D.15/2018 YİM:251/2015

Yüksek İdare Mahkemesinde

Anayasa’nın 152.maddesi hakkında

Mahkeme Heyeti:Mehmet Türker, Tanju Öncül, Beril Çağdal.

Davacı:Hüseyin Vaizoğlu, Ali Vaizoğlu n/d Ali Osman Terekesi Tereke İdare Memuru sıfatı ile, Yağmur Sokak, No:28, Kat 1, Vaizoğlu Sitesi Gönyeli-Lefkoşa

İle

Davalı:1-Gelir ve Vergi Dairesi Müdürü vasıtasıyla KKTC

2-Maliye Bakanlığı vasıtasıyla KKTC

A r a s ı n d a.

Davacı namına:Avukat Özkul Özdevim

Davalılar namına:Kıdemli Savcı İlter Koyuncuoğlu.

.............

K A R A R

Mehmet Türker:Bu davada, Mahkeme kararını, Sayın Yargıç Tanju Öncül okuyacaktır.

Tanju Öncül:Davacının:

1. Davalı No.1’in ve/veya Davalıların, 26/07/2007 tarih ve G.V.D.1.02-472-05-06/472 sayılı yazı ile davacı terekenin temsilcisine ve/veya Tereke İdare Memuruna bildirilen ve davacı terekenin ayni matrah üzerinden 39/2007 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılan 67/1962 Veraset Vergisi Yasası altında, 2.049.975.TL’sı matrah üzerinden tarh, tahakkuk ettirilen ve ödenen 227.507.98.TL’sı veraset vergisi miktarının, davacı terekenin yine ayni matrah üzerinden ve/veya 2.049.975.TL’sı matrah üzerinden 39/2007 sayılı yasa hükümleri uyarınca yeniden tahakkuk ettirilen 33.372.76.TL veraset vergisinden fazla olan tahsil edilmiş miktarının ve/veya aradaki farkın iade talebini reddeden kararın, yoklukla sakat olduğunu ve/veya yoklukla malul olduğuna ve/veya 39/2007 sayılı yasaya açıkça aykırı olduğuna ve yok sayılmasına mütedair bir hüküm ve/veya karar ve/veya emir itasına;
2. Davalı No.(1)’in 26/07/2007 tarih ve G.V.D.1.02-472-05-06/472 sayılı yazı ile Davacıya bildirilen ve Davacının Terekesine ait malların ”A“ paragrafında tafsilatı verilen ayni matrah üzerinden iki kez veraset vergisi tahakkuk ettirilip; her iki tahakkuk için vergi tahsil edilmesi, çifte vergilendirme söz konusu olduğundan; yasa ile ortadan kaldırılan 26/06/2005 tarihindeki, tarh tahakkuk idari tasarrufunun ve/veya kararı neticesinde; tahsil edilen veraset vergisinin; davacı Terekeye geri ödenmesi talebinin reddine ilişkin kararın yoklukla sakat olduğuna ve/veya yoklukla malul olduğuna dair hüküm ve/veya karar;
3. Davalılar tarafından, davacı terekenin mallarının önce, 67/1962 sayılı yasa hükümlerine göre, tahakkuk ettirilen ve kısmen ödenen veraset vergisinin, bu tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin iptal edilip, ayni tereke mallarının 39/2007 sayılı yasa hükümlerine göre tarh, tahakkuk ve veraset vergisi tahsil edilmesine rağmen, davalılar tarafından alınan ve 26/07/2007 tarih ve G.V.D.1.02-472-05-06/472 sayılı yazı ile Davacı terekenin temsilcisine ve/veya tereke idare memuruna bildirilen ve 67/1962 sayılı yasa hükümlerine göre tahsil edilen veraset vergisinin geri davacı terekeye ödenemeyeceğine dair kararın, yoklukla sakat olduğuna ve/veya yok sayılmasına mütedair bir hüküm ve/veya karar ve/veya emir itası;

talepleriyle başlattığı davasına karşı dosyalanan Müdafaa Takririnde:

” Davacı davasında Davalılar tarafından 2007 yılında alınan ve bilgisine gelen kararın iptalini talep etmektedir. Davacı davasını Anayasanın 152.maddesinde belirtilen 75 günlük hak düşümü süresini geçirdikten sonra dosyalamıştır. Bu nedenle bu davanın dinlenmeden öncelikle ret ve iptal edilmesi gerektiği iddia ve talep olunur.“

şeklinde bir ön itiraz yapılmıştır.

Davacının Talep Takriri incelendiğinde, yapılan işlemlerin açıktan açığa yasaya aykırı, yetki dışı, yoklukla malül veya yok hükmünde olduğunun ileri sürüldüğü görülmektedir.

Ön itirazın öncelikle dinlenmesine karar verilen bu meselenin duruşması sürecinde müşterek olgular:

”1)Davacı, Merhum Ali Vaizoğlu n/d Ali Osman

Terekesinin Lefkoşa Kaza Mahkemesinde, 137/2004 sayılı Tereke İstidası altında, Tereke İdare Memuru olarak atandı.

2)Davalı, Terekenin değerini ve/veya matrahını

2,049,975TL olarak belirledi ve 24/3/2006 tarihi itibarıyla 67/1962 sayılı Veraset Vergisi Yasası uyarınca, 619,110.75 TL veraset vergisi tahakkuk ettirdi.Davacı, 67/1962 sayılı Yasa kapsamında, bu vergi borcuna karşılık 227,507.98TL ödemiştir. Davacı, 28/2/2006 tarihinde Daireye sunduğu dilekçe ve başvuru belgesi ile, vergi ihbarnamesindeki faize itiraz ettiğini, aynı dönemde yürürlükte bulunan 36/2005 sayılı Mali Düzenleme ve Tahsilatın Hızlandırılması Yasası’ndan faiz miktarıyla ilgili yararlanmak istediğini daireye bildirmiş ve/veya başvurmuştur. Davacı 28/2/2006 tarihi itibarıyla 45,134.88TL tutarında ödeme yapmıştır. Kalan miktar 406,832.16 TL için, Mali Düzenleme Yasası uyarınca toplamda 29 aylık taksitlendirme yapılmış ve Davacı bu ödeme planına uyacağını kabul ve deruhte etmiştir. Ödeme planında ilk taksit 31/3/2006, son taksit 31/7/2008 olmak üzere 29 ay ve 14,028.70TL tutarındaki taksit miktarı belirlen-miştir. Davacı, 31/3/2006 tarihinden 30/3/2007 tarihine kadar, her ay belirlenen taksit miktarını ödemiştir.

3)Davacı, Avukatı vasıtasıyla gönderdiği 23/5/2007 tarihli

dilekçesiyle, söz konusu terekenin işlemlerinin başlatılmış olup terekenin henüz kapatılmadığından ve/veya veraset işlemleri neticelenmediğinden dolayı tamamlanmadığını belirterek, 19/4/2007 tarihinde yürürlüğe giren ve 67/1962 sayılı Veraset Vergisi Yasası’nı yürürlükten kaldıran 39/2007 sayılı Vefat Edenlerin Beyan Edilmeyen Gelirleri ile Vefat ile Devreden Malların Vergilendirilmesi Yasası kapsamında değerlendirmesini talep etmiştir.

4)Davalı No.1 aynı matrah üzerinden, yani 2,049,975TL

üzerinden 39/2007 sayılı Yasa altında, 23/5/2007 tarihinde hesaplama yapılmak suretiyle 19,179.75TL vergi tarh ve tahakkuk ettirdi. Ayrıca tahakkuk ettirilen 19,179.75TL'ye gecikme zammı da uygulandı ve bu rakam 33,372.76TL olarak belirlendi.

5)Davacı, Davalı No.1'den temin ettiği 2/2/2007 tarihli

bir ödeme sertifikası ile Davacının eski Yasa kapsamında 227,507.98TL ödeme yaptığını beyan eden bu sertifikayı Davalı No.1'in ilgili birimine teslim etti.

6)Davacı, yeni Yasa altında tahakkuk ettirilen

33,372.76TL'nin eski Yasa kapsamında tahsil edilen vergiden mahsup edildikten sonra kalan bakiyenin ödenmesini talep etti.

7)Davacının bu talebi üzerine de Davalı No.1 dava konusu

kararı üretip, 26/7/2007 tarih ve G.V.D. 1.02-472-05-06-472 sayılı yazı ile bildirdi.

şeklinde belirtilmiş, ayrıca 7 adet belgenin emare olarak kaydı yapılmıştır.

Dava konusu 26/7/2007 tarihli yazı, emare 4 olarak kaydolunmuştur ve ilgili yazı incelendiğinde, Davacının, konu yazıdan 2007 yılı içerisinde haberdar olduğu görülmektedir. Bu husus ayrıca Talep Takririnin olgular kısmındaki ”Fakat Davalı No:1, 26/7/2007 tarihli bir yazı ile dava konusu kararı Davacıya 30/7/2007 tarihinde bildirdi“ söz dizisinden de açıkça anlaşılmaktadır. Davacının konu yazıdan 30/7/2007 tarihinde haberdar olduğu gerçeği, 30/12/2015 tarihinde açılan bu davanın, konu yazıdan itibaren 75 gün geçtikten çok sonra açıldığını açıkça göstermektedir.

Ancak Davacının, Talep Takririnde yokluk özlü iddialar yaptığı hususu göz önünde alındığında, dava 75 gün geçtikten sonra açılmış olmakla birlikte, konunun, yokluk veya açıktan açığa yasaya aykırılık iddiaları boyutunda da incelenmesi ve ona göre bir sonuca ulaşılması gerekmektedir (Bu hususta gör: YİM 71/2014 Dağıtım 2/2016).

Davacının hitabı incelendiğinde, Davacı tarafın, açıktan açığa yasaya aykırılık iddiası üzerinde durduğu, yetkisizlik ile ilgili iddialarını ise ileri götürmediği gerçeği ile karşılaşılmaktadır.

Davacı tarafın ilgili iddiaları özetle şöyledir: 39/2007 sayılı Yasa, vefat edenin, kesinleşmiş ve henüz ödenmemiş vergi borçlarıyla ilgili geriye yürütülmüştür ve vergi, 39/2007 sayılı Yasaya tabidir. Dolayısıyla önceden, yani 67/1962 sayılı Yasa tahtında belirlenmiş olan vergi yasal dayanaktan yoksundur, gayriyasaldır, eski Yasa altında yapılan tarh ve tahakkuk işlemi tamamen ortadan kalkmıştır. Bu nedenle birinci tarh ve tahakkuk sonrası alınan miktar gayriyasal duruma düşmüştür ve iadesi gerekmektedir. Kısacası 67/1962 sayılı Yasa altında yapılan idari tasarruf yeni Yasayla ortadan kaldırılmıştır. Ortada iki kez yapılmış vergilendirme vardır. İki idari kararın bir arada durması imkansızdır. 39/2007 sayılı Yasa tahtında yapılan Emare 5 tarh ve tahakkuk işlemi Emare 1’de yapılan tarh ve tahakkuk işlemini tamamen ortadan kaldırmaktadır. Bu nedenle yasal dayanağı kalmayanın iade edilmesi gerekir ve ilgili karar yoklukla maluldur.

39/2007 sayılı Yasa’nın konuyla ilgili maddeleri:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ”Kapsam | 3. | Bu Yasa, vefat edenin kesinleşmiş ve henüz ödenmemiş kamu alacağı kapsamındaki borçlarının ödenmesi ile vefat tarihinden önceki 3 (üç) vergilendirme dönemi içinde beyan edilmeyen veya eksik beyan edildiği maddi delillerle kanıtlanan gelirlerinin beyan edilip vergile-rinin ödenmesi ile ilgili işlemleri ve miras, vasiyet ve miras sözleşmesi gibi vefata bağlı bedelsiz devirlerin vergilendirilmesi işlemlerini kapsar.“ |

şeklindeki 3’üncü madde;

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ”Kesinleşmiş  ve Henüz  Ödenmemiş  Kamu  Alacakları-  nın Tahsili | 4. | (1) | Vefat edenin yasal temsilcisi, vefat  tarihinden itibaren en geç 1 (bir) yıl  içinde tereke tenfiz belgesi ile Gelir  ve Vergi Dairesine vefat edenin  kesinleşmiş ve henüz ödenmemiş kamu  alacağı kapsamındaki borçlarını tespit  ettirmek amacıyla başvurmak zorundadır. |
|  |  | (2) | Vefat edenin kesinleşmiş ve henüz ödenmemiş kamu alacağı kapsamındaki borçları Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü Yasası kuralları kapsamında hesaplanır. Yasal temsilci yürürlükte bulunan diğer vergi, resim ve harçlarla ilgili yasa, tüzük, yönetmelik ve emirname kurallarına da bağlı olur ve bu sebeple ödenmesi gereken diğer vergi, resim ve harçlar da ilgili mevzuat uyarınca hesaplanır. Hesap-lanan bu kamu alacakları Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü Yasası kurallarına uygun olarak ödenir.“ |

şeklindeki 4’üncü madde;

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ”Yürürlükten  Kaldırma ve  Koruma | 13. | Bu Yasanın yürürlüğe girdiği tarihten başlayarak Veraset Vergisi Yasası yürürlük-ten kalkar.  Ancak, bu Yasanın Geçici 1’inci madde-sindeki haklar saklı kalır.“ |

şeklindeki 13’üncü madde;

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ”Geçici  Madde  Bu Yasanın  Yürürlüğe  Girdiği  Tarihten  Önce Vefat  Edenlere  Uygulanacak  Kurallar | 1. | Bu Yasanın yürürlüğe girdiği tarihten önce vefat edenlerin yasal temsilcisi, başlatılmış ve henüz tamamlanmamış veya hiç başlatılmamış tereke işlemleri için bu Yasa ile yürürlükten kaldırılan Veraset Vergisi Yasasından yararlanmayı tercih etmeleri halinde bu tercihlerini en geç  31 Aralık 2007 tarihine kadar Gelir ve Vergi Dairesine yazılı olarak bildirmek zorundadır.  Bildirmeyenlere bu Yasa kuralları uygulanır.“ |

şeklindeki geçici 1’inci madde ve;

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ”Yürürlüğe  Giriş | 15. | Bu Yasa, Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihten başlayarak yürürlüğe girer.“ |

şeklindeki geçici 15’inci maddedir.

Anılan maddeler incelendiğinde, tam da Davacı Avukatının ileri sürdüğü gibi, vefat edenin, kesinleşmiş ve henüz ödenmemiş kamu alacağı kapsamındaki borçları açısından, konu Yasa’nın uygulanacağı görülmektedir. Daha açık bir deyişle, 67/1962 sayılı Yasa tahtında belirlenmiş veraset vergisinin ödenmiş bir kısmı varsa, yeni Yasa yani 39/2007 sayılı Yasa ödenmiş kısma uygulanamayacaktır.

39/2007 sayılı Yasanın ”kapsamının“ bu olduğu gerçeği ötesinde, Yasanın diğer ilgili maddeleri incelendiğinde, 39/2007 sayılı Yasa’nın yukarıda anılan 13’üncü maddesinin, 67/1962 sayılı Veraset Vergisi Yasası’nı, 39/2007 sayılı Yasa’nın Resmi Gazete’de yayımlandığı 19/04/2007 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırdığı görülmektedir. Diğer bir deyişle yasa koyucu, 67/1962 sayılı Yasa altında 19/04/2007 tarihinden önce yapılmış işlemleri, tümden yasal dayanaktan yoksun bırakmamıştır. Aksine, düzenlemenin bütününden anlaşılacağı üzere, 67/1962 sayılı Yasa tahtında tarh edilmiş vergilerin ödenmiş kısmı, 39/2007 sayılı Yasa kapsamına alınmayarak korumaya alınmış, başka bir anlatımla ödenmiş kısımlarla ilgili yasal dayanağın ortadan kalkmaması sağlanmıştır.

Tüm bunlar, 67/1962 sayılı Yasa tahtında belirlenmiş veraset vergisinin ödenmiş kısmı ile ilgili olarak, ilk kararın, yasal zemininin var olduğunu ve ilk kararın verginin ödenmiş kısmı açısından geçerliliğini koruduğunu açıkça ortaya koymaktadır.

Son olarak belirtmekte yarar vardır ki, 39/2007 sayılı Yasa tahtında belirlenmiş 33,372.76 TL vergi, olgulardan görüldüğü üzere eski Yasa kapsamında tahsil edilen vergiden mahsup edilmiştir. Bu da huzurumuzdaki meselede iki kez vergilendirme olmadığını ortaya koymaktadır.

Belirtilenler göz önüne alındığında, 67/1962 sayılı Yasa tahtında belirlenen veraset vergisinin ödenmiş kısmının, Davalı tarafından Davacıya iade edilmemesinde açıkça yasaya aykırılık olduğu söylenememekte, aksine yasaya uygun davranıldığı ortaya çıkmaktadır. Bunun doğal sonucu ise olayda açıktan açığa yasaya aykırılık veya yokluk halinin olmadığıdır.

Yukarıda belirtildiği üzere, 75 günlük süre dolduktan çok sonra bu dava açılmıştır. Bu gerçek ve yukarıda dile getirilenler göz önüne alındığında, ön itiraz haklı görülür ve dava ret ve iptal edilir.

Masraflar Davacı tarafından Davalılara ödenecektir.

Mehmet Türker Tanju Öncül Beril Çağdal

Yargıç Yargıç Yargıç

1 Haziran 2018