

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2006/3478  
Karar No : 2008/3618

Temyiz Eden : Mithatpaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü/ANKARA

Karşı Taraf : Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği,  
Makine Mühendisleri Odası

Vekili : Av.Hatice Genç  
Strazburg Cad. No:38/21 Sıhhiye/ANKARA

İstemin Özeti : Davacı hakkında, yürütmekte olduğu egzoz emisyon ölçümü, LPG sızdırmazlık raporu düzenleme faaliyetlerinden elde ettiği kazancı beyan dışı bıraktığı gerekçesiyle 1999 yılına ilişkin olarak re'sen tarh edilen vergi ziyayı cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Ankara 2.Vergi Mahkemesi 26.1.2006 günlü ve E:2005/458, K:2006/38 sayılı kararıyla; Anayasa'nın 73 üncü maddesi uyarınca vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 İnci maddesinde sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile İş ortaklıklarının kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğunun hükme bağlandığı, Anayasa'nın 135 inci maddesinde tanımlanan kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarından olan davacı kurumun kurumlar vergisi yönünden dernek statüsünde bulunduğu kabulü mümkün olmadığından, yapılan tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle davanın kabulüne karar vermiştir. Davalı İdare, davacının süreklilik arzeden faaliyetleri nedeniyle, düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden yapılan tarhiyatın hukuka uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi M.Volkan Uluçay'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Şavcısı A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, söz konusu maddede yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi ile temyiz edilen Mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacı hakkında yapılan kurumlar vergisi tarhiyatı ile kesilen vergi ziyayı cezasını davacının 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinde, kurumlar vergisi

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2006/3478  
Karar No : 2008/3618

mükellefleri arasında sayılmadığı, kurumlar vergisi mükellefi olmayan davacı hakkında tarhiyat yapılmasında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Anayasa'nın 73 üncü maddesinde herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu hükmüne bağlanmış, 135 nci maddesinde ise kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, belirli bir mesleğe mensup olanların müşterek ihtiyaçlarını karşılamak, mesleki faaliyetlerini kolaylaştırmak, mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleri ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlakını korumak maksadı ile Kanunla kurulan ve organları kendi üyeleri tarafından kanunda gösterilen usullere göre yargı gözetimi altında, gizli oyla seçilen kamu tüzelkişilikleri olarak tanımlanmıştır.

6235 sayılı Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği Kanunu'nun 2 nci maddesinde, mühendislik ve mimarlık mesleği mensuplarının müşterek ihtiyaçlarını karşılamak, mesleki faaliyetlerini kolaylaştırmak, mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleriyle ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlakını korumak için gerekli gördüğü bütün teşebbüs ve faaliyetlerde bulunmak, meslek ve menfaatleriyle ilgili işlerde resmi makamlarla işbirliği yaparak gerekli yardımlarda ve tekliflerde bulunmak, meslekle ilgili bütün mevzuatı, normları, fenni şartnameleri incelemek ve bunlar hakkında görüş ve düşüncelerini bildirmek birliğini kuruluş amaçları arasında sayılmış, aynı Kanununun 19 uncu maddesinde de odaların, bu Kanunun 2 nci maddesinde belirtilen amaç için Birlik Umumi Heyetince kararlaştırılan işlerden yalnız odalarını ilgilendiren kısımlar ile görevlendirilecekleri belirtilmiştir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, sermaye şirketleri, kooperatifler iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarının kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Yukarıda anılan mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde mükellefler arasında sayılmamasının, bu kuruluşların; Anayasa, kuruluş kanunu ve diğer mevzuatta kendilerine verilmiş görevler ve amaçları doğrultusunda yürüttükleri faaliyetler bakımından kurumlar vergisine tabi olmadığı anlamını taşıyacağı ancak, faaliyetlerinin tamamının kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunduğu anlamına gelmediği, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, bunun dışındaki faaliyetleri bakımından ise vergi uygulamalarında derneklerle uygulanan hükümlere tabi olacakları sonucuna varılmaktadır. Nitekim 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 9 uncu bendinde de dernek ve vakıf olmamakla birlikte, odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşlarının vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edileceği açıkça belirtilmiştir.

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2008/3478  
Karar No : 2008/3818

Dosyanın incelenmesinden, davacı kuruluşun egzoz emisyon ölçümü ve LPG sızdırmazlık raporu düzenleme faaliyetlerinden elde ettiği kazancı beyan dışı bıraktığı gerekçesiyle dava konusu tarhiyatın yapıldığı anlaşılmakta ise de, Araçların İmal, Tadil ve Montajı Hakkında Yönetmeliğin 119 uncu maddesinin a/13 numaralı alt bendinde, alternatif sistemle çalışan araçlara ait gaz sızdırmazlık raporunun, Türk Standartları Enstitüsü veya Makine Mühendisleri Odasından temin edileceği hükmüne bağlandığından, davacı kuruluş, anılan yönetmelikle kendisine verilen görevler çerçevesinde ifa ettiği LPG sızdırmazlık raporu düzenleme faaliyetinden dolayı kurumlar vergisine tabi değildir.

Egzoz emisyon ölçümü faaliyeti nedeniyle yapılan tarhiyata gelince, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun, uyumsuzluk tarihinde yürürlükte bulunan hal ile, 35 inci maddesinde, araçların muayenelerinin Karayolları Genel Müdürlüğü'ne ait muayene İstasyonlarında veya bu kuruluş tarafından işletme belgesi ile yetki verilen gerçek veya tüzel kişilere ait muayene İstasyonlarında yapılacağı belirtilmiş olup, ilgili mevzuat çerçevesinde davacıya verilen görevler arasında olmayan, davacının Karayolları Genel Müdürlüğünden aldığı işletme belgesi ile ifa ettiği egzoz emisyon ölçümü faaliyeti nedeniyle elde ettiği kazancı beyan dışı bıraktığından re'sen matrah takdirine gidilmesinde yasaya aykırılık bulunmamakta ise de, re'sen takdir yolu ile vergilemeye ilişkin koşulların gerçekleşmesi nedeniyle matrah takdir yetkisinin idareye verilmesi, idarece keyfi olarak belirlenen tutarın dönem matrahı olarak takdir edileceği ve bu tutar üzerinden tarhiyat yapılacağı anlamına gelmemektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 31 inci maddesinin 8 inci bendinde, takdirin dayanağı ve takdir hakkında açıklamaların takdir kararında yer alması gerektiği belirtilerek vergi matrahının gerçeğe en yakın biçimde tespiti amaçlanmaktadır.

Tarhiyata dayanak takdir komisyonu kararında davacı odanın Bartın İl Temsilciliği tarafından yürütülen egzoz emisyon ölçümü faaliyetinden elde ettiği hasılatın tespitine ilişkin 26.3.2004 tarih ve 2004/01/RP-08 sayılı basit rapor ile davacı oda genel merkezi hakkında defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle düzenlenen 7.12.2004 tarih ve 2004/111/KDV/32 sayılı vergi inceleme raporunda tespit edilen hasılatların baz alındığı belirtilmiştir.

7.12.2004 tarihli raporda davacının düzenlediği toplam 561.000.000.TL tutarındaki faturalar dışında elde ettiği kazançta dair herhangi bir tespit mevcut olmadığı gibi söz konusu fatura içeriği faaliyet konusu hakkında bir bilgi de bulunmamaktadır. 26.3.2004 tarihli basit raporda ise ilgili dönemlerde elde edilen gayri safi hasılat miktarlarına ilişkin tespitlere yer verilmiştir. Ancak, takdir komisyonu kararında atıf yapılan 7.12.2004 tarihli raporda elde edilen kazanç miktarına ilişkin herhangi bir tespit bulunmamasına ve takdir olunan matrahın tespit edilen gayri safi hasılat tutarının da üzerinde olmasına karşın, matraha ne şekilde ulaşıldığına dair hiç bir somut gerekçe ve kanıt gösterilmeden, dayanaktan yoksun olarak takdir olunan matrah üzerinden yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmemiştir.

T.C.  
DANIŞTAY  
DÖRDÜNCÜ DAİRE  
Esas No : 2006/3478  
Karar No : 2008/3618

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine, Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 26.1.2006 günlü ve E:2005/458, K:2006/38 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına 15.10.2008 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

Başkan	Üye	Üye	Üye	Üye
M.Engin Kumrulu	Serap Aksoylu	Z. Nurhan Yücel	F.Anıl Genç	M.Fatih Hakçı
		(X)		

