

DANIŞTAY KARARLARI

Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığından:

Esas No: 2014/271

Karar No: 2014/2893

Kanun Yararına Temyiz Eden: Danıştay Başsavcılığı

Davacı : Yusuf Koç

Göveçlik Fatih Mah. Ekrem Başer Cad. No:89/A

DENİZLİ

Karşı Taraf: Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı/DENİZLİ

(Pamukkale Vergi Dairesi Müdürlüğü)

İstemin Özeti: Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimleri reddedilerek yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre 2011/3, 4 ve 6 ncı dönemleri için tarh edilen katma değer vergisi üzerinden üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliğinin 22/11/2012 tarih ve E:2012/455, K:2012/1059 sayılı kararıyla; 2006 yılına ilişkin defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca ihtilaflı dönemler için tarh edilen katma değer vergileri üzerinden üç katı tutarında vergi ziyai cezasının kesildiği, aynı nedene bağlı olarak 2006 yılına ilişkin olarak yapılan tarhiyat üzerinden kesilen cezalara karşı Mahkemelerine açılan davada, davacının defter ve belgelerini muhasebeciden alamadıkları için ibraz edemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belge saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediğinden mücbir sebep hali olmadan defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyerek indirim hakkından yararlanmak için yasal koşullardan birini yerine getirmeyen davacı adına tarh edilen vergiler üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verildiği, bu durumda, düzeltilerek yeniden belirlenen beyan tablosu uyarınca sonraki döneme devreden katma değer vergisi miktarları dikkate alınarak davacı adına tarh edilen katma değer vergisi üzerinden kesilen dava konusu 2011/3, 4 ve 6 ncı dönemlerine ait cezalarda da hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacının itiraz başvurusu üzerine, Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E:2013/195, K:2013/276 sayılı kararıyla; matrah farkının davacının beyannamelerinden

tespit edilmesi nedeniyle vergi ziyai cezasının üç katı değil, bir kat uygulanması gerektiği gerekçesiyle itiraz konusu Vergi Mahkemesi kararı kısmen bozularak davanın kısmen reddine, kısmen kabulüne karar verilmiş, davalı İdarenin karar düzeltme istemi de reddedilmiştir. Danıştay Başsavcılığı tarafından hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E:2013/195, K:2013/276 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Başsavcısı: Mevlüt Çetinkaya

Düşüncesi: Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimleri reddedilerek yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre 2011/3,4,6 dönemleri için tarh edilen katma değer vergilerinin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasına karşı açılan davada; davanın reddine dair verilen Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliğinin 22/11/2012 tarih ve E:2012/455, K:2012/1059 sayılı kararına karşı yapılan itiraz başvurusu üzerine, olayda matrah farkının davacının beyannamelerinden tespit edilmesi nedeniyle vergi ziyai cezasının üç kat değil, bir kat uygulanması gerektiği nedeniyle itiraz konusu mahkeme kararının kısmen bozulması, kısmen de onanmasına dair verilen ve davalı idarenin karar düzeltme istemi de reddedilerek kesinleşen Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E: 2013/195, K: 2013/276 sayılı kararının; Denizli Vergi Mahkemesi Üyesi Abdullah Mutlu Türker tarafından olayda vergi ziyai cezasının üç kat olarak uygulanması gerektiği iddiasıyla mahkeme kararının bozulmasına dair kısmının kanun yararına bozulması konusunda Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren 11/11/2013 gün ve 2012/455 sayılı yazısı 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.

Uyuşmazlık, davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen ibraz edilmemesi nedeniyle 2011/3,4 ve 6 dönemleri için tarh edilen katma değer vergileri üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin bulunmaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253'üncü maddesinde; bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle, üçüncü kısımda yazılı vesikaları ilgili

buldukları yılı izleyen takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek, 256'ncı maddesinde ise; mükelleflerin muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve kayıtları muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arzetmek zorunda oldukları, aynı kanunun "vergi ziyai cezası" başlığını taşıyan 344'üncü maddesinin birinci paragrafında da; 341'inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, bu maddenin ikinci fıkrasında ise; vergi ziyasına 359'uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde, bu cezanın üç kat, bu fiillere iştirak edenlere de bir kat uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Davacının katma değer vergisi indiriminden yararlanabilmesi için, indirim konusu yapılan verginin yüklenildiğinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29 ve 34'üncü maddelerinde öngörüldüğü şekilde belgelendirilmesi ve davacı adına, indirim konusu yapılan vergilerin gerçekten yüklenildiğinin defter ve belgelerin ibrazı suretiyle kanıtlanması gerekmektedir.

Olayda, davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç kat vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafli dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Denizli Vergi Mahkemesinin 22/11/2012 gün ve E:2012/455, K:2012/1059 sayılı tek hakim kararını kısmen bozan, kısmen de onayan Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 gün ve E:2013/195, K:2013/276 sayılı kararının itirazın kabulüne ilişkin kısmının, 2577 sayılı yasanın 51'inci maddesi uyarınca yürürlükteki hukuka aykırı sonucu ifade ettiğinden kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Yavuz ŞEN

Düşüncesi: Davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi sebebiyle katma değer vergisinin indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca uyumsuzluk konusu dönemler için tarh edilen vergiler üzerinden dava konusu vergi ziyai cezalarının kesildiği, uyumsuzluğun şu aşamada tarh edilen katma değer

vergileri üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin olduğu, davacı tarafından defter ve belgelerin muhasebeciden alınmadığı için ibraz edilemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belge saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediği anlaşılmış olup, bu durumda, davacının yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesine göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç kat vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafı dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmediğinden kanun yararına temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca 2011/3, 4 ve 6 ncı dönemleri için tarh edilen katma değer vergisinin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliği kararının vergi ziyai cezasının üç katı değil, bir kat uygulanması gerektiği gerekçesiyle bozulmasına karar veren Denizli Bölge İdare Mahkemesinin kararının Danıştay Başsavcılığı tarafından kanun yararına bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51 inci maddesinde, Bölge idare mahkemesi kararları ile idare ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilir temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3 üncü maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu belirtilmiş olup, Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının 3 üncü bendinde de; bu Kanuna göre mecburi olan defter ve belgelerin hepsinin veya bir kısmının vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi hali re'sen takdir nedeni olarak sayılmış, Kanununun 13 üncü maddesinin 2 nci bendinde; vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler mücbir sebep olarak kabul edilmiştir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253 üncü maddesinde, bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle, üçüncü kısımda yazılı vesikaları ilgili buldukları yılı izleyen takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek zorunda olduğu, 256 ncı maddesinde, mükelleflerin muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve kayıtları muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arzetmek zorunda olduğu, 359 uncu maddesinin (a) bendinin 2 nolu alt bendinde ise, vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananların kaçakçılık fiilini işledikleri, varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesinin bu fıkra hükmünün uygulamasında gizleme olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 341 inci maddesinde, vergi ziyai, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder şeklinde tanımlanmış, 344 üncü maddesinde ise, 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyana sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, vergi ziyana 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu cezanın üç kat olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi sebebiyle katma değer vergisinin indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca uyuşmazlık konusu dönemler için tarh edilen vergi üzerinden dava konusu vergi ziyai cezasının kesildiği, uyuşmazlığın şu aşamada tarh edilen katma değer vergisi üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin olduğu, davacı tarafından defter ve belgelerin muhasebeciden alınmadığı için ibraz edilemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belgeleri saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediği anlaşılmıştır.

Bu durumda, davacının yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesine göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç kat vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafli dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüyle, Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 gün ve E:2013/195, K:2013/276 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51. maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün sonuçlarına etkili olmamak koşulu ile bozulmasına, kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığı'na gönderilmesine ve Resmi Gazete'de yayınlanmasına, 29/04/2014 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığından:

Esas No: 2014/272

Karar No: 2014/2894

Kanun Yararına Temyiz Eden: Danıştay Başsavcılığı

Davacı : Yusuf Koç

Göveçlik Fatih Mah. Ekrem Başer Cad. No:89/A
DENİZLİ

Karşı Taraf: Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı/DENİZLİ

(Pamukkale Vergi Dairesi Müdürlüğü)

İstemin Özeti: Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca 2009/7, 8, 9 ve 11 inci dönemleri için tarh edilen katma değer vergisi üzerinden üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliğinin 22/11/2012 tarih ve E:2012/456, K:2012/1060 sayılı kararıyla; 2006 yılına ilişkin defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca ihtilafli dönemler için tarh edilen katma değer vergileri üzerinden üç katı tutarında vergi ziyai cezasının kesildiği, aynı nedene bağlı olarak 2006 yılına ilişkin olarak yapılan tarhiyat üzerinden kesilen cezalara karşı Mahkemelerine açılan davada, davacının defter ve belgelerini muhasebeciden alamadıkları için ibraz edemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belge saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediğinden mücbir sebep hali olmadan defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyerek indirim hakkında yararlanmak için yasal koşullardan birini yerine getirmeyen davacı adına tarh edilen vergiler üzerinden kesilen üç kat vergi ziyai cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verildiği, bu durumda, düzeltilerek yeniden belirlenen beyan tablosu uyarınca sonraki döneme devreden katma değer vergisi miktarları dikkate alınarak davacı adına tarh edilen katma değer vergisi üzerinden kesilen dava konusu 2009/7, 8, 9 ve 11 inci dönemlere ait cezalarda da hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacının itiraz başvurusu üzerine, Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E:2013/194, K:2013/289 sayılı kararıyla; matrah farkının davacının beyannamelerinden

tespit edilmesi nedeniyle vergi ziyai cezasının üç katı değil, bir kat uygulanması gerektiği gerekçesiyle itiraz konusu Vergi Mahkemesi kararı kısmen bozularak davanın kısmen reddine, kısmen kabulüne karar verilmiş, davalı İdarenin karar düzeltme istemi de reddedilmiştir. Danıştay Başsavcılığı tarafından hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E:2013/194, K:2013/289 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Bassavcısı: Mevlüt Çetinkaya

Düşüncesi: Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimleri reddedilerek yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre 2009/7,8,9,11 dönemleri için tarh edilen katma değer vergilerinin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasına karşı açılan davada; davanın reddine dair verilen Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliğinin 22/11/2012 tarih ve E:2012/456, K:2012/1060 sayılı kararına karşı yapılan itiraz başvurusu üzerine, olayda matrah farkının davacının beyannamelelerinden tespit edilmesi nedeniyle vergi ziyai cezasının üç kat değil, bir kat uygulanması gerektiği nedeniyle itiraz konusu mahkeme kararının kısmen bozulması, kısmen de onanmasına dair verilen ve davalı idarenin karar düzeltme istemi de reddedilerek kesinleşen Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 tarih ve E:2013/194, K: 2013/289 sayılı kararının; Denizli Vergi Mahkemesi Üyesi Abdullah Mutlu Türker tarafından olayda vergi ziyai cezasının üç kat olarak uygulanması gerektiği iddiasıyla mahkeme kararının bozulmasına dair kısmının kanun yararına bozulması konusunda Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren 07/11/2013 gün ve 2012/456 sayılı yazısı 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.

Uyuşmazlık, davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen ibraz edilmemesi nedeniyle 2009/7,8,9,11 dönemleri için tarh edilen katma değer vergileri üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin bulunmaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253'üncü maddesinde; bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle, üçüncü kısımda yazılı vesikaları ilgili

buldukları yılı izleyen takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek, 256'ncı maddesinde ise; mükelleflerin muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve kayıtları muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorunda oldukları, aynı kanunun "vergi ziyai cezası" başlığını taşıyan 344'üncü maddesinin birinci paragrafında da; 341'inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, bu maddenin ikinci fıkrasında ise; vergi ziyasına 359'uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde, bu cezanın üç kat, bu fiillere iştirak edenlere de bir kat uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Davacının katma değer vergisi indiriminden yararlanabilmesi için, indirim konusu yapılan verginin yüklenildiğinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29 ve 34'üncü maddelerinde öngörüldüğü şekilde belgelendirilmesi ve davacı adına, indirim konusu yapılan vergilerin gerçekten yüklenildiğinin defter ve belgelerin ibrazı suretiyle kanıtlanması gerekmektedir.

Olayda, davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç kat vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafli dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Denizli Vergi Mahkemesinin 22/11/2012 gün ve E:2012/456, K:2012/1060 sayılı tek hakim kararını kısmen bozan, kısmen de onayan Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 gün ve E:2013/194, K:2013/289 sayılı kararının itirazın kabulüne ilişkin kısmının, 2577 sayılı yasanın 51'inci maddesi uyarınca yürürlükteki hukuka aykırı sonucu ifade ettiğinden kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Yavuz ŞEN

Düşüncesi: Davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi sebebiyle katma değer vergisinin indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca uyumsuzluk konusu dönemler için tarh edilen vergiler üzerinden dava konusu vergi ziyai cezalarının kesildiği, uyumsuzluğun şu aşamada tarh edilen katma değer vergileri üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç

katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin olduğu, davacı tarafından defter ve belgelerin muhasebeciden alınmadığı için ibraz edilemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belge saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediği anlaşılmış olup, bu durumda, davacının yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesine göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç katı vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafli dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmediğinden kanun yararına temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacının 2006 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerinin istenilmesine rağmen inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca 2009/7, 8, 9 ve 11 inci dönemleri için tarih edilen katma değer vergisinin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Denizli Vergi Mahkemesi Hakimliği kararının vergi ziyai cezasının üç katı değil, bir kat uygulanması gerektiği gerekçesiyle bozulmasına karar veren Denizli Bölge İdare Mahkemesinin kararının Danıştay Başsavcılığı tarafından kanun yararına bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51 inci maddesinde, Bölge idare mahkemesi kararları ile idare ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3 üncü maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu belirtilmiş olup, Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının 3 üncü bendinde de; bu Kanuna göre mecburi olan defter ve belgelerin hepsinin veya bir kısmının vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi hali re'sen takdir nedeni olarak sayılmış, Kanununun 13 üncü maddesinin 2 nci bendinde; vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler mücbir sebep olarak kabul edilmiştir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253 üncü maddesinde, bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanların, tuttukları defterlerle, üçüncü kısımda yazılı vesikaları ilgili buldukları yılı izleyen takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek zorunda olduğu, 256 ncı maddesinde, mükelleflerin muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve kayıtları muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorunda olduğu, 359 uncu maddesinin (a) bendinin 2 nolu alt bendinde ise, vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananların kaçakçılık fiilini işledikleri, varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesinin bu fıkra hükmünün uygulamasında gizleme olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 341 inci maddesinde, vergi ziyai, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder şeklinde tanımlanmış, 344 üncü maddesinde ise, 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyaya sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, vergi ziyaya 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu cezanın üç kat olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Davacının 2006 yılına ait yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi sebebiyle katma değer vergisinin indirimlerinin reddi suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca uyumsuzluk konusu dönemler için tarh edilen vergi üzerinden dava konusu vergi ziyai cezasının kesildiği, uyumsuzluğun şu aşamada tarh edilen katma değer vergisi üzerinden üç kat olarak kesilen vergi ziyai cezasının, bir katı tutarında mı, yoksa, üç katı tutarında mı uygulanacağına ilişkin olduğu, davacı tarafından defter ve belgelerin muhasebeciden alınmadığı için ibraz edilemediği ileri sürülmüş ise de defter ve belgeleri saklama ve ibraz yükümlülüğü olan ve ispat yükü kendisine düşen davacı tarafından mücbir sebebin varlığına dair hukuken itibar edilebilecek herhangi bir belge ibraz edilmediği anlaşılmıştır.

Bu durumda, davacının yasal defter ve belgelerini mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz etmemesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesine göre gizleme fiilini oluşturduğundan, aynı kanunun 341 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre üç kat vergi ziyai cezasının uygulanmasını gerektirmekte olup, ihtilafı dönemlere ilişkin olarak ziyaa uğratan verginin üç katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararını, verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası uygulanması gerektiği nedeniyle kısmen bozan Bölge İdare Mahkemesinin, kısmen bozmaya ilişkin kısmında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüyle, Denizli Bölge İdare Mahkemesinin 26/03/2013 gün ve E:2013/194, K:2013/289 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün sonuçlarına etkili olmamak koşulu ile bozulmasına, kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığı'na gönderilmesine ve Resmi Gazete'de yayınlanmasına, 29/04/2014 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay Beşinci Daire Başkanlığından:

Esas No: 2014/2526

Karar No: 2014/5777

Kanun Yararına Temyiz İsteminde Bulunan: Danıştay Başsavcılığı

Davacı: Yusuf Aslan

Vekili: Av. Oğuzhan Coşkun

Cumhuriyet Cad. No:12/1 - KIRIKKALE

Davalı: Çan Kaymakamlığı - Çan/ÇANAKKALE

İsteğin Özeti: Çanakkale İdare Mahkemesince tek hakim tarafından verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/477, K:2012/951 sayılı kararın onanmasına dair Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Sultan Aksoy Kuyumcu

Düşüncesi: İstem kabul edilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Başsavcısı: Mevlüt Çetinkaya

Düşüncesi: Mersin İli, Erdemli İlçe Müftülüğü emrinde 657 sayılı Yasa'nın 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli statüde imam-hatip olarak görev yapmakta iken, anılan Yasanın 4/A maddesi uyarınca Çanakkale İli, Çan İlçesi Müftülüğü emrine kadrolu olarak atanmış davacı tarafından, bu atama nedeniyle verilmeyen yolluğun ödenmesi istemiyle 03.05.2012 tarihinde yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve yolluğun yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılan davanın; süre aşımı yönünden reddine dair Çanakkale İdare Mahkemesinin 28.09.2012 gün ve E:2012/477, K:2012/951 sayılı kararına yapılan itirazın reddine ve kararın onanmasına ilişkin Edirne Bölge İdare Mahkemesince verilen 15.01.2013 gün ve E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararının yürürlükteki hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek davacı vekili tarafından kanun yararına bozulmasının istenmesi 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.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare

mahkemelerinde altmış gün olduğu hükmü getirilmiş; 10'uncu maddesinde, "İlgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, ilgililerin altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilecekleri"; 11'inci maddesinde de, "İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasının üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan idari dava açma süresi içinde istenebileceği, bu başvurmanın işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durduracağı, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, isteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresinin yeniden işlemeye başlayacağı ve başvurma tarihine kadar geçmiş sürenin de hesaba katılacağı" hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; davacının atanması nedeniyle yolluk verilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddi üzerine açılan davada, davacının 20.10.2011 tarihinde göreve başladığı, 6245 sayılı Yasa uyarınca göreve başladığı tarihten itibaren bir aylık süre sonunda harcırah beyannamesini verme süresinin sona erdiği, bu tarihten itibaren dava açma süresi içinde dava açması ya da 2577 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi uyarınca idareye başvurması gerekirken, bu süre geçirildikten çok sonra anılan atama işleminden kaynaklanan yolluğun verilmesi istemiyle idareye yapılan 03.05.2012 tarihli başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle 06.06.2012 tarihinde açılan davanın, süre aşımı nedeniyle esasını inceleme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle reddine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Yolluk ödenmesine neden olan işlemin hukuki sebebi genellikle atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemlerinden biri olmakla birlikte, yolluğun ödenmesi konusunda idari dava konusu olabilecek bir uyumsuzluğun doğması, yolluk konusunda bir işlemin tesis edilmiş olması koşuluna bağlıdır.

Yolluk konusundaki işlem ise yolluğa hak kazandıran atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte, atama, nakil veya görevlendirmenin "yolluklu veya yolluksuz" olduğunun işlemlerde belirtilmesi suretiyle tesis edilebileceği gibi yolluğa hak kazandığı iddiasında olan kişinin yolluk talebiyle başvurusu üzerine de tesis edilebilir.

Atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte tesis edilmiş bir yolluk işleminin varlığı halinde, dava açma süresi, yolluksuz ibaresi yer alan işlemin tebliğ tarihine göre; yolluk konusunda asıl işlemde ödenip ödenmeyeceği hususunda bir ibare konulmamış

ya da ayrı bir işlem kurulmamış olması halinde dava açma süresi, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörüldüğü gibi ilgili tarafından yöneltilecek bir başvuru üzerine oluşacak açık veya zımni bir ret işlemine göre hesaplanacaktır.

Davacının, atanmasına ilişkin işlemde "yolluksuz" ibaresi bulunmadığına göre, bu işlemde doğan yolluğunun tarafına ödenmesi için yaptığı başvuru 2577 sayılı Yasa'nın 10'uncu maddesi kapsamında olup, bu başvuru üzerine kurulan işlemin iptali istemiyle açılan davanın süresinde olduğu açıktır.

Bu nedenle, Edirne Bölge İdare Mahkemesinin, yürürlükteki hukuka aykırı sonuçlar ifade ettiği açık bulunan 15.01.2013 gün ve E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesi uyarınca, kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Dava, Mersin ili Erdemli İlçe Müftülüğü emrinde sözleşmeli statüde imam-hatip olarak görev yapmakta iken, Çanakkale Çan İlçe Müftülüğüne kadrolu imam-hatip olarak atanan davacının, söz konusu atama işlemi dolayısıyla sürekli görev yolluğu ödenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin davalı İdare işleminin iptali ile hesaplanacak yolluk tutarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Çanakkale İdare Mahkemesi hakimi tarafından verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/477, K:2012/951 sayılı kararla; 20/10/2011 tarihinde Çan İlçe Müftülüğünde kadrolu imam-hatip olarak göreve başlayan davacının, 2577 sayılı Yasa'nın 7. maddesinde öngörülen sürede veya 11. maddedeki süreci işlettikten sonra süresinde dava açmadığı gerekçesiyle davanın reddine hükmedilmiştir.

Anılan karar Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/28, K:2013/18 kararıyla onanarak kesinleşmiştir.

Davacının, Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararının kanun yararına bozulması yönünde verdiği dilekçe üzerine, Danıştay Başsavcılığı anılan kararın, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasını istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kanun Yararına Bozma" başlıklı 51. maddesinde,

"1. Bölge idare mahkemesi kararları ile idari ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

2. Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozular. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan mahkeme veya Danıştay kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz.

3. Bozma kararının bir örneği ilgili Bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır." hükmü yer almaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7/1. maddesinde; dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış gün olduğu hükmü getirilmiş; 10. maddesinde ise; "İlgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, ilgililerin altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilecekleri, altmış günlük süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgilinin bu cevabı istemin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebileceği, bu takdirde dava açma süresinin işlemeyeceği, ancak, bekleme süresinin başvuru tarihinden itibaren altı ay geçemeyeceği, dava açılmaması veya davanın süreden reddi hallerinde, altmış günlük sürenin bitmesinden sonra yetkili idari makamlarca cevap verilirse cevabın tebliğinden itibaren altmış gün içinde dava açabilecekleri." hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; 657 sayılı Yasa'nın 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli imam hatip olarak görev yapmakta iken, anılan Yasa'nın 4/A maddesi uyarınca kadrolu imam-hatip olarak atanan davacının, söz konusu atama işlemi dolayısıyla sürekli görev yolluğu ödenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddedildiği anlaşılmaktadır.

Yolluk ödenmesine (hak kazanılmasına) neden olan işlemin hukuki sebebi, genellikle atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemlerinden biri olmakla birlikte, yolluğun ödenmesi konusunda idari dava konusu olabilecek bir uyumsuzluğın doğması, yolluk konusunda bir işlemin tesis edilmiş olması koşuluna bağlıdır. Yolluk konusundaki işlem ise ya yolluğa hak kazandıran atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte, atama, nakil veya görevlendirmenin "yolluklu veya yolluksuz" olduğunun işlemde belirtilmesi suretiyle, ya da yolluğa hak kazandığı iddiasında olan kişinin yolluk talebiyle başvurusu üzerine tesis edilebilir. Doğal olarak sözü edilen işlemle birlikte tesis edilmiş bir yolluk işleminin varlığı halinde, yani yolluklu veya yolluksuz ibaresinin işlemde yer alması durumunda dava açma süresi, yolluksuz ibaresi yer alan işlemin tebliğ tarihine göre belirlenecek; yolluk konusunda işlemde bir ibare konulmamış ya da ayrı bir işlem kurulmamış olması halinde dava açma süresi, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörüldüğü gibi ilgili tarafından yöneltilecek bir başvuru üzerine oluşacak açık veya zımni bir ret işlemine göre hesaplanacaktır.

Buna göre;

1- Davacıya tebliğ edilen atama işleminde, işlemin "harcırahsız" (yolluksuz) olarak kurulduğu yolunda bir ibare yer almışsa, ilgili bu işlemin kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren, atama işleminde yer alan "harcırahsız" (yolluksuz) ibaresinin iptali ve bu atama işlemi nedeniyle yoksun kaldığı harcırâhın (yolluğun) kendisine ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açabilir.

Bu durumda davacı, niteliği yukarıda belirtilen davayı, atama işleminin kendisine tebliğ edildiği tarihi izleyen günden itibaren 2577 sayılı Kanunun 7. maddesinde öngörülen süre içerisinde doğrudan açabileceği gibi; anılan Kanunun 11. maddesinin tanıdığı olanak nedeniyle idareye başvurarak, bu başvuru üzerine idarece kurulacak olan olası olumsuz işleme karşı bu maddedeki süreci işleterek de açabilir.

2- Davacıya tebliğ edilen atama işleminde "harcırahsız" (yolluksuz) ibaresi bulunmamakta ise; ilgilinin, atama işleminden doğan harcırâhının (yolluğunun) tarafına ödenmesi için yaptığı başvuru, 2577 sayılı Yasanın 10. maddesi kapsamında olup, bu başvuru üzerine kurulacak işlemin iptali istemiyle açılacak davanın süresinin de 10. madde hükmüne göre belirlenmesi gerekmektedir.

Davacının atanmasına ilişkin işleminde atamanın harcırahsız yapıldığı yolunda herhangi bir ibarenin bulunmaması ve dosyada bu yönde bir belge ya da bilginin yer almaması karşısında, harcırâh (yolluk) ödenmesi talebiyle yapılan başvurunun, 2577 sayılı Kanunun 10. maddesi kapsamında yapılmış bir başvuru olarak kabulü zorunludur. Bu nedenle davacının yeni görevine başlama tarihinin dava açma süresi için başlangıç olarak alınması hukuken mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, davacının harcırâh (yolluk) istemli başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın, 2577 sayılı Kanunun 7. ve 10. maddeleri uyarınca süresinde olduğu da açıktır.

Bu durumda; Çanakkale İdare Mahkemesi hakimi tarafından, davanın süre aşımı nedeniyle reddi yolunda verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/477, K:2012/951 sayılı kararda hukuka uyarlık bulunmadığından, anılan kararın bozulması yerine onanması yolunda verilen Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulü ile Edirne Bölge İdare Mahkemesince verilen 15/01/2013 günlü, E:2013/28, K:2013/18 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere kanun yararına bozulmasına; kararın birer suretinin Danıştay Başsavcılığına, Çan Kaymakamlığına ve davacıya gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 10/07/2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay Beşinci Daire Başkanlığından:

Esas No: 2014/2525

Karar No: 2014/5778

Kanun Yararına Temviz İsteminde Bulunan: Danıştay Başsavcılığı

Davacı: Mustafa Balcı

Vekili: Av. Oğuzhan Coşkun

Cumhuriyet Cad. No:12/1 - KIRIKKALE

Davalı: Çan Kaymakamlığı - Çan/ÇANAKKALE

İsteğin Özeti: Çanakkale İdare Mahkemesince tek hakim tarafından verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/475, K:2012/948 sayılı kararın onanmasına dair Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Sultan Aksoy Kuyumcu

Düşüncesi: İstemin kabul edilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Bassavcısı: Mevlüt Çetinkaya

Düşüncesi: Şanlıurfa İli, Bozova İlçe Müftülüğü emrinde 657 sayılı Yasa'nın 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli statüde imam-hatip olarak görev yapmakta iken, anılan Yasanın 4/A maddesi uyarınca Çanakkale İli, Çan İlçesi Müftülüğü emrine kadrolu olarak atanmış davacı tarafından, bu atama nedeniyle verilmeyen yolluğun ödenmesi istemiyle 03.05.2012 tarihinde yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve yolluğun yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılan davanın; süre aşımı yönünden reddine dair Çanakkale İdare Mahkemesinin 28.09.2012 gün ve E:2012/475, K:2012/948 sayılı kararına yapılan itirazın reddine ve kararın onanmasına ilişkin Edirne Bölge İdare Mahkemesince verilen 15.01.2013 gün ve E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararının yürürlükteki hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek davacı vekili tarafından kanun yararına bozulmasının istenmesi 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.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare

mahkemelerinde altmış gün olduğu hükmü getirilmiş; 10'uncu maddesinde, "İlgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, ilgililerin altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilecekleri"; 11'inci maddesinde de, "İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasının üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan idari dava açma süresi içinde istenebileceği, bu başvurmanın işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durduracağı, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, isteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresinin yeniden işlemeye başlayacağı ve başvurma tarihine kadar geçmiş sürenin de hesaba katılacağı" hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; davacının atanması nedeniyle yolluk verilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddi üzerine açılan davada, davacının 31.01.2011 tarihinde göreve başladığı, 6245 sayılı Yasa uyarınca göreve başladığı tarihten itibaren bir aylık süre sonunda harcırah beyannamesini verme süresinin sona erdiği, bu tarihten itibaren dava açma süresi içinde dava açması ya da 2577 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi uyarınca idareye başvurması gerekirken, bu süre geçirildikten çok sonra anılan atama işleminden kaynaklanan yolluğun verilmesi istemiyle idareye yapılan 03.05.2012 tarihli başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle 06.06.2012 tarihinde açılan davanın, süre aşımı nedeniyle esasını inceleme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle reddine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Yolluk ödenmesine neden olan işlemin hukuki sebebi genellikle atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemlerinden biri olmakla birlikte, yolluğun ödenmesi konusunda idari dava konusu olabilecek bir uyumsuzluğun doğması, yolluk konusunda bir işlemin tesis edilmiş olması koşuluna bağlıdır

Yolluk konusundaki işlem ise yolluğa hak kazandıran atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte, atama, nakil veya görevlendirmenin "yolluklu veya yolluksuz" olduğunun işlemde belirtilmesi suretiyle tesis edilebileceği gibi yolluğa hak kazandığı iddiasında olan kişinin yolluk talebiyle başvurusu üzerine de tesis edilebilir.

Atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte tesis edilmiş bir yolluk işleminin varlığı halinde,dava açma süresi, yolluksuz ibaresi yer alan işlemin tebliğ tarihine göre; yolluk konusunda asıl işlemde ödenip ödenmeyeceği hususunda bir ibare konulmamış

ya da ayrı bir işlem kurulmamış olması halinde dava açma süresi, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörüldüğü gibi ilgili tarafından yöneltilecek bir başvuru üzerine oluşacak açık veya zımnî bir ret işlemine göre hesaplanacaktır.

Davacının, atanmasına ilişkin işlemde "yolluksuz" ibaresi bulunmadığına göre, bu işlemde doğan yolluğunun tarafına ödenmesi için yaptığı başvuru 2577 sayılı Yasa'nın 10'uncu maddesi kapsamında olup, bu başvuru üzerine kurulan işlemin iptali istemiyle açılan davanın süresinde olduğu açıktır.

Bu nedenle, Edirne Bölge İdare Mahkemesinin, yürürlükteki hukuka aykırı sonuçlar ifade ettiği açık bulunan 15.01.2013 gün ve E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesi uyarınca, kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesi'nce işin gereği düşünüldü:

Dava, Şanlıurfa ili, Bozova İlçe Müftülüğü emrinde sözleşmeli statüde imam-hatip olarak görev yapmakta iken, Çanakkale Çan İlçe Müftülüğüne kadrolu imam-hatip olarak atanan davacının, söz konusu atama işlemi dolayısıyla sürekli görev yolluğu ödenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin davalı İdare işleminin iptali ile hesaplanacak yolluk tutarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Çanakkale İdare Mahkemesi hakimi tarafından verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/475, K:2012/948 sayılı kararla; 31/01/2011 tarihinde Çan İlçe Müftülüğünde kadrolu imam-hatip olarak göreve başlayan davacının, 2577 sayılı Yasa'nın 7. maddesinde öngörülen sürede veya 11. maddedeki süreci işlettikten sonra süresinde dava açmadığı gerekçesiyle davanın reddine hükmedilmiştir.

Anılan karar Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararıyla onanarak kesinleşmiştir.

Davacının, Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararının kanun yararına bozulması yönünde verdiği dilekçe üzerine, Danıştay Başsavcılığı anılan kararın, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasını istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kanun Yararına Bozma" başlıklı

51. maddesinde,

"1. Bölge idare mahkemesi kararları ile idari ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

2. Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan mahkeme veya Danıştay kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz.

3. Bozma kararının bir örneği ilgili Bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır." hükmü yer almaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7/1. maddesinde; dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış gün olduğu hükmü getirilmiş; 10. maddesinde ise; "İlgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri, altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, ilgililerin altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilecekleri, altmış günlük süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgilinin bu cevabı istemin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebileceği, bu takdirde dava açma süresinin işlemeyeceği, ancak, bekleme süresinin başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemeyeceği, dava açılmaması veya davanın süreden reddi hallerinde, altmış günlük sürenin bitmesinden sonra yetkili idari makamlarca cevap verilirse cevabın tebliğinden itibaren altmış gün içinde dava açabilecekleri." hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; 657 sayılı Yasa'nın 4/B maddesi uyarınca sözleşmeli imam hatip olarak görev yapmakta iken, anılan Yasa'nın 4/A maddesi uyarınca kadrolu imam-hatip olarak atanan davacının, söz konusu atama işlemi dolayısıyla sürekli görev yolluğu ödenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddedildiği anlaşılmaktadır.

Yolluk ödenmesine (hak kazanılmasına) neden olan işlemin hukuki sebebi, genellikle atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemlerinden biri olmakla birlikte, yolluğun ödenmesi konusunda idari dava konusu olabilecek bir uyumsuzluğun doğması, yolluk konusunda bir işlemin tesis edilmiş olması koşuluna bağlıdır. Yolluk konusundaki işlem ise ya yolluğa hak kazandıran atama, nakil veya geçici görevlendirme işlemiyle birlikte, atama, nakil veya görevlendirmenin "yolluklu veya yolluksuz" olduğunun işlemde belirtilmesi suretiyle, ya da yolluğa hak kazandığı iddiasında olan kişinin yolluk talebiyle başvurusu üzerine tesis edilebilir. Doğal olarak sözü edilen işlemle birlikte tesis edilmiş bir yolluk işleminin varlığı halinde, yani yolluklu veya yolluksuz ibaresinin işlemde yer alması durumunda dava açma süresi, yolluksuz ibaresi yer alan işlemin tebliğ tarihine göre belirlenecek; yolluk konusunda işlemde bir ibare konulmamış ya da ayrı bir işlem kurulmamış olması halinde dava açma süresi, 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesinde öngörüldüğü gibi ilgili tarafından yöneltilecek bir başvuru üzerine oluşacak açık veya zımni bir ret işlemine göre hesaplanacaktır.

Buna göre;

1- Davacıya tebliğ edilen atama işleminde, işlemin "harcırahsız" (yolluksuz) olarak kurulduğu yolunda bir ibare yer almışsa, ilgili bu işlemin kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren, atama işleminde yer alan "harcırahsız" (yolluksuz) ibaresinin iptali ve bu atama işlemi nedeniyle yoksun kaldığı harcırâhın (yolluğun) kendisine ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açabilir.

Bu durumda davacı, niteliği yukarıda belirtilen davayı, atama işleminin kendisine tebliğ edildiği tarihi izleyen günden itibaren 2577 sayılı Kanunun 7. maddesinde öngörülen süre içerisinde doğrudan açabileceği gibi; anılan Kanunun 11. maddesinin tanıdığı olarak nedeniyle idareye başvurarak, bu başvuru üzerine idarece kurulacak olan olası olumsuz işleme karşı bu maddedeki süreci işleterek de açabilir.

2- Davacıya tebliğ edilen atama işleminde "harcırahsız" (yolluksuz) ibaresi bulunmamakta ise; ilgilinin, atama işleminden doğan harcırâhının (yolluğunun) tarafına ödenmesi için yaptığı başvuru, 2577 sayılı Yasanın 10. maddesi kapsamında olup, bu başvuru üzerine kurulacak işlemin iptali istemiyle açılacak davanın süresinin de 10. madde hükmüne göre belirlenmesi gerekmektedir.

Davacının atanmasına ilişkin işlemde atamanın harcırahsız yaptığı yolunda herhangi bir ibarenin bulunmaması ve dosyada bu yönde bir belge ya da bilginin yer almaması karşısında, harcırâh (yolluk) ödenmesi talebiyle yapılan başvurunun, 2577 sayılı Kanunun 10. maddesi kapsamında yapılmış bir başvuru olarak kabulü zorunludur. Bu nedenle davacının yeni görevine başlama tarihinin dava açma süresi için başlangıç olarak alınması hukuken mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, davacının harcırâh (yolluk) istemli başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın, 2577 sayılı Kanunun 7. ve 10. maddeleri uyarınca süresinde olduğu da açıktır.

Bu durumda; Çanakkale İdare Mahkemesi hakimi tarafından, davanın süre aşımı nedeniyle reddi yolunda verilen 28/09/2012 günlü, E:2012/475, K:2012/948 sayılı kararda hukuka uyarlık bulunmadığından, anılan kararın bozulması yerine onanması yolunda verilen Edirne Bölge İdare Mahkemesinin 15/01/2013 günlü, E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulü ile Edirne Bölge İdare Mahkemesince verilen 15/01/2013 günlü, E:2013/25, K:2013/19 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere kanun yararına bozulmasına; kararın birer suretinin Danıştay Başsavcılığına, Çan Kaymakamlığına ve davacıya gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 10/07/2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.