

DANIŞTAY KARARLARI

Esas No : 1985/1

Karar No : 1985/1

ÖZÜ: Yabancı memlekette tescilli bir markanın, menşe memleket belgesinde kayıtlı olanlar dan başka eşyada da kullanılmak üzere Türki ye'de tescilli için yapılan başvurularda dilekçeyi eklenmesi zorunlu olan iştiğal belgesinin konsolosluklarca tasdikine gerek bulunup bulunmadığına ilişkin uyusmazlıklar nedeniyle açılan davalar sonucunda Danıştay Onikinci ve Onuncu Dairece verilen kararlar arasındaki aykırılığı Onikinci Daire kararı doğrultusunda giderilmesi hakkında.

İÇTİHA TLARI BİRLEŞTİRME KURULU KARARI

Yabancı memlekette tescilli bir markanın, menşe memleket belgesinde kayıt esyadan başka eşyada da kullanılmak üzere, Türkiye'de tescilli için yapılan başvurularda, yabancı ülkelerde düzenlenmiş olup başvuru dilekçesine eklenmesi gereke iştiğal belgesinde konsolosluk tasdiki aranıp aranmayacağına ilişkin uyusmazlıklar nedeniyle açılan davalar sonunda Danıştay Onikinci ve Onuncu Dairelerce verilen kararlar arasında aykırılık bulunduğu ileri sürülerek, bu aykırılığın içtihadın birleştirilmesi yoluyla giderilmesinin istenmesi ve Danıştay Başkanının isteminin Karulda görüşülmesini uygun görmesi üzerine, Raportör üyenin raporu, Danıştay Basavcısının; Yabancı memlekette tescil ve teşhir edilmiş markaya istinaden o markanın Türkiye'de de tescilli için yapılan başvurularda, başvuru dilekçesine eklenme gereken, marka sahibinin yaptığı işleri gösterir belgenin, menşe memleketteki Türk Konsolosluğu tarafından tasdik edilmiş olması şartının aranıp aranmayacağı yolu da Danıştay 10 ve 12 nci Daire kararları arasında aykırılık bulunduğu ileri sürülerek bu aykırılığın içtihadların birleştirilmesi yoluyla giderilmesi istenmektedir.

1 — Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının 1977 yılından itibaren, iştiğal mevzuur gösterir belgelerde, konsolosluk onayını araması ve bu yolda işlem tesis etmesi üzerine, marka sahipleri tarafından açılan davalar sonunda; 12 nci Dairemiz tarafından : Paris İttihadı Anlaşmasının 6 ncı ve 551 sayılı Markalar Kanununun Uygulama Şeklini Gösterir Yönetmeliğin 6/10 maddeleri hükümlerine göre, yabancı memlekette tescil edilmiş markanın Türkiye'de tescilli istemiyle yapılan başvurularda yabancı ülkelerin resmi makamlarınca düzenlenip ibraz edilen iştiğal mevzuunu gösterir belgelerde konsolosluk tasdikinin aranmasına gerek olmadığı sonucuna varılarak işlemlerin iptaline karar verilmiştir. (12. Dairenin 24/10/1979 günlü E : 1978/84; K : 1979/3992 ve aynı tarihli E : 1978/7409, K : 1979/3991 ve 12/11/1979 günlü E : 1978/7441, K : 1979/4095 sayılı kararları)

10 uncu Dairemiz ise; 25/5/1982 günlü ve E : 1982/3440, K : 1982/1411 sayılı kararında; Anlaşmaya bağlı ülkelerde tescil edilmiş markaların Türkiye'de tescilli için yapılan başvurularda Paris İttihadı Anlaşmasının 6/A maddesinde, menşe memlekete belgelerinin tasdik işleminden muaf tutulacağı öngörülmüş ise de, iştiğal mevzuu gösterir belgelerin, bu kuralın kapsamı dışında kalması nedeniyle, konsolosluklar tasdik edilmesi zorunlu bulunduğu görüşüne yer verilerek, idari işlemin mevzuu uygunluğu vurgulanmıştır.

Bu duruma göre, yabancı memlekette tescilli yapılmış bir markanın, Türkiye'de tescilli için yapılan başvurularda, yurt dışında yetkili makamlarca düzenlen

ibraz edilen marka sahibinin yaptığı işleri (iştilal mevzuunu) gösterir belgelerde konsolosluk onayının aranıp aranmayacağı yolunda, aynı mevzuat kurallarının, aynı ayrı doğrultularda yorumlanmak suretiyle birbirine aykırı kararlar verildiği anlaşılmaktadır.

6/1/1982 günlü ve 2575 sayılı Yasa ile Danıştay, sekizi dava ikisi idari toplam on Daire olmak üzere yeniden oluşturulmuş ve böylece 12 nci Daire hukuki varlığını yitirmiştir. Ne varki, kararların oyçokluğuyla alınması ve bu kararlara iştirak eden kimi üyelerin başka dairelerde görevlendirilmiş olması gibi nedenlerle görüş aykırılıklarının ortaya çıkması kuvvetle muhtemel bulunduğundan, içtihatların birleştirilmesinin yerinde olacağı görüşündeyiz.

2 — 551 sayılı Markalar Kanununun;

a) 25 inci maddesinde; bir markanın tescili için yapılacak müracaatta marka sahibinin varsa kanuni mümessilinin veya vekilinin adı, soyadı, marka sahibinin tabiyeti, ikametgahı, yapmakta olduğu iş, iş adresi ve markanın kullanılacağı emtianın yazılacağı ve marka sahibinin yaptığı işi gösteren belge ve markanın örneği ile marka harcı makbuzunun ekleneceği,

Yabancı memlekette tescil ve teşhir edilmiş markaya istinaden yapılan müracaatlarda, ayrıca yabancı memlekette tescil ve teşhire ait vesikalarla başvuru ile ilgili olarak yabancı memleketlerden alınmış belgeler ve bunların tercümelerinin müracaata ekleneceği;

b) 26 ncı maddesinde, müracaat evrakının ve eklerinin nasıl ve ne miktarda olacağı ve bu kanunun tatbiki için lüzumlu sair hususlar ile belgelerin yönetmelikte gösterileceği,

c) 28 inci maddesinde müracaat evrak ve eklerinin bu kanun ve yönetmelik hükümlerine uygun olup olmadığının Sanayi Bakanlığınca tetkik edilerek başvurunun aynı kanunun 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11 ve 40 ıncı maddeleri hükümlerine aykırı olduğunun tesbiti halinde müracaatın gerekçe gösterilerek reddedileceği hükmü bağlanmış Markalar Kanununun Uygulama Şekli Gösterir Yönetmeliğin 6 ncı maddesinin 10 numaralı bendinde, markanın ecnebi memleketlerde tescil ettirilmiş olduğu takdirde tescili yapan menşe memleket idaresi tarafından verilmiş bulunan tasdikli menşe memleket vesikası ile bunun noterlikçe yapılmış tam bir tercümesinin,

d) Aynı yönetmeliğin 10 uncu maddesinde, yabancı memlekette tescil edilmiş markaya dayanılarak yapılan müracaatlar için iştilal belgesinin aranmayacağı, ancak müracaat dilekçesi menşe memleket belgesinde kayıtlı eşyadan gayri eşyayı ihtiva ediyor ise o takdirde ilave eşyaya münhasır olmak üzere, yetkili merciiden alınacak iştilal belgesinin ve bunun noterlikçe yapılmış tercümesinin, başvuru dilekçesine ekleneceği,

e) Paris İttihadı Anlaşmasının 6 ncı maddesinin (A) bendinde ise, menşe memlekette usulüne uygun olarak tescil edilmiş fabrika veya ticaret markalarının diğer ittilah memleketlerinde aşağıda gösterilen kayıtlar saklı kalmak şartıyla aynen tevdi ve himayesinin kabul edileceği, bu memleketlerin kesin tescil işlemine tevessül etmeden önce menşe memleketteki yetkili makamlardan verilmiş bir tescil tasdiknamesinin ibrazını talep edebilecekleri ve bu vesika için hiçbir tasdik muamelesi istenmeyeceği öngörülmüştür.

3 — Paris İttihadı Anlaşmasına katılmış olan ülkelerin, markaların tescili için aynı sistemi benimsedikleri ve yasalarında, müracaatın yeri, tarihi, içeriği, şekli, incelenmesi ve başvuruya eklenmesi gereken belgeler hakkında benzer hükümlere yer verilmiş ve ilgililerin öz çıkarlarının korunması için ayrıntılar ve formalitelerden özenle kaçınılmıştır.

Paris İttihadı Anlaşmasını imzalamış olan ülkelerden birinde tescil edilmiş markaya dayanılarak yapılan müracaatlarda, kural olarak iştigal belgesi aranmayacaktır. Ne varki, başvuru dilekçesi, menşe memleket belgesinde kayıtlı eşyadan gayri eşya ihtiva ediyorsa o takdirde ancak ilave eşyaya münhasır olmak üzere, yetkili merciiden alınacak iştigal belgesinin ve bunun noterlikçe yapılan tercümesinin başvuru dilekçesine eklenmesiyle yetinilecektir. Demek oluyor ki, yetkili merciiden alınmış olan iştigal belgesi, noterlik veya konsolosluk gibi kuruluşların onayına sunulmadan işleme alınması gerekecektir. Nitekim, 551 sayılı Markalar Kanununun 28 inci maddesinde, başvuruların red nedenleri bir bir sayıldığı halde, iştigal belgesinin, konsolosluk veya noterlik onayını taşınamaması red sebebi olarak gösterilmemiştir.

Ote yandan, menşe memlekette yöntemlerine uygun olarak tescil edilmiş olan markaların, diğer ittifad memleketlerinde tescilli için yapılan başvurulara, yetkili makamlardan alınan tescil tasdiknamesinin eklenmesiyle yetinileceği ve bu belgeden hiçbir onay işlemi aranmayacağı İttihad Anlaşmasının 6 (A) maddesinde kuşku ve duraksamaya yer vermeyecek şekilde belirtilmiştir.

Tescil tasdiknamesiyle iştigal belgesini birbirinden farklı ve bağımsız işlemler olarak nitelemeye ve iştigal belgesinin yukarıdaki kuralın dışında kaldığını söylemeye kanımızca olanak yoktur.

Gerek Markalar Kanunu ve bu kanunun uygulama şeklini gösterir yönetmelik ve gerekse Paris İttihadı Anlaşmasının olayımızla ilgili hükümleri birlikte incelendiğinde görülecektir ki, marka sahibinin yaptığı işleri gösterir belgelerde, noterlik veya konsolosluk gibi kuruluşların onayının aranması, sözü edilen anlaşmanın temel ilkeleriyle güdülen amaca ters düşecektir.

Hemen değinmek yerinde olur ki, tescil tasdiknamesinde, onay işlemi aranmaz iken tescilin yapılabilmesi için dilekçeye eklenen belgelerden yalnız birinde, konsoloslukun tasdikinin aranması açık ve seçik bir çelişkinin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Bu açıklamalara göre, ister tescil tasdiknamesi olsun, ister iştigal belgesi olsun, bu belgelerde konsolosluk tasdikinin aranmasına gerek olmadığı sonucuna varıldığından içtihatların 12. Dairenin 12/11/1979 günlü, E: 1978/7441, K: 1979/4095 sayılı kararına egemen olan görüş doğrultusunda birleştirilmesinin yerinde olacağı düşünülmektedir- yolundaki açıklaması dinlenildikten, ilgili kararlar ve mevzuat incelendikten sonra gereği görüldü :

İDARİ UYGULAMA VE AYKIRI KARARLAR

1 — Danıştay Onikinci Dairenin 12/11/1979 tarihli ve E: 1978/7441, K: 1979/4095 sayılı kararı;

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı 1977 yılından itibaren yabancı memlekette tescilli markaların Türkiye'de tescilli istemiyle yapılan başvurularda, yabancı ülkede düzenlenip ibraz edilen iştigal belgelerinin T. C. Konsolosluklarınca tasdik edilmiş olmasını şart koşturmuştur. İdarenin söz konusu belgelerde konsolosluk tasdiki aranması ve bu yolda işlem tesis etmesi üzerine açılan dava sonucunda, Danıştay Onikinci Daire;

«Dava, şekilden ve NKF harflerinden meydana gelen markanın tescilli için yapılan başvuru üzerine, idarece noksan görülen bazı belgelerin tamamlanmasına ilişkin olarak tesis edilen T. C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının 25/7/1978 gün ve 10-04-MR-42/11828 sayılı işleminin kısmen iptali istemiyle açılmıştır.

Davacı, konsolosluk tasdiki yapılması istenilen belgenin menşe memleket vesikası olduğunu iddia etmekte, davalı idare ise bu belgenin menşe memleket vesikası değil iştigal belgesi olduğunu savunmaktadır.

Yabancı ülkelerde düzenlenen ve Türkiye'de kullanılacak olan belgeler üzerinde yabancı makamların imza ve mühürlerinin Türkiye Konsolosluklarınca onaylanması gerekmekte ise de; Paris İttihadı Anlaşmasının 6. maddesinin (A) bendi «Menşe memlekette usulüne uygun olarak tescil edilmiş fabrika veya ticaret markalarının diğer İttihat memleketlerinde aşağıda gösterilen kayıtlar mahfuz kalmak şartıyla, aynen tevdi ve himayesi kabul edilecektir. Bu memleketler, kati tescil muamelesine tevessül etmeden evvel, menşe memleketteki selahiyettar makamdan verilmiş bir tescil tasdiknamesinin ibrazını talebedebileceklerdir. Bu vesika için hiçbir tasdik muamelesi talep edilemez.» hükmünü içermektedir.

Markalar Kanununun 28. maddesine dayanılarak çıkarılan «Markalar Kanununun Uygulama Şekli Gösterir Yönetmeliğin» 6 ncı maddesinin 10 uncu bendi, marka ecnebi memlekette tescil edilmiş olduğu takdirde, tescilli yapan menşe memleket idaresi tarafından verilmiş bulunan tasdikli menşe memleket vesikası ve bunun noterlikçe yapılmış tam bir tercümesi» ve yine aynı yönetmeliğin 10 uncu maddesinde «Yabancı memlekette tescil edilmiş markaya dayanılarak yapılan müracaatlar için iştigal belgesi aranmaz. Ancak müracaat dilekçesi menşe memleket belgesinde kayıtlı eşyadan gayri eşya ihtiva ediyor ise o takdirde ilave eşyaya münhasır olmak üzere yetkili merciden alınacak iştigal belgesinin ve bunun noterlikçe yapılmış tercümesinin müracaat dilekçesine eklenmesi zaruridir.» hükmünü koymuştur.

Açıklanan nedenlerle, ister menşe memleket vesikası olsun ister iştigal belgesi olsun, bu belgelerin konsolosluk tasdikinin yapılmasının istenmesinde mevzuata uyarlık bulunmadığından» diyerek aksi yoldaki işlemi oyçokluğuyla iptal etmiştir.

2 — Danıştay Onuncu Dairenin 25/5/1982 tarihli ve E : 1982/3440, K : 1982/1411 sayılı kararı :

Yukarıda bahsedilen iptal kararı doğrultusunda söz konusu belgelerin konsolosluklarca tasdikli olmasını aramayan idare, daha sonraki yıllarda tekrar yabancı markanın tescili için iştigal belgelerinin konsolosluklara tasdik ettirilerek ibrazını istemiştir. İdarenin bu işleminin iptali istemiyle açılan davada ise Danıştay Onuncu Daire;

«Dava, davacının UTC harflerinden oluşan markanın tescili için yaptığı başvuru üzerine iştigal belgesinde konsolosluk tasdiki gerektiği yolunda tesis edilen işlemin iptali isteğiyle açılmıştır.

Markalar Kanununun Uygulama Şekli Gösterir Yönetmeliğin 6. maddesinde marka tescil dilekçelerine eklenecek belgeler sırası ile sayılmıştır. 5. bendde müracaat sahibinin yaptığı işi gösteren tasdikli belge, 10. bendde de ecnebi memlekette marka tescil edilmiş olması halinde menşe memleketi idaresi tarafından verilmiş bulunan tasdikli menşe memleketi vesikası aranmaktadır.

Yabancı ülkelerde düzenlenen ve Türkiye'de kullanılacak olan belgeler üzerinde bulunan yabancı makamların imza ve mühürlerinin Türk konsolosluklarınca onanması, Noterlik Kanununun 195 inci maddesi gereğidir.

Paris İttihadı Anlaşmasının Londra Metninin 6/A maddesi menşe memleket belgelerini tasdik işleminden muaf tutmuştur.

Kuşkusuz anlaşmaya tabi memleketlerde tescil edilmiş markaların Türkiye'de de tescilli halinde bu istisna hükmü uygulanacaktır. Ancak davacının ibraz ettiği belgelerin niteliği nazara alındığında bu maddenin istisna hükmünden yararlanmasına olanak bulunmamaktadır. Zira iştigal belgesi madde kapsamında bulunmamaktadır.» gerekçesiyle işlemi yerinde görüp oyçokluğuyla davayı reddetmiştir.

Yine söz konusu iştigal belgelerinin konsolosluklara tasdik ettirilmesinin istenilip istenilemeyeceğine ilişkin bir uyuşmazlık nedeniyle açılan başka bir dava, bu arada uygulamasını değiştiren idarece kabul edilmiş ve Danıştay Onuncu Daire-

ce de bu kabule dayalı olarak konusu kalmayan dava hakkında «Karar verilmesine yer olmadığı» biçiminde karar verilmiştir. (Danıştay Onuncu Dairenin 25/10/1982 tarih, E: 1982/3361, K: 1982/2120 sayılı kararı)

İÇTİHADIN BİRLEŞTİRİLMESİ GEREĞİ :

Görüldüğü gibi, yabancı memlekette tescilli markanın Türkiye'de tescilli içtihat yapılan başvurularda, yurt dışında düzenlenip ibraz edilen iştigal belgelerinde konsolosluk tasdiki aranıp aranmayacağı konusunda, idari uygulamalarda olduğu gibi aynı mevzuat hükümlerinin ayrı ayrı doğrultularda yorumlanması sonucu Danıştay kararları arasında da aykırılık bulunmaktadır.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 39. maddesi, dava dairelerinin veya idari ve vergi dava daireleri genel kurullarının kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık ve uyumsuzluk görüldüğü veya birleştirilmiş içtihatların değiştirilmesi gerekli görüldüğü takdirde, içtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi yoluna gidilebileceğini hükme bağlamıştır.

Hernekadar 2575 sayılı Yasa gereği Danıştay Dairelerinin yeniden oluşumunda Onikinci Daireye yer verilmemiş olması nedeniyle bu Dairenin verdiği kararda benimsenen yorumun devamlılık niteliğini kaybetmiş olduğu, bundan böyle Onuncu Dairenin görüşüne göre içtihadın yönleneceği düşünülebilirse de, Onuncu Daire kararının oyçokluğuyla verilmiş bulunması, üye değişikliği olması halinde kararın da değişebileceği ihtimali gözönüne alındığında idari uygulamadaki istikrarsızlığın giderilmesi bakımından ve kararlar arasında 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu maddesinde öngörülen şekilde aykırılık bulunduğundan içtihadın birleştirilmesi gerektiğine oyçokluğuyla karar verildikten sonra işin esası incelendi.

KONUNUN İNCELENMESİ VE ÇÖZÜMÜ

1 — İLGİLİ MEVZUAT HÜKÜMLERİ

551 sayılı Markalar Kanununa göre bir marka tescil ettirmek isteyen kimsenin o markanın üzerine konulacağı eşyanın imalatı veya satışı ile iştigal ettiğini kanıtlaması gerekir.

Kanunun 25 inci maddesinde, bir markanın tescili için yapılacak müracaat marka sahibinin, varsa kanuni mümessilinin veya vekilinin adının ve soyadının marka sahibinin tabiyetinin ve ikametgahının, markanın kullanılacağı emtianın, olduğunun dilekçede belirtileceği ve ayrıca markanın örneği ile marka harcı mabuzunun ve marka sahibinin yaptığı işi gösteren belgenin (iştigal belgesinin) dilekçeye ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yabancı memleketlerde tescil ve teşhir edilmiş markaya dayanılarak yapılan başvurularda ise, ayrıca, yabancı memleketlerde tescil ve teşhire ait vesikalar (menşe memleket vesikaları), başvuru ile ilgili olarak yabancı memleketlerden alınmış belgelerin ve bunların tercümelerinin de başvuruya eklenmesi gerektiği ay maddede belirtilmiştir.

Yasanın 28. maddesinde, müracaat evrak ve eklerinin bu kanun ve yönetme hükümlerine uygun olup olmadığının Sanayi Bakanlığınca tetkik edilerek başvurunun aynı kanunun 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11 ve 40 ıncı maddeleri hükümlerine aykırı olmasının tesbiti halinde müracaatın gerekçe gösterilerek reddedileceği hükme bağlanmıştır.

Markalar Kanununun Uygulama Şekli Gösterir Yönetmeliğin 6 ncı maddesinin 10 uncu bendi, marka yabancı memleketlerde tescil ettirilmiş olduğu takdirde tescilli yapan menşe memleket idaresi tarafından verilmiş bulunan tasdikli menşe memleket vesikası ile bunun noterlikçe yapılmış tam bir tercümesinin tescil talebi dilekçesine ekleneceğine işaret etmiştir.

Aynı yönetmeliğin 10 uncu maddesinde ise, yabancı memlekette tescil edilmiş markaya dayanılarak yapılan müracaatlar için istigal belgesinin aranmayacağı, ancak müracaat dilekçesi menşe memleket belgesinde kayıtlı eşyadan başka eşya ihtiva ediyor ise o takdirde, ilave eşyaya münhasır olmak üzere yetkili merciden alınacak istigal belgesinin ve bunun noterlikçe yapılmış tercümesinin müracaat dilekçesine eklenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Konuya ilişkin olup 1975 yılında Türkiye'nin de katıldığı Paris İttihadı Anlaşmasının 6 ncı maddesinin (A) bendinde ise, menşe memlekette usulüne uygun olarak tescil edilmiş fabrika veya ticaret markalarının diğer ittihat memleketlerinde bazı kayıtlar mahfuz kalmak şartıyla aynen tevdi ve himayesinin kabul edileceği, bu memleketlerin kati tescil muamelesine tevessül etmeden evvel menşe memleketteki selahiyettar makamdan verilmiş bir tescil tasdiknamesinin ibrazını talep edebilecekleri ve bu vesika için hiçbir tasdik muamelesi istenmeyeceği öngörülmüştür.

KONUNUN ÇÖZÜMÜ :

Paris İttihadı Anlaşmasına katılmış olan bir ülkenin marka tescili konusunda bu anlaşma ile öngörülmüş olan sistemi benimsemesi ve ilgililerin markadan doğan hak ve menfaatlerinin korunması amacıyla, ayrıntı ve özellikle formalite bakımından, kendi milli mevzuatında benzer hükümlere yer vererek anlaşma dışına çıkması gereklidir.

Ülkemizde konuya ilişkin düzenlemelerde bu gereğe uygun davranıldığını söylemek mümkündür. Ancak uygulamada zaman zaman sapmalar olduğuda bir vakıadır.

Markalar Kanununun Uygulama şeklini gösterir yönetmeliğin daha önce belirttiğimiz 10 uncu maddesi hükmüne göre, yabancı memlekette tescil edilmiş markaya dayanılarak yapılan tescil başvurularında istigal belgesi aranmayacaktır. Aynı madde hükmüne göre ancak, menşe memleket vesikasında kayıtlı eşyadan başka eşyalar için de aynı markanın tescili isteniyorsa, o takdirde, ilave eşyaya münhasır olmak üzere yetkili merciden alınacak istigal belgesi ile bunun noterlikçe yapılan tercümesinin başvuru dilekçesine eklenmesi zorunludur. Mezkûr madde hükmünün Paris İttihadı Anlaşmasının yine daha önce belirttiğimiz 6/A maddesinde yer alan, menşe memlekette tescil edilmiş bir markanın ittihad memleketlerinde de tescilin istenmesi halinde, bu memleketlerin kesin tescil işlemini yapmadan evvel ilgiliden menşe memleket belgesi isteyebilecekleri yolundaki hükmü ile birlikte değerlendirilmesi halinde ortaya çıkan sonuç, anlaşmalı ülkelerde tescilli markanın Türkiye'de de tescili istendiğinde ilgilinin tescilini istediği markanın üzerine konulacağı eşyanın imalatı veya alım satımı ile istigal ettiğini, menşe memleket veya istigal belgelerinden herhangi biri ile kanıtlamak zorunda olduğu keyfiyettir. Şu halde istigal belgesini menşe memleket vesikasından tamamen farklı bir belge olarak görmek mümkün değildir. Hal böyle olunca, anlaşmanın söz konusu 6/A maddesinin son cümlesinde menşe memleket vesikasına ilişkin olarak yer alan «bu vesika için hiçbir tasdik muamelesi talep edilemez» hükmüne göre menşe memleket vesikası için aranmayan tasdik şartının yaklaşık olarak aynı hukuki değeri taşıyan istigal belgesi için aranmasının mantıklı bir nedeni bulunmamaktadır.

Esasen 551 sayılı Markalar Kanununun 26. maddesine göre çıkarılmış olan ve Kanunun uygulama şeklini gösteren yönetmeliğin, marka tescil talebi dilekçesinin düzenleme biçimini ve bu dilekçeye eklenecek belgelerin neler olması gerektiğini belirten 6. maddesinin 5 inci bendinde istigal belgesinin, 10 uncu bendinde ise menşe memleket vesikasının tasdikli olması gerektiği belirtilmişse de aynı kanunun marka tescil istemlerinin reddi nedenlerini tek tek sayan 28 inci maddesinde söz

konusu belgelerin konsolosluk ve noterlik onayını taşınamaması red nedeni olarak sayılmamıştır.

Diğer taraftan, gerek içtihadı birleştirmeye konu olan Danıştay Onikinci Daire kararındaki muhalefet görüşünde, gerekse Danıştay Onuncu Dairenin çoğunluk kararında Noterlik Kanununda yer alan «Yabancı memleketlerde usulü uyarınca yapılan noterlik işlemlerinin altındaki o memleket yetkili merciinin imza ve mühürü konsolosluk tarafından onanır» yolundaki 195. madde hükmünden hareket edilerek Paris İttihadı Anlaşmasının 6/A maddesi hükmü ile menşe memleket belgeleri için getirilen tasdik muafiyetinin anlaşmaya tabi ülkelerde tescil edilmiş markaların Türkiye'de tescilli halinde de uygulanacağı, ancak ibraz edilen iştigal belgesinin bu maddenin muafiyet hükmünden yararlanamayacağı ve bu nedenle sözü edilen belgelerin konsolosluklara tasdik ettirilerek ibrazı gerektiği yolundaki görüşe, Noterlik Kanununun 191, 195 ve 60 ncı maddeleri hükümleri karşısında da katılmak mümkün değildir. Şöyleki;

191 inci maddede «yabancı memleketlerde noterlik işleri konsolosluklar tarafından yapılır» denilmektedir. Şu halde noterliklerin görevlerinin neler olduğunun gözden geçirilmesi yerinde olacaktır.

Noterler Kanununun 60 ncı maddesinde tek tek sayılan noterlik görevlerinden konusu belli olanları bir tarafa bırakıp genel kapsamlı olanlarını özetleyecek olursak;

1 — Yapılması kanunla başka bir makama, merci ve şahsa verilmemiş olan her nevi hukuki işlemleri düzenlemek,

2 — Kanunlarda resmi olarak yapılması emredilen ve mercileri belirlenmemiş olan bütün hukuki işlemleri bu kanun hükümlerine göre yapmak, olduğu görülmektedir.

Markalar Kanununun Uygulama Şekli Gösterir Yönetmeliğin 7. maddesinde, 6. maddenin 5 inci bendinde belirtilen iştigal belgesinin müracaat sahibinin bağlı olduğu ticaret ve sanayi odalarından veya vergi dairesinden alınması gerektiğinin öngörülmesi karşısında, bu anlamdaki bir belgenin noterce tanziminde yasal yönden imkansızlık bulunduğu açıktır.

Bu nedenle Noterler Kanununun 195 inci maddesine göre aranacak, yabancı makamların imza ve mühürlerinin Türk Konsolosluklarınca onanması keyfiyetinin, düzenlenmesi noterlik işlemi sayılamayacak olan iştigal belgeleri hakkında uygulanmasının söz konusu olmaması gerekir.

SONUÇ :

Yukarıdaki açıklamalara göre, yabancı memlekette tescil edilmiş bir markaya istinaden o markanın menşe memleket belgesinde kayıtlı eşyadan başka eşyalarda da kullanılmak üzere Türkiye'de tescilli için yapılan başvurularda, başvuru dilekçesine eklenmesi gereken, marka sahibinin o markayı kullanacağı ilave eşyanın imalatı veya alım satımı ile meşgul olduğunu gösteren ve yabancı ülkelerde yetkili mercilerce tanzim edilmiş olan iştigal belgelerinde Türk Konsolosluğunun tasdikinin aranmasına gerek olmadığı sonucuna varıldığından, içtihadın Danıştay Onikinci Dairesinin 12/11/1979 günlü ve E: 1978/7441 ve K: 1979/4095 sayılı kararı doğrultusunda birleştirilmesine 13/8/1985 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

AZLIK OYU

X — İçtihadın birleştirilmesi isteminin nedeni, 521 sayılı Danıştay Kanununun yürürlüğü döneminde var olan Onikinci Dairenin 1979 yılında vermiş olduğu bir kararla, bu daireyi kaldıran ve Danıştay 10 Dairenden oluşturan 6/1/1982 tarih ve 2575 sayılı Danıştay Kanununda yer alan ve görevleri de bu kanunda belirlenen Onuncu

Dairenin 25/5/1982 tarihinde almış olduğu bir karar arasındaki aykırılığın giderilmesidir.

Bilindiği gibi içtihatların birleştirilmeleri konuları Hukuk Usulü Muhakemeleri, Ceza Muhakemeleri Usulü veya İdari Yargılama Usulü Kanunlarında değil Danıştay veya Yargıtay Kanunlarında yer almaktadır.

Bu nedenle de Prof. Dr. Baki Kuru bu konuda açıklamalarda bulunurken Yargıtay Kanununa göndermeler yapmaktadır. Prof. Dr. Baki Kuru, Hukuk Muhakemeleri Usulü Kitabında (1968 baskısı sayfa 31) içtihatların birleştirilmesinden bahsederken «Yargıtay'ın en önemli görevi, bütün yurtda kanunların aynı şekilde uygulanmasını sağlamaktır. Yani, benzer hadiseler karşısında yurdun her tarafındaki mahkemeler aynı şekilde karar vermelidir. Başka bir deyimle, mahkemelerin içtihatları arasında aykırılık olmamalıdır. Bunu Yargıtay Daireleri sağlar. Bir Dairenin kendi içtihatları ve kendi içtihatları ile diğer daire ve genel kurullar içtihatları arasında ahenk bulunduğu muddetçe, kanunlar yurtda aynı şekilde uygulanıyor demektir. Fakat, bu içtihatlar arasında uygunluk yoksa, o zaman kanunların bütün yurtda aynı şekilde tatbikini sağlamak için, içtihatlar arasındaki bu ihtilafın giderilmesi gerekir ki, buda içtihatların birleştirilmesi yolu ile olur» demektedir.

Prof. Dr. Baki Kuru yukarıda aldığımız düşüncelerinde Yargıtay üzerinde durmuştur. İdari yargı alanı bakımından, askeri yargı dışında uygulanacak kanunlar yönünden Danıştay'ın durumu da Yargıtay gibidir. O da idari yargıyı ilgilendiren kanunların uygulanmasında bütün yurtda ayniyeti sağlayacaktır.

Prof. Dr. Baki Kuru işaret olunan açıklamalarını yukarıda belirttiğimiz gibi; Yargıtay Kanunu maddelerine göndermeler yaparak ortaya koymaktadır.

Gerçekten içtihatların birleştirilmesi konuları usul kanunlarında işlenmemekte, doğrudan yüksek yargı mercilerinin kuruluş kanunlarında yer almaktadır. Bu nedenle de yalnız yargılama usulu kanununu esas alarak madde madde izliyen kitaplarda içtihatların birleştirilmesi müessesesine rastlanamamaktadır.

Demekki Danıştay ve Yargıtay Kanunları soruna nasıl bir çözüm getirmişse o uygulanmaktadır.

Bu nedenle de yüksek yargı kuruluşları hakkında bütün kanunlarda bu hükümlere zorunlu olarak yer verilmiştir.

Yargıtay için bu böyle olduğu gibi Danıştay için de 21/12/1938 tarihli 3546 sayılı Devlet Şurası Kanununun 29 uncu maddesinde, 24/12/1964 tarih 521 sayılı Danıştay Kanununun 45, 46 ncı maddelerinde 6/1/1982 tarih ve 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu ve 40 ncı maddelerinde içtihatların birleştirilmesi müessesesi ayrı ayrı yer almıştır.

Kanunların, geçici hükümler bulunmadığı sürece, kendi yürürlük süresi içindeki olaylara uygulanması asıldır.

İşte, içtihadın birleştirilmesi olayında da yukarıda işaret ettiğimiz kanunların hiç birinde bu konuda geçici hüküm bulunmadığı için olaylara o günün kanununun hükümleri uygulanacaktır.

Basit, hatta yazılması fazla gibi görünebilecek olan bu kural clayımızda büyük bir önem arz etmektedir.

Bilindiği gibi içtihadın birleştirilmesi yüksek ve son sözü söyleyen yargı mercinin daireleri ve kurullarının kendi kararları veya diğer daire ve kurullar kararları arasında aykırılık bulunduğu zaman bunun giderilmesi için başvuru bir yoldur.

Gaye kanunların yurt düzeyinde aynı yolda uygulanmasını sağlamaktır. Bu sebeple, içtihadın birleştirilmesine gidilmek için kararlarının yurdun bütününde uygulanması zorunlu olan, aynı güçte bulunan, aynı alanı düzenleyen birden fazla

güce ihtiyaç vardır. Bunların, içtihadın birleştirilmesine gidildiği anda da o güce sahip olmaları gerekir.

Çünkü içtihadın birleştirilmesinin bilimsel olmanın ötesinde bir gayesi vardır. İchtihadın birleştirilmesi ile yurttaki kanunların aynen uygulanması sağlanacaktır. Bu sebeple de müessese geçmişe değil geleceğe yöneliktir. İchtihadın birleştirilmesi kararlarının geçmiş olaylara ve kararlara en küçük bir etkisi yoktur. Bu nedenle de geçmiş olaylar ve o tarihte var olan aykırı kararlar arasında bir içtihadın birleştirilmesi düşünülemez.

Geçmiş kararlar o zamanki yetkili uzuvlarca alınmışsa görevini yapmış ve alındığı istikamette yapmakta bulunmaktadır. Bunlar yargısal kararlar ise «muhkem kazıye» halini almışlardır, dokunulamazlar.

Bir karar; alındığı zaman, o anda, o kararın karşısında ona aykırı bir karar yoksa alındığı kurumun kararıdır. Örnek olarak; Danıştay'ın herhangi bir dairesinin veya kurulunun kararı aynı zamanda Danıştay'ın da kararıdır.

Fakat o karar alındığı anda ona aykırı başka bir karar varsa o karar artık o kuruluşun bütününün kararı değil, 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu maddesinde görüleceği gibi ancak alındığı daire ve kurulun o günkü kararıdır.

Halbuki; Yüksek yargı organları, birbirine aykırı uygulamalara neden olmak için değil, aksine bir birliği ve ayniyeti sağlamak için kurulmuşlardır.

İşte içtihadın birleştirilmesi ile bu aykırılık kaldırılıp kurumun gerçek kararı ortaya konur ve o günden sonra aykırı karar vermiş daire ve kurullar buna uyarlar.

Burada derhal olayımıza, önümüze getirilen içtihadın birleştirilmesi olayına dönmemiz gerekir.

Görevi kalmamış, kaldırılmış bir kurulun bu karara uyması düşünülemez. Halbuki içtihadın birleştirilmesi bu uymayı sağlamak için çıkarılır.

Bu konu, yukarıda adları ile sayılarını yazdığımız, bütün kanunlarda görüleceği gibi; 2575 sayılı Danıştay Kanununun 40 ıncı madde son fıkrasında da açıkça hükme bağlanmıştır.

Maddede 3 üncü fıkrada «kurulun içtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkındaki kararları, gönderildikleri tarihten itibaren bir ay içerisinde Resmî Gazete'de yayımlanır» hükmünden sonra 4 üncü fıkrada «Bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idare uymak zorundadır.» hükmü yer almıştır.

Halbuki olayımızda 521 sayılı Danıştay Kanunu ile kurulmuş ve aykırı kararlardan birini vermiş bulunan Danıştay 12 nci Dairesi 2575 sayılı Danıştay Kanunu ile kaldırılmıştır. Bu nedenle de içtihadın birleştirilmesi kararına uyması bahis konusu değildir.

Bugün bu konuda vereceği karar uygulanacak olan tek bir daire vardır. O da 2575 sayılı Kanunda yer alan ve görevleri bu kanunla belirtilmiş olan 10 uncu Dairemizdir.

Bir daire üyeleri oluşma şeklinin istikbalde başka bir karar verecek görüntü arz ediyor duruma gelmesi veya birleştirilmesi istenen kararının çoğunlukla alınmış olması da birleştirmeye gidilmeyi gerektirmez.

Dairelerin çoğunlukla aldıkları kararlarla oybirliği ile aldıkları kararlar arasında kararın uygulanma gücü bakımından bir fark olmadığı gibi, daire veya kuruldan farklı bir karar çıkabilir ihtimaline binaen de içtihadın birleştirilmesine gidilemez.

Yeni kanunla kurulmuş bulunan daire veya kurulun almış olduğu karar o kurul veya daire başka yönde bir karar verinceye kadar kaldırılmış bulunan bir

daire veya kurulun aykırı kararı karşısında istikrar bulmuş karar demektir. Çünkü kaldırılmış olan kurul artık karar vermiyecektir. Bu günden sonra hakkında aykırı kararlar çıkmış kanunun uygulanması yeni kurulan daire ve kurulun kararı doğrultusunda olacaktır.

Bahis konusu son karar aksi yolda bir karar çıkmadığı sürece o daire veya kurulun hem kendi kararı ve hem de Danıştay kararıdır.

İstikrar bulmuş kararlar karşısında içtihadın birleştirilmesine gerek kalmadığı yolunda Danıştayımızın sayısız kararı bulunduğu gibi, yeni kanunla kaldırılmış olması nedeni ile hukuki varlığını kaybetmiş daireler kararlarının içtihadı birleştirme konusu olamayacağı yolunda kararları da derhal zikretmek mümkündür.

7/11/1982 gün ve 2709 sayılı Anayasamızın 138 inci maddesi 1 inci fıkrasındaki «Hakimler, görevlerinde bağımsızdırlar; Anayasaya, kanuna ve hukuka uygun olarak vicdani kanaatlerine göre hüküm verirler» yolundaki hükümden sonra 2 nci fıkarda «hiçbir organ, makam, merci veya kişi, yargı yetkisinin kullanılmasında mahkemelere ve hakimlere emir ve talimat veremez; genelge gönderemez; tavsiye ve telkinde bulunamaz» hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlerin incelenmesinden açıkça görülmüştür ki hakim bağımsızlığı ve vereceği kararda kendi hür düşüncesi, vicdani kanaati çok önemlidir. Buna müdahale edecek tutumlardan kesinlikle kaçınmak ve bu konuda çok titiz olmak gerekir.

Maddenin aynen alınan fıkralarının incelenmesinden hakim mahkemeden ayrı olarak düşünüldüğünün özellikle gözönünde tutulmasının büyük önemi vardır.

Kanımızca, yasalara uygun olarak alınmamış bir içtihadın birleştirilmesi kararı da hakim hür iradesine müdahale teşkil eder.

Bütün bu sayılan nedenlerle anlayışımıza ve yasa hükümlerine aykırı düştüğünü gördüğümüz içtihadın birleştirilmesine gidilebilir yolundaki çoğunluk kararına karşıyız.

Esas No : 1985/5

Karar No : 1985/4

ÖZÜ : Takdir komisyonları tarafından takdir olunan matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve vergi cezası hakkında uzlaşmış olmasının, matrahın artırılması dileğiyle vergi dairesi tarafından açılan davanın görülmesine engel olup olmadığı konusunda 7 nci Daire ile 3, 4 ve 9 uncu Dairelerin kararları arasında ortaya çıkan aykırılığın, uzlaşılın vergi ve cezanın matrahının artırılması yolundaki vergi dairesi davasının incelenemeyeceği yönünde birleştirilmesi suretiyle giderilmesi hakkında.

İÇTİHATLARI BİRLEŞTİRME KURULU KARARI

Takdir komisyonları tarafından takdir olunan matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve vergi cezası hakkında uzlaşmış olmasının, bu matrahın artırılması dileğiyle Vergi Usul Kanununun 377 nci maddesi uyarınca vergi dairesi tarafından açılan davanın esasının incelenmesine engel olmadığı yolundaki Yedinci Dairenin 31/5/1982 günlü ve E : 1982-1073, K : 1982-1765 ve 9/4/1984 günlü ve E : 1983-438, K : 1984-713 sayılı kararları ile aksi yöndeki Üçüncü Dairenin 15/1/1985 günlü ve E : 1984-2220, K : 1985-121, Dördüncü Dairenin 11/11/1983 günlü ve E : 1983-951, K : 1983 - 8837 ve 27/10/1982 günlü ve E : 1982-2595, K : 1982-3881, Dokuzuncu Dai-

renin 20/10/1981 günlü ve E : 1980-3583, K . 1981-4682 sayılı kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun aynı konuya ilişkin 1984-30 sayılı dosyasında verdiği 22/3/1985 günlü kararıyla istenildiğinden, Bagsavcının;

«Aynı döneme ve aynı gelir unsuru ile Gider Vergisi Kanununun 28 inci maddesi uyarınca nakten veya hesaben alınan paralara ilişkin olmak kaydı ile;

Takdir Komisyonları tarafından takdir olunan matrah üzerinden ikmalen veya re'sen tahakkuk ettirilen vergi ve vergi cezası hakkında, mükellefin başvurusu kabul edilerek uzlaşma vaki olduktan sonra 213 sayılı Vergi Usul Kanununun «uzlaşma» başlığını taşıyan 3 üncü bölümdeki özellikle ek 6 ve 7 nci maddelere göre;

a — Takdir olunan matrahın azlığından bahisle takdir komisyonu kararı aleyhine, vergi daireleri tarafından, vergi mahkemelerinde dava açılıp açılmayacağı veya daha önce açılmış olan davaların görülmesine devam edilip edilemeyeceği,

b — Vergi Mahkemelerince, bir matrah farkının tesbit edilmesi halinde ise, bu matrah farkı üzerinden ikinci kez vergi ve vergi cezası tahakkuk ettirilip ettirilemeyeceği yolunda birbirine aykırı kararlar verildiği ileri sürülerek bu aykırılık veya uyumsuzluğun içtihatların birleştirilmesi yoluyla giderilmesi Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, gündemdeki bir davanın görüşülmesi sırasında ittihaz olunan 22/3/1985 günlü ve 1984-30 esas sayılı karar ile talep edilmiştir.

A — Yedinci Daire kararı ile Dört ve Dokuzuncu Daire kararları arasındaki aykırılık ve uyumsuzluğun büyük boyutlara ulaşmış olması gözönünde tutularak içtihatların birleştirilmesinin gerekli ve zorunlu olduğu görüşündeyiz. Ne varki, asıl görevi vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını incelemek olan Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun, gündemindeki bir dava dosyasının yetki dışı alınan «İçtihatları Birleştirme Kurulu» na gönderme kararı ile inceleme dışı bırakılmasına 2575 sayılı Danıştay Kanununun 38, 39 ve 40 nci maddelerine göre imkan bulunmamaktadır.

Vergi Daireleri Genel Kurulunun, içtihatların birleştirilmesi isteğinde bulunabilmesi, Dava Dairelerinin veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık bulunması koşuluna bağlıdır. Oysa aynı konuda, vergi daireleri genel kurulunca verilmiş hiçbir karara tesadüf edilememiştir. Adı geçen kurulun 3, 4, 7, 9 uncu vergi daireleri kararları arasında uyumsuzluk olduğundan bahisle, içtihatların birleştirilmesini istemeye yetkisi yoktur. Başka bir anlatımla, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesini isteyebilmesi için;

a — Aynı konu hakkında ayrı ayrı yasa kurallarını uygulamak veya bir yasa kuralını ayrı ayrı doğrultularda yorumlamak suretiyle birbirine aykırı kararlar vermesi,

b — Veya aynı konu hakkında verdiği kararlarla diğer vergi dairelerinin kararları arasında uyumsuzluk bulunması gerekmektedir.

Yukarıda da değinildiği gibi, koşulları gerçekleşmeden içtihatların birleştirilmesi yolunda yetki dışı yapılmış olan işbu isteğin, geçerli bir istek sayılıp sayılamayacağını, yüce kurulun takdirlerine sunmakla yetiniyoruz.

B — Uzlaşma müessesesinin amacı, konusu, kapsamı ve genel ilkeleri üzerinde kısaca durulduktan sonra görüşlerimizi bu temel açıklamalar doğrultusunda özet olarak arz etmeye çalışacağız.

Vergi sistemimize 1963 yılında 205 sayılı Kanunla girmiş bulunan uzlaşma müessesesi, ikmalen veya re'sen salınan vergiler ve bunların cezaları hakkında yargı yoluna başvurulmadan, mükellef ile vergi dairelerinin anlaşmalarını öngörmektedir.

Bilindiği gibi, uzlaşma, bir bütün olup aynı döneme ilişkin olarak salınan vergi ve kesilen cezanın tumunu kapsamaması gerekir. Salınan vergi ve kesilen cezanın bir bölümü hakkında uzlaşma ve diğer bölümü hakkında ise yargı yoluna gitme olanağı yoktur. Aksi görüşün, uzlaşmanın bütünlüğü ilkesine ters düşeceği kuşkusuzdur.

«Vergi uyusmazlıklarının süratle halli ve böylece mükelleflerin tereddütlerinin bir an önce giderilmesi suretiyle onların huzura kavuşmalarının sağlanması mükellefle idare arasında vergi yönünden ortaya çıkan ihtilafların yine kendi aralarında görüşülerek çözüme bağlanması» uyusmazlık müessesesinin, amaçları arasında sayılmaktadır. (205 sayılı Yasanın gerekçesi-MMTD-sayı : 64-sh : 1)

Demek oluyor ki idare ve mükellef arasındaki ilişkilerin, karşılıklı güven ve anlayış ortamı içinde yürütülerek uyusmazlıkların bu yolda çözülmesi :

— Tahsilatı hızlandıracak ve zaman süreci içinde kamu parasının değer yitirmesini önleyecektir.

— Gerek vergi dairelerinin ve gerekse mükellefin, yargılama masraflarıyla iş gücü kaybına uğramalarını engelleyecektir.

— Vergi mahkemelerine intikal edecek işlerin belirli bir ölçüde azalmasına imkan hazırlayacaktır.

O halde, bir döneme ilişkin tahakkuk ettirilen vergi ve kesilen ceza üzerinde yapılan uzlaşmanın, anlaşmazlığı tümüyle ve kökünden ortadan kaldıracak ve aynı konu hakkında, artık yargı yoluna başvurulmasının kesinlikle önlenmiş olacağı ve böyle bir değerlendirmenin de kanun koyucunun amacına uygun düşeceği söylenebilir.

Nitekim uzlaşma müessesesiyle ilgili yasa kurallarının da yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda vaz edilmiş olduğu görülmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 205 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle eklenen 3 üncü bölümünün «uzlaşma komisyonu muamelelerinin kesinliği» başlığını taşıyan ek 6 ncı maddesinde «uzlaşma komisyonlarının ek 5 inci maddeye göre tutacakları uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairesince derhal yerine getirilir.

Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamaz ve hiç bir merci'e şikayette bulunamaz.» denildikten sonra, ek 7 nci maddede süresi içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabının uzlaşma istediği vergi ve ceza için ancak uzlaşmanın vakti olmaması halinde dava yoluna gidilebileceği, mükellef veya ceza muhatabının aynı vergi ve ceza için uzlaşma talebinden önce dava açması halinde ise davanın, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce, vergi mahkemelerince incelenemeyeceği her hangi bir sebeple incelenip karara bağlanması halinde de bu kararın hükümsüz sayılacağı, kuralına yer verilmiştir.

O halde uzlaşma tutanağı kesin olup, gereğini, vergi daireleri bir mahkeme ilamı gibi yerine getirmekle yükümlüdürler. Bu suretle uyusmazlığın temelinden çözüldüğü kabul edilerek, mükellef veya adına ceza kesilenlerin üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamayacakları gibi hiç bir merci'e de başvuramayacaklardır.

Görüldüğü üzere ek 6 ncı maddenin birinci fıkrası idareyi, ikinci fıkrası ise mükellefi veya ceza muhatabını ilgilendiren hükümleri içermektedir.

Yasa metninde mükellef veya ceza muhatabının tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamayacakları öngörüldüğüne ve sözlü edilen metinde vergi dairesinin dava açmasını yasaklayan başkaca bir kuralada yer verilmemiş bulunmasına göre, onun takdir komisyonu kararları aleyhine yargı yoluna başvurulabileceği ileri sürülebilir ise de, iş bu ek 6 ncı maddenin böyle bir yoruma elverişli olmadığı kanısındayız.

Gercekten, takdir komisyonunun takdir ettiği matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve kesilen ceza üzerinde uzlaşmaya varılmış olması komisyonun üyesi durumundaki vergi dairesi müdürünün davasından vazgeçmiş olduğu, başka bir söyleyle, ihtilafın sulh yolu ile çözümlendiği anlamını tazammun eder.

13 üncü Dairemizin 24/6/1976 günlü ve E: 1976-1143, K: 1976-2185 sayılı kararının gerekçe bölümünde «bir an için uç kişilik uzlaşma komisyonlarının hazine yanlısı kişilerden oluştuğu ve bunlar arasında vergi dairesi müdüründe bulunduğu düşünülerek, eğer vergi dairesi müdürünün matrahın artırılması için yargı yoluna başvurması söz konusu ise uzlaşmayı kabul etmemesi gerekir» denilmek suretiyle uzlaşmanın tahakkuk etmesiyle yargı yolunun tümüyle kapanmış olduğu vurgulanmak istenmiştir.

Hemen değinmek yerinde olurki; takdir komisyonlarının geliri oluşturan kimli kazanç ve iratlardan bir bölümünün matrah dışı bırakılması başka bir deyimle değerlendirilmede nazarı dikkate alınmamış olması halinde hiç kuşku yoktur ki yapılan uzlaşma, matrah takdiri dışında kalmış olan kazanç ve iratları kapsamıyacaktır. Ne varki takdir komisyonlarının vergilendirme dönemine ilişkin tespit edilen matrah esas alınarak tahakkuk ettirilen vergi ve kesilen ceza üzerinde uzlaşmaya varılmış ve bu olgu bir tutanakla saptanmış ise, vergi dairesi, matrahın artırılması için artık yargı yerlerine başvuramayacaktır. Bir an için vergi mahkemelerince bir matrah farkı tespit edilmiş olsa dahi, bu matrah farkı üzerinden ikinci kez vergi tahakkuk ettirilemeyecek ve ceza kesilemeyecektir. Aksi takdirde, uzlaşma müessesesinin amacına ters düşen ve kesin olarak sonuçlanmış bulunan aynı konuya ilişkin ihtilafı, yeniden canlandırmak gibi açıklanması güç bir çelişkiye düşülmesi olunacaktır.

Özetlemek gerekirse denilebilirki;

1 — Uzlaşma bir bütündür. Vergi ve cezadan birisi için uzlaşma istenip diğeri için dava yoluna gidilemez.

2 — Uzlaşmanın, salınan vergi ve kesilen cezaların tümünü kapsamı esası, sadece takdir edilen matrah üzerinden salınan vergi ve cezalar için geçerlidir. Takdir edilmeyen gelir unsurları uzlaşma kapsamı dışında kalacaktır.

3 — Yasal süre içinde hem uzlaşma ve hemde yargı yoluna gidilebilir. Ancak uzlaşma sağlandığı takdirde, uyumsuzluk sona erer.

4 — Uzlaşmanın amacı re'sen ve ikmalen tarh olunan vergi ve cezalardan doğan anlaşmazlıkların, taraflar arasında ve mahallinde kesin olarak çözümlenmesidir.

5 — Uzlaşmanın temin edilmiş olmasıyla anlaşmazlık sona ermiş olduğundan aynı uyumsuzluğu vergi mahkemelerinde devam ettirmek, kanun koyucunun bu müesseseye ile getirmek istediği amaca ters düşecektir.

6 — Uyumsuzluğa varılan konular kesindir. Aynı konuda her ne suretle olursa olsun sonradan ikinci bir tarhiyat yapılamaz.

7 — Takdir matrahı üzerinden salınan vergi ve kesilen cezada uzlaşma sağlandıktan sonra, vergi dairesi, matrahın azlığından bahisle yargı yoluna başvuramaz.

8 — Hernekadar, Maliye Bakanlığının 134 sıra numaralı genel tebliğinde «vergi dairelerinin takdir komisyonu kararlarına, matrah artırmak için itiraz etmeler ve vergi mahkemelerinin takdir komisyonu yerine geçerek matrahın artırılmasına karar vermeleri halinde, yapılan ek tarhiyat nedeniyle vaki olan uzlaşma istekleri incelenebilir» denilmekte ise de görüleceği üzere, burada takdir komisyonunca takdir edilen matrah üzerinden salınan vergi ve kesilen ceza hakkında ihtilaf doğmamış ve önceden bir uzlaşma yapılmamıştır. Uzlaşma talebinin münhasıran ek tarhiyata ilişkin bulunması nedeniyle bu tebliğin, düşüncelerimizi doğrulayıcı bir nitelik taşıdığı görülmektedir.

9 — Vergi Dairesinin, takdir komisyonları tarafından takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemelerinde dava açabileceklerine değin 213 sayılı Yasanın 377/2 maddesindeki hükmün uzlaşma hükümleriyle birlikte incelenmesi gerekir. Takdir Komisyonunun takdir ettiği matrah üzerinden salınan vergi ve vergi cezası hakkında uzlaşmanın sağlanması, dolaylı olarak matrah üzerinde de anlaşmaya varıldığı sonucunu doğurur. Bu bakımdan uzlaşmaya varılan durumlarda takdir komisyonunun kararına karşı vergi dairesinin dava açmasına artık olanak kalmaz. Aksi takdirde, yasalardan verdiği yetkiye dayanarak, vergi dairesiyle mükelleften oluşan tarafların özgür iradelerinin bir ürünü olan uzlaşmanın hükümleri dışına, tek yanlı olarak çıkmış olunur.

Bu nedenlerle içtihatların 9 uncu Dairenin 20/10/1981 günlü ve E : 1980-3583, K : 1981-4682; 4 üncü Dairenin 27/10/1982 günlü ve E : 1982-2595, K : 1982-3881 sayılı kararlarına egemen olan görüş doğrultusunda birleştirilmesinin yerinde olacağı düşünülmektedir.» yolundaki düşüncesi alındıktan ve Raportör Üyenin açıklamaları dinlendikten sonra, isteme konu olan kararlar ve ilgili mevzuat incelenerek gereği görüldü :

2575 sayılı Danıştay Kanununun «İçtihatların Birleştirilmesini İstemeye Yetkili Olanlar» başlıklı 40 uncu maddesinin birinci fıkrasında, «İçtihatların birleştirilmesi veya birleştirilmiş içtihatların değiştirilmesi, Danıştay Başkanı, konu ile ilgili daireler, idari ve vergi dava daireleri genel kurulları veya Başsavcı tarafından istenebilir.» denilmekle, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesini istemeye yetkili olduğu açıkça ifade edilmiştir. Vergi Mahkemelerinden verilen ısrar kararları hakkındaki temyiz istemlerini incelemekle görevli bu Kurulun, «Konu ile ilgili» olduğu da açıktır. Nitekim Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun bu istemine neden olan, gündemindeki 1984 - 30 esas sayılı dosya tamamen bu konuya ilişkindir. 2575 sayılı Kanunun 39 uncu maddesinde yer alan, «İçtihatları Birleştirme Kurulu, dava dairelerinin veya idari ve vergi dava daireleri genel kurullarının kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık veya uyumsuzluk görüldüğü takdirde» ibaresi, içtihatların birleştirilmesine karar verebilmek için içtihatları Birleştirme Kurulunun arayacağı şartı göstermektedir. Maddede yer alan hükmün sözü, anlamı ve yeri, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesi yoluna başvurulabilmesi için o konuda verilmiş kararı bulunması şartının öngörüldüğü şeklinde bir yoruma imkan vermemektedir. Ayrıca isteme konu olan kararlar arasında aykırılık bulunduğu ve içtihatların birleştirilmesinin gerekli olduğu görülmektedir.

Bu nedenlerle, görmekte olduğu bir temyiz isteminin konusu ile ilgili daire kararları arasında aykırılık gören Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesini istemeye yetkili olduğuna oyçokluğuyla, kararlar arasında 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu maddesinde öngörülen şekilde aykırılık olduğuna ve içtihatların birleştirilmesi gerektiğine oybirliğiyle karar verildikten sonra konu incelendi :

Vergi hukukunda «uzlaşma», vergilemeden dolayı yükümlü ile vergi idaresi arasında ortaya çıkan uyumsuzlukların, barışçı yollarla taraflar arasında anlaşma sağlanarak çözümlenmesini ifade etmektedir. Hukukumuzda 1963 yılında giren «uzlaşma» müessesesi, 205 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle Vergi Usul Kanununa eklenen 10 ek madde ile düzenlenmiştir. Kanunun gerekçesinde «uzlaşma»dan amacın vergi uyumsuzluklarının süratle hali ve böylece mükelleflerin tereddütlerinin bir an önce giderilmesi suretiyle onların huzura kavuşmalarının sağlanması, mükellefle idare arasında vergi yönünden ortaya çıkan ihtilafların yine kendi aralarında görüşülerek çözülme bağlanması olduğu ifade edilmiştir.

Kanunun amacı gözönünde tutulduğunda, takdir komisyonlarınca takdir olunan bir matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve buna ilişkin olarak kesilen ceza üzerinde yapılan uzlaşmanın söz konusu matrahla ilgili anlaşmazlığı tümüyle kesin olarak ortadan kaldıracığı kabul edilmelidir. Uzlaşma ile yükümlünün salınan vergi ve kesilen ceza hakkında uyumsuzluk yaratamayacağı kabul edildiğine ve bu konuda açık kanun hükmü nedeniyle herhangi bir tereddüt bulunmadığına göre, bu uzlaşmada taraf olan idarenin uzlaşılan verginin matrahının miktarı konusunda açtığı davanın görülebileceğinin kabulü, uzlaşma ile sağlanmak istenen amaca aykırı düşer.

Vergi Usul Kanununa 205 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle eklenen bölümde yer alan «Uzlaşma Komisyonu muamelelerinin kesinliği» başlığını taşıyan ek 6 ncı madde bu anlayışı doğrulamaktadır. Maddede, «Uzlaşma komisyonlarının ek 5 inci maddeye göre tutacakları uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir. Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanaka tespit olunan hususlar hakkında dava açamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunamaz.» denilmektedir. Maddede uzlaşmanın, vergi dairesinin matrahın miktarına ilişkin davasının incelenmesini yasaklayan bir hükmün yer almaması, bu davaların incelenebileceği anlamına gelemez. Zira Takdir Komisyonunun takdir ettiği matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve kesilen ceza hakkında uzlaşmaya varılmış olması, idarenin o matrahın miktarı konusundaki davadan vazgeçtiği, bu konudaki uyumsuzluğun da uzlaşma yoluyla son bulduğu anlamına gelir. Taraflar arasındaki uzlaşmanın, aynı konuda bir tarafın dava hakkını ortadan kaldırırken, diğer tarafın davaya devam edebileceğini kabul etmek, hukuk mantığına aykırı bir sonuç olur. Davasının görülmesini isteyen idarenin, uzlaşmayı kabul etmemesi gerekir. Hem uzlaşmayı kabul etmek, hem de aynı konuda idarece yaratılan uyumsuzluğun incelenmesini istemek, uzlaşma mülasesesinin amacına ters düşer ve kesin olarak sonuçlanmış bulunan aynı konuya ilişkin uyumsuzluğu yeniden canlandırmak gibi açıklanamayacak bir çelişkiye yol açar.

Takdir komisyonlarınca takdir olunan matrah üzerinden sahnalı vergi ve cezaya karşı yükümlülerce açılan dava ile aynı matrahın miktarı konusunda vergi dairesi tarafından açılan dava birbirinden ayrılamaz. Bu davalar aynı konuda taraflarca açılmış karşılıklı dava durumundadır. «Uzlaşmanın bütünlüğü» olarak ifade edilebilecek olan, uzlaşmanın uyumsuzluğun tamamını kapsayacağı ilkesi de vergi ve cezada uzlaşmış olması halinde, matrahın artırılması dileğiyle vergi dairesince açılan davanın son bulduğunun kabulünü gerektirir.

SONUÇ : Takdir komisyonları tarafından takdir olunan matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve vergi cezası hakkında uzlaşma sağlanması halinde takdir olunan matrahın azlığından söz edilerek artırılması dileğiyle vergi dairesi tarafından açılan davanın incelenmesi olanağı bulunmamaktadır.

Bu nedenle içtihadın, Üçüncü, Dördüncü ve Dokuzuncu Dairelerin bu yöndeki kararları doğrultusunda birleştirilmesine, 25/6/1985 günündeki toplantıda karar yeter sayısı sağlanamadığından, 2/7/1985 günlü ikinci toplantıda mevcudun oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L İ K O Y U

X — Takdir komisyonlarınca takdir olunan matrah üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ve ceza için taraflar arasında uzlaşma sağlanması halinde, vergi dairesi müdürlüğünce takdir komisyonu kararına itiraz edilerek matrahın artırılmasının istenilemeyeceğine ilişkin Afyon Vergi Mahkemesi tarafından verilen kararın, vergi dairesince temyiz edilmesi üzerine uzlaşmanın vergi dairelerinin matrah artırımı yolundaki istemlerini engelleyemeyeceği gerekçesiyle Danıştay 7. Dairesince bozulması ve anılan mahkemenin kararında ısrar etmesi nedeniyle, Danıştay Kanununun 38. maddesi uyarınca uyumsuzluk Vergi Dava Daireleri Genel Kuruluna intikal etmiştir.

Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu için esasının incelenmesine geçmeden, bu konuda Danıştay vergi dava dairelerinin kararları arasında aykırılık bulunduğundan söz ederek içtihatların birleştirilmesi yolunda bir karar vermek üzere dosyayı içtihatları Birleştirme Kuruluna sevk etmiştir.

Danıştay Kanununun 38. maddesi «... Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını inceler» hükmünü getirmiştir. Madde metni hiçbir yorumu gerektirmeyecek kadar açıktır : Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu önüne gelen bir ısrar kararını incelemek ve sonucuna göre bir karar vermek durumundadır.

Yüksek Kurulun Danıştay'ın vergi dava dairelerinin kararları arasında aykırılık olduğundan söz ederek, kendisi karar vermeden, dosyayı içtihatları Birleştirme Kuruluna göndermesine 2575 sayılı Yasanın 38 ve 39 uncu maddeleri imkan vermemektedir.

Danıştay Kanununun 40 nci maddesine göre, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesini istemeye yetkili olduğu kuşkuyla yer vermeyecek kadar açıktır. Ne var ki doğru sonuca ulaşmak için 40 nci maddenin tek başına değil, anılan yasanın 38 ve 39 uncu maddeleriyle birlikte ele alınması zorunludur. 2575 sayılı Yasanın açık ve kesin 38 inci maddesine göre, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, kendi görev alanına giren bir konuda karar vermekten kaçınmaz. Başka bir deyişle kendi varlık nedenini yadsıyamaz. Görevin kamu düzeni ile ilgili olduğu, kıyas ve yorum yolu ile genişletilip değiştirilemeyeceği bilinen bir keyfiyettir.

Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, önüne gelen ısrar kararını incelerken bir ön sorun (bekletici sorun) ile de karşılaşmamıştır. Bilindiği üzere, dava konusu bir istemi karara bağlamakla görevli olan bir mahkeme, dava dolayısıyla bir ön sorun (bekletici sorun) ortaya çıktığı ve bu ön sorunun çözülmesi başka bir mahkemenin görevinde bulunduğu takdirde, ön sorunun karara bağlanmasına kadar önündeki davayı erteleyebilir. Olayımızda böyle bir durum da mevcut değildir.

Anayasanın 147 nci maddesinin mahkemelerin kuruluşu, görev ve yetkileri kanunla düzenlenir yolundaki emredici hükmüne ve Danıştay Kanununun 38. maddesine göre Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu ısrar kararının incelemekle görevli olup, kendi görev ve yetkisine giren bir konuyu başka bir mahkemeye (Kurula) devredemez.

Sonuç olarak, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun içtihatların birleştirilmesini isteyebilmesi, önüne gelen bir konuda verilmiş bir kararın bulunması koşuluna bağlıdır. İşin esasını incelemek ve nihai bir karara bağlamak zorunluluğunda bulunan Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, görüşünü öğrenmek amacıyla, dosyayı içtihatları Birleştirme Kuruluna gönderemez.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu ısrar kararını inceleyip sonuca bağlamadan, bu konuda içtihatları Birleştirme Kurulunun karar vermesine karşıyız.

A Z L İ K O Y U

XX — 19/2/1963 günlü ve 205 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle 213 sayılı Kanuna eklenen 10 ek madde ile düzenlenen «uzlaşma» müessesesi ile, vergi uyumsuzluklarının süratle çözülmesi, kamu alacağının kısa sürelerde Hazineye intikali ve bu suretle yargı yerlerinin ıgyüklü hafifletilerek onların uyumsuzluklar üzerine daha titizlikle eğilebilmelerine imkan sağlamak istenmiştir. Nitekim 205 sayılı Kanunun gerekçesinde de uzlaşma müessesesinin bu amaçla düzenlendiği ifade edilmiştir. Bununla beraber kanunda uzlaşmanın konusu (Ek madde 1), kapsamı (Ek madde 2) ve süresinin (Ek madde 4/2) sınırlandırıldığı ve çok dar tutulduğu görülmektedir. İchtihatların birleştirilmesine konu olan olayın ve kararların, bu hükümler çerçevesinde incelenerek sonuca varılması gerektiğinde kuşku yoktur.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 205 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle «uzlaşma» başlığı altında eklenen Bölümde yer alan Ek Birinci Maddede, uzlaşmanın konusu, «kte'sen veya ikmalen tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda, idare, aşağıda yazılı hususlarda bu bölümde yer alan yükümler dairesinde mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla uzlaşabilir.» denilmek suretiyle belirlenmiştir. Böylece uzlaşmanın, «tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi cezalarının», «tahakkuk edecek miktarları mevzuunda» yapılabileceğini, Kanun açıklıkla ifade etmiş olmaktadır. Verginin tarhı, Vergi Usul Kanununun 20 nci maddesinde, «vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir.»; verginin tahakkuku ise aynı Kanunun 22 nci maddesinde, «tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir.» denilmek suretiyle tarif edilmiştir. Vergi dairesinin takdir olunan matraha karşı vergi mahkemesine açtığı davada talep ettiği matrah, henüz takdir edilmediğinden, bu tutar üzerinden vergi alacağının «miktar itibariyle tespiti» ve yükümlüye «tebliği» de sözkonusu olamayacağından, vergi dairesinin matraha ilişkin talebinin, taraflar arasında vergide sağlanan uzlaşmanın konusu ve kapsamı içinde görülmesi mümkün olmamak gerekir. Vergi dairesinin açtığı dava sonunda matrah arttırılırsa, bu matrah bölümü üzerinden tarh ve tebliğ edilecek vergi ve kesilecek cezanın yeniden uzlaşma konusu yapılabileceğinde kuşku yoktur. Nitekim yargı yerlerinin ve idarenin görüşü de bu yöndedir. (13.D. 27/2/1981 günlü ve E : 1980 - 2031, K : 1981 - 373; 4.D. 10/5/1982 günlü ve E : 1981 - 2712, K : 1982 - 2008 sayılı kararları ile Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No : 134 II - 2 8/11/1977)

Ek Birinci Maddede, idarenin mükellefler ve vergi cezasına muhatap olanlarla uzlaşabilecekleri hususlar, altı bent halinde sayılmıştır. Bu bentlerde, uzlaşmanın «tarhiyatta» vergilendirme hatası veya maddi hata bulunması, yükümlülerin yanlış olması; «tarhiyatı veya ceza kesmeyi gerektiren sebeplerin» mahkemeler ve idare tarafından, emsal olaylarda başka yönde mütalâa edilmesi gibi vergi veya cezanın kalkmasını gerektiren durumlar uzlaşabilecek haller olarak gösterilmiştir. «Uzlaşmanın konusu»nu belirleyen bu maddede, vergi dairesinin matrahın arttırılması talebinin uzlaşmanın konusu ve kapsamı içinde mütalâasını gerektiren bir hükme yer verilmemiştir. Bu bölümdeki diğer maddeler de, bu anlayış içinde düzenlenmiş olup, bu konuda herhangi bir duraksamaya ve uzlaşma ile, idarenin salınan vergi ve kesilen cezanın üzerinde bir miktarı talep etme hakkını ya da böyle bir talebin incelenmesi olanaklarını ortadan kaldıracakı yolunda bir yoruma olanak vermeyecek niteliktedir.

Vergi ve ceza üzerinde uzlaşma sağlanmış olması halinde, yükümlünün uzlaşma ile belirlenen vergi ve cezayı uyumsuzluk çıkarmadan ödemesi karşılığında, idarenin, üzerinde uzlaşılan miktarla ihbarnamelerde gösterilen miktar arasındaki meblağı talep hakkından vazgeçtiği kabul edilir. Uzlaşma ile Kanunun sağlamak istediği de budur. Böylece, vergi ve cezadaki indirim karşılığında uzlaşılan miktarda vergi ve cezanın, konu yargı yerlerine intikal etmeden kısa sürede, Hazineye intikali sağlanmış olacaktır. Kanun koyucu uzlaşma sağlanmasının, idarenin matrahın tezyidini mahkemeden isteme hakkını da kaldırması amacıyla olsa idi, konu ve kapsam maddelerine bu konuda açıklık getirirdi. Kanunda uzlaşma sağlanmasının vergi dairesi davası üzerindeki etkisi konusunda herhangi bir hüküm yer almamıştır. Halbuki Ek 7 nci maddenin ikinci fıkrasında «Mükellef veya ceza muhatabı aynı vergi veya ceza için uz-

laşma talebinden önce dava açmışsa dava, uzlaşma isteminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır.» denilmek suretiyle, uzlaşmanın yükümlü davası ve bunun sonucunda verilecek karar üzerindeki etkisi açıkça belirtilmiştir. Vergi dairesi davası hakkında buna benzer bir düzenleme yapılmamış olması, vergi ve ceza üzerindeki uzlaşmanın, vergi dairesinin matraha karşı açtığı davanın incelenmesine ve karara bağlanmasına engel olmadığını göstermeye yeterli sayılmalıdır. Bu anlayış ve yorum, kanunun konuya ilişkin hükümlerinin sözüne uygun olduğu gibi amacına da uygundur. Zira salınan vergide uzlaşmanın, vergi dairesinin takdir edilen matraha karşı açtığı davanın incelenmesi olanakını ortadan kaldıracak yolundaki bir anlayış idarenin yükümlülerin uzlaşma talepleri karşısında daha başlangıçta olumsuz bir tutum ve davranış içine girmeleri sonucunu doğuracaktır. Bu durumda ise, Kanunun vergi uyumsuzluklarını önlemek ve vergi alacağının kısa süre içinde uzlaşan miktar üzerinden tahsili ile kamu yararını sağlamak biçiminde üzletilebilecek amacının gerçekleşmesi mümkün olmayacaktır.

Ek 6 ncı maddede öngörülen, «Uzlaşma komisyonu muamelelerinin ve uzlaşma tutanaklarının kesinliği»nin ne anlama geldiği, aynı maddede belirtilmiştir. Maddeye göre bunun anlamı, uzlaşma tutanaklarının gereğinin yerine getirilmesi, yani uzlaşan miktarda vergi ve cezanın vergi dairelerince derhal tahsili ve yükümlünün «üzlerinde uzlaşan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında» dava açamaması ve hiçbir mercie şikayette bulunamamasından ibarettir. Bu maddeye dayanılarak ve uzlaşma muamelesinin kesinliğinden söz edilerek, vergi dairesinin matrahın miktarı konusundaki davasının uzlaşma ile kesin olarak son bulduğu kabul edilemez.

Vergi yargısında, yükümlü davası tarhedilen vergi ve kesilen ceza hakkındadır. Takdir olunan matrahın miktarı hakkında ve bunun artırılması istemine ilişkin olabilecek vergi dairesi davası, yükümlü davası ile aynı konuda karşılık dava olarak nitelendirilemez. Uzlaşmanın bütünlüğü kuralı da, sağlanan uzlaşmanın, tarh edilen vergi ve buna ait cezanın tümüne ilişkin olması gereğini ifade eder. Bu kural ancak, vergi ve cezanın bir bölümü için uzlaşma talep edip, fazlası için ya da vergi için uzlaşma istenip, buna bağlı ceza için dava yoluna başvurmayı engeller. Ek 7 ncı maddenin üçüncü fıkrasında da ilke böyle açıklanmış ve hükümlendirilmiştir. Uzlaşmanın bütünlüğü kuralına dayanılarak, salınan vergi ve cezada uzlaşma sağlanmış olmasının, vergi dairesinin matrahın miktarına ilişkin davasının incelenmesini engellediğinin kabulünde de isabet yoktur.

SONUÇ : 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 205 sayılı Kanunun 22 ncı maddesiyle eklenen bölümde yer alan hükümlere göre, re'sen tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda idare ile yükümlüler arasında uzlaşma sağlanmış olması, vergi dairelerinin takdir olunan matraha karşı, Vergi Usul Kanununun 377 ncı maddesi uyarınca açtıkları davaların incelenmesine engel değildir. Kanunun uzlaşma ile ilgili açık hükümleri, bu hükümlerin konulugundaki amaç ve kanunun diğer maddeleriyle olan bağlantısı gözönünde tutulduğunda, başka bir sonuca varmak mümkün görülmemektedir.

Bu nedenle, kararlar arasındaki aykırılığın, İçtihatların Yedinci Dairesinin 31/5/1982 günlü ve E : 1982 - 1073, K : 1982 - 1765 sayılı ve 9/4/1984 günlü ve E : 1983 - 438, K : 1984 - 715 sayılı kararları doğrultusunda birleştirilmesi suretiyle giderilmesi gerektiği görüşüyle karara kargıyız.