

DANIŞTAY KARARI**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:****Esas No : 2025/16****Karar No : 2025/18**

ÖZET: Aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 yerine %10 oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenmesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmesine

**BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN
GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR**

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca konu ile ilgili kararlar ve mevzuat incelenerek gereği görüldü:

I. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ**İSTEMİNDE BULUNAN** : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ : 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,--Sadece elektrik motorlu olanlar,---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranında vergi tahakkuk ettirilmesi gerektiği belirtilerek yapılan düzeltme başvurularının reddi üzerine yapılan şikâyet başvurularının reddine dair işlemlerin iptali istemiyle açılan davalarda verilen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 18/12/2024 tarih ve E:2024/3098, K:2024/3009 sayılı kararı ile Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 05/11/2024 tarih ve E:2024/2362, K:2024/3292 sayılı kararı arasındaki aykırılığın, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4)

numaralı fıkrasının "c" işaretli bendi uyarınca, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin söz konusu kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 11/03/2025 tarih ve E:2025/10, K:2025/10 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ

KARARLARI:

A. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2024/3098 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, satın aldığı benzin ve elektrik motoru bulunan araca ilişkin olarak özel tüketim vergisi oranının hatalı olarak tespit edildiğinden bahisle fazladan ödendiği iddia edilen özel tüketim vergisi ve bu vergiye matrah yönünden bağlı katma değer vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali ile fazladan ödenen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 26/09/2024 tarih ve E:2024/153, K:2024/1272 sayılı kararının özeti:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde, vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış; 117. maddesinde, hesap hataları; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer istenmesi; 118. maddesinde de vergilendirme hataları; mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 122. maddesinde, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri; 124. maddesinde vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre düzeltme yolu, vergiye ilişkin hesaplarda matrah ve miktar hatası bulunması yahut mükerrer vergi istenmesi hâlleri ile mükellefin şahsında, mükellefiyette, verginin mevzuunda ve döneminde hata yapılması hâllerinde izlenebilecek bir idari başvuru yolu olup vergi yükümlülerince vergi idaresine yapılan her başvuru nedeniyle düzeltme yolunun izlenebileceği düşünülemeyeceği gibi vergilendirmeye ilişkin bir olayın düzeltme yoluyla yargı önüne getirilebilmesi ve vergi hatasının varlığından söz edilebilmesi için hukuksal sorun olarak çözümlenmesi gerekmeyen açık ve mutlak bir hata bulunduğunun belirlenebilmesi gerekir.

Başka bir anlatımla, idareden düzeltilmesi talep edilebilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makamın veya uyuşmazlık halinde yargı

yerinin, 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurmada, ilk bakışta anlayabileceği açıklıktaki vergilendirme yanlışlıklarıdır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı *"Binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil)"* ticari tanımlı mallar için özel tüketim vergisi oranı; *"-Diğerleri"* başlığı altında *"--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler"* için %80, *"--Sadece elektrikli motorlu olanlar"* *"---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler"* için %10 olarak belirlenmiştir.

Olayda, uyumsuzluğun çözümü, davacı tarafından satın alınan araçta elektrik motorunun yanı sıra benzin motorunun da bulunması nedeniyle söz konusu aracın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listede 87.03 GTİP numarasında yer alan taşıtlardan *"sadece elektrik motorlu olanlar"* kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğinin belirlenmesine bağlıdır. Bunun ortaya konulabilmesi için ise aracın teknik özelliklerinin araştırılması ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de yazılı hükümlerin yorumlanması gerekmektedir.

Bu durumda, davacının iddiaları ve bu iddialar çerçevesinde ortaya çıkan uyumsuzluk, herhangi bir kuşku ya da hukuki tartışmaya meydan bırakmayacak şekilde ilk bakışta anlaşılabilir vergilendirme yanlışlığı niteliğinde açık bir vergi hatası kapsamında olmayıp, hukuki yorum gerektiren bir sorun niteliğindedir. Diğer bir ifadeyle ihtilafın çözümü maddi olayların ve mevzuatın değerlendirilmesini ve yorumlanmasını gerekli kıldığından, davacının iddialarının, vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında değerlendirilemeyeceği anlaşıldığından şikâyet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemden hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 18/12/2024 tarih ve E:2024/3098, K:2024/3009 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

B. Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2024/2362 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, satın aldığı benzin ve elektrik motoru bulunan araca ilişkin olarak özel tüketim vergisi oranının hatalı olarak tespit edildiğinden bahisle fazladan ödendiği iddia edilen özel tüketim vergisi ve bu vergiye matrah yönünden bağlı katma değer vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali ile fazladan ödenen vergilerin yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Kayseri Vergi Mahkemesinin 29/05/2024 gün ve E:2024/147, K:2024/378 sayılı kararının özeti:

i. Fazladan ödenen vergilerin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali istemi yönünden yapılan inceleme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde, vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış; 117. maddesinde, hesap hataları; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer istenmesi; 118. maddesinde de vergilendirme hataları; mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 122. maddesinde, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri; 124. maddesinde vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde, bu Kanun'a ekli (II) sayılı Liste'deki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, aynı Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendinde, ilk iktisabın; (II) sayılı Liste'deki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicilerin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktive alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade edeceği belirtilmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı *"Binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil)"* ticari tanımlı mallar için özel tüketim vergisi oranı; *"-Diğerleri"* başlığı altında *"--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler"* için %80, *"--Sadece elektrikli motorlu olanlar"* *"---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler"* için %10 olarak belirlenmiştir.

Olayda, ilk iktisaba konu aracın ruhsatında yakıt cinsinin elektrik olarak belirtildiği, aracın AT Uygunluk Belgesinin Motor Bilgileri kısmında yer alan, *"Sade Elektrikli evet/hayır"* kısmında *"Evet"* yazılı olduğu, *"Hibrit(Elektrikli) araç evet/hayır"* kısmında *"Hayır"* yazılı olduğu, yakıt türü olarak *"Elektrikli"* yazdığı, aracın tek yakıtlı olduğunun belirtildiği, buna göre tüm bu veriler ışığında araca ait bütün belgelerde aracın hibrit olmadığı, tek yakıtlı olduğu ve yakıt türünün elektrik olduğu anlaşılmaktadır.

Ayrıca dava konusu aracı hareket ettiren motorun elektrik motoru olduğu ve araçtaki benzin motorunun aracı hareket ettiremeyeceği, aracı hareket ettiren enerjinin benzinden değil benzinle üretilen elektrikten kaynaklandığı görülmüştür. Elektrik motorlu araçların daha düşük özel tüketim vergisi oranına tabi tutulmasının, çevre kirliliği ile mücadele ve enerji sarfiyatına karşı getirilmiş bir teşvik uygulaması olması karşısında, dava konusu aracın "*sadece elektrik motorlu*" araç olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle davalı idare tarafından sadece tebliğ hükümlerinden hareketle, araçta benzinli motor bulunduğundan bahisle özel tüketim vergisi oranının %80 olarak hesaplanmasının açık bir vergilendirme hatası olduğu anlaşıldığından davacı tarafından fazladan ödenen vergilerin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemde hukuka uygunluk görülmemiştir.

ii. Faiz istemi yönünden yapılan inceleme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanun'la değişik (4) numaralı fıkrası uyarınca, fazla veya yersiz tahsilatın davacıdan kaynaklanmadığı dikkate alındığında, davacıdan tahsil edilen verginin, 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faizi ile birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Karar sonucu:

Mahkeme bu gerekçeyle dava konusu işlemin iptaline ve fazladan tahsil edilen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 05/11/2024 tarih ve E:2024/2362, K:2024/3292 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

IV. İNCELEME VE GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddeleri:

"Vergi Kanunlarının uygulanması ve ispat" başlıklı 3. maddesinin (A) işaretli fıkrasının ilgili bölümü:

"Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluştaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır."

"Vergi hatası" başlıklı 116. maddesi:

"Vergi hatası, vergiye mütâallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır."

"Şikâyet yolu ile müracaat" başlıklı 124. maddesinin birinci fıkrası:

"Vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanlar şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilirler."

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemeleri Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,--Sadece elektrik motorlu olanlar,---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenip incelenemeyeceğine ilişkindir.

Kanun koyucu tarafından, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı maddelerinde, anılan Kanun'da belirtilen vergi hatalarına yönelik ayrı ve sınırlı bir başvuru yolu olan düzeltme ve şikâyet yolu öngörülmüştür. Bu düzenlemeler ile Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamdaki vergi hatalarının bulunması haline özgü olmak kaydıyla doğrudan vergilendirme işlemine karşı süresi içinde açılacak dava hakkından ayrı olarak zamanaşımı süresi içinde olmak koşuluyla düzeltme ve şikâyet yoluna başvurularak vergi hatasının düzeltilmesinin yetkili idari makamlardan istenebilmesine, başvurunun reddi halinde uyuşmazlığın yargı mercii önüne getirilebilmesine imkân tanınmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun yukarıda anılan düzenlemeleri uyarınca, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulabilmesi için ileri sürülen hatanın hukuki yorum gerektirmeyecek şekilde açık ve net olarak belirlenebilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle, düzeltme ve şikâyet konusu yapılabilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makam veya uyuşmazlık halinde yargı mercii tarafından, Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurulmadan ilk bakışta anlaşılabilecek nitelikte olan vergilendirme işlemlerindeki hatalardır. Uyuşmazlığın çözümünün maddi olayların değerlendirilmesi ve mevzuatın yorumlanmasını gerektirmesi hâlinde ise "*vergi hatası*"dan değil "*hukuki uyuşmazlık*"tan bahsedilebilecektir. Dolayısıyla düzeltme ve şikâyet başvuruları sonucunda idari davaya konu olabilecek nitelikteki şikâyet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılacak davalarda, idari yargı mercisinin denetim alanı, esas bakımından, uyuşmazlıkta tespiti hukuki yorum gerektirmeyen açık bir vergi hatasının bulunup bulunmadığı ve bu kapsamda idarenin başvuru reddetmesinin hukuka uygun olup olmadığıyla sınırlıdır.

Uyuşmazlığa konu olayların çözümü, özel tüketim vergisi kapsamında ilk iktisaba konu aracın sadece elektrikli olup olmadığının tespiti ile birlikte 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı sıra kapsamında olup olmadığı ve listeye dahil olması durumunda hangi oranda vergilendirilmesi gerektiğinin belirlenmesini gerektirmektedir. Bu tespit ve belirlemeler, ancak aracın teknik özelliklerinin tespiti sonrasında Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine

başvurularak mevzuatın yorumlanması suretiyle yapılabilecektir. Bu nedenle aykırılığa konu davalarda ileri sürülen hususlar, Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamda açık bir vergilendirme hatası oluşturmamaktadır. Dolayısıyla, bu iddianın, ancak, süresi içinde tahakkuk eden vergiye karşı açılan davada ileri sürülmesi ve incelenmesi mümkündür.

Bu bağlamda, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri) ya da %10 (-Diğerleri,--Sadece elektrik motorlu olanlar,---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranından hangisine tabi olacağının aracın teknik özellikleri dikkate alınarak hukuki yorumla tayin edilmesi gerektiğinden, vergilerinin iadesi isteminin 213 sayılı Kanun'un vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin kuralları bağlamında açık bir vergi hatası oluşturmadığı anlaşılmaktadır.

V. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,--Sadece elektrik motorlu olanlar,---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenmesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmesine, 22/10/2025 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Aykırlılığa konu uyumsuzlukların incelenmesinden, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın hareketi için gerekli tahriki sağlayan motorun elektrikli motor olduğu, benzinli motorun fonksiyonun elektrik motoru için gerekli elektrik enerjisini üretmek olduğu, araca ait ruhsat, AT Uygunluk Belgesi ve Bağlayıcı Tarife Bilgisi gibi belgelerde de bu durumun tevsik edildiği görülmektedir. Dolayısıyla tek yakıtlı olduğu ve yakıt türünün de elektrik olduğu anlaşılan aracın "sadece elektrik motorlu araç" olarak kabulü ile %10 oranında özel tüketim vergisi tahakkuk ettirilmesi gerektiğinden uyumsuzlukta açık bir vergi hatasının bulunduğu anlaşılmaktadır.

Öte yandan, özel tüketim vergisi matrahına göre yapılan sıralamaya göre "--Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri" başlığının, listede yer almayan her türde aracı kapsayacağı şeklinde yorumlama yapılması mümkün değildir. Uyuşmazlık konusu aracın hibrit olduğu kabul edilse dahi 1477-1497 cm³ motor hacmine sahip olan, yani motor silindir hacminin 1600 cm³'ü geçmediği yönünde tartışma bulunmayan aracın, hibrit araçların sınıflandırıldığı "-- Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen fakat 2000 cm³'ü geçmeyenler" başlığı altında vergilendirilmesi de hukuken mümkün bulunmamaktadır.

Sonuç olarak vergilerin kanuniliği ilkesine aykırı bir uygulamayla söz konusu aracın Kanun'da öngörülmemen ve düzenlenmeyen bir şekilde %80 oranında özel tüketim vergisine tabi tutulduğu anlaşıldığından vergilerin iadesi isteminin de vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenmesi gerekmektedir.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,--Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,---Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,--Sadece elektrik motorlu olanlar,---Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenebileceği yönünde giderilmesi gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.