

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**DOKUZUNCU DAİRE**

**Esas No:** 2016/2470

**Karar No:** 2016/ 2889

**Temyiz İşleminde Bulunan :**.....

**Vekili :**.....

**Karşı Taraf :**.....

**İstemin Özeti:** Yeminli Mali Müşavir olan davacı adına, tasdik raporu düzenlediği .....Şti'nin örtülü kazanç dağıttığından bahisine salınan vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi, yargı harcı ve gecikme faizinin müteselsil sorumlu sıfatıyla davacıdan tahsiline yönelik olarak düzenlenen 14.06.2012 tarih ve 2012/1 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı kısmen kabul eden, kısmen reddeden ..... Vergi Mahkemesi'nin 25/12/2012 tarih ve E:2012/843, K:2012/1379 sayılı kararının reddine ilişkin kısmının dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir.

**Cevabın Özeti :** Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

**Tetkik Hakimi Kadriye Morbel'in Düşüncesi:** İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü.

Uyuşmazlıkta, yeminli mali müşavir olan davacı adına, tasdik raporu düzenlediği şirketin örtülü kazanç dağıttığından bahisle salınan vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi yargı harcı ve gecikme faizinin müteselsil sorumlu sıfatıyla davacıdan tahsiline yönelik olarak düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı yargı harcı yönünden kabul eden vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi ile gecikme faizi yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının reddi ilişkin kısmının bozulması istenilmektedir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinde Maliye Bakanlığı'nın Vergi Beyannamelerinin 3565 Sayılı kanuna göre yetki almış serbest muhasebecilik serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetine getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu ikinci fıkrasında birinci fıkra hükümlerine göre beyannameyi imzalayan veya tasdik raporunu düzenleyen meslek mensuplarının,

imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyana bağlı olarak salınacak vergi, ceza, gecikme faizlerinden mükelleflerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulacağı öngörülmüştür.

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 12. Maddesinin 4. fıkrasında; yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumlu oldukları, yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde tasdik kapsamında sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken, müteselsilen sorumlu oldukları yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdik kapsamının düzenleyecekleri raporda açıkça belirtecekleri kurala bağlanmıştır. Aynı maddenin 1. fıkrasında, tasdik konuları, gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğu ve hesapların, denetim standartlarına göre incelenmesi olarak belirtilmiştir. 2. Fıkra ise tasdik edilecek belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak bir yönetmelikle düzenlenmesi öngörülmüştür.

3568 sayılı Yasa'nın 12. Maddesine dayanılarak yürürlüğe konulan ve 21.01.1990 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin 20. maddesinde de tasdik raporu düzenleyen yeminli mali müşavirlerin tasdik kapsamlarıyla sınırlı olmak üzere tasdik doğruluğundan sorumlu oldukları belirtilmiştir.

3568 Sayılı Kanunda öngörülen sorumluluk Vergi Usul Kanunu'nda mevcut "Vergi Sorumluluğu" müessesesinden değişik niteliğe sahiptir.

Yeminli Mali Müşavirler için getirilen sorumluluk belge ile ilgili ödevleri yerine getirmekten kaynaklanan bir işleve sahip olmayıp vergilendirmeye esas alınacak belge, kayıt nizamı ve matrah tespitinde dikkate alınması gereken işlemlerin muhasebe usul ve esaslarına kanunlarda belirtilen düzenlemelere uygunluğunu sağlamaya yöneliktir. 3068 sayılı Kanun'un 12. Maddesinin 4. Fıkrasında, yeminli mali müşavirlerin, yaptıkları tasdik doğru olmaması nedeniyle ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilen cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları belirtildiğinden, mükellefle birlikte ve aynı usullere göre takibi gerekeceği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Kanunun 134. Maddesinde, vergi incelemesinden maksadın, "Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak" olduğu belirtilmiş, 135. Maddesinde de, vergi incelemesi yapmaya hesap uzmanlarının, hesap uzman yardımcılarının, ilin en büyük mal memurunun, vergi denetmenlerinin, vergi denetmen yardımcılarının, vergi dairesi müdürlerinin ve maliye müfettişlerinin, maliye müfettiş muavinlerinin, gelirler kontrolörlerinin, stajyer gelirler kontrolörlerinin, merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanların yetkili oldukları ismen sayılarak belirtilmiştir.

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun " Mesleğin Konusu" başlıklı 2 inci maddesinde: yeminli mal

müşavirlik mesleğinin konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerinin, muhasebe sistemlerine kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak, belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik gibi işlerini yapma yanında aynı kanununun 12 inci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işleri yapmak olduğu belirtilmiştir. Anılan 12 inci maddeye dayanılarak çıkarılan yönetmeliğin 7 inci maddesinde tasdiki yapılabilecek konu ve belgeler belirtilmiş 8. Maddesinde “yeminli mali müşavirler tasdik konularıyla ilgili olarak karşıt incelemeler yapabilir” denilmiş, 10 uncu maddesinde ise “ ilgililerce yaptırılacak tasdik hizmetinin tasdik sözleşmesine bağlanması” gerektiği açıklanmıştır.

Yeminli Mali Müşavirlerin, “tasdik konularıyla ilgili olarak” yapabilecekleri, “karşıt incelemeler”, Vergi Usul Kanununun 134 ve 135 inci maddeleri karşısında, üçüncü kişilerde defter ve belge ibrazını istemeye yetkili olmadıklarından “ vergi incelemesi” niteliğinde görme ya da kanuna rağmen yönetmelik uyarınca böyle bir yetkiye sahip olduklarını kabul etmek mümkün değildir. Bu hükümlerle yeminli mali müşavirlere ancak, mali mevzuatta yer alan teşvik, indirim, istisna ve muafiyetler yönünden tasdiki yapılabilecek olan belgeler nedeniyle, belgelerin dayanağı olan, idarenin tespit ve işlemlerine resmi merciler nezdinde inceleme ya da mercilerden bilgi isteme yetkisi verildiği kabul edilebilir. Beyanname ve bildirimlerle ilgili tasdik işlemi, bu belgelerin yükümlülerin kayıtlara uygunluğunun beyanı dışında bir anlam ifade etmez. Kanunda, yükümlü kayıtlarına esas olan belgelerin gerçeği ifade edip etmediği, “ karşıt inceleme ile araştırma görev ve yetkisini yeminli mali müşavirlere veren ya da bu anlama gelen bir hüküm yer almamıştır. Kanun, yeminli mali müşavirlere “ vergi incelemesi” dolayısıyla tasdik sözleşmesi yaptıkları yükümlüler dışındaki kişi ve kurumlar nezdinde “ karşıt inceleme” yetkisi tanımadığı gibi yönetmelikte yer alan hükümler de bu tarzda bir incelemeye olanak sağlayacak nitelikte değildir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı tarafından, ..... Ltd. Şti. hakkında, 2007 hesap dönemine ilişkin olarak 30.06.2008 tarih ve YMM ..... Sayılı yıllık kurumlar vergisi tasdik raporu düzenlendiği söz konusu raporun sonuç bölümünde şirketin, 31.12.2007 tarihli bilanço ve gelir tablolarının, muhasebe sistemi uygulamalarına uygun ve doğru olduğunun, şirket kayıtlarının mevzuat hükümlerine uygun olarak düzenlendiğinin belirtildiği, ancak anılan şirketin ortağına kullandığı tutarlar için faiz tahakkuk ettirmediği ve bu nedenle transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında bulunduğu 07.08.2009 tarih ve CV-08/25-18 sayılı vergi inceleme raporu ile tespit edildiği, bunun üzerine savunan vergi ziyai cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması istemiyle şirket tarafından açılan davanın mahkemece kabulüne karar verilmesi nedeniyle düzenlenen iki nolu ihbarnamede yer alan kamu alacağıнын, müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla davacıdan tahsiline yönelik ödeme emri düzenlenerek davacıya tebliğ edildiği ve iptali istemiyle açılan davayı kısmen kabul eden kısmen reddeden vergi mahkemesi kararının redde ilişkin kısmının bozulmasının istenildiği anlaşılmıştır.

Anılan mevzuat hükümleriyle yapılan açıklamaların birlikte değerlendirilmesi sonucunda, 3568 sayılı Kanun’unun 12. Maddesi uyarınca yeminli mali müşavirin hatalı tasdik

işleminde kaynaklanan vergi ziyayı nedeniyle sorumlu tutulabileceği, yeminli mali müşavirin tasdikten doğan sorumluluğunun tebliğ hükümleriyle genişletilemeyeceği ve yeminli mali müşavirin 213 sayılı Vergi Usul Kanununda öngörüldüğü şekilde inceleme yetkisi bulunmadığı açıktır.

Bu durumda, yeminli mali müşavirin, hatalı tasdik işleminden kaynaklanan vergi ziyayı nedeniyle sorumlu oldukları gözardı edilerek ve bu yetki ve sorumlulukların tebliğlerle genişletilmesi suretiyle limited şirketin ortaklarına kullandığı tutarlar için faiz tahakkuk ettirmeyerek örtülü kazanç dağıtma fiilinden sorumlu tutulmamaları mümkün olmadığından davacı adına düzenlenen ödeme emrinin iptali gerekirken davayı kısmen reddeden mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, ..... Vergi Mahkemesi'nin 25/12/2012 tarih ve E:2012/843, K:2012/1379 Sayılı Kararının bozulmasına, bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 19/04/2016 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

<b>Başkan</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>
<b>H. Ceyda</b>	<b>Seyfullah</b>	<b>Orhan</b>	<b>Hüseyin</b>	<b>Haşim</b>
<b>KERMAN</b>	<b>YILDIZ TEKİN</b>	<b>BOYRAZ</b>	<b>OĞUZ</b>	<b>GÜNEY</b>

## **T.C. DANIŞTAY**

### **Vergi Dava Daireleri Kurulu**

**Esas No : 2015/414**

**Karar No : 2015/304**

**Anahtar Kelimeler :** Dava Ehliyeti, Hukuki Varlığı Sona Eren, Tasfiyesi Tamamlanan Tüzel Kişilik

**Özeti :** Tasfiyesi tamamlanarak bu husus ticaret sicilinde tescil edilmekle tüzel kişiliği dolayısıyla hukuki varlığı sona eren şirketin medeni haklarından yararlanma ve bu haklarını kullanma ehliyeti de sona ereceğinden, yargı yerlerinde temsil edilebilmesi de mümkün olmayan şirketin dava açma ehliyetinin bulunmadığından davanın ehliyet yönünden reddine ilişkin ısrar kararında hukuka aykırılık görülmediği hakkında.

**Temyiz Eden :** Tasfiyesi Tamamlanmış ... Medya Grubu Yayın Reklam Pazarlama Turizm Sanayi Ticaret Limited Şirketi

**Karşı Taraf :** Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü Vekili : Av. ...

**İstem Özet:** Münfesih şirket adına, takdir komisyonu kararı uyarınca Temmuz 2008 dönemi için re'sen salınan üç kat vergi ziyayı cezalı katma değer vergisi davaya konu yapılmıştır. İstanbul 10. Vergi Mahkemesi 26.12.2013 gün ve E:2013/3275, K:2013/3152 sayılı kararıyla; Yargılama Hukuku kurallarına göre; dava ehliyetinin varlığının, öncelikle dava açanın taraf olma; yani, hak ehliyetinin bulunmasına bağlı olduğu, şirketler için söz konusu ehliyetin, tüzel kişiliğin kazanıldığı tarihten, kaybedildiği tarihe kadar sürdüğü, bir şirketin hak sahibi olması veya borçlu kılınabilmesinin, ancak tüzel kişilik kazandığı tarihle bu kişiliğinin sona erdiği tarih arasındaki zaman diliminde olanaklı bulunduğu, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre de şirketlerin tüzel kişiliğinin, fesihleri sonucu ticaret sicilinden silinmesiyle sona ereceği, adına 23.10.2013 tarihli vergi/ceza ihbarnameleri düzenlenen davacı şirketin, tasfiyesinin sona erdiği hususunun 07.03.2013 tarih ve 8273 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanmasıyla tüzel kişiliğinin ortadan kalktığı, hukuken var olmayan şirketin haklara sahip olması, borçlu kılınması ve temsiline olanaklı olmadığı, tüzel kişiliğin sona ermesinden önceki dönemlerle ilgili olsa dahi olmayan şirket adına tarh ve ceza kesme işlemleri tesis edilemeyeceği gibi tesis edilen işlemlerin herhangi bir hukuki sonuç doğurmayacağı, hukuki sonuç doğurmayan ve hukuk düzeninde varlık kazanmayan işlemlerin, herhangi bir kişinin menfaatini ihlal etmesi; öte yandan feshedilmekle tüzel kişiliği sona eren şirketin temsili de söz konusu olamayacağından, tasfiye memuru tarafından münfesih şirketi temsilen açılan davanın, esasının incelenmesine olanak bulunmadığı gerekçesiyle davayı ehliyet yönünden reddetmiştir. Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 3.6.2014 gün ve E:2014/1251, K:2014/3436 sayılı kararıyla;

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesinin 1 ve 2'nci fıkralarına değindikten sonra; tasfiyesinin tamamlandığı 07.03.2013 tarih ve 8273 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanarak tüzel kişiliği sona eren şirket adına yapılan tarhiyata karşı, tasfiye memuru tarafından dava açıldığı, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre, ticaret sicilinden silindiği tarihte tüzel kişiliği sona eren şirketin, bu tarihten sonra haklara sahip olması ve borçlu kılınmasının mümkün olmadığı, bunun sonucu olarak, şirket adına vergilendirme işlemleri yapılamayacağı, yapılan işlemlerin ise hukuki geçerliliğinin bulunmayacağı, bu nedenle, vergi mahkemesince; tüzel kişiliği sona eren şirket adına re'sen salınan cezalı verginin kaldırılması gerekirken, davanın ehliyet yönünden reddedilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuş, vergi idaresinin karar düzeltme istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İstanbul 10. Vergi Mahkemesi, 30.01.2015 gün ve E:2015/839, K:2015/218 sayılı kararıyla; aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir. Davacı tarafından, tüzel kişiliği sona eren şirket adına re'sen salınan cezalı verginin kaldırılması gerekirken, davanın ehliyet yönünden reddedilemeyeceği ileri sürülerek ısrar kararının bozulması istenmiştir.

**Savunmanın Özeti :** Savunma verilmemiştir.

**Danıştay Tetkik Hakimi : Murat GÜNGÖR Düşüncesi :** Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü: Dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçesi yukarıda açıklanan İstanbul 10. Vergi Mahkemesinin 30.01.2015 gün ve E:2015/389, K:2015/218 sayılı ısrar kararı, aynı hukuksal nedenler ve gerekçe ile Kurulumuzca da uygun bulunmuş olup temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek durumda görülmemiştir. Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 17.06.2015 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

## **KARŞI OY X-**

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin tasfiyesinin tamamlanması 07.03.2013 tarih ve 8273 sayılı sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanarak ticaret sicilinden kaydının silindiği ve davanın, tasfiye memuru tarafından açıldığı anlaşılmıştır. Olay tarihinde yürürlükte olan Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 31'inci maddesinin 1'inci fıkrasıyla göndermede bulunulan ehliyet ve vekaletle ilişkin düzenlemelerine göre; yargılama işlemlerinde bulunabilmek için, öncelikle hak ehliyetine sahip olmak gereklidir. Şirketler için söz konusu ehliyet tüzel kişiliğin kazanıldığı tarihten kaybedildiği tarihe kadar mevcut olan bir niteliktir. Başka anlatımla; bir şirketin hak sahibi olması, borçlu kılınabilmesi ve temsili, ancak tüzel kişilik kazandığı tarihte tüzel kişiliğinin sona erdiği tarih arasındaki zaman diliminde olanaklı bulunmaktadır. Türk Ticaret

Kanunu hükümlerine göre de şirketlerin tüzel kişiliğinin sona ermesi, fesihleri sonucu ticaret sicilinden silinmeleriyle olur. Feshedilerek ticaret sicilinden kaydı silinmekle hukuk alemindeki varlığı sona eren şirketin, medeni haklardan yararlanma ve bu hakları kullanma ehliyeti de son bulmuştur. Yargılamanın hiçbir aşamasında taraf olma ehliyeti de bulunmayan münfesiş şirketin gerek yargı mercilerinde, gerekse diğer resmi merciler önünde temsil edilebileceğinden söz etmek olanaklı değildir. Bu bakımdan; hukuksal varlığı olmayan şirket adına açılan davanın incelenmesine ve bu davada verilen kararın anılan şirket tarafından temyiz edilmesine yasal olanak bulunmadığından temyiz isteminin incelenmeksizin reddi gerektiği oyuyla karara katılmıyoruz.

#### **KARŞI OY XX-**

İdare Hukukuna göre idari davanın incelenebilmesi ve hükme bağlanabilmesi için davaya konu yapılan işlemin etkili olması yani hukuksal sonuç doğurabilir nitelik taşıması gerekir. Bu nitelikteki işlemler de ancak, hukuksal durumu etkilenenler tarafından dava konusu edilebilir. Hukuksal sonuç doğurmayan işlemlerin idari davaya konu edilmesi; sonuç doğuran işlemlerin de hukuksal durumu etkilenmeyen kimseler tarafından dava konusu edilmesi mümkün olmadığından, etkisiz işlemlere karşı açılan davaların da ehliyetsiz kimseler tarafından açılan davalarda olduğu gibi esası incelenerek hüküm verilemez. 2577 sayılı Yasa'nın 49'uncu maddesinin (1-c) bendinde; usul hükümlerine uyulmamış olması bozma nedeni olarak öngörülmüştür. Yasa yapıcı; usul hükümlerine uyulmaksızın verilen ilk derece yargı yeri kararlarının bozularak kaldırılmasını sağlamak üzere "hukuka aykırı karar verilmesi" şeklindeki bozma nedeniyle yetinmemiş, bütün yargı kararlarının usul hükümlerine uyularak verilen kararlar olmasını amaçlamıştır. İdari davaya konu yapılamayacak bir işlem hakkında verilen iptal kararı gibi hukuk düzeninin "kişi" tanımına almadığı bir varlık adına açılan davada verilen iptal kararının usul hükümlerine uyulmaksızın verilmiş kararlar olduğu açıktır. Temyiz edilen karar; tasfiyesi biten ve ticaret sicilinden kaydı silinen limited şirket hakkında verilmiştir. Kaydın silinmesinden sonraki tarihte re'sen salınan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisi davaya konu yapılmış ve temyiz edilen kararlar dava ehliyet nedeniyle reddedilmiştir. Bir şirketin borçlu kılınabilmesi, ancak tüzel kişilik kazandığı tarih ile bu kişiliğin sona erdiği tarih arasında zaman diliminde olanaklıdır. Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre de şirketlerin tüzel kişilikleri ticaret sicilinden silinmesiyle sona erer. Bu nedenle ticaret sicilinden kaydı silinen tüzel kişiliği bulunmayan limited şirket adına yapılan tarhiyat hiçbir hukuksal sonuç doğurmayacağından, davaya konu edilmesine olanak yoktur. Hukuksal varlığı sona ermiş bir kurumun yargı yerlerinden hukuksal koruma istemesi söz konusu olamayacağına göre vergi mahkemesi incelenemeyecek bir dava hakkında hüküm vermiştir. Vergi mahkemesince; ticaret sicilinden kaydının silinmesiyle tüzel kişiliğinin sona erdiğinin kabul edilmesine rağmen usul hükümlerine uyulmaksızın idari davaya konu edilmesi mümkün olmayan re'sen salınan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisine yönelik davanın ehliyet yönünden reddi hukuka uygun düşmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi gerektiği oyuyla karara katılmıyorum.

#### **KARŞI OY XXX-**

Temyiz isteminin kabulüyle, ısrar kararının Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

## **T.C. DANIŞTAY**

### **Vergi Dava Daireleri Kurulu**

**Esas No : 2015/408**

**Karar No : 2015/323**

**Anahtar Kelimeler :** Haciz, Mülkiyet Hakkı, Dava Açma Süresi

**Özeti :** Davacının gayrimenkulüne konulan haciz bağımsız bölümlerin kaydında bulunduğu sürece mülkiyet hakkından dileğince yararlanmasını engelleyerek, menfaatini etkileyeceğinden, haczi koyan idareye kaldırılması istenerek yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddine dair işlem üzerine ve bu işlemin iptali istemiyle, evvelce bu konudaki istemin reddine ilişkin işleme karşı dava açılmamış olsa dahi dava açılmasına engel bulunmadığı hakkında.

**Temyiz Eden : ...**

**Karşı Taraf :** Mecidiyeköy Vergi Dairesi Müdürlüğü Vekili : Av. ...

**İstemin Özeti:** Davacı tarafından, maliki olduğu taşınmazın 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisini uyarınca haczedildiğinin öğrenilmesi üzerine haczin kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine haczin kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 21.02.2012 gün ve E:2011/2352, K:2012/411 sayılı kararıyla; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6, 7, 14, 15'inci maddeleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116, 117, 118 ve 124'üncü madde hükümlerine değindikten sonra; ... Sınai Ürünleri İthalat İhracat Ticaret Anonim Şirketinin vergi borçlarından dolayı davacının taşınmazına 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisine dayanılarak haciz konulduğu, 18.10.2011 tarihinde kayda giren dilekçesi ile haciz işleminin kaldırılması yolunda yaptığı başvurusunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine aynı istemle, 12.12.2011 tarihinde kayda giren dilekçeyle bakılmakta olan davanın açıldığı, olayda herhangi bir vergilendirme hatası bulunmadığından dava açma süresinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7'nci maddesine göre belirlenmesi gerektiği, 20.04.2006 tarihinde öğrenilen hacze karşı yasada öngörülen dava açma süresi geçirildikten sonra 12.12.2011 tarihinde dava açıldığı gerekçesiyle davayı süre aşımı nedeniyle reddetmiştir. Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 17.04.2013 gün ve E:2012/3573, K:2013/3709 sayılı kararıyla; vergi, resim ve harçların tarh, tahakkuk ve ödeme emri ile haciz işlemlerini de içeren tahsilat aşamalarında yapılan vergi hataları hakkında mükelleflerin dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde dava açmak suretiyle uyumsuzluğu yargı mercii önüne getirme hakları bulunduğu gibi önce düzeltme yoluna başvurmak suretiyle



vergi hatasının giderilmesini yetkili makamlardan istemek, reddi halinde, yine dava açma sürelerine bağlı kalarak yargı yerlerine başvurma haklarına sahip oldukları ancak, bu yolun sadece vergi hataları yönünden incelemeye tabi olacağına açık olduğu, ... Sınai Ürünleri İthalat İhracat Ticaret Anonim Şirketine ait vergi borçlarının tahsili amacıyla, şirketin kanuni temsilcisinin mirasçısı olan davacının taşınmazına 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisini üzerine haciz konulduğu, 18.11.2011 tarihli dilekçeyle; Kartal 2. Sulh Hukuk Mahkemesinin, 16.03.2004 tarihinde kesinleşen E:2004/220, K:2004/221 sayılı kararıyla babasının mirasını kayıtsız şartsız reddettiğinin tescil edildiğini, bu nedenle borçtan sorumlu tutulamayacağını belirterek, haczin kaldırılması istemiyle davalı idareye başvuran davacının, bu talebinin zımnen reddi üzerine 12.12.2011 tarihinde dava açıldığı, belirtilen durum karşısında, vergilendirme hataları kapsamında 18.10.2011 tarihinde davalı idare kayıtlarına geçen başvurunun zımnen reddi üzerine 12.12.2011 tarihinde süresi içinde açıldığı anlaşılan davanın esası hakkında karar verilmesi gerekirken, davanın süre aşımı nedeniyle reddine karar verilmesinde hukuki isabet bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuş, vergi idaresinin karar düzeltme istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İstanbul 4.Vergi Mahkemesi, 30.09.2014 gün ve E:2014/2115, K:2014/2014 sayılı kararıyla; ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak; haciz işlemlerine karşı kanunda itiraz yolunun öngörülmediği, diğer taraftan Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 09.04.2014 gün ve E:2014/142, K:2014/286 sayılı kararı uyarınca da dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle ısrar etmiştir. Davacı tarafından, tapu müdürlüğünde yapılan sorgulama neticesinde 2011 yılında öğrendiği haczin kaldırılması talebine cevap verilmemesi üzerine açılan davanın süresinde olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

**Savunmanın Özeti :** Savunma verilmemiştir.

**Danıştay Tetkik Hakimi : Mevlüt AKPINAR Düşüncesi :** Dava dilekçesinde ve davalı idareye yapılan başvuru dilekçesinde haczin 20.04.2006 tarihinde öğrenildiği yolunda bilgi bulunmamaktadır. Davacının, taşınmazına uygulanan haczi öğrenmesi üzerine, haczin kaldırılması istemiyle 18.10.2011 tarihinde davalı vergi idaresi kaydına giren dilekçe ile yaptığı başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine süresinde dava açıldığı anlaşıldığından ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü: Davacı tarafından, maliki olduğu taşınmazın 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisini uyarınca haczedildiğini öğrenmesi sonucu, haczin kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine haczin kaldırılması istemiyle açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir. Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Temel Haklar ve Ödevler, İkinci Kısımda düzenlenmiştir. 12'nci maddede; temel hak ve hürriyetlerin niteliği "Herkes, kişiliğine bağlı, dokunulmaz, devredilmez, vazgeçilmez temel hak ve hürriyetlere sahiptir. Temel hak ve hürriyetler, kişinin topluma, ailesine ve diğer kişilere karşı ödev ve sorumluluklarını da ihtiva eder." şeklinde tanımlanmış, 35'inci maddede de "Mülkiyet Hakkı" temel haklar arasında

sayılmıştır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun dava açma süresi başlıklı 7'nci maddesinde, Danıştay ve idare mahkemelerinde altmış, vergi mahkemelerinde otuz gün içerisinde dava açılacağı hüküm altına alınmıştır. İdari yargıda dava açma süresi, idari muamele ve kararlara bir an evvel istikrar vermek ve bunları uzun zamanlar niza meselesi olmaktan kurtarmak amacını taşımaktadır. Bu sayede Yasa koyucu, sürekli bir biçimde dava açma tehdidi altında kalınmasını engelleyebilmek için idari işlemlerin, ilgililerince ve belli sürede dava konusu edilebileceğini öngörerek, kamu hizmetinin hızlı ve etkin bir biçimde yürütülebilmesini sağlamak istemiştir. Bu sebeple idari yargıda, kamu düzenine ilişkin olduğu kabul edilerek re'sen araştırılan dava açma süresi Danıştay içtihatlarına göre de "hak düşürücü süre" niteliğindedir. Çeşitli gerekçelerle Danıştay, kişilerin idareye yaptıkları her yeni müracaat ile dava açma süresinin yeniden canlanacağına karar vermiştir. Bu yönde verdiği kararların konusunu ise temel hak ve özgürlükler arasında yer alan; seyahat özgürlüğü, eğitim hakkı ve mülkiyet hakkının kullanılmasını engelleyen ve etkisi devam eden işlemlere karşı yapılan başvurular üzerine tesis edilen işlemler oluşturmaktadır.

... Sınai Ürünleri İthalat İhracat Ticaret Anonim Şirketinin muhtelif dönemlere ait vergi borcunun tahsili amacıyla anılan şirketin yönetim kurulu başkanı ...'ın mirasçısı olan davacının taşınmazı üzerine, 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisini ile haciz konulduğu, haczin öğrenilmesi üzerine 18.10.2011 tarihinde davalı idarenin kaydına giren dilekçe ile babasından kalan mirası reddetmesi nedeniyle haczin kaldırılması talebinde bulunulduğu, başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine de aynı istemle dava açıldığı anlaşılmıştır. Vergi Mahkemesince, haczin dayanağı olan haciz bildirisinin düzenlendiği 20.04.2006 tarihine göre 12.12.2011 tarihinde açılan davanın süresinde olmadığına karar verilmiş ise de dosyada, haciz bildirisinin düzenlendiği aynı tarih itibarıyla hacizden haberdar olduğu yolunda bilgi bulunmamaktadır. Öte yandan; taşınmazın tapu kaydına konulan haciz, kayıtlarda kaldığı sürece ilgisinin mülkiyet hakkından dilediğince yararlanmasını engelleyerek, menfaatini etkileyeceğinden, her zaman, süregelen haczin kaldırılması talebiyle yapılacak başvuru üzerine kurulacak idari işlemin iptali istemiyle dava açılmasına da engel bulunmamaktadır. Bu nedenle, dava açma süresinin, idareye yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin tebliğ tarihine göre hesaplanması gerektiğinden, olayda da başvurunun zımnen reddi üzerine süresi içinde dava açıldığı anlaşıldığından, dava konusu işlemin hukuka uygunluğu yönünden yapılacak inceleme sonucuna göre karar verilmek üzere, davanın süre aşımı nedeniyle reddi yolunda verilen ısrar kararının bozulması gerekmiştir. Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 30.09.2014 gün ve E:2014/2115, K:2014/2014 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 17.06.2015 gününde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

## **KARŞI OY**

Davacı tarafından, maliki olduğu taşınmazın 20.04.2006 tarih ve 13382 sayılı haciz bildirisini uyarınca haczedildiğinin öğrenilmesi üzerine haczin kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine haczin kaldırılması istemiyle açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir. Davacının, taşınmazına haciz konulduğunu öğrenmesi üzerine davalı idareye yaptığı

başvurunun reddi üzerine süresinde açıldığı anlaşılan davanın esası hakkında yapılacak incelenme sonucuna göre karar verilmesi gerekmekte olup Kurul kararının, süregelen işleme karşı, her zaman yeniden başvuruda bulunularak dava açılmasına engel bulunmadığı yolundaki gerekçesine katılmıyoruz.

## **T.C. DANIŞTAY**

### **Dördüncü Daire**

**Esas No : 2014/1910**

**Karar No : 2015/63**

**Anahtar Kelimeler :**İdari Davaya Konu Kesin ve Yürütülebilir İşlem, Düzeltme Şikayet

**Özeti :**Vergi borçlarının terkin edilmesi başvurusunun reddine ilişkin işlemin hukuka aykırılığının tespiti ve borçların terkinini istemiyle açılan davanın incelenmeksizin reddine ilişkin kararda isabetsizlik bulunmadığı hakkında.

**Temyiz Eden : ... Vekili : Av. ...**

**Karşı Taraf :** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (Sarıgazi Vergi Dairesi Müdürlüğü) Vekili : Av. ...

**İstemin Özeti :** Davacının kanuni temsilcisi olduğu şirketten kaynaklanan bütün borçlarının 6183 sayılı Kanun uyarınca zamanaşımına uğradığı ileri sürülerek terkin edilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin 08.11.2013 tarih, 54799 sayılı işlemin hukuka aykırılığının tespiti ve vergi borçlarının terkinini istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 16/12/2013 günlü ve E:2013/3233, K:2013/3176 sayılı kararıyla; davacı tarafından 08.11.2013 tarih, 54799 sayılı ret işleminin hukuka aykırılığının tespitine karar verilmesine yönelik istemin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda belirlenen dava türleri arasında sayılmayan, bir hukuki durumun olup olmadığının saptanmasına yönelik olduğundan esasının inceleme olanağı bulunmadığı; uyuşmazlığın bu işleme bağlı olarak vergi borçlarının iptaline yönelik kısmına gelince; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 377. maddesinde; mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri, 378. maddesinde ise, vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması, tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olmasının lazım olduğu hükmüne yer verildiği, olayda davacı tarafından, anılan şirketin kanuni temsilcisi olduğu ve bu şirketten doğan bütün vergi borçlarının 6183 sayılı Kanuna göre tahsil zamanaşımına uğradığından terkin edilmesine dair başvurusu, kesinleşen bir amme alacağına yönelik olduğundan, 213 sayılı Kanun'un 116 ilâ 126'ncı maddelerinde kurala bağlanan düzeltme ve şikayet müessesesi kapsamında bulunmadığı gibi anılan şirketin halen tüzel kişiliğe sahip olup olmadığı, davacının bu şirketin hangi dönemleri arasında ortağı ya da kanuni temsilcisi olduğu, davacının takip edildiği amme alacaklarının şirketin hangi faaliyetlerinden doğan,

hangi nev'i ve döneme ait, hangi tutarda ve 6183 sayılı Kanun'un hangi aşamasında olduğu belli olmadığı gibi "bütün vergi borçları" gibi muğlak bir ifadeyle yapılan başvuru üzerine tesis edilen ret işleminin de idari davaya konu kesin ve yürütülebilir bir işlem olduğundan söz edilemeyeceği, kaldı ki, idari yargı mercileri içinde özel görevli olan Vergi Mahkemelerinde dava konusu edilebilecek işlemler sadece 2577 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde değil aynı zamanda 213 sayılı Kanun'un 378'inci maddesinde tek tek sayılmak suretiyle tartışmaya mahal bırakmayacak açıklıkta belirlenmiş olup, bütün vergi borçlarının terkinine yönelik istem ise bu madde kapsamında olmadığı gerekçesiyle davanın incelenmeksizin reddine karar verilmiştir. Hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir. **Savunmanın Özeti** : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**Tetkik Hakimi Erkan Kunduracı'nın Düşüncesi** : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir. Bu nedenle, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, 29/01/2015 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

## **KARŞI OY**

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2'inci maddesinin 1 numaralı bendinin 4577 sayılı Kanun'la değişik a fıkrasında, idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan davaların iptal davası olduğu açıklanmış olup, buna göre dava konusu edilebilecek idari işlemin hukuki sonuç doğuracak, kesin ve doğrudan uygulanabilir ve ilgilinin menfaatini etkileyecek nitelikte olması gerekmektedir. Dava konusu olayda davacının ortağı ve kanuni temsilcisi olduğu ... Reklam Ajansı İlan Tanıtım ve Tasarım Organizasyon Sanayi Ticaret Limited Şirketi'nden kaynaklanan borçların zamanaşımına uğradığı ve terkinin gerektiği başvurusunun reddine ilişkin işlem, davacının tüzel kişilikten kaynaklanan vergi borçları nedeniyle, doğrudan hak ve menfaatini etkileyecek nitelikte bir işlem olduğundan esas hakkında bir karar verilmesi gerekirken davanın incelenmeksizin reddine ilişkin kararda hukuka uyarlık bulunmamaktadır. Bu nedenle, işin esası incelenerek bir karar verilmek üzere Mahkeme kararının bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.

## **T.C. DANIŞTAY**

### **Üçüncü Daire**

**Esas No : 2013/5121**

**Karar No : 2014/283**

**Anahtar Kelimeler :** Yargı Kararının Geç Uygulanması, Ağır Hizmet Kusuru, Manevi Tazminat

**Özeti:** Yargı kararının geç uygulanmasıyla uğranılan maddi ve manevi zararın tazmini hakkında.

**Temyiz Eden :** ... Deri Tekstil Mamülleri Taahhüt Turizm ve Dış Ticaret Sanayi Limited Şirketi

**Karşı Taraf :** Kadıköy Vergi Dairesi Müdürlüğü

**İstemin Özeti:** Davacı şirket tarafından, kod listesine alınma işleminin iptaline ilişkin yargı kararının uygulanmaması nedeniyle 90.000.00 lira maddi ve 30.000.00 lira manevi tazminatın ödenmesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 4. Vergi Mahkemesi 19.10.2012 gün ve E:2011/2386, K:2012/2691 sayılı kararıyla; mahkemelerince verilen ara kararı ile davacının hangi tarihte ve hangi vergi dairesi tarafından kod listesine alındığının, hala kod listesinde olup olmadığının, kod listesinden ne zaman çıkarıldığının sorulduğu, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının cevabi yazısında şirketin 19.2.2009, 8.9.2009, 16.12.2009 tarihlerinde 2010/2 sıra numaralı Katma Değer Vergisi İç Genelgesi kapsamında özel esaslara alındığı, İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin kararı üzerine 23.5.2012 tarihi itibarıyla özel esaslardan çıkarıldığının belirtildiği, olayda İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 24.1.2011 gün ve E:2009/3292, K:2011/92 sayılı kararından on beş ay kadar sonra 23.5.2012 tarihinde özel esaslardan çıkarılan davacı tarafından, kararın uygulanmaması nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen zararı ispatlayıcı bilgi ve belge olarak sadece kod listesine alınmasından önceki ve sonraki cirosunu gösteren belgeleri dosyaya sunduğu görülmekle, cirosunun önceki yıla göre düşmesinin başka nedenlerden de kaynaklanabileceği, bunun kod listesine alınmasından dolayı uğrandığı ileri sürülen zararı ispat etmeye yeterli delil teşkil etmeyeceği, dolayısıyla uğranıldığı iddia edilen zararın ispatlanamadığı sonuç ve kanaatine varıldığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı tarafından, şirketlerinin on beş ay kadar bir süre kod listesinden çıkarılmamanın maddi manevi zarar oluşturduğunu gösterdiği ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir. **Savunmanın Özeti :** Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**Tetkik Hakimi : Kübra GÜNEŞ Düşüncesi :** Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmüştür.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

**Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:** Davacı şirket tarafından, kod listesine alınma işleminin iptaline ilişkin yargı kararının geç uygulanması nedeniyle 90.000,00-TL maddi ve 30.000,00-TL manevi tazminatın ödenmesi istemiyle açılan davayı reddeden Mahkeme kararı temyiz edilmiştir. Temyiz dilekçesinde ileri sürülen nedenler, kararın maddi tazminat istemi yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir. Anayasanın 2'nci maddesinde, Türkiye Cumhuriyetinin hukuk devleti olduğu vurgulanmakta ve 138'inci maddesinin son fıkrasında "yasama ve yürütme organları ile idare, mahkeme kararlarına uymak zorundadır, bu organlar ve idare, mahkeme kararlarını hiç bir suretle değiştiremez ve bunların yerine getirilmesini geciktiremez" yolunda kesin ve buyurucu bir kurala yer verilmektedir. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28'inci maddesinin 4001 sayılı Yasa ile değişik 1'inci fıkrasındaki "Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiç bir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez" şeklindeki hükümlerle Anayasanın 2'nci maddesinde yer alan "hukuk devleti" ilkesine uygun bir düzenleme getirilmiştir. Anılan maddenin 3'üncü fıkrasında da; Danıştay, Bölge İdare Mahkemeleri, İdare ve Vergi Mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay veya ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabileceği hükme bağlanmıştır. Anayasanın 2'nci maddesinde yer alan "hukuk devleti" ilkesinin doğal sonucu olarak idarenin mahkeme kararlarını aynen ve gecikmeksizin uygulamaktan başka bir seçeneği bulunmamaktadır. Bu kural, idareye kararın tebliğ tarihinden başlayıp otuz günün dolmasına kadar geçen sürede yargı kararını uygulamama yetkisi tanıyan bir hüküm değildir. Aksine maddede, kararların derhal uygulanması ilkesi benimsenmiş olup, her durumda bu sürenin otuz günü aşamayacağı, kararların uygulanması için idarelerin gereksinim duydukları sürenin nihayet otuz günle sınırlı olduğu kurala bağlanmıştır. Diğer taraftan, Anayasanın 11'inci maddesinde; Anayasa hükümlerinin, yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kuralları olduğu belirtilerek Anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü vurgulanmış; bu bağlamda olmak üzere 129'uncu maddenin 1'inci fıkrasında da, memurlar ve diğer kamu görevlilerinin Anayasa ve kanunlara sadık kalarak faaliyette bulunmakla yükümlü oldukları hükme bağlanarak Anayasa hükümlerinin bağlayıcılığı ve üstünlüğü kamu görevlileri yönünden de teyit edilmiştir. Bu nedenle bir kamu hizmetinin yürütülmesi sırasında, hukuk kurallarına uyulmaması, hizmeti yürüten idarenin

ağır hizmet kusuru işlediğini gösterir ve tazmin sorumluluğunu doğurur. Olayda İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 24.1.2011 gün ve E:2009/3292, K:2011/92 sayılı kararının söz konusu kararı uygulayacak olan idareye 9.2.2011 tarihinde tebliğ edildiği, 2577 sayılı Yasanın 28'inci maddesi uyarınca karar gereğinin bu tarihten itibaren geciktirilmeksizin ve en geç otuz gün içinde yerine getirilmesi gerekirken davacının yaklaşık on beş ay sonra 23.5.2012 tarihinde özel esaslardan çıkarıldığı, buna göre anılan kararın zamanında yerine getirilmediği ve böylece yargı kararının geç uygulanması suretiyle ağır hizmet kusuru işlendiği ve davacı şirketin tekrar dava amasına sebebiyet verildiği anlaşılmakta olup, davacı tarafından kararın geç uygulanması nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen zararın tazminine yönelik vergi mahkemesi kararının açıklanan hukuksal nedenler çerçevesinde yeniden yapılacak değerlendirme sonucuna göre karar verilmek üzere bozulması gerekmiştir. Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin kısmen reddi ile İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 19.10.2012 gün ve E:2011/2386, K:2012/2691 sayılı kararının maddi tazminat istemi yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının onanmasına, manevi tazminat istemi yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasına yöneltilen temyiz isteminin kabulüyle, kararın sözü edilen hüküm fıkrasının bozulmasına, yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, 29.1.2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.