T.C.
UYUŞMAZLIK MAHKEMESİ

ESAS NO : 2022/241
KARAR NO : 2022/509
KARAR TR : 31/10/2022

ÖZET: İdari ve adli yargı yerlerince verilen kararlar arasında hüküm uyuşmazlığı bulunduğu ileri sürülerek yapılan BAŞVURUNUN, 2247 sayılı Kanun'un 24. maddesinde öngörülen *"kararlar arasındaki çelişki yüzünden hakkın yerine getirilmesinin olanaksız bulunması"* koşulunu taşımaması nedeniyle REDDİ gerektiği hk.

K A R A R

Hüküm Uyuşmazlığının Giderilmesi İsteminde Bulunan : C. S
Vekili : Av. Ö. C
Karşı Taraf (Davalı) : İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
Vekili : Av. E. A

I. DAVA KONUSU OLAY

1. İstanbul Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığının 23/12/2019 tarihli 2019-A-4501/15 sayılı vergi tekniği ve aynı tarihli 2019-A-4501/15 sayılı vergi suçu raporları ile başvurucunun sorumlu müdürü olduğu A. O. M. A. ve P.G. İ. İ. LŞti.'nin, kağıt ve mukavva imalatı alanında faaliyette bulunmak üzere mükellefiyet tesis ettirdiği, mükellef kurumun 2017 yılına ait 805.409,44 TL tutarındaki ihracat satışları hariç, 2016, 2017 ve 2018 takvim yıllarında gerçek anlamda bir ticari faaliyetinin bulunmadığı, 2016, 2017 ve 2018 takvim yılında tanzim ettiği yurtiçi satış faturalarının tamamının gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan ve komisyon karşılığı düzenlenen sahte belgeler olduğunun belirlendiği raporlar dayanak alınarak, Vergi Dairesi tarafından, işbu hukuka aykırı eylem sayılan sahte fatura düzenleme sabit görülerek ve şirketin salt bu nedenle kurulmuş olduğunun kabulü ile şirketin re'sen terkinine karar verildiği ve 2016, 2017, 2018 yıllarına ait, kurumlar vergisi, kurumlar geçici vergisi ve katma değer vergisi için vergi zıyaı cezası uygulanmasına karar verildiği, ayrıca, başvurucu aleyhine Vergi Usul Kanunu'nun 359/b ve TCK' nun 43/1, Vergi Usul Kanunu'nun 359/a-2 ve TCK'nun 53.maddeleri uyarınca cezalandırılması istemiyle iddianame düzenlendiği belirlenmiştir.

2. Davacı vekili aracılığıyla davalı Vergi Dairesi Başkanlığının vergi tekniği raporuna dayanarak verdiği şirketin re'sen terkini ile 2016, 2017, 2018 yıllarına ait, kurumlar vergisi, kurumlar geçici vergisi ve katma değer vergisi için vergi zıyaı cezası uygulanması kararlarına karşı Vergi Mahkemesine davalar açılmıştır.

II. İDARİ YARGIDA DAVA SÜRECİ

3 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1378, K.2021/390 sayılı dosyasında**, *"vergi tekniği raporunda yer verilen tespitlerin, davacı şirketin salt komisyon karşılığı fatura ticareti yapmak üzere kurulduğunun kabulü için yeterli olmadığı"* gerekçesiyle dava konusu "*213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160. maddesi uyarınca davacı şirketin vergi mükellefiyetinin resen terkin edilmesi işleminin iptaline"* karar verildiği ve kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

4 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1379, K.2021/394 sayılı dosyasında,** "*vergi incelemesinde eleştiri konusu yapılan faturaların sahte olduğu yolunda somut tespit bulunmadığından tarhiyatın hukuka uygun görülmediği"* gerekçesiyle *"Ocak Aralık 2016 dönemleri için 213 sayılı Kanun'un 30. maddesi uyarınca resen salınan üç kat KDV vergi zıyaı cezası kesilmesi işleminin iptaline"* karar verildiği ve kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

5 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1384, K.2021/392 sayılı dosyasında,** *"vergi incelemesinde eleştiri konusu yapılan faturaların sahte olduğu yolunda somut tespit bulunmadığından tarhiyatın hukuka uygun görülmediği"* gerekçesiyle *"2017 takvim yılı için 213 sayılı Kanun'un 30. maddesi uyarınca re'sen salınan üç kat vergi zıyaı cezalı kurumlar vergisi ile Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül ve Ekim-Aralık 2017 dönemleri için aslı aranmayan geçici vergi üzerinden kesilen üç kat vergi ziyaı cezası kesilmesi işleminin iptaline"* karar verildiğive kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

6 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1380, K.2021/395 sayılı dosyasında,** *"vergi incelemesinde eleştiri konusu yapılan faturaların sahte olduğu yolunda somut tespit bulunmadığından tarhiyatın hukuka uygun görülmediği"* gerekçesiyle *"Ocak Aralık 2017 dönemleri için 213 sayılı Kanun'un 30. maddesi uyarınca resen salınan üç kat KDV vergi zıyaı cezası kesilmesi işleminin iptaline"* karar verildiği ve kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

7 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin, 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1383, K.2021/393 sayılı dosyasında,** *"vergi incelemesinde eleştiri konusu yapılan faturaların sahte olduğu yolunda somut tespit bulunmadığından tarhiyatın hukuka uygun görülmediği"* gerekçesiyle *"2018 takvim yılı için 213 sayılı Kanun'un 30. maddesi uyarınca re'sen salınan üç kat vergi zıyaı cezalı kurumlar vergisi ile Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül ve Ekim-Aralık 2018 dönemleri için aslı aranmayan geçici vergi üzerinden kesilen üç kat vergi ziyaı cezası kesilmesi işleminin iptaline"* karar verildiğive kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

8 . **İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin 10/02/2021 tarihli ve E.2020/1381, K.2021/396 sayılı dosyasında,** *"vergi incelemesinde eleştiri konusu yapılan faturaların sahte olduğu yolunda somut tespit bulunmadığından tarhiyatın hukuka uygun görülmediği"* gerekçesiyle *"Ocak Aralık 2018 dönemleri için 213 sayılı Kanun'un 30. maddesi uyarınca resen salınan üç kat KDV vergi zıyaı cezası kesilmesi işleminin iptaline"* karar verildiği ve kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

III. ADLİ YARGIDA DAVA SÜRECİ

A. Dava Konusu Olay

9. Bakırköy Cumhuriyet Başsavcılığının 21/01/2020 tarihli ve E.2020/2774, 2020/1771 sayılı iddianamesiyle, şirketin incelemeye alınan dönemde gerçek anlamda bir faaliyeti bulunmaması, bu dönemlerde düzenlenen yurt içi satış faturalarının tümünün gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan, komisyon karşılığı düzenlenmiş faturalar olduğunun belirlenmiş olması nedeniyle, şirketin kanuni temsilcisi Civan Sancar'ın sahte belge düzenlediği ve şirkete ait defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyerek gizlediğinden bahisle, yargılamasının yapılarak eylemine uyan 213 sayılı Kanun'un 359/b, TCK'nun 43/1 ve 53 maddeleri gereğince üç kez, aynı Kanun'un 359/a-2 ve TCK'nun 53 maddeleri gereğince bir kezcezalandırılmasına karar verilmesi istemiyle kamu davası açılmıştır.

B. Yargılama Aşamaları

10. **Bakırköy 24. Asliye Ceza Mahkemesinin 21/12/2021 tarihli ve E.2020/110, K.20121/734 sayılı dosyasında,** *"....sanık Civan Sancar'ın, üzerine atılı eylemleri gerçekleştirdiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle 213 sayılı Kanun'un 359/a-2 ve 359/b maddeleri gereğince, üç kez 3 yıl 1 ay 15 gün ve 15 ay hapis cezasıyla cezalandırılmasına"* karar verildiği ve kararın istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleştiği anlaşılmıştır.

IV. UYUŞMAZLIK MAHKEMESİNDEN İSTEK

11. Başvurucu vekili, Bakırköy 24. Asliye Ceza Mahkemesine verdiği dilekçe ile çelişki teşkil eden ve varsayıma dayalı, Bakırköy 24 Asliye Ceza Mahkemesinin E.2020/110, K.2021/734 sayılı kararının kaldırılmasını ve İstanbul 13. Vergi Mahkemesinin E.2020/1378, K.2021/390, E.2020/1378, K.2021/390, E.2020/1379, K.2021/394, E.2020/1384, K.2021/392, E.2020/1380, K.2021/395, E.2020/1383, K.2021/393, E.2020/1381, K.2021/396 sayılı kararlarının hukuka ve delil durumuna uygun olduğunun kabulü ile hüküm uyuşmazlığının giderilmesine karar verilmesi için dosyanın Uyuşmazlık Mahkemesine gönderilmesini istemiş, dava dosyaları Bakırköy 24. Asliye Ceza Mahkemesince Uyuşmazlık Mahkemesine gönderilmiştir.

12. 2247 sayılı Kanun'un 24. ve 16. maddelerine göre ilgili Başsavcıların yazılı düşünceleri istenilmiştir.

V. BAŞSAVCILIK DÜŞÜNCELERİ

A. Danıştay Başsavcılığının Yazılı Düşüncesi

13. Hüküm uyuşmazlığına konu edilen kararlar ile dava dosyalarının ayrıntılı özetlerine yer verildikten sonra, başvurunun reddi gerektiği yolunda yazılı düşünce verilmiştir. Yazılı düşüncenin gerekçesi şöyledir:

> *"Yukarıda yer verilen yargı kararlarından anlaşılacağı üzere, davaların konusu farklıdır. Her ne kadar idari ve adli yargı yerlerinde görülen ve esası karara bağlanan davalar, A. O. M. A. P. İ. İ. İ. L Şirketinin 2016, 2017, 2018 takvim yıllarına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine düzenlenen 23/12/2019 tarih ve 2019/A-4501/15 sayılı vergi tekniği raporundaki tespitler değerlendirilmek suretiyle hükme bağlanmış ise de; limited şirketin vergi mükellefiyetinin re'sen terkin edilmesi ve şirket adına re'sen yapılan cezalı tarhiyatların hukuki sebepleri ve davaların incelenme yöntemi ile, limited şirket kanuni temsilcisi hakkında açılan kamu davasındaki yargılama tekniği farklı usullere tabidir. Dolayısıyla, her iki yargı yerinde yapılan hukuki değerlendirme birbirinden farklıdır.*
>
> *Bu itibarla, konusu ve sebepleri farklı olan davalara ilişkin olarak idari ve adli yargı yerlerinde verilen kararlar arasında bir çelişki bulunmamakta olup, bu kararlar nedeniyle bir hakkın yerine getirilmesinin olanaksız olduğundan ve bu çerçevede kararlar arasında hüküm uyuşmazlığı bulunduğundan söz edilemez."*

B. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının Yazılı Düşüncesi

14. Hüküm uyuşmazlığına konu edilen kararların özetine yer verildikten sonra, başvurunun reddi gerektiği

yolunda yazılı düşünce verilmiştir. Yazılı düşüncenin gerekçesi şöyledir:

"...Vergi Mahkemesindeki davanın, vergi mükellefiyetinin terkini ile vergi cezası verilmesi işlemlerinin iptaline; Asliye Ceza Mahkemesindeki davanın ise 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan yapılan yargılamaya ilişkin olması karşısında, Vergi Mahkemesi ile Asliye Ceza Mahkemesi kararları arasında hüküm uyuşmazlığı bulunduğunun kabulü için gerekli olan koşullardan, "konu ve dava sebebinin aynı olması" koşulunun gerçekleşmediği sonucuna varılmıştır."

VI. İLGİLİ HUKUK

15. 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanun'un *"Mahkemenin görevi" ba*şlığını taşıyan 1. maddesinin birinci fıkrası şöyledir:

"Uyuşmazlık Mahkemesi; Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş, adli, idari ve askeri yargı mercileri arasındaki görev ve hüküm uyuşmazlıklarını kesin olarak çözmeye yetkili ve bu kanunla kurulup görev yapan bağımsız bir yüksek mahkemedir."

16. 2247 sayılı Kanun'un 24. maddesi şöyledir:

"1nci maddede gösterilen yargı mercileri tarafından, görevle ilgili olmaksızın kesin olarak verilmiş veya kesinleşmiş, aynı konuya ve sebebe ilişkin, taraflarından en az biri aynı olan ve kararlar arasındaki çelişki yüzünden hakkın yerine getirilmesi olanaksız bulunan hallerde hüküm uyuşmazlığının varlığı kabul edilir.

İlgili kişi veya makam Uyuşmazlık Mahkemesine başvurarak hüküm uyuşmazlığının giderilmesini istiyebilir. Bu halde olumsuz görev uyuşmazlığının çıkarılması ile ilgili 15 ve 16 ncı maddelerdeki usul kuralları uygulanır."

17. Aynı Kanun'un *"Yargı merciince yapılacak işlemler"* başlıklı 15. maddesi şöyledir:

"Olumsuz görev uyuşmazlıklarında dava dosyaları, son görevsizlik kararını veren yargı merciince, bu kararın kesinleşmesinden sonra taraflardan birinin istemi üzerine, ilk görevsizlik kararını veren yargı merciine ait dava dosyası da temin edilerek Uyuşmazlık Mahkemesine gönderilir ve görevli yargı merciinin belirlenmesi istenir."

18. Kanun'un *"Uyuşmazlık Mahkemesince yapılacak işlemler" ba*şlıklı 16. maddesi şöyledir:

"Uyuşmazlık Mahkemesi, olumsuz görev uyuşmazlığı ile ilgili dosyaların ilk incelemesi sırasında ve gerekli gördüğü hallerde ilgili Başsavcıların görüşünü de alarak, görevli yargı merciini belirten kararını verir. "

VII. İNCELEME VE GEREKÇE

19. Uyuşmazlık Mahkemesinin Muammer TOPAL'ın başkanlığında, Üyeler Doğan AĞIRMAN, Eyüp SARICALAR, Muharrem ÜRGÜP, Ahmet ARSLAN, Mahmut BALLI ve Bilal ÇALIŞKAN'ın katılımlarıyla yapılan 31/10/2022 tarihli toplantısında; Raportör-Hakim Engin SELİMOĞLU'nun, 2247 sayılı Kanun'da öngörülen koşulları taşımayan başvurunun reddi gerektiği yolundaki raporu ve dosyadaki belgeler okunduktan, ilgili Başsavcılarca görevlendirilen Yargıtay Cumhuriyet Savcısı Halil İbrahim ÇİFTÇİ ile Danıştay Savcısı Yakup BAL'ın başvurunun reddi gerektiği yolundaki açıklamaları da dinlendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

20. 2247 sayılı Kanun'un 24. maddesinde yer alan hükme göre, hüküm uyuşmazlığının varlığı için:

a) Uyuşmazlık doğuran hükümlerin, adli ve idari yargı mercileri tarafından verilmesi,
b) Konu, dava sebebi ve taraflardan en az birinin aynı olması,
c) Her iki kararın da kesinleşmiş olması,
d) Kararlarda davanın esasının hükme bağlanması,
e) Kararlar arasındaki çelişki nedeniyle hakkın yerine getirilmesinin olanaksız bulunması koşullarının birlikte gerçekleşmesi aranmaktadır.

21. Hüküm uyuşmazlığı bulunduğu ileri sürülen adli ve idari yargı kararlarının incelenmesinden, ortada her iki yargı yerinde istinaf başvurusu reddedilmek suretiyle kesinleşmiş kararlar bulunduğu, kararlarda da işin esasının hükme bağlandığı ve davaların taraflarından en az birinin aynı olduğu anlaşılmıştır.

22. Konu ve dava sebebinin aynı olup olmamasının incelenmesinden, İstanbul 13. Vergi Mahkemesinde; davalı idarece verilen şirketin re'sen terkini ile geçici vergi ve KDV ziyaına ilişkin cezaların iptaline ilişkin kararlar verildiği, Bakırköy 24. Asliye Ceza Mahkemesinde ise; şüphelinin temsilcisi, yöneticisi ve tek ortağı olduğu şirketinincelemeye alınan dönemde gerçek anlamda bir faaliyeti bulunmaması, bu dönemlerde düzenlenen yurt içi satış faturalarının tümünün gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan, komisyon karşılığı düzenlenmiş faturalar olduğunun belirlenmiş olması nedeniyle, şirketin kanuni temsilcisi Civan Sancar'ın sahte belge düzenlediği ve şirkete ait defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyerek gizlediği gerekçesiyle mahkumiyetine karar verilmiştir.

23. İdari yargı yerinde davacı A. O. M. A. P. İ. İ. İ. L Şirketinin 2016, 2017, 2018 takvim yıllarına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine düzenlenen 23/12/2019 tarih ve 2019/A-4501/15 sayılı vergi tekniği raporundaki adli yargı yerinde ise aynı tarihli ve 2019/A-4501/17 sayılı vergi suçu raporlarındaki tespitler değerlendirilmek suretiyle hükme bağlanmıştır. Ancak Vergi Mahkemesinin limited şirketin vergi mükellefiyetinin re'sen terkin edilmesi ve şirket

adına re'sen yapılan cezalı tarhiyatların hukuki sebepleri ve davaların incelenme yöntemi ile Asliye Ceza Mahkemesinin limited şirket kanuni temsilcisi hakkında açılan kamu davasındaki yargılama tekniği farklı usullere tabidir. İdari yargı yerinde davacı şirketin işlemleri ve idarece uygulanan cezalar vergi hukuku yönünden, adli yargı yerinde şirket temsilcisi ve yöneticisi başvurucu hakkında suçun maddi ve manevi unsurları yönünden inceleme yapılarak karar verilmiştir.

24. Bu kapsamda idari yargı yerinde; vergi tekniği raporunda gerçeğe aykırı fatura tanzimi konusunda somut tespit yapılamadığı gerekçesiyle işlem iptaline karar verildiği, adli yargı yerinde ise; alınan 06/07/2021 tarihli bilirkişi raporu ve dosya kapsamı itibarıyla *"düzenlenen faturaların özellikle emtia/hizmet teslimine dayanmayan fiktif bir ticaretin söz konusu olduğu, temin edilen faturalar ile düzenlenen faturaların gerçek bir alışverişe dayanmadığının"* tespit edilmesi üzerine başvurucu hakkında mahkumiyet hükmü tesis edildiği anlaşılmıştır. Dolayısıyla kararlar arasında bir çelişki bulunmadığından hüküm uyuşmazlığı varlığından söz edilemeyecektir.

25. Yukarıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurularak, 2247 sayılı Kanun'un 24. maddesinde öngörülen *"kararlar arasındaki çelişki yüzünden hakkın yerine getirilmesinin imkânsız bulunması"* koşulunu taşımayan başvurunun reddi gerekmiştir.

VIII. HÜKÜM

Açıklanan nedenlerle,

2247 sayılı Kanun'un 24. maddesinde öngörülen *"kararlar arasındaki çelişki yüzünden hakkın yerine getirilmesinin olanaksız bulunması"* koşulunu taşımayan BAŞVURUNUN REDDİNE,

31/10/2022 tarihinde OY BİRLİĞİ İLE KESİN OLARAK karar verildi.

Başkan	Üye	Üye	Üye
Muammer TOPAL	Doğan AĞIRMAN	Eyüp SARICALAR	Muharrem ÜRGÜP

Üye	Üye	Üye
Ahmet ARSLAN	Mahmut BALLI	Bilal ÇALIŞKAN