

DANIŞTAY KARARI

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:

Esas No : 2022/4

Karar No : 2022/8

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

I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : Konya Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II- İSTEMİN ÖZETİ

: Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 22/01/2021 tarih ve E:2020/1355, K:2021/60 sayılı kararı ile Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 15/12/2020 tarih ve E:2020/1371, K:2020/1534 sayılı; İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 26/05/2021 tarih ve E:2021/676, K:2021/1106 sayılı; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 24/05/2021 tarih ve E:2020/13162, K:2021/4198 sayılı kararları 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, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki istemini uygun gören Konya Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 11/01/2022 tarih ve E:2021/46, K:2022/2 sayılı kararıyla istenmiştir.

III- MADDİ OLAY

Bölge idare mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemiyle ilgili kararlara konu olaylarda, Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından alınan ihale kararlarından doğan damga vergilerinin davacılar tarafından ihale makamına ödenmesinin ardından, ihaleyi yapan ve ihale kararını imzalayan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketinin resmi daire niteliğini haiz olmadığından bahisle söz konusu vergilerin iadesi istemiyle düzeltme ve şikayet başvuruları yapılmış ve bu başvuruların reddine dair işlemlerin iptali ile haksız olarak tahsil edildiği iddia edilen damga vergilerinin tahsil tarihinden itibaren faiziyle birlikte iadesi istemiyle davalar açılmıştır.

Aykırılığın giderilmesi istemine konu olan husus Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından yapılan ihaleler uhdesinde kalan davacılardan ihale kararlarından doğan damga vergilerinin tahsil edilmesinin hukuka aykırı olup olmadığına Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme-şikayet hükümleri kapsamında incelenip incelenemeyeceğine ilişkindir.

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

**A- Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2020/1355 sayılı
dosyasına konu yargılama süreci:**

Dava konusu istemin özeti: Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi 19. Bölge

Müdürlüğü tarafından ihale edilen iş uhdesinde kalan davacı tarafından, ihale kararından doğan ve ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi üzerine tesis edilen şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile ödenen verginin ödendiği tarihten itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Antalya 1. Vergi Mahkemesinin 12/10/2020 tarih ve E:2020/276, K:2020/1046 sayılı kararı:

Davacı tarafından ihale kararından doğan damga vergisinin ihaleyi yapan ve ihale kararında imzası bulunan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından ödenmesi gerektiğinden bahisle söz konusu verginin tahsilinde vergi hatası bulunduğu iddia edilmektedir.

Uyuşmazlığın çözümü Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından alınan ihale kararından doğan damga vergisinin kim tarafından ödeneceği ve dolayısıyla Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketinin resmi daire sıfatını haiz olup olmadığına hukuki değerlendirmesine bağlıdır. Bunun ortaya konulabilmesi ise 2001/2026 sayılı Kararname eki Bakanlar Kurulu kararı ile kurulan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketinin Ana Sözleşmesi, 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmündeki Kararname hükümleri ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümleri ile Damga Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümlerinin yorumlanmasına bağlı olduğundan uyuşmazlık konusu verginin tahsilinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamda açık bir vergilendirme hatası bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri ile Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketinin kuruluşuna dair hükümler ve 5018 sayılı Kanun hükümlerinin yorumu sonunda çözümlenebilecek nitelikte olan uyuşmazlığa ilişkin iddialar, herhangi bir kuşku ya da hukuki tartışmaya meydan bırakmayacak şekilde açık bir vergi hatası kapsamında olmayıp hukuki bir ihtilaf niteliğinde olduğundan dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın reddine karar vermiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 22/01/2021 tarih ve E:2020/1355, K:2021/60 sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi kaldırılması istenilen mahkeme kararının hukuka uygun bulunduğu gerekçesiyle istinaf başvurusunu reddetmiştir.

B- Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2020/1371 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü tarafından ihale edilen iş uhdesinde kalan davacı tarafından, ihale kararından doğan ve ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi üzerine tesis edilen şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile ödenen verginin ödendiği tarihten itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 29/04/2020 tarih ve E:2019/1599, K:2020/969 sayılı kararı:

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I ve II sayılı cetvellerde sayılan genel ve özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi yer almamaktadır. Kurumun, damga vergisi yönünden resmi daire sayılacağı ya da damga vergisinden muaf olduğu yönünde başka bir kanun ya da kanun hükmünde kararnamede herhangi bir düzenleme de bulunmamaktadır. Dolayısıyla 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde belirtilen resmi daire sıfatını haiz olmayan ve damga vergisinden muaf tutulmayan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından alınan ihale kararından doğan damga vergisinin mükellefi de ihaleyi yapan ve ihale kararında imzası bulunan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi olacaktır.

Davacıdan mükellefi veya sorumlusu olmadığı damga vergisinin tahsil edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "*Vergilendirme Hataları*" başlıklı 118. maddesinin (2) numaralı bendinde yer alan *mükellefiyette hata* kapsamında olup olayda açık bir vergilendirme hatası bulunduğundan tahsil edilen verginin iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurularının reddinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu durumda, haksız olarak tahsil edildiği tespit olunan damga vergisinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca tahsil tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edileceği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın kabulüne, dava konusu işlemin iptali ile tahsil edilen damga vergisinin tahsil tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edileceği tarihe kadar hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 15/12/2020 tarih ve E:2020/1371, K:2020/1534 sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi kaldırılması istenilen mahkeme kararının hukuka uygun bulunduğu gerekçesiyle istinaf başvurusunu reddetmiştir.

C- İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2021/676 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü 21. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen iş uhdesinde kalan davacı tarafından, ihale kararından doğan ve ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi üzerine tesis edilen şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile ödenen verginin ödendiği tarihten itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Denizli Vergi Mahkemesinin 25/11/2020 tarih ve E:2020/83, K:2020/857 sayılı kararı:

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I ve II sayılı cetvellerde

sayılan genel ve özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi yer almamaktadır. Kurumun, damga vergisi yönünden resmi daire sayılacağı ya da damga vergisinden muaf olduğu yönünde başka bir kanun ya da kanun hükmünde kararnamede herhangi bir düzenleme de bulunmamaktadır. Dolayısıyla 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde belirtilen resmi daire sıfatını haiz olmayan ve damga vergisinden muaf tutulmayan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından alınan ihale kararından doğan damga vergisinin mükellefi de ihaleyi yapan ve ihale kararında imzası bulunan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi olacaktır.

Davacıdan mükellefi veya sorumlusu olmadığı damga vergisinin tahsil edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "*Vergilendirme Hataları*" başlıklı 118. maddesinin (2) numaralı bendinde yer alan *mükellefiyette hata* kapsamında olup olayda açık bir vergilendirme hatası bulunduğundan tahsil edilen verginin iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurularının reddinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu durumda, haksız olarak tahsil edildiği tespit olunun damga vergisinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca tahsil tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edileceği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın kabulüne, dava konusu işlemin iptali ile haksız olarak tahsil edilen damga vergisinin tahsil tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edileceği tarihe kadar hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 26/05/2021 tarih ve E:2021/676, K:2021/1106 sayılı kararı:

Kararın dava konusu işlemin iptaline ilişkin hüküm fıkrası usul ve yasaya uygun olup bu kısmının kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmamaktadır.

Haksız olarak tahsil edildiği yargı kararıyla saptanan verginin tahsil tarihinden itibaren işleyecek faiziyle birlikte iadesine karar verilmesinde usul ve hukuka aykırılık bulunmamakta ise de Mahkemece verginin yasal faiziyle iadesine karar verilmesi gerekirken tecil faiziyle iadesine karar verilmesinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle kaldırılması istenilen karara yöneltilen istinaf isteminin dava konusu işlemin iptaline ilişkin hüküm fıkrası yönünden reddine, tecil faiziyle iadeye ilişkin hüküm fıkrası yönünden kabulüne, değinilen hüküm fıkrası kaldırıldıktan sonra haksız olarak tahsil edilen verginin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte iadesine karar vermiştir.

D- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2020/13162 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi 1. Bölge Müdürlüğü tarafından ihale edilen iş uhdesinde kalan davacı tarafından, ihale kararından doğan ve ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi üzerine tesis

edilen şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile ödenen verginin ödendiği tarihten itibaren işleyecek faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 17/07/2020 tarih ve E:2020/1003, K:2020/1643 sayılı kararı:

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I ve II sayılı cetvellerde sayılan genel ve özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi yer almamaktadır. Kurum Ana Statüsü'nün 3. maddesinde, kurumun tüzel kişiliği haiz olduğu ve faaliyetlerinde özerk ve sorumluluğu sermayesiyle sınırlı bir iktisadi devlet teşekkülü olduğu belirtilmiş ancak taraf olduğu işlemlerde vergiden muaf tutulacağına ilişkin düzenlemeye yer verilmemiştir.

Uyuşmazlık konusu ihale kararından doğan damga vergisine ilişkin tahakkuk fişinin Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi adına düzenlendiği ve davalı idareye yapılan ödemenin bu kurum tarafından gerçekleştirildiği anlaşıldığından dava konusu düzeltme ve şikayet başvurusunun reddi işleminde hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın reddine karar vermiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen 5. Vergi Dava Dairesinin 24/05/2021 tarih ve E:2020/13162, K:2021/4198 sayılı kararı:

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I ve II sayılı cetvellerde sayılan genel ve özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi yer almamaktadır. Kurum Ana Statüsü'nün 3. maddesinde, kurumun tüzel kişiliğe haiz olduğu ve faaliyetlerinde özerk ve sorumluluğu sermayesiyle sınırlı bir iktisadi devlet teşekkülü olduğu belirtilmiş ancak taraf olduğu işlemlerde vergiden muaf tutulacağına ilişkin düzenlemeye yer verilmemiştir. Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketinin 488 sayılı Kanun'un yukarıda anılan 8. maddesinde belirtilen resmi daire sıfatını da haiz olmadığı dikkate alındığında mezkur Kurumun ihale kararlarının damga vergisine tabi olmadığı anlaşılmıştır.

Bu nedenle davacı tarafından ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurularının zimnen reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu durumda, haksız olarak tahsil edildiği tespit olunun damga vergisinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle istinaf isteminin kabulüne, Mahkeme kararı kaldırıldıktan sonra davanın kabulüne, dava konusu işlemin iptali ile haksız olarak tahsil edilen damga vergisinin tahsil tarihinden itibaren hesaplanan tecil faiziyle davacıya iade edilmesine karar vermiştir.

V- KONYA BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULUNUN GÖRÜŞÜ:

Başkanlar Kurulu, aykırılığın Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 22/01/2021 tarih ve E:2020/1355, K:2021/60 sayılı kararında işaret edilen hukuksal nedenler ve gerekçe doğrultusunda giderilmesi yönünde görüş bildirilmesine oybirliğiyle karar vermiştir.

VI- İLGİLİ MEVZUAT:

1- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Birinci Kitabının Altıncı Kısımının "*Vergi Hatalarını Düzeltme ve Reddiyat*" başlıklı Üçüncü Bölümünün ilgili maddeleri:

"Vergi hatası" başlıklı 116. maddesi:

"Vergi hatası, vergiye mütaallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır."

"Hesap hataları" başlıklı 117. maddesi:

"Hesap hataları şunlardır:

1. *Matrah hataları: Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, teklif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır.*

2. *Vergi miktarında hatalar: Vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış veya yanlış yapılmış olması, birinci bentte yazılı vesikalarda verginin eksik veya fazla hesaplanmış veya gösterilmiş olmasıdır.*

3. *Verginin mükerrer olması: Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır."*

"Vergilendirme hataları" başlıklı 118. maddesi:

"Vergilendirme hataları şunlardır:

1. *Mükellefin şahsında hata: Bir verginin asil borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi veya alınmasıdır;*

2. *Mükellefiyette hata: Açık olarak vergiye tabi olmıyan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır;*

3. *Mevzuda hata: Açık olarak vergi mevzuuna girmiyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır.*

4. *Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata: Aranan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibarıyla eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır."*

2- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun "*Mükellefiyet ve İstisnalar*" başlıklı Birinci Bölümünün ilgili maddeleri:

"Konu" başlıklı 1. maddesinin birinci ve ikinci fıkraları:

"Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga vergisine tabidir.

Bu kanundaki kağıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder."

"Mükellef" başlıklı 3. maddesinin birinci ve ikinci fıkrası:

"Damga Vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir.

Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder."

"Resmi daire" başlıklı 8. maddesi:

"Bu kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, belediyeler ve köylerdir.

Bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmaz."

"İstisnalar" başlıklı 9. maddesi:

"Bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga Vergisinden müstesnadır."

3- 488 sayılı Kanun'un "Verginin Ödenmesi" başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan "Makbuz karşılığı ödemelerde ödemenin zamanı" başlıklı 22. maddesi:

"Makbuz karşılığı ödemelerde Damga Vergisi;

a) Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisi, ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirilir ve yirmialtıncı günü akşamına kadar ödenir.

b) (a) bendi dışındaki hallerde, kâğıdın düzenlendiği tarihi izleyen onbeş gün içinde vergi dairesine bir beyanname ile bildirilir ve aynı süre içinde ödenir.

Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye, lüzum göreceği işlemlere ilişkin kâğıtlara ait verginin yukarıdaki sürelerle bağlı kalmaksızın ve beyanname aranmaksızın kâğıdın düzenlenmesinden önce veya noterlerce işleme tâbi tutulması sırasında ödenmesi zorunluluğunu getirmeye, vergiyi işlem anında ilgili kamu kurum veya kuruluşuna makbuz karşılığı ödettirmeye yetkilidir."

4- 488 sayılı Kanun'un "Sorumluluk" başlıklı Dördüncü Bölümünde yer alan "Vergi ve cezada sorumluluk" başlıklı 24. maddesi:

"Vergiye tabi kağıtların Damga Vergisinin ödenmemesinden veya noksan ödenmesinden dolayı alınması lazım gelen vergi ve cezadan, mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları ibraz edenler sorumludur.

(Değişik: 21/11/1980 - 2344/1 md.) Birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenler müteselsilen sorumludurlar. Bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunması Damga Vergisinin noksan ödenmesini gerektirmez. Damga Vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili

olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamı kişiler tarafından ödenir. Ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumlar müteselsilen sorumludurlar.

(Ek fıkra: 30/12/2004-5281/4 md.) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanlar, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumludurlar. Verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi durumunda vergi, ceza ve fer'ileri, vergi için diğer işlem taraflarına rücu hakkı olmak üzere, bu fıkra da belirtilen kişilerden alınır.

Resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve Damga Vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisi mükelleflere, cezası düzenliyenlere aittir.

Vergi ve ceza, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları düzenleyenlerden alınır."

5- 488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendi:

"(Değişik: 4/6/2008-5766/10 md.) İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları (Ek hüküm: 15/7/2016-6728/28 md.) (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna ilirazen şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur. Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez.)"

6- 29/06/2001 tarih ve 24447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi Anastatüsü'nün ilgili maddeleri:

"Amaç ve Kapsam" başlıklı 1. maddesi:

"Bu Anastatü'nün amacı; 8.6.1984 tarih ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve değişiklikleri ile 22.1.1990 tarih ve 399 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye dayanılarak çıkarılan, 2001/2026 sayılı Kararname'nin eki Bakanlar Kurulu kararı ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu çerçevesinde faaliyette bulunmak üzere, Türkiye Elektrik İletim A.Ş. (İletim A.Ş.) adı altında teşkil olunan İktisadi Devlet Teşekkülü'nün hukuki bünye, amaç ve faaliyet konuları, organları ve teşkilat yapısı, Müessese, Bağlı Ortaklık ve İştirak ve İşletmeleri ile bunlar arasındaki ilişkileri ve ilgili diğer hususları düzenlemektir."

"Hukuki Bünye" başlıklı 3. maddesi

"1. Bu Anastatü ile teşkil olunan Türkiye Elektrik İletim A.Ş. (Teşekkül) tüzel kişiliğe sahip, faaliyetlerinde özerk ve sorumluluğu sermayesiyle sınırlı bir İktisadi Devlet Teşekkülüdür.

2. Teşekkül EPK, K.H.K., ve bu Anastatü hükümleri saklı kalmak üzere özel hukuk hükümlerine tabiidir.

3. Teşekkül Genel Muhasebe Kanunu ile Devlet İhale Kanunu hükümlerine ve Sayıştay'ın denetimine tabi değildir.

4. Teşekkülün merkezi Ankara' dadır. Teşekkülün merkezi YPK kararı ile değiştirilir.

5. Teşekkülün Sermayesi 150.000.000.000.000.-TL olup tamamı devlete aittir. Teşekkülün sermayesi , Bakanlığın teklifi üzerine YPK kararı ile değiştirilir.

6. Teşekkülün ilgili olduğu Bakanlık, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığıdır."

VII- HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı maddelerinde haksız veya fazla tahsil edilen vergilerin iadesine yönelik özel, ayrı ve sınırlı bir başvuru yolu olan düzeltme ve şikâyet yolu düzenlenmiştir. Vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin bu düzenlemeler uyarınca düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulması için vergiye mütaallik hesaplar ile vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden mükelleften haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması gerekmektedir.

Ayırılığın giderilmesi istemine konu olaylarda, Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından yapılan ihaleler uhdesinde kalan davacılar tarafından söz konusu ihale kararlarının damga vergisine tabi olmadığı veya anılan kararlarda sadece ihale makamının imzası bulunduğundan bu kağıtlardan doğan damga vergilerinin mükellefi veya sorumlusu olmadıkları iddia edilerek ihale makamı tarafından kendilerinden haksız olarak tahsil edilen damga vergilerinin vergi dairesine beyan edilerek ödenmesinde "*verginin mevzuunda hata*" veya "*mükellefiyette hata*" bulunduğundan bahisle düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulmuştur.

Resmi daire statüsünde olmayıp kamu tüzel kişiliğini haiz olan ihale makamı tarafından alınan ihale kararlarından doğan damga vergilerinin davacılar tarafından tahsil edilerek vergi dairesine ödenmesine dair işlemlerde bulunduğu iddia edilen hukuka aykırılıklar vergilendirme işleminin özü ve vergi yükümlülüğünün saptanmasına ilişkin olup bunların, Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme ve şikâyetle ilişkin hükümleri çerçevesinde vergilendirme hataları kapsamında incelenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, uyuşmazlığın esası hakkında Damga Vergisi Kanunu'nun yukarıda değinilen hükümleri değerlendirilmek ve ihale uhdesinde kalan şirketlerin nevi ile sürekli damga vergisi mükellefiyetlerinin bulunup bulunmadığı gibi hususlar da dikkate alınmak suretiyle karar verilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

VIII- SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle ayırılığın, resmi daire statüsünde olmayıp kamu tüzel kişiliğini haiz olan idarece yapılan ihaleler uhdesinde kalan kişilerden ihale kararlarından doğan damga vergilerinin ihale makamınca tahsil edilmesinde hukuka uygunluk bulunup bulunmadığının Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme-şikâyet hükümleri kapsamında incelenebileceği yönünde giderilmesine 08/06/2022 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

Esas No : 2022/4

Karar No : 2022/8

X - KARŞI OY:

Düzeltilme işleminin konusunu Vergi Usul Kanunu'nda "*vergi hatası*" olarak adlandırılan belli hukuka aykırılıklar oluşturur. Herhangi bir vergilendirme işleminin taşıdığı hukuka aykırılığın vergi hatası sayılması için ilk olarak haksız bir işlem bulunmalı ve bu haksız işlem sonucu fazla ya da eksik vergi alınması söz konusu olmalıdır. Bu hukuka aykırılığın aynı zamanda Vergi Usul Kanunu'nun 117 ve 118. maddelerinde sayılan hata türlerinden birine dahil olması halinde vergilendirme işleminde bir vergi hatası bulunduğu ve dolayısıyla bu hatanın düzeltme konusu yapılabileceği sonucuna varılmaktadır.

Aykırılığın giderilmesi istemine konu olaylarda, Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından yapılan ihaleler uhdelerinde kalan davacılar tarafından söz konusu ihale kararından doğan damga vergileri ihaleyi yapan kurumun talebi üzerine anılan kuruma ödenmiştir. Davacılardan tahsil edilen söz konusu vergi, Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından mükellef sıfatıyla vergi dairesine beyan edilerek ödenmiştir. Daha sonra davacılar tarafından anılan kararın damga vergisine tabi olmadığı veya anılan kararlarda sadece ihale makamının imzası bulunduğundan bu kağıtlardan doğan damga vergilerinin mükellefi veya sorumlusu olmadıkları iddialarıyla düzeltme ve şikayet yoluna başvurularak ihale makamına ödenen vergilerin iadesi davalı idareden talep edilmiştir.

Davacılar tarafından iadesi istenen vergiler, verginin mükellefi olan ihale makamı tarafından davacılardan tahsil edilerek vergi dairesine beyan edilerek ödenmiştir. Değinen vergilerin davacılardan tahsiline yönelik vergi dairesi tarafından verginin sorumlusu veya mükellefi sıfatıyla davacılar adına herhangi bir işlem yapılmamıştır.

Bu nedenle değinen ihaleler uhdesinde kalan davacılar tarafından ihale makamı tarafından tahsil edilen damga vergilerinin vergi dairesine ödenmesine dair işlemde bulunduğu iddia edilen hukuka aykırılıkların Vergi Usul Kanunu'nda sayılan vergi hatalarından hiçbirinin kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı sonucuna varılmaktadır.

Öte yandan ihale kararlarını imzalayan ve bu kağıtlardan doğan damga vergilerinin mükellefi olan kurum tarafından söz konusu vergiler ihale şartnameleri uyarınca davacılar tarafından tahsil edilerek vergi dairesine ödendiğinden olayda bu yönüyle de vergi hatasının bulunduğundan söz edilemeyecektir. Bununla birlikte ihale şartnameleri uyarınca davacılar tarafından ödenen vergilerin ihale makamınca haksız olarak tahsil edildiği iddiasıyla ihale makamı aleyhine söz konusu vergilerin iadesi istemiyle açılacak davaların vergi mahkemelerinde görülmesine yasal olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, resmi daire statüsünde olmayıp kamu tüzel kişiliğini haiz olan idarece yapılan ihaleler uhdesinde kalan kişilerden ihale kararlarından doğan damga vergilerinin ihale makamınca tahsil edilmesinde hukuka uygunluk bulunup bulunmadığının Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme-şikayet hükümleri kapsamında incelenemeyeceği yönünde giderilmesi gerektiği oyuyla Kurul kararına katılmıyoruz.

Esas No : 2022/4

Karar No : 2022/8

XX - KARŞI OY:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 122. maddesinde, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden isteyebilecekleri; 124. maddesinde de vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır. Vergi dairelerinden düzeltilmesi istenebilecek vergi hatasının tanımı ise aynı Kanun'un 116. maddesinde, vergiyü müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak yapıldıktan sonra, hesap ve vergilendirme hatalarının neler olduğu 117 ve 118. maddelerinde sayılmıştır.

Sözü edilen yasal düzenlemelere göre idareden düzeltilmesi talep edilebilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makamın veya uyumsuzluk halinde yargı yerinin, 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurmadan ilk bakışta anlayabileceği açıklıktaki hesap ve vergilendirme yanlışlıklarıdır.

Aykırlığın giderilmesi istemine konu olaylarda uyumsuzluğın çözümü, davacıların uhdesinde kalan ihalelere ilişkin Türkiye Elektrik İletim Anonim Şirketi tarafından alınan ihale kararlarının Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun "*II. Kararlar ve mazbatalar*" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendi uyarınca damga vergisine tabi olup olmadığı ile tabi olduğuna kanaat getirilmesi halinde söz konusu ihale kararları nedeniyle tahakkuk eden damga vergilerinin ödenmesinden davacıların sorumlu tutulup tutulamayacağıının belirlenmesine bağlıdır. Bunun ortaya konulabilmesi ise Damga Vergisi Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanunu ile Kamu İhale Kanunu'nun ilgili hükümlerinin değerlendirilmesine ve yorumlanmasına bağlıdır.

Bu durumda; ihtilafın çözümü, maddi olayların ve mevzuatın değerlendirilmesini ve yorumunu gerektirdiğinden ve olayda bulunduğu ileri sürülen hata Vergi Usul Kanunu'nun düzeltme-şikayet hükümleri kapsamında incelenemeyeceğinden aykırılığın belirtilen şekilde giderilmesi gerektiği oyuyla Kurul kararına katılmıyorum.