



SAYI : 95802452-101.07.04-E.11051

BAŞVURU NO : 2017/2280

KARAR TARİHİ : 19/09/2017

TAVSİYE KARARI

BAŞVURAN :

BAŞVURAN VEKİLİ / TEMSİLCİSİ :

BAŞVURUYA KONU İDARE :

1- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı
2- Gelir İdaresi Başkanlığı

BAŞVURUNUN KONUSU :

Başvuranın ödediği 2015/2. dönem Motorlu Taşıtlar Vergisinin iadesi talebi hakkındadır.

BAŞVURU TARİHİ :

19.3.2017

I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ

1. Başvuran engelli bir vatandaştan araç aldığını, alım satım sırasında herhangi bir vergi borcu bulunmamasına rağmen sonradan tarafına motorlu taşıtlar vergisi borcu çıkarıldığını, bu borcu ödemek zorunda kaldığını, 07/11/2016 tarihinde İzmir Taşıtlar Vergi Dairesi Müdürlüğüne itiraz ettiğini, ancak itirazın reddedildiğini belirterek ödediği verginin iadesini talep etmektedir.

II. İDARENİN BAŞVURUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALARI

2. Başvuran tarafından 07/11/2016 tarihli dilekçe ile yapılan itiraz başvurusu üzerine İzmir Taşıtlar Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından verilen 20/11/2016 tarihli cevabi yazıda özetle; ... plakalı aracın MTV Kanununun 4. Maddesinin C bendi kapsamında istisnadan yararlanan kişiden satın alınması, başvuranın istisnadan yararlanmaması nedeniyle başvuran adına tahakkuk ettirilen 2015/2 Motorlu Taşıtlar Vergisinin mevzuata uygun olduğu,
3. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından başvurana verilen 08/03/2017 tarihli ve E.28218 sayılı yazıda özetle; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, engellilik dereceleri % 90 ve daha fazla olan malul ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malul ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş

özel tertibatlı taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden istisna olduğunun belirtildiği, malul ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtların Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden istisna tutulmasındaki amacın, malul ve engelli olanların sosyal hayata katılımlarını artırmak ile günlük yaşantılarını kolaylaştırmak olduğu ve sadece malul ve engellilerin kendilerinin ulaşım ihtiyaçlarını karşılamada kullanılacak taşıtlar için söz konusu istisna hükmü uygulanmakta olduğu,

4. Ayrıca, 197 Sayılı Kanunun 7 nci ve 8 inci maddelerinde kanun koyucu tarafından bir vergilendirme döneminde mükerrer vergilendirmenin önlenmesi amacıyla, satıcı adına tahakkuk ve tahsil edilen verginin alıcı adına tahakkuk etmemesini sağlamak üzere kayıt ve tescilli, yani vergiye tabi olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescili yapılan taşıtlarda vergilendirmenin bir sonraki dönemin başından itibaren dikkate alınması yönünde düzenleme öngörüldüğü, buna göre, başvuranın aracı aldığı kişinin engeli nedeniyle 197 sayılı Kanunun istisnalara ilişkin 4 üncü maddesinin (c) bendinde yer alan istisnadan faydalanmış olması nedeniyle, başvuran adına kayıtlı ... plakalı taşıtın 2015/2 dönem Motorlu Taşıtlar Vergisinin başvuran adına tahakkuk ettirilmesi gerektiği,
5. **Kurumumuzun 13/04/2017 tarihli ve 36311982-E.3276 sayılı bilgi belge isteme talebine istinaden Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan alınan 26/05/2017 tarihli ve E.63551 sayılı cevabi yazıda özetle;**
6. Başvuran tarafından satın alınan aracın 197 sayılı Kanunun istisnalara ilişkin 4 üncü maddesinin (c) bendinde yer alan istisna kapsamında olduğu, satış yapıldığı dönemde satıcı adına herhangi bir vergi tahakkuku yapılmadığı, ... plaka numaralı aracın 08/10/2015 tarihinde noter satış senediyle başvuran tarafından satın alındığı, taşıtın bu tarihten önceki sahibinin Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden muaf olması nedeniyle, 8/10/2015 tarihinden önce taşıt için Motorlu Taşıtlar Vergisinin tahakkuk ettirilmediği, dolayısıyla taşıtın satış tarihinden önce Motorlu Taşıtlar Vergisi borcu bulunmadığı,
7. İlk iktisabından itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden istisna olan ve vergiye tabi tutulmayan ... plaka numaralı taşıtı başvurana 8/10/2015 tarihinde satışı ve devri üzerine ilk defa vergiye tabi tutulması nedeniyle alıcı adına Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetinin 2015/2. dönemin başından itibaren tesis ettirilmesi gerektiğinden, Taşıtlar Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvurandan 197 Sayılı Kanuna uygun olarak tahsil edilen 2015/2. döneme ait Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefe ret ve iade edilmediği, belirtilmiştir.

III.İLGİLİ MEVZUAT

8. Anayasasının "Vergi ödevi" başlıklı 73 üncü Maddesinde;

"Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir. "

9. Anayasasının "Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı" başlıklı 74 üncü maddesinde;

"Herkes, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkına sahiptir. Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına bağlı olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu idarenin işleyişiyle ilgili şikâyetleri inceler. ... "

10. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun "Kurumun Görevi" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında;

"Kurum, idarenin işleyişiyle ilgili şikayet üzerine, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve idareye önerilerde bulunmakla görevlidir. "

11. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun "Mükellef" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi; trafik (...) (1) sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzelkişilerdir. "

12. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 4 üncü maddesinde;

"Aşağıdayazılı motorlu taşıtlar vergiden müstesnadır...

c)Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar. "

13. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun "Mükellefiyetin başlaması" başlıklı 7 üncü maddesinde;

"Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyeti motorlu taşıtların trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescili ile başlar. Şu kadar ki mükellefiyet;

a) Takvim yılının ilk altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılı başından, son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise, son altı aylık dönemin başından itibaren,

b) Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından; son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren, nazara alınır. "

14. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun "Mükellefiyetin sona ermesi" başlıklı 8 üncü maddesinde;

"Motorlu taşıtların trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline ait kayıtlarının silinmesi halinde, silinme takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmış ise ikinci altı aylık dönemin başından, ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren mükellefiyet sona erer. " Hükümleri düzenlenmiştir.

IV. KAMU DENETÇİSİ AV. HÜSEYİN YÜRÜK'ÜN KAMU BAŞDENETÇİSİ'NE ÖNERİSİ

15. Kamu Denetçisi tarafından yapılan inceleme ve araştırma neticesinde; idare tarafından tesis edilen idari işlemde hukuka ve hakkaniyete aykırılık tespit edilemediğinden başvurunun reddi gerektiği yönündeki öneri, Kamu Başdenetçisi'ne sunulmuştur.

V. DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

A. Hukuka, Hakkaniyete ve İnsan Haklarına Uygunluk Yönünden Değerlendirme

16. Başvuruya konu uyuşmazlık; başvuranın, engelli bir vatandaşın araç aldığını, alım satım sırasında herhangi bir vergi borcu bulunmamasına rağmen sonradan tarafına motorlu taşıtlar vergisi borcu çıkarıldığını, bu borcu ödemek zorunda kaldığını belirterek ödediği 2015/2. dönem motorlu taşıtlar vergisinin iadesi talebine ilişkindir.
17. Dosya kapsamında yer alan bilgi ve belgelerin incelenmesinden; başvuranın 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (c) bendinde yer verilen istisnadan faydalanan, engelli adına kayıt ve tescilli bulunan ... plaka numaralı aracı noter satış senediyle satın aldığı ve aracın devrinin 08/10/2015 tarihinde yapıldığı, aracın satış tarihinden önce satıcı adına vergi borcu bulunmadığı, aracın satış ve devri üzerine İzmir Taşıtlar Vergi Dairesi Müdürlüğünce 2015/2. dönemin başından itibaren başvuran adına motorlu taşıtlar vergisi tahakkuk ettirildiği, idare tarafından işlemin gerekçesi olarak; 197 sayılı Kanunun 7 ve 8 inci maddelerinin kanun koyucu tarafından bir vergilendirme döneminde mükerrer vergilendirmenin önlenmesi amacıyla, satıcı adına tahakkuk ve tahsil edilen verginin alıcı adına tahakkuk etmemesini sağlamak üzere kayıt ve tescilli, yani vergiye tabi olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescilli yapılan taşıtlarda vergilendirmenin bir sonraki dönemin başından itibaren dikkate alınması yönünde düzenlendiği, ilk iktisabından itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden istisna olan ve dolayısıyla vergiye tabi tutulmayan ... plaka numaralı taşıtın başvurana 8/10/2015 tarihinde satışı ve devri üzerine ilk defa vergiye tabi tutulması nedeniyle alıcı adına Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetinin 2015/2. dönemin başından itibaren tesis ettirilmesi gerektiğinin belirtildiği tespit edilmiştir.
18. 197 sayılı Kanunun 3 üncü ve 7 nci maddesi hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, motorlu taşıtlar vergisi yükümlüsünün, ilgili kuruluştaki adına kayıt ve tescil yapılmış gerçek ya da tüzel kişi olduğu, yükümlülüğün kayıt ve tescil ile başladığı ve ancak ilgili kuruluştaki kaydın silinmesi ile sona erdiği, buna karşılık kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda; değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise mükellefiyetin takip eden son altı aylık dönemin başından, değişiklik yılın son altı ayında yapılmış ise mükellefiyetin takip eden takvim yılı başından itibaren nazara alınacağı anlaşılmaktadır.
19. Diğer yandan vergi hukukunda yasallık, hukuki belirlilik ve güvenlik en önemli vergilendirme ilkeleridir. Anayasa'nın 73 üncü maddesinin 3 üncü fıkrasında vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı hükmü yer almaktadır. Bu hükümde vergilerin yasallığı ilkesi düzenlenmiştir. Buna göre vergi yasalarının uygulanmasında vergi yükünün kanunun belirlediği sınırlar içinde kalması gerekmektedir. Vergi yasaları somut olaya uygulanırken kıyas yoluyla vergi yükünü artırıcı şekilde genişletici yorum yapılması vergi hukukundaki belirlilik ve öngörülebilirlik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Kaldı ki Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesi gereğince vergi yasalarının lafzı ve ruhu ile hüküm ifade edeceği yönündeki düzenleme karşısında lafzın açık olduğu hallerde yorum yolu ile yasanın uygulama alanının genişletilmesi mümkün bulunmamaktadır.
20. Somut olayda, idarenin istisnadan yararlanan ve dolayısıyla vergilendirilmeyen aracın devrini yeni kayıt ve tescil kapsamında değerlendirerek mükellefiyeti son altı ay içinde yeni kayıt ve tescil edilen araçlarda olduğu gibi son altı aylık dönemin başından itibaren dikkate aldığı anlaşılmaktadır. Ancak idarenin bu yönde bir uygulama yapabilmesi ancak **yasada açık düzenleme bulunması halinde söz konusu olabilecektir**. Aksi durumda idarenin işlemi ile yasanın belirlediği sınır aşarak vergi yükü getirilmiş olacaktır.

21. Kurumumuzca yapılan değerlendirme neticesinde; ilk iktisabından itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden istisna olan ve dolayısıyla vergiye tabi tutulmayan aracın satışı ve devri üzerine mükellefiyetin ne zaman başlayacağı yasada ayrıca düzenlenmemesine rağmen idarenin, ilk defa vergiye tabi tutulması nedeniyle mükerrer ödeme olmayacağı savından hareketle, alıcı adına vergi yükünü artırıcı şekilde yeni kayıt ve tescile ilişkin 197 sayılı Yasanın 7. Maddesinin (a) bendi hükmünü uygulayarak Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetini 2015/2. dönemin başından itibaren tesis etmesi işlemi hukuka uygunluk bulunmadığı, **mükellefiyetin 197 sayılı Kanunun 7. Maddesinin (b) bendi kapsamında devri takip eden takvim yılı başından itibaren nazara alınması gerektiği kanaatine varılmıştır.**

B. İyi Yönetim İlkeleri Yönünden Değerlendirme

22. İyi yönetim ilkelerine 28/03/2013 tarihli ve 28601 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin "İyi yönetim ilkeleri" başlıklı 6 ncı maddesinde yer verilmiş olup; İdarenin Kurumumuz tarafından istenilen bilgi ve belgeleri süresi içinde gönderdiği, ayrıca idarenin başvurularla ilgili işlemlerinde 'makul sürede karar verme', 'hesap verilebilirlik', 'kararın geciktirilmeksizin bildirilmesi' ilkelerine uygun davrandığı, ancak idarenin, başvurulara hangi sürede hangi mercilere başvurabileceğini göstermediği, bu nedenle 'karara karşı başvuru yollarının gösterilmesi' ilkesine uymadığı anlaşılmış olup, bu ilkelere uyması beklenmektedir.

VI. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN AÇIKLAMA

23. 14/06/2012 tarihli ve 6328 sayılı Kanunun 21 inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, bu Tavsiye Kararının idareye tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde idare tarafından herhangi bir eylem ya da işlem tesis edilmezse (varsa) dava açma süresinden kalan süre işlemeye devam edecek olup İzmir Vergi Mahkemesinde yargı yolu açıktır.

I. KARAR

Yukarıda açıklanan gerekçe ve dosya kapsamında göre, **BAŞVURUNUN KABULÜNE;**

Başvuran adına tahakkuk ettirilen 2015/2. Dönem Motorlu Taşıtlar Vergisinin düzeltilerek iadesi ve mükellefiyetin bir sonraki takvim yılı başından itibaren tesis edilmesi hususunda **İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞINA VE GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞINA TAVSİYEDE BULUNULMASINA, Kararın BAŞVURANA, İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞINA ve GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞINA** tebliğine;

6328 sayılı Kanunun 20 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, ilgili idarelerce bu karar üzerine tesis edilecek işlemin otuz gün içinde Kurumumuza bildirilmesinin zorunlu olduğuna, **Türkiye Cumhuriyeti Kamu Başdenetçisince karar verildi.**

e-imzalıdır

Şeref MALKOÇ
Kamu Başdenetçisi