

DANIŞTAY KARARI

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:

Esas No : 2021/1

Karar No : 2021/3

**BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN
GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR**

I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II- İSTEMİN ÖZETİ

: İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 15/10/2020 tarih ve E:2020/2067, K:2020/1688 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 10/09/2020 tarih ve E:2020/1277, K:2020/1136 sayılı kararı arasındaki aykırılığın, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin 4 numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca giderilmesi, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanının bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 17/11/2020 tarih ve E:2020/163, K:2020/163 sayılı kararıyla istenmiştir.

**III- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
KARARLARI:**

**A- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2020/2067 sayılı
dosyasına konu yargılama süreci:**

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, alacaklarının ödenmesi kaydıyla 30/09/2016 tarihinde istifa etmesi sonucu işvereni tarafından ödenen brüt 224.789,95 TL üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun zımnen reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ile tahsil edilen verginin ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi (veya gecikme oranı) ile birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 21/11/2019 tarih ve E:2019/1131, K:2019/2260 sayılı kararı:

Dava konusu işlemin, ihbar tazminatı, yıllık izin ücreti, sağlık sigortası, yönetim tazminatı ve hayat sigortası ücreti üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Dava konusu işlemin, ek ödeme ve kıdem tazminatı üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmında ise hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrasında, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanması halinde düzeltmeye dair müracaat tarihi, diğer hallerde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte, 120. madde hükümlerine göre

mükellefe red ve iade edileceği hüküm altına alınmıştır.

İdareyi, eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü tutan Anayasa'nın 125. maddesinin son fıkrası, yargı kararı uyarınca ödenmesi gereken bir miktar paranın, idarenin tasarrufunda kalan sürede ilgilisi tarafından tasarruf edilememesinden doğan zararın giderilmesini de kapsamaktadır. Uyuşmazlık konusu olayda, mükelleften kaynaklanan bir hatanın bulunmaması karşısında, haksız tahsil edilen verginin kesinti tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemin; ihbar tazminatı, yıllık izin ücreti, sağlık sigortası, yönetim tazminatı ve hayat sigortası ücreti üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmı yönünden davayı reddetmiş; ek ödeme ve kıdem tazminatı üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmını iptal etmiş ve bu ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin kesinti tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanacak faiz ile birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 15/10/2020 tarih ve E:2020/2067, K:2020/1688 sayılı kararı:

Kararın, faize ilişkin hüküm fıkrası dışındaki davanın kabulüne ilişkin hüküm fıkralarının usul ve hukuka uygun olduğu ve istinaf başvurusunda ileri sürülen sebeplerin söz konusu hüküm fıkralarının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun'la değişik 4. fıkrası uyarınca, fazla veya yersiz tahsilatın davacıdan kaynaklanmadığı da dikkate alındığında, davacıdan tahsil edilen verginin, tahsil tarihinden itibaren işleyecek ve 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faizi ile birlikte davacıya iadesi gerekmele birlikte, faizin türü yönünden, dava dilekçesinde belirtilen yasal faiz istemiyle bağlı kalınarak karar verilmesi yargılama usulünün bir gereğidir. Bu sebeple, davacının talebi ile bağlı kalınarak iadesine hükmedilen gelir vergisi için kesinti tarihinden itibaren 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine ilişkin Kanun'da öngörülen oranda hesaplanacak yasal faizin davacıya ödenmesi gerekmektedir.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle istinaf istemini kısmen kabul ederek mahkeme kararının faize ilişkin hüküm fıkrasını kaldırdıktan sonra iadesine hükmedilen verginin 3095 sayılı Kanun uyarınca hesaplanacak yasal faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiş; diğer kısımlar yönünden ise istinaf istemini reddetmiştir.

B- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2020/1277 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, 01/02/2012-01/11/2015 tarihleri ve 01/11/2016-02/01/2017 tarihleri arasında çalıştığı iki ayrı şirket ile olan iş akitlerinin ikale

sözleşmesiyle sona erdirilmesi üzerine işverenlerce kendisine ödenen tutarlar üzerinden kesilen 15.721,20 TL ve 7.555,01 TL gelir (stopaj) vergilerinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun zimnen reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile tahsil edilen verginin ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 17/07/2019 tarih ve E:2019/355, K:2019/1454 sayılı kararı:

Uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerinin değerlendirilmesinden, davacıya yapılan ek ödemelerin ücret olarak nitelendirilemeyeceği ve bu durumun açık bir vergilendirme hatası olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, dava konusu işlemin, ek ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergilerinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmında hukuka uygunluk, diğer ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmında ise hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

İdareyi, eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü tutan Anayasa'nın 125. maddesinin son fıkrası, yargı kararı uyarınca ödenmesi gereken bir miktar paranın, idarenin tasarrufunda kalan sürede ilgisi tarafından tasarruf edilememesinden doğan zararın giderilmesini de kapsamaktadır. Uyuşmazlık konusu olayda, mükelleften kaynaklanan bir hatanın bulunmaması karşısında, ek ödemeler üzerinden kesilen vergilerin, kesinti tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemin, ek ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergilerinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmını iptal etmiş ve bu ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergilerinin kesinti tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanacak faiz ile birlikte davacıya iadesine karar vermiş; dava konusu işlemin diğer ödemeler üzerinden kesilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi isteminin reddine ilişkin kısmı yönünden ise davayı reddetmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 10/09/2020 tarih ve E:2020/1277, K:2020/1136 sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın kaldırılmasını gerektiren bir nedenin bulunmadığı gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

IV- İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULUNUN GÖRÜŞÜ:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin, 15/06/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6322 sayılı Kanun'un 14. maddesiyle değişik 4. fıkrası ile Vergi Usul Kanunu'nun 6322 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen geçici 29. maddesi ve 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni Faiz"

başlıklı 1. maddesinin birinci fıkrasında yer alan düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden, Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na göre faiz ödenmesi gereken hallerde 3095 sayılı Kanun'a göre belirlenen yasal faiz oranının uygulanacağı; vergi kanunlarından kaynaklanan ve Vergi Usul Kanunu'nun anılan düzenlemeleri gereğince fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesinde ise 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranının uygulanacağı anlaşılmaktadır.

Buna göre, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesine ilişkin olan uyuşmazlıklarda, dava dilekçesindeki "yasal faiz" talebinden 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizinin anlaşılması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Başkanlar Kurulu, bu gerekçeyle aykırılığın İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 10/09/2020 tarih ve E:2020/1277, K:2020/1136 sayılı kararı doğrultusunda giderilmesine oyçokluğuyla karar vermiştir.

V. İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Bölge idare mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemiyle ilgili kararlara konu uyuşmazlıklarda, davacılar tarafından, haksız olarak tahsil edildiği iddia edilen gelir (stopaj) vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile tahsil edilen verginin ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır. Dava dilekçelerinde, yasal faiz taleplerine ilişkin olarak herhangi bir yasal dayanak gösterilmemiştir.

Bu davalara konu olaylarda, uyuşmazlık konusu vergiler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun ile değişik 4. fıkrasının uygulanmasına ilişkin olarak kural koyan Vergi Usul Kanunu'nun 6322 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen geçici 29. maddesinin yürürlüğe girdiği 15/06/2012 tarihinden sonra vergi idarelerince tahsil edilmiştir.

Aykırılığın giderilmesi istemine konu olan husus, dava dilekçesinde, Vergi Usul Kanunu'na tabi olan ve 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edilip yargı kararı uyarınca iadesi gereken bir verginin herhangi bir kanuni dayanak gösterilmeksizin yasal/kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesinin istenmesi durumunda, yasal/kanuni faiz talebinden, 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni Faiz" başlıklı 1. maddesinde düzenlenen faizin mi yoksa 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun ile değişik 4. fıkrasında belirtilen tecil faizinin mi anlaşılması gerektiğine ilişkindir.

İLGİLİ MEVZUAT:

1- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin, 4369 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle eklenen ve Anayasa Mahkemesinin 10/02/2011 tarih ve E:2008/58, K:2011/37 sayılı kararıyla iptal edilen 4. fıkrası:

"4. Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen veya vergi kanunları uyarınca iadesi

gerekten vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz, 120'nci madde hükümlerine göre red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir."

2- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin, 15/06/2012 tarih ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak aynı tarihte yürürlüğe giren 6322 sayılı Kanun'un 14. maddesiyle değişik 4. fıkrası:

"4. Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergiler, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanması halinde düzeltmeye dair müracaat tarihi, diğer hallerde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte, 120'nci madde hükümlerine göre mükellefe red ve iade edilir."

3- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, 6322 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen ve 15/06/2012 tarihinde yürürlüğe giren geçici 29. maddesi:

"Bu Kanunun 112'nci maddesinin (4) numaralı fıkrası, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesinde uygulanır."

4- 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni faiz" başlıklı 1. maddesi:

"Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanununa göre faiz ödenmesi gereken hallerde, miktarı sözleşme ile tespit edilmemişse bu ödeme yıllık yüzde oniki oranı üzerinden yapılır.

Cumhurbaşkanı, bu oranı aylık olarak belirlemeye, yüzde onuna kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya yetkilidir."

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin, Anayasa Mahkemesinin 10/02/2011 tarih ve E:2008/58, K:2011/37 sayılı kararıyla iptal edilen 4. fıkrası, 6322 sayılı Kanun'un 14. maddesiyle yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenleme ve Vergi Usul Kanunu'na 6322 sayılı Kanun ile eklenen geçici 29. maddeyle birlikte 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edilen ve yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergilerin 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte iade edilmesi mümkün hale gelmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrasında 6322 sayılı Kanun'la 15/06/2012 tarihinde değişiklik yapılmadan önce yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergiler için faiz uygulanması gerektiği yolunda Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında herhangi bir düzenlemenin bulunmaması nedeniyle 15/06/2012 tarihinden önce tahsil edilen vergilere ilişkin olarak dava dilekçesindeki yasal dayanağı gösterilmeyen yasal/kanuni faiz talebinden, genel kanun niteliğinde olan 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni faiz" başlıklı 1. maddesinde düzenlenen kanuni

faizin anlaşılması gerekmektedir.

Ancak, Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrasında 6322 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle birlikte Vergi Usul Kanunu'na tabi olan ve yargı kararı uyarınca iadesi gereken vergilere uygulanacak faiz yasal dayanağa kavuşturulmuştur. Böylece, iadesi gereken bu vergiler yönünden yasal/kanuni faiz, Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun'la değişik 4. fıkrasında belirtilen tecil faizi haline gelmiştir. Bu nedenle 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edilen vergilere ilişkin olarak dava dilekçesindeki yasal dayanağı gösterilmeyen yasal/kanuni faiz talebinden bu konuda 3095 sayılı Kanun'un 1. maddesine göre özel hüküm niteliğinde olan Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun'la değişik 4. fıkrasında belirtilen tecil faizinin anlaşılması gerekmektedir.

Bu durumda, dava dilekçesindeki yasal/kanuni faiz talebi ile hangi kanunda düzenlenen faizin kastedildiği sorununun, özel hükmün genel hükme göre uygulama önceliğinin bulunması ilkesi dikkate alınarak çözülmesi nedeniyle ulaşılan sonucun idare hukukunun yerleşik içtihatlarından biri olan "taleple bağıllık" ilkesine aykırılık teşkil ettiğinden söz edilemeyecektir.

VI-SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, dava dilekçesinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na tabi olan ve 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edilip yargı kararı uyarınca iadesi gereken bir verginin herhangi bir yasal dayanak gösterilmeksizin yasal/kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesinin istenmesi durumunda, yasal/kanuni faiz talebinden, Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun'la değişik 4. fıkrasında belirtilen tecil faizinin anlaşılması gerektiği yönünde giderilmesine, 10/03/2021 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

Esas No : 2021/1

Karar No : 2021/3

X - KARŞI OY:

İdare hukukunun yerleşik içtihatlarından biri olan "taleple bağıllık ilkesi" uyarınca, idari yargı mercilerinde açılan davalarda mahkemelerin, davacının istemi ile sınırlı inceleme yapabileceği, istemi genişletecek veya daraltacak biçimde karar veremeyeceği açıktır.

Bölge idare mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemiyle ilgili kararlara konu uyumsuzluklarda, davacılar tarafından, haksız olarak tahsil edildiği iddia edilen vergilerin yasal faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istenmektedir. Dava dilekçelerinde talep edilen yasal faizin kanuni dayanağı gösterilmemekle birlikte bu talepten kanuni faize ilişkin özel düzenleme içeren 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un 1. maddesinde düzenlenen "*kanuni faiz*"ın anlaşılması gerekmektedir.

Dava dilekçesinde yasal faiz talebinde bulunulması durumunda yargı yerince taleple bağlı kalınmayarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 4. fıkrasında belirtilen tecil faizine hükmedilmesi hukuka aykırılık teşkil edecektir.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, dava dilekçesinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na tabi olan ve 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edilip yargı kararı uyarınca iadesi gereken bir verginin herhangi bir yasal dayanak gösterilmeksizin yasal/kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesinin istenmesi durumunda, yasal/kanuni faiz talebinden, 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun'un "Kanuni faiz" başlıklı 1. maddesinde düzenlenen faizin anlaşılması gerektiği yönünde giderilmesi gerektiği oyuyla Kurul kararına katılmıyoruz.