

# **TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE YARGISAL ÇÖZÜM YOLLARI**

Hazırlayan: Volkan EREN

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Özlem ÖZKIVRAK

Lisansüstü Eğitim, Öğretim ve Sınav Yönetmeliği'nin Maliye Anabilim Dalı için  
öngördüğü YÜKSEK LİSANS TEZİ  
olarak hazırlanmıştır.

Edirne  
Trakya Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Aralık, 2006

T.C.  
TRAKYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE  
YARGISAL ÇÖZÜM YOLLARI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Volkan EREN tarafından hazırlanan bu çalışma 29.12.2006 tarihinde aşağıdaki  
jüri tarafından Oybirliği / Oyçokluğu ile kabul edilmiştir.

Başkan: Yrd. Doç.Dr. Özlem ÖZKIVRAK (Danışman)

Üye: Yrd. Doç.Dr. Aykut TAVŞANCI

Üye: Yrd. Doç.Dr. Adil OĞUZHAN

**Tezin Adı:** Türkiye’de Vergi Uyuşmazlıkları Ve Yargısal Çözüm Yolları

**Hazırlayan:** Volkan EREN

## ÖZET

Toplumsal ilişkiler her zaman istenilen düzeyde olmamaktadır. Çoğu zaman hukuk kurallarının koyduğu ilkelere uyulmamakta ve bu kuralların çiğnendiği görülmektedir. Bu durum bazı uyuşmazlıkların çıkmasına neden olmaktadır. Toplumsal düzenin devam edebilmesi için bu uyuşmazlıkların çözülmesi gerekmektedir. Bu çözümde ancak bazı kurumlar eliyle gerçekleşmektedir. Devlet vergiyi kolay toplayamamaktadır. Kamu gelirleri toplanırken bazı sorunlar doğmaktadır. Devlet verginin zamanında ve gereği gibi ödenmesini istemektedir. Kişilere vergi ödevi karşısında bazı haklar tanınmıştır. Bu haklardan en göze çarpanı vergi işlemlerine karşı yapılan itirazdır. Medeniyet ilerledikçe ve teknoloji hızla geliştikçe vergilerin çeşitlenmesi kaçınılmaz olmuştur. Vergi yükleri eskiye oranla daha çok artmış ve vergi kanunları günün koşullarına uydurulmak zorunluluğu hasıl olmuştur. Bu kanunların sık sık değiştirilmesi vergi anlaşmazlığını da beraberinde getirmiştir

Vergi uyuşmazlıkları başlıca mükellefiyet, ceza kesme ve tahsilat konularında çıkmaktadır. Bunlar vergi dairesi ile mükellefler arasında vergi dolayısıyla ortaya çıkan hukuki anlaşmazlıklardır.

Vergi Uyuşmazlıklarının çözümü iki yolla olmaktadır. Birincisi uyuşmazlıkların idari aşamada çözümlenmesidir. Uyuşmazlıkların idari aşamada çözümlenmesi uzlaşma ve vergi hatalarının düzeltilmesi şeklinde olmaktadır. İkincisi ise yargı yoluna başvurulmasıdır. Yargı yolu vergi mahkemelerine dava açma suretiyle gerçekleşmektedir. Yargı yoluna başvurmanın idari çözüm yollarının denenmesi gibi bir ön şartı yoktur.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Vergi Uyuşmazlığı, Vergi Yargısı

**The name of thesis:** The Tax Disagreements and The Way of Solutions of Law  
Decisions in Turkey

**Prepared By:** Volkan EREN

**ABSTRACT**

Social relations are not always on the level which is wanted. Most time the principles that lawrules determine are not conformed and we see that people disobey these rules. We need to solve the conflicts to make social regularity last. This solution is made up only by some institutions. The state is not able to collect the tax easily. Some problems occur as public income is collected. The state wishes people pay the tax in time and properly. Some rights are given to persons because of the tax essay. One of the most important rights is the plea against tax transactions. It is unavoidable to make the taxes vary as civilization goes up and technology develops rapidly. Tax burdens have increased much more compared with the old ones and to conform these tax laws today's conditions has resulted. The tax disagreement has occurred for the laws have been changed very often.

Tax conflicts mainly occur about the subjects such as being tax-payer, final and collection of revenues. Those are legal disagreements between the tax department and tax-payers because of the tax. To solve the tax disagreements we have two ways, first of all, it is to solve the problem on the managerial stage.

To solve it on the managerial stage appear as agreement and correcting the tax mistakes. The second one is to use the way to judgement. The way to judgement is to sue in the tax courts. There is no front stipulation like trying managerial solving ways to use the way to judgement.

The key words: Tax, tax disagreement, tax judgement.

## İÇİNDEKİLER

<b>ÖZET</b> .....	i
<b>ABSTRACT</b> .....	ii
<b>TABLolar LİSTESİ</b> .....	vi
<b>EK LİSTESİ</b> .....	vii
<b>KISALTMALAR</b> .....	viii
<b>GİRİŞ</b> .....	1
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b>	
1.VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE NEDENLERİ .....	4
1.1. VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR .....	4
1.1.1.Verginin Konusu .....	4
1.1.2. Verginin Alacaklısı .....	5
1.2.3. Verginin Mükellefi .....	6
1.2.4. Verginin Sorumlusu .....	6
1.2.5. Vergiyi Doğuran Olay .....	7
1.2.6 Muafiyet Ve İstisna .....	8
1.2.7. Vergi Matrahı .....	8
1.2.8. Verginin Tarifesi .....	9
1.2.VERGİ UYUŞMAZLIĞI KAVRAMI .....	10
1.3. VERGİLENDİRME İŞLEMLERİ VE VERGİ UYUŞMAZLIĞINA NEDEN OLAN UNSURLAR: .....	10
1.3.1. Verginin Tarhı .....	12
1.3.1.1. Beyana Dayalı Vergi Tarhı .....	12
1.3.1.2. İkmalen Vergi Tarhı .....	13
1.3.1.3. Re'sen Vergi Tarhı .....	14
1.3.1.4. Verginin İdarece Tarhı .....	15
1.3.1.5. Vergi Hatalarının Düzeltilmesi Yoluyla Vergi Tarhı .....	16
1.3.2. Verginin Tebliği ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri .....	18
1.3.3. Verginin Tahakkuku ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri .....	21
1.3.4. Verginin Tahsili ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri .....	22

## İKİNCİ BÖLÜM

### 2.TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜMÜ..... 23

2.1. TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜM YOLLARI .....	23
2.1.1. Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümlemesi .....	23
2.1.1.1. Uzlaşma .....	25
2.1.1.2. Cezalarda İndirim .....	26
2.1.1.3. Vergi Hataları Ve Düzeltme Usulleri .....	27
2.1.2. Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yolu İle Çözümlemesi .....	28
2.2. TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜMÜ .....	26
2.2. 1. Vergi Yargı Organları .....	28
2.2.1.1. Vergi Mahkemeleri .....	29
2.2.1.2. Bölge İdare Mahkemeleri .....	29
2.2.1.3. Danıştay .....	30
2.2.2. Vergi Yargılamasında Hakim Olan İlkeler .....	31
2.2.2.1. Re'sen Araştırma İlkesi .....	31
2.2.2.2. Yazılı Olma İlkesi .....	32
2.2.2.3. Toplu Yargılama Usulü İlkesi .....	32
2.2.2.4. Kıyas Yasağı .....	32
2.2.3. Vergi Davasının Açılması Ve İdari Yargılama Usulü .....	32
2.2.3.1. Vergi Davasının Konusu .....	33
2.2.3.2. Dava Açmaya Yetkili Olanlar .....	33
2.2.3.3. Dava Açma Süresi .....	34
2.2.3.4. Dava Açma Dilekçesinin İçeriği .....	37
2.2.3.5. Yargılama Süreci .....	38
2.2.3.6. Vergi Davalarında İspat .....	39
2.2.3.7. Dava Açmanın Etkileri .....	39
2.2.3.8. Vergi Davasının Sonuçları .....	40
2.2.4. Vergi Mahkemesi Kararlarına Karşı Başvurulabilecek Kanun Yolları .....	40
2.2.4.1. İtiraz ve Temyiz .....	41
2.2.4.2. Kararın Düzeltilmesi .....	42
2.2.4.3. Yargılanmanın Yenilenmesi .....	43
2.2.4.4. Kanun Yararına Bozma .....	44
2.2.4.5. Açıklama İstenmesi ve Yanlışlıkların Düzeltilmesi Talebi .....	45

**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM****3.TÜRKİYE'DE VERGİ YARGISI ALANINDA BAŞLICA SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ ..... 46**

3.1. TÜRK VERGİ YARGISININ HUKUK EĞİTİMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ ..... 46

3.2. TÜRK VERGİ YARGISININ YAPISAL SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ ..... 49

3.3. TÜRK VERGİ YARGISININ MEVZUATTAN KAYNAKLANAN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ ..... 53

**SONUÇ ..... 61**

**KAYNAKÇA ..... 64**

**EKLER ..... 71**

**TABLULAR LİSTESİ**

<b>Tablo 1:</b> Hakim sayısı,mahkemelere gelen ve bir hakime düşen dava sayısı (1995-2004) .....	50
<b>Tablo 2:</b> Mahkemelere açılan dava sayısı ve nüfusa oranı, (1998 – 2004).....	54
<b>Tablo 3 :</b> Mahkeme türüne göre mahkemelere gelen, karara bağlanan ve gelecek yıla devredilen davalar, (1995 – 2004).....	56



## **EK LİSTESİ**

**EK-1: 2577 SAYILI İDARİ YARGILAMA USULÜ KANUNU**

**KISALTMALAR**

<b>AATUHK</b>	:	Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun
<b>GV</b>	:	Gelir Vergisi
<b>KDV</b>	:	Katma Değer Vergisi
<b>KV</b>	:	Kurumlar Vergisi
<b>MB</b>	:	Maliye Bakanlığı
<b>RG</b>	:	Resmi Gazete
<b>TBMM</b>	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
<b>VUK</b>	:	Vergi Usul Kanunu
<b>İYUK</b>	:	İdari Yargılama Usulü Kanunu

## **GİRİŞ**

Devletin varlık sebebi, kollektif ihtiyaçların tatmini, toplum için lüzumlu ve faydalı olan şeylerin yapılması zorunluluğudur. Devletin bu fonksiyonlarıda bir takım organlar marifetiyle yapılır. Bunlar Yasama, Yürütme ve Yargı fonksiyonudur. Devletin bu fonksiyonlarını yerine getirmesi için gelire ihtiyacı vardır. Kamu gelirleri arasında en önemlisi vergi geliridir.

Vergiler, devletin anayasadan ve kanunlardan aldığı yetkiye dayanarak topladığı değerlerdir. Fertlerle idare arasında zaman zaman toplanan vergiler ile ilgili uyuşmazlıklar meydana gelmektedir. Bu uyuşmazlıklar karşısında yargı yoluna başvurması ferdin en doğal hakkıdır.

Bu araştırmada, birinci bölümde verginin temel kavramları ve vergilendirme süreci üzerinde durularak, vergi uyuşmazlıklarının hangi aşamalarda ortaya çıktığı sorgulanacaktır. İkinci bölümde ise ortaya çıkan vergi uyuşmazlıklarının hangi yollarla çözümleneceği açıklanarak, çözüm yollarından biri olan yargısal çözüm açıklanacaktır. Üçüncü ve son bölümde ise Türkiye’de vergi yargısının sorunları ve çözüm yolları irdelenecektir.

## **PROBLEM**

Vergi devletin veya devletten vergilendirme yetkisi almış kamu tüzel kişilerinin bireylerden hukuki yaptırım gücünü kullanarak, kanunla belirtilen esaslara göre tek taraflı aldıkları ekonomik değerlerdir.

Medeniyet ilerledikçe ve teknoloji hızla geliştikçe vergilerin çeşitlenmesi kaçınılmaz olmuştur. Vergi yükü eskiye oranla daha çok artmış ve vergi kanunları günün koşullarına uydurulması zorunlu hale gelmiştir. Bu kanunların sık sık değiştirilmesi mükellefle vergi idaresi arasındaki vergi anlaşmazlığını da beraberinde getirmiştir.

Bu çalışmada vergi uyuşmazlıklarının vergileme sürecindeki hangi aşamada ve niçin meydana geldiği, bu vergi uyuşmazlıklarının nasıl çözümleneceği, çözüm yollarından biri olan yargı yolundaki sorunlar ve bu sorunların nasıl çözümleneceğine dair çözüm önerileri açıklanacaktır.

## **AMAÇ**

Bu araştırma ile vergi uyuşmazlıklarının çözüm yollarından biri olan yargı yolunun sorunları ortaya konulacak ve bu sorunlara ilişkin çözüm önerileri getirilecektir. Araştırmanın alt amaçları şöyle sıralanabilir

- i) Vergi uyuşmazlığı ve vergilemeye ilişkin temel kavramların tanımı Yapılacaktır.
- ii) Vergilendirme sürecinin hangi aşamalardan meydana geldiği açıklanacak ve açıklaması yapılan bu aşamalarda oluşan vergi uyuşmazlıklarının meydana geliş nedenleri sorgulanacaktır.
- iii) Meydana gelen Vergi Uyuşmazlıklarının nasıl ve hangi yollarla çözümleneceği ayrıntılı olarak açıklanacaktır.
- iv) Son bölümde vergi uyuşmazlıklarının çözümündeki yollardan biri olan yargı yolunun sorunları üzerinde durulup çözüm yolları aranacaktır.

## **ÖNEM**

Mükellef ile vergi idaresi arasında meydana gelen vergi uyuşmazlıkları gerek mükellefi gerekse vergi idaresini olumsuz yönde etkilemektedir.

Vergi idaresi vergi uyuşmazlığı son bulmadığı sürece vergiyi tahsil edememekte, mükellef açısından ise bu durum bir belirsizlik ortamı yaratmakta zaman, emek ve para kaybına yol açarak mükellefi üzmektedir. Bu yüzden vergi uyuşmazlıklarının en kısa zamanda çözümünü her iki taraf için büyük önem arz etmektedir. Vergi uyuşmazlıklarının çözüm yollarından biri olan yargı yolundaki sorunlar ve bu sorunların çözümlenmesi meydana gelen uyuşmazlıkların en kısa sürede sonuçlandırılması yönünden yarar sağlayacaktır.

## **SINIRLILIKLAR**

Bu araştırma literatür taraması niteliğindedir.Literatür taraması Türkçe kitap, dergi, makale ve güncel yayınlar yardımıyla yapılmıştır.

## **TANIMLAR**

Vergi: Vergi devletin veya devletten vergilendirme yetkisi almış kamu tüzel kişilerinin bireylerden hukuki yaptırım gücünü kullanarak, kanunla belirtilen esaslara göre tek taraflı aldıkları ekonomik değerlerdir.

Vergi uyuşmazlığı: Vergi ödeme yükümlüsü ile vergi toplama yetkisine sahip vergi idaresi arasında meydana anlaşmazlıklardır.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **1. VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE NEDENLERİ**

Vergi uyuşmazlıkları, vergi idaresi ile mükellef veya vergi sorumlusu arasında vergilendirme işlemleri nedeniyle ortaya çıkan uyuşmazlıklardır. Vergi uyuşmazlıkları, vergilendirme süreci içerisindeki tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarında meydana gelmektedir. Vergi uyuşmazlıklarınının, vergilendirme süreci içerisinde nasıl meydana geldiğini açıklamadan önce verginin temel kavramlarını açıklamak gerekmektedir.

#### **1.1. VERGİLEMEYE İLİŞKİN TEMEL KAVRAMLAR**

Bu kısımda vergi uyuşmazlığı kavramını tam olarak açıklayabilmek için öncelikle vergi ile ilgili temel kavramlar kısaca açıklanacaktır.

##### **1.1.1. Verginin Konusu**

En geniş anlamıyla üzerinden vergi alınan şey verginin konusu olmaktadır. Vergi mevzuu şeklinde de ifade ettiğimiz bu kavrama yeni dilde verginin konusu denmektedir. Uygulamada vergi konusu olabilecek unsurları dört grupta toplamak mümkündür. Verginin tarihsel evrimine paralel olarak geleneksel vergi konusu bir takım iktisadi değerler yani mallar olmuştur. Bu mallar taşınabilir ve taşınamaz mallar olarak ikiye ayrılır. Bunun haricinde bir takım fiili olgular, iktisadi, hukuki olaylar vergiye konu teşkil edebilmektedir. Bir takım hizmetler (taşıma haberleşme, sigorta gibi) de vergi konusuna girmektedir. Hatta son olarak insanın fiziki varlığı veya dahil olduğu sosyal sınıf da ilkel topluluklarda ve vergiciliğin ilk dönemlerinde vergiye konu olmuştur.

Günümüzde verginin konusu kanuni mükellefiyetin yöneldiği mal ve hizmetler, iktisadi ve hukuki işlemler, bir takım fiil ve olaylardır (Tuncer, 1972:179). Devlet üstlendiği görevleri yerine getirmek zorundadır. Bu görevi de ancak vergileri toplayarak yerine getirmektedir. Vergilerin kaynağı ise ülkenin milli geliridir. Devlet ihtiyaç duyduğu fonları hangi kaynaktan sağlayacağını planlamak zorundadır. Amaçladığı

sosyo-ekonomik çözümleri hangi vergilerle sağlayacağını veya hangi iktisadi unsurlara dayandıracağını önceden belirlemek durumundadır. Bu açıdan bakıldığında verginin konu seçimi son derece önemlidir. Sağlıklı bir vergi uygulaması ancak verginin neyin üzerinden alınacağını iyi tespit edilmesiyle mümkündür.

### **1.1.2. Verginin Alacaklısı**

Vergi alacaklısı devlet veya devletin vergi toplama yetkisini devrettiği yerel yönetimler ve diğer kamu tüzel kişilikleridir. Verginin en önemli unsurlarından biri devlet tarafından hukuki cebre dayalı olarak alınmasıdır. Her toplumsal kuralda olduğu gibi hukuk kuralları içinde yapılan bir zorlama ile vergiler tahsil edilmektedir. Bu tahsilatta devlet vergi yoluyla toplumu meydana getiren kişilerin mülkiyet hakkına anayasa çerçevesinde müdahale etmektedir. Anayasamızın 73. maddesine göre vergi, resim, harç ve her türlü mali yükümlülükler kanunla konulur, kanunla değiştirilir ve kanunla da kaldırılır. Anayasada vergi ile ilgili olan bu ilkelere vergilemenin kanuniliği ilkesi denmektedir. Devletin toplum üzerinde ki egemenlik hakkı aynı zamanda kanun yapma yetkisini de kendisine vermektedir. Bu hak ve yetkinin doğal sonucu olarak da devlet toplumu meydana getiren kişilerden vergiler alır. Bu vergiyi alırken vergi toplama yetkisini bazen yerel yönetimlere ve diğer kamu tüzel kişilerine devredebilmektedir (Pehlivan, 2005:50).

Anayasamız Bakanlar Kuruluna vergi ve benzeri yükümlülükler, muaflık, istisna ve indirim oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi vermiştir (Anayasa madde 73/4). Ayrıca yerel yönetimler, Anayasa tarafından yasama organına ve Bakanlar Kuruluna tanınan yetkiler dışında vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsil gibi yönetsel işlemlerini kanunun çizdiği yetki sınırları içinde yapabilme hakkına sahip olabilmektedir. Anayasanın 127/6. maddesine göre yerel yönetimler, il özel idareleri, belediyeler ve köylere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanacağı belirtilmektedir.

### 1.1.3.Verginin Mükellefi

Vergi Usul Kanunu vergi mükellefini vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişi olarak tarif etmektedir (VUK Md.8 ). Her vergi kanunu mükellefi tayin ve tespit etmektedir. Örneğin Türk Gelir Vergisi Kanunu'na göre gerçek kişiler vergi mükellefi olarak adlandırılmaktadır.

Vergi mükellefi olabilmek için kanuni ehliyet şart değildir (VUK Md.9). Bu açıdan bakıldığında medeni haklarını kullanma yetkisine sahip olmayanlar, kısıtlılar ve mümeyyiz olmayanlar da vergi mükellefi olabilmektedir. Öte yandan vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması mükellefiyeti kaldırmaz (VUK Md.9/2). Buna göre alım satımı yasak olan bir mal alıp satan kişi elde ettiği kazançtan dolayı gelir vergisi mükellefi olur. Bunun dışında herhangi bir verginin kanuni mükellefi kendisinin ödediği vergiyi başkasına yansıtabilir. Bu işi başaran kanuni mükellef aracı mükelleftir. En son vergiyi üzerine alan kişi veya kurum ise verginin taşıyıcısıdır. Mükellefiyeti sözleşme ile başkasına devretmek mümkün değildir. Vergi kanunları ile kabul edilen haller müstesna olmak üzere mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna ilişkin özel sözleşmeler vergi dairesini bağlamaz. Yine Vergi Usul Kanununun 8. maddesinin son fıkrasına göre T.C. uyuğunda bulunan her gerçek ve tüzel kişiye mutlaka vergi numarası verilir. Bu uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmek görevi maliye bakanlığının yetkisi dahilindedir (Pehlivan, 2005:52).

### 1.1.4. Verginin Sorumlusu

Vergi sorumlusu kendisi vergi mükellefi olmadığı halde esas mükellef adına vergiyi ödemek zorunda olan kişidir. Vergi Usul Kanunu Md.8/2' ye göre vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından alacaklı, vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. Vergi sorumluları asıl vergi mükellefi gibi hareket etmektedir. Defter tutma, fiş, fatura gibi belgeleri düzenleme, beyanname verme veya yasaların öngördüğü yükümlülükleri asıl vergi mükellefi gibi yerine getirmektedirler. Yine Vergi Usul Kanununun 11. maddesi vergi kesenleri sorumluluk altına almaktadır. Bu maddeye göre yaptıkları ve yapacakları ödemelerde vergi kesmeye mecbur olanlar verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili ödevleri yerine getirmekten sorumludur



denilmektedir. Yine Vergi Usul Kanununun 11. maddesinin 1. bendine göre vergi kesen şayet yükümlülüğe uymaz sorumluluğunu yerine getirmese vergi idaresi alınmayan vergi ve verginin ödenmemesinden dolayı ortaya çıkacak faiz ve cezaları kendisinden alabilir. Ödediği vergi cezası, zam ve faizleri asıl mükelleften isteyemez. Ayrıca Vergi Usul Kanununun 9. Maddesine göre mükellefiyet gibi vergi sorumluluğu içinde kanuni ehliyet şart değildir. Fiil ehliyeti bulunmayan kişilerin vergi mükellefiyeti ile ilgili ödevlerini kanuni temsilcileri yerine getirmek zorundadır. Şayet kanuni temsilciler sorumluluğu yerine getirmez, vergiyi ödemezse ödenmeyen vergi önce temsil edilen gerçek kişiden istenir. Eğer ondan da alınmazsa bu vergi borcundan temsilci sorumlu tutulur (VUK Md.332). Tüzel kişi temsilcilerinde vergi borçlarını ödememesi durumunda vergi alacağı öncelikle temsil edilen kişiden istenir. Şayet tüzel kişiden bu alacağın alınması mümkün değilse sorumlu özel mal varlığı ile takip edilir.

#### **1.1.5. Vergiyi Doğuran Olay**

Vergiyi doğuran olay bir durum, bir eylem olabileceği gibi bir sözleşme, bir üretim veya bir tüketim de olabilmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 19/1 maddesine göre “vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar” . Bu tanımda vergiyi doğuran olayın ne olduğu anlaşılmamaktadır. Her vergi kanunu vergiyi doğuran olayın ne olduğunu tanımlamak zorundadır. Gelir vergisi kanunumuzda vergiyi doğuran olay “bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde safi bir kazanç ve irat elde etmesidir.” Bu bir para ile ödeme olabileceği gibi hesaben tasarrufa geçme şeklinde de olmaktadır. Emlak Vergisi Kanununa göre eğer Türkiye sınırları içinde bir bina ve araziye sahipseniz veya intifa hakkını elde etmiş veya malik gibi tasarruf etmişseniz o halde vergiyi doğuran olayı da gerçekleştirmiş bulunmaktasınız. Aynı şekilde Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre mal veya hizmet teslim edilmiş veya ifa edilmiş olması ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. Görülüyor ki vergi kanunları vergiyi doğuran olay olarak hem hukuksal bir takım sözleşme ve olayları hem de somut bir takım olay ve durumları kabul etmiştir (Kırbaş, 1998:99-100).

Vergiyi doğuran olayın Vergi Usul Kanununun 9. maddesinin 2. fıkrasına göre kanunlarla yasaklanmış bir faaliyet olması mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu

ortadan kaldırmaz. Vergiyi doğuran olayla başlayan vergilendirme süreci tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamaları ile devam etmektedir (Tosuner ve Yereli, 1996:41).

### **1.1.6. Muafiyet Ve İstisna**

Vergi muafiyeti, vergi mükellefi olması gereken bir gerçek ya da tüzel kişinin kanunun açık hükmüne uyularak kısmen veya tamamen sürekli veya geçici olarak vergi dışı bırakılması olayıdır. Görülüyor ki muafiyet vergi mükellefiyetinde kısıtlamayı ifade etmektedir. İstisna ise vergi konusundaki kısıtlamadır. İstisna vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken bir konunun kanunun açık hükmüne uyularak kısmen veya tamamen sürekli veya geçici olarak vergi dışı bırakılmasıdır. Burada her iki terimde ortak bir özellik vardır. Bu özellik vergi borcunda bir kısıtlama meydana gelmesidir. Vergi mükellefiyeti gerek objektif gerekse subjektif olsun hiçbir zaman mutlak değildir. Çeşitli iktisadi ve sosyal düşüncelerle konu ve mükellefiyet, zaman ve yere göre daraltılmakta veya genişletilmektedir. Bunun doğal sonucu olarak da bir kısım konu ve kişiler vergileme alanının dışında kalmaktadır. İstisna ve muafiyet şeklinde adlandırılan bu terminoloji günümüzde sürekli olarak kullanılmaktadır.

### **1.1.7. Vergi Matrahı**

Vergi konusunun, verginin hesaplanmasında esas alınan değer ya da miktarına verginin matrahı denilmektedir. Vergi kanunlarında belirtilen oranların uygulanabileceği bir miktar ya da değer bilinmesi mutlaka zorunludur. Bu bilinmediği takdirde verginin matrahından söz etmek mümkün değildir. Örneğin gelir vergisinde verginin matrahı gelirin safi tutarından kanunun öngördüğü indirim ve primler düşüldükten sonra tarifinin uygulandığı miktar anlaşılmaktadır. Emlak Vergisinde matrah emlağın vergi değeridir. Vergi değeri beyan tarihinde emlağın alım-satım değeridir.

Matrah sayı, metreküp, litre, kilo gibi fiziksel miktarlarla da ifade edilebilir. Bu tür vergiler spesifik vergilerdir. Matrahı fiyat, değer, gelir, irat veya bedel şeklinde ekonomik miktarlarla ifade edilen vergilere ise advalorem vergiler denilmektedir. Spesifik vergilere daha çok KDV gibi gider vergilerinde rastlanmaktadır. Gelir,

Kurumlar, Katma Değer ve Emlak Vergileri gibi dolaysız vergiler ise genellikle advalorem vergilerdir.

Vergi kanunlarında vergi matrahının hesaplanma usulleri açıkça belirtilmektedir. Bu usullerden biri beyan usulüdür. Burada vergi dairesi sadece mükellefçe bildirilen matrahın doğruluğunu denetler. Ayrıca basit usulde de matrah tespit edilebilmektedir. Fakat mükellefler bu usulden yararlanabilmek için gelir vergisi kanununun 47. ve 48. maddelerindeki şartları yerine getirmek zorundadır. Bu usulde ticari kazanç bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu usule göre vergilendirilenler, Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma dışında ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlerine tabii olmak durumundadır. Bir diğer usul karineler usulüdür. Bu usulde mükellefin gelir ya da servetinin ölçüsü olduğu varsayılan bazı dış belirtiler matrahın saptanmasında esas alınmaktadır. Bu uygulanan usul adaletsizliğe ve verim düşüklüğüne yol açtığı için günümüzde genellikle terk edilmiştir.

Ayrıca matrahın saptanmasında idarece takdir usulü de uygulanmaktadır. Bu usule göre vergi matrahı idarece tek taraflı olarak saptanmaktadır. Vergi matrahının saptanmasında idarece çeşitli usuller uygulanmakta ve bu hususta çeşitli komisyonlar vergi matrahının saptanmasında göreve almaktadır. Bunlar vergi matrahını saptarken mükellef veya vergi dairesi temsilcileri ile birlikte çalışırlar. Bunlar içinde en önemlileri takdir komisyonlarıdır (Kırbaş, 2001: 44-45). Ülkemizde bu usul kapsamında, verginin re'sen ve ikmalen tarhı ile idarece tarh yöntemleri uygulanmaktadır.

### **1.1.8. Verginin Tarifesi**

Vergi tarifesi vergi borcunun hesaplanabilmesi için matraha uygulanan oran veya ölçütler bütününe denilmektedir. Vergi tarifeleri kanunla düzenlenmektedir. Vergi tarifesinin temel unsuru vergi oranıdır. Vergi tarifeleri düz oranlı, artan veya azalan oranlı olabilir. Düz oranlı tarifelerde matraha daima tek bir oran uygulanır. Bu oran hiçbir şekilde değişmemektedir. Bu tarifelere örnek verecek olursak kurumlar vergisi, emlak vergisi ve gider vergilerini gösterebiliriz. Artan oranlı tarifelerde ise durum farklıdır. Bu tarifede matrah büyüdükçe uygulanan vergi oranı da artmaktadır. Bunun en

güzel örneği gelir vergisidir. Pek sık kullanılmayan azalan oranlı tarifede ise matrah arttıkça vergi oranı azalmaktadır. Buna örnek olarak anonim, limited ve eshamlı komandit şirket sözleşmelerinden alınan damga vergisini verebiliriz (Kırbaş, 2001: 45-46).

## 1.2. VERGİ UYUŞMAZLIĞI KAVRAMI

Hukuk dilinde “uyuşmazlık” sözcüğü ile halk arasında kullanılan “uyuşmazlık” sözcüğü arasında herhangi bir fark bulunmamaktadır. Uyuşmazlık hukuk dilinde anlaşmazlık anlamında da kullanılmaktadır. Anlaşmazlık veya uyuşmazlık adli, idari ve askeri merciler arasında olabildiği gibi devletler arasında da olabilmektedir (Yılmaz, 1982:494). Uyuşmazlıklar genellikle bir çekişme neticesinde meydana gelmekte ve taraflar asıl hakkın korunması ile ilgili olarak mücadele etmektedir. Bu mücadele bir görüşün gerçekleşmesi veya görüşü karşı tarafa kabul ettirme şeklinde olabilmektedir (Önen, 1979:53).

İnsanlar her şeyden önce toplumsal bir düzen içinde yaşamak zorundadır. Bu düzende onların kurdukları kurumlar ve aralarındaki ilişkiler son derece önemlidir. Bu ilişkilerden bazıları hukuksal niteliklidir. Biz bunlara hukuksal ilişkiler diyoruz. Hukuksal ilişkileri sağlamlaştıran ve bu kuralları düzenleyen hukuk kuralları insanlara bir takım ödevler yüklemektedir. Ayrıca bu kurallar bir takım yetkiler doğurmaktadır. Bu yetkilere medeni hukukumuzda hak denmektedir. Kamu hukuku ilişkilerinde ödevler haklara göre daha ağır basmaktadır. Toplumsal ilişkilerin her zaman bir düzen içinde gitmesi arzulanan bir durumdur. Hukuk kuralları da bunu emreder. Fakat buna rağmen toplumsal ilişkiler her zaman hukuk kurallarının koyduğu ilkelere göre gerçekleşmemektedir. İnsanların zaman içinde bu kuralları çiğnediği ve sonuçta bazı uyuşmazlıkların çıkmasına neden oldukları görülmektedir. Bu uyuşmazlıkların en önemlilerinden biri de vergi uyuşmazlıklarıdır (Kırbaş, 1998:195).

Medeniyet ilerledikçe ve teknoloji hızla geliştikçe vergilerin çeşitlenmesi kaçınılmaz olmuştur. Vergi yükleri eskiye oranla daha çok artmış ve vergi kanunlarını günün koşullarına uydurma zorunluluğu doğmuştur. Bu kanunların sık sık değiştirilmesi, vergilerin çeşitlenmesi, vergiler ile ilgili işlemlerin karışık olması,

mükellefle idare arasındaki diyalog eksikliği vergi anlaşmazlıklarının artmasına yol açmıştır (Mutluer, 1979:1).

Vergi uyuşmazlıkları genellikle mükellefiyet, ceza kesme ve tahsilat konularında ortaya çıkmaktadır (Akdeniz, 1963:1). Mükellefiyete ilişkin uyuşmazlıklar, verginin matrahının saptanması, verginin miktarı, muafiyet, istisnalar ve nihayet mükellefin şahsında yaptığı hatalardan kaynaklanmaktadır. Ceza kesmede uyuşmazlıkların tamamı vergi suç ve cezalarına ilişkindir. Tahsil uyuşmazlıkları ise genellikle mükelleflere tebliğ edilen ödeme emrine itiraz şeklinde olmaktadır. Mükellefler borçlarının olmadığını iddia etmekte bunu ya kısmen ya da tamamen ödediklerini iddia etmektedirler. Bunu da vergi dairesine kabul ettiremezlerse borçlarının zaman aşımına uğradığını iddia etmektedirler (Erginay, 1979:106).

Özellikle verginin alınmasında vergi memurlarının hazineci zihniyeti ile hareket etmesi vergi tahsilini zora sokmaktadır. Onlar devlete daha fazla gelir temin etme düşüncesi ile hareket ederken vergi kanunlarını da dar anlamda yorumlamaktadırlar. Tabii ki vergi mükellefleri de daha az vergi verme yoluna gitmekte veya hiç vergi vermemek için uğraşmaktadırlar. Bu ise uyuşmazlıkların sayısını daha da artırmaktadır (Aksoy, 1996:91).

Bunlara ek olarak sık sık değişen vergi kanunlarını vergi mükellefleri istenilen ölçüde takip edememektedir. Haliyle vergi daireleri de çoğu kez kendi bakanlıklarının çıkardığı kanunları yorumlamakta aciz kalmakta bu hususta mükellefleri istenilen ölçüde aydınlatamamaktadır.

Bir diğer uyuşmazlık kaynağı, ilgili birimlerin aynı vergisel konulara ilişkin yorumlarındaki farklılıklardır. Bu gün vergisel konularda bir norm birliğinden söz etmek gerçekten güçtür. Bu dağınıklık önemli ölçüde her vergi dairesinin yorumlarının temelini oluşturan bilgi temellerinin farklılıklarından kaynaklanmaktadır. Bu bilgiler sistemin bütün elemanları tarafından paylaşılmamaktadır. Daha da kötüsü yorumların arkasındaki muhakeme izlenebilir tarzda değildir (Vergi Konseyi, 2003:64). İşte tüm bu sayılanlar, mükellefle ile vergi dairesi arasındaki vergi uyuşmazlığının başlamasına neden olmaktadır.

### **1.3. VERGİLENDİRME İŞLEMLERİ VE VERGİ UYUŞMAZLIĞINA NEDEN OLAN UNSURLAR**

Vergi ilişkisi vergiyi doğuran olayla başlamaktadır. Vergi Usul Kanununa göre vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun meydana gelmesi ile doğar. Vergiyi doğuran olay vergilendirme işleminin sebep unsurunu oluşturmaktadır. Hukuki sebep yürürlükteki yasa hükmüdür. Maddi sebep ise vergiyi doğuran olaydır. Soyut yükümlü statüsündeki kişilerin vergi borçlarının somut olarak saptanması için vergi tarhının yapılması gerekmektedir. Bunu verginin tebliği, tahakkuku ve tahsili aşamaları izler. Vergi uyumsuzlukları da işte bu aşamalarda ortaya çıkmaktadır. Verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarından meydana gelen vergilendirme sürecini ve bu süreçte meydana gelen uyumsuzluklar ayrıntılı olarak inceleyelim.

#### **1.3.1. Verginin Tarhı**

Verginin Tarhı, vergi alacağının kanunlarda gösterilen matrah ve oranlar üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibari ile tespit eden idari işlemdir. Görülüyor ki vergi tarhı idarece yapılan bir işlemdir. Fakat beyan usulüne tabi vergilerde mükellef tarh işlemini kendi gerçekleştirmektedir. Buna en güzel örnek gelir vergisidir (Kırbaş, 2001: 46). Ancak beyan usulü de olsa idarece denetlendiği için neticede tarh işlemi idari işlem olma niteliğini korumaktadır.

Saptanan matrahlar üzerinden yürütülen tarh işlemleri belli kategorilerde toplanmaktadır. O halde tarh şekillerini gruplandırmak suretiyle incelemek gerekmektedir.

##### **1.3.1.1. Beyana Dayalı Vergi Tarhı**

Bu yöntemde mükellefler matrahı tespit edip vergi dairesine bildirmektedirler. Her ne kadar bir itiraf niteliğini taşıyorsa da vergi dairesi tarafından da denetlenmektedirler. Vergi Usul Kanununun 20. maddesine göre mükellef ya da sorumlunun düzenlediği

beyanname bizzat vergi dairesine verilir ya da posta ile gönderilir. Bundan sonraki safha tahakkuk fişinin düzenlenmesidir. Sonuçta bu fişin düzenlenmesi ile birlikte vergi tarh ve tahakkuk etmiş olur. Beyan üzerinden alınan vergilerde kural olarak tarh, tebliğ ve tahakkuk işlemleri aynı anda yapılır. Mükellefler ilke olarak kendi beyanları üzerinde yaptıkları tarhiyata karşı dava açamazlar. Fakat yaptıkları işlemlerde vergi hataları varsa veya bunun dışında beyannamelerini ihtirazı kayıtle vermişlerse kendi beyanları üzerinden oluşturulan tarhiyata dava açabilirler (Yerlikaya, 2005: 4).

Türk vergi sisteminde beyan usulü asıldır. Genellikle burada objektif iyi niyet kuralları esastır. Matrahın eksik bildirilmesi ya da tümü ile gizlenmesi durumlarında vergi dairesi yükümlünün yerine geçer ve matrahı saptar. Bundan sonraki safha ikmalen yada resen vergi tarhı safhasıdır. Böylece düşük matrah beyanı uyuşmazlıkları da beraberinde getirmektedir. Hatta 1982 yılında Türkiye’de bu durumu önleyebilmek için mükelleflere hayat standardı uygulanmaya başlanmış fakat 4369 sayılı kanunla 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldı (Kantarıcı, 1977: 73).

### **1.3.1.2. İkmalen Vergi Tarhı**

Vergi Usul Kanununun 29. maddesi ikmalen vergi tarhını tarif etmektedir. “İkmalen Vergi Tarhı, bir vergi ile ilgili olarak ortaya çıkan ve defter kayıt ve belgelere yada kanuni ölçülere dayanarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden vergi tarh olunmasıdır.” İkmalen vergi tarhiyatından söz edebilmek için önce bir verginin tarh edilmiş olması gerekmektedir. Bu olay gerçekleşikten sonra mükellefin kayıt ve belgelerinin incelenmesi sonucu ulaşılan maddi delillere yada kanuni ölçülere göre bir matrah veya matrah farkının ortaya çıkması durumunda bu farka ilişkin vergi ikmalen tarh olunur.

Günümüzdeki uygulamaya göre beyan esasına dayanan vergilerde mükellefin beyanı aksi sabit oluncaya kadar doğru olarak kabul edilir. Şayet beyanda bir noksanlık olduğu görüldüğü takdirde bu durumda beyan edilmeyen gelir unsurları için ikmalen tarhiyat yapılmaktadır (Tosuner, 1999: 44). İkmal tarhiyatı ihbarname ile yükümlüye bildirilir (VUK. m.34) Vergi idaresi ile mükellef arasındaki uyuşmazlıkta bu aşamada başlamaktadır. Mükellef beyan etmiş olduğu vergi matrahının doğru olduğunu ya da

yapılan ikmalen tarhiyatın olması gerekenden fazla hesaplandığını ileri sürebilir. Sonuç olarak mükellefler adlarına salınan vergilere ve kesilen cezaları kısmen veya tamamen uyuşmazlık konusu yapabilirler.

### 1.3.1.3. Re'sen Vergi Tarhı

Vergi Usul Kanununun 30. maddesine göre “Re'sen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır.”

Vergi Usul Kanunu 30. maddesinin 7. bendinde hangi durumlarda re'sen tarh için gerekli koşulların oluştuğu açıklanmaktadır :

Vergi beyannamesi kanuni süresi geçtiği halde verilmemişse,

- a) Vergi beyannamesi kanuni ve ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgiler gösterilmemiş bulunursa,
- b) Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmı tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş olursa veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmezse,
- c) Defter kayıtları bunlarla ilgili vesikalar vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması dolayısıyla kanıt yeteneği olmazsa,
- d) Tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunursa,
- e) Mali müfettişler, hesap uzmanları ve gelirler kontrolörlerince yapılan incelemeler sırasında mükellefler her türlü harcama ve tasarruflarını vergisi ödenmiş veya vergiye tabi olmayan kazançlardan sağladıklarını kanıtlayamazlarsa,
- f) Yeminli mali müşavir tasdik raporu zamanında ibraz edilmezse, takdir komisyonunun ya da vergi inceleme elemanının raporunda gösterdiği miktar re'sen takdir olunmuş matrah sayılır. Ayrıca yasanın gösterdiği miktarda ceza



uygulanır. Re'sen tarhiyat yükümlünün dava hakkını kullanabilmesi için ihbarname ile tebliğ edilir (VUK.m.34). İhbarnameyi tebliğ alan yükümlü, vergi tarhının gerçeği yansıtmadığını, res'en tarh yapılması için gerekli şartların oluşmadığını, incelemenin defter ve belgeleri esas alınarak yapılması gerektiğini ya da yapılan vergi tarhının kanuna uygun olmadığını ileri sürerek olayı uyuşmazlık konusu yapabilmektedir.

#### **1.3.1.4. Verginin İdarece Tarhı**

Verginin idarece tarhı, ikmalen ve re'sen tarhiyat dışında kalan hallerde mükelleflerin verginin tarhı için vergi kanunlarında belirlenen zamanlarda müracaat etmemeleri veya aynı kanunlarda kendilerine yüklenen mükellefiyetleri yerine getirmemeleri nedeniyle zamanında tarh edilmeyen verginin, kanunen belli matrahlar üzerinden tarh edilmesidir. İdarece tarh, genel olarak beyan esasının uygulanmadığı durumlarda söz konusudur. Verginin idarece tarhının ikmalen ve re'sen tarhiyatla ortak bir yanı vardır: Tarh işlemi vergi dairesi tarafından yapılır. Bu tarhiyat usulünde vergi, düzenlenecek yoklama fişine dayanılarak tarh olunur. Tarh olunan vergiler ve kesilen cezalar ihbarname ile mükellefe bildirilir (Ak, 2001: 36). Örnek verecek olursak, Emlak Vergisinde mükellefler kanuni süresi içerisinde beyanlarını vermek zorundadırlar. Emlak Vergisi de mükelleflerin verdikleri beyan doğrultusunda tarh olur. Bazen mükellefler bu beyannameyi unuturlar veya vermezler. Bu durumda idare Emlak Vergisi kanununun 32. maddesine göre vergiyi kendiliğinden tarh eder (Kırbaş, 1998: 124).

İdarece Tarh olunan vergi yoklama fişine dayanılarak yapıldığından dolayı mükellefler burada yoklama fişinin usulüne uygun olarak tutulmadığını, yoklama fişindeki imzanın kendisinin olmadığını veya yoklama fişindeki hususların sadece yoklamanın tutulduğu günü yansıttığını idarenin burdan bir genellemeye gidemeyeceğini ileri sürerek durumu uyuşmazlık konusu yapabilmektedirler.

### 1.3.1.5. Vergi Hatalarının Düzeltilmesi Yoluyla Vergi Tarhı

VUK. madde 116'ya göre vergi hatası, “vergiye tabii hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır.” Vergi hataları hesap hataları ve vergilendirme hataları olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

#### Hesap Hataları;

- a) Matrah hataları: Vergilendirmeye ilgili tahakkuk fişi ya da ihbarnamelerde matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır.
- b) Vergi miktarında hatalar: Verginin oran ve tarifelerinin yanlış uygulanması yüzünden eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır.
- c) Verginin Mükerrer Olması: Aynı matrah üzerinden aynı vergi dönemi için bir defadan fazla vergi istenmesidir.

#### Vergilendirme Hataları;

- a) Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi,
- b) Vergiye tabii olmayan kişilerden vergi istenmesi hali,
- c) Vergi mevzusuna girmeyen evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi hali,
- d) Verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibarıyla eksik ya da fazla hesaplanmış olması halidir.

Hataların meydana çıkartılması ise şu şekillerde olur:

- a) İlgili memur hatayı bulması ve görmesi ile,
- b) Üst memurların incelemelerinde hataların görülmesi ile,
- c) Hatanın teftiş sırasında meydana çıkartılmasıyla,
- d) Hatanın vergi incelemesi sırasında ortaya çıkartılmasıyla,
- e) Mükellefin müracaatı ile.

Vergi Hatalarının düzeltilmesine ilgili kararı vergi dairesi müdürü verir. Bu hatalar düzeltme fişi ile düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılması halinde fazla vergi iade edilir. Mükellef tebliğ tarihinden başlayarak bir yıl içinde parasını geri almak üzere müracaat etmezse hakkını kaybeder.

Açık ve mutlak vergi hataları re'sen düzeltilir, ancak mükelleflerin düzeltmeye karşı dava açma hakları saklıdır.

Mükellefler vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden isteyebilir. Vergi dairesi isteği haklı gördüğü takdirde düzeltmeyi yapar, yerinde görmediği takdirde keyfiyet düzeltmeyi isteyene yazı ile tebliğ olunur (VUK. 4. 21. 122).

Vergi Mahkemesi, Bölge İdare Mahkemesi ve Danıştay'dan geçmiş olan muamelelerde vergi hataları bulunduğu takdirde bu hatalar yargı kararları kesinleşmiş olsa bile evvelki maddelerde yazılı usul çerçevesinde düzeltilebilir.

Vergi Usul Kanununun 114. maddesine göre, ilgili yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh edilmeyen ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zaman aşımına uğrar. Ancak vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zaman aşımını durdurur. Bu maddede yazılı zaman aşımı dolduktan sonra ortaya çıkan vergi hataları düzeltilemez.

Verginin gerek hesap hataları gerekse vergilendirme hataları nedeniyle hatalı olarak tarh edilmesi vergi mükellefi ile vergi idaresi arasında uyuşmazlığa neden olmaktadır. Ortaya çıkan vergilendirme hatasının vergi idaresince re'sen yada mükellefin başvurusu üzerine düzeltilmemesi ortaya çıkan uyuşmazlığı büyütmede mükellefe yargı yoluna başvurmadan başka bir çare bırakmamaktadır. Uyuşmazlığın yargı yoluna başvurulması her iki tarafında zaman ve para kaybına yol açmaktadır.

### 1.3.2. Verginin Tebliği ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri

Tebliğ, vergi daireleri tarafından yükümlünün adına hüküm ifade eden hususların mükellefe yazı ile bildirilmesidir. Tebliğ mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılır. Tüzel kişilere yapılacak tebliğ bunları idare edenlere olur. Tebliğ ilke olarak posta ile yapılır (Pehlivan, 2005: 76).

Tebliğ çeşitleri şunlardır:

a. Posta ile tebliğ: Vergi Usul Kanununun 102. maddesine göre tebligat posta ile yapılır. Bunun için bakanlıkça belirlenmiş tebliğ zarfları kullanılır. Ayrıca mükellefin resmi belgeyi aldığını belirlemek üzere bir de tebliğ alındısı belgesi zarfın üzerinde bulunur. Bu belge mükellef ya da yetkili kişilerce tarih konulmak suretiyle imzalanmakta ve vergi dairesine iade edilmektedir. Zarfın üzerinde muhatabın kimlik bilgileri ve adresinin yanında tebliğ edilen belgenin türü, adedi, tarihi, numarası ve hesap numarası gibi bilgilerde bulunur. Mükellef adresinde bulunmazsa tebliğ bir kere daha tekrarlanır yine adresinde bulunmazsa bu kez ilan yoluyla tebliğ yapılır.

b. Memur aracılığı ile tebliğ: Maliye bakanlığı hiçbir sınırlama olmaksızın bu yola başvurabilmektedir. Bakanlık tebliğleri posta yerine memur aracılığı ile yaptırmaya yetkilidir. Tebliğ tarihi memurun mükellefe yazı ve belgeyi teslim edip imzasını aldığı gündür.

c. Daire ve komisyonda tebliğ: Vergi Usul Kanununun 93/2. maddesi, tebliğ işlemlerinin ilgilinin kabulü şartı ile daire ya da komisyonda da yapılabileceğini kabul etmiştir. Bu usulde tebliğ günü mükellefin belgenin tebliğ edildiğine ilişkin olarak imzasının alındığı gündür.

d. İlan yoluyla tebliğ: Muhatabın adresi hiç bilinmezse, muhatabın bilinen adresi yanlış veya değişmiş ve bu yüzden gönderilmiş olan mektup geri gelirse, başkaca sebeplerden dolayı posta ile tebliğ yapılmasına imkan bulunmazsa veya yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına imkan bulunmazsa ilan yolu ile tebliğ

yapılır. İlan yazısı tebliğ yapan vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılır ve numaralı bende göre ilana çıkarılır. Tebliğin konusu, her biri için ayrı ayrı olmak üzere, 1.290,00 YTL'den az vergi veya vergi cezasına taalluk ettiği takdirde ayrıca numaralı bende göre ilan yapılmaz ve ilan yazısının askıya çıkarıldığı tarihi izleyen onbeşinci gün ilan tarihi olarak kabul edilir. İlan yazısının bir sureti mükellefin bilinen son adresinin bağlı olduğu muhtarlığa gönderilir. İlan ile yapılan tebliğin konusu 1.290,00 YTL ila 129.000,00 YTL arasındaki vergi veya vergi cezasına taalluk ettiği takdirde ilan, ilgili vergi dairesinin bulunduğu yerin belediye sınırları içinde çıkan bir veya daha fazla gazetede yayımlanır. Tutarın 129.000,00 YTL'yi aşması halinde ilan, Türkiye genelinde yayın yapan günlük gazetelerden birinde ayrıca yapılır. Tebliğ olunacak evrakın örnekleri yabancı memlekette bulunan mükellefin bilinen adresine ayrıca posta ile gönderilir. Vergi Usul Kanununun 105. maddesine göre ilanlarda tebliğin ilgili bulunduğu belgeler, muhatabın adı, tüzel kişi ise ünvanı gösterilerek bir ay içinde ilanı yapan makama bizzat ya da vekaletle başvurulması veyahut taahhütlü mektup ya da telgrafla açık adres bildirilmesi halinde resmi tebliğ yapılacağı ihtar olunur. Yapılan ilandan sonra kişi ya da mükellefi başvurursa tebliğ dairede ya da komisyonda yapılır. Mükellef posta adresi bildirirse tebliğ posta ile yapılır. Vergi Usul Kanununun 106. maddesine göre ilan tarihinden itibaren bir aylık süre zarfında vergi dairesine başvurulmamış ise bir ay sonunda tebliğ yapılmış sayılır.

Vergi Usul Kanununun 21. maddesine göre ceza ihbarnameleri, vergi ihbarnameleri, takdir komisyonu kararları, yoklama fişleri, inceleme raporları, uzlaşmaya ilişkin tutanaklar, tebligat kapsamına girer. Vergi Usul Kanununun 94. ve 95. maddelerinde tebliğ mükellef yerine geçen veli, vasi veya kayım gibi vergi sorumlusu birden fazla olursa tebliğ bunlardan yalnız birine yapılabilir (Öncel, 1999: 103-104).

Vergi Usul Kanunu'nun 96. maddesine göre silahlı kuvvetlerin mensuplarına yapılan tebliğler kıta komutanı ya da kurum amiri gibi üst aracılığı ile yapılır. Üst belgeyi ilgiliye vermediği takdirde tazminata mahkum edilir. Vergi Usul Kanununun 97. maddesine göre yabancı ülkelerdeki resmi görevli Türk memurlarına tebligat Dışişleri Bakanlığı ile yapılır. Kişi Türk ise tebligat Türk siyasi memuru ya da konsolosu tarafından yapılır. Değilse o ülkenin yetkili makamı kanalıyla yapılır.

Yabancı ülkelerdeki askeri şahıslara tebligat bağılı buldukları komutanlıklar aracılığı ile yapılır. Kurumlar vergisine tabii bir müessesede tebligatın muhatabı tüzel kişiliktir. Vergi Usul Kanununun 98. maddesine göre kamu müesseselerine yapılacak tebligatlar bunların en büyük amirlerine yapılır ( Kırbaş, 1998: 128).

Vergi Usul Kanunu'nun 25. ve 93. maddesine göre beyana dayalı tarhiyatta tahakkuk fişinin ayrıca tebliği gerekmez. Mükellefin beyanına göre tarh edilen vergilerde vergi tahakkuk fişi ile tarh ve tahakkuk edilmektedir. Tahakkuk fişinin mükellefe verilmiş olması tebliğ yerine geçmekte ve ayrıca tebliğ işlemlerine gerek kalmamaktadır. Gerek görüldüğü takdirde tahakkuk fişi yerine ihbarname ile tebliğ yoluna gidilmektedir. Tebliğ yerine geçen bir diğer işlemde mükelleflerin bağılı buldukları vergi dairesine başvurarak ibraz edecekleri vergi karnelerine işlenmek suretiyle tamamlanmaktadır. Aksi halde tebliğ yoklama fişine dayanılarak yapılmaktadır. Bu usul ücret elde eden hizmet erbabının vergilerinde geçerlidir. Bir diğer değişik tebliğ türü de idarece tarhta ortaya çıkmaktadır. Bu usulde mükellefin bilinen adresine iadeli taahhütlü tarh edilen vergi gönderilmektedir. Aynı zamanda vergiye ilişkin bilgiler vergi dairesindeki ilan tahtasına asılır. Bu durum bir tutanakla belirlenir. Verginin tahakkuku ve cezanın kesinleşmesi için geçmesi gereken dava açma süresi mükellefin bilinen adresinde tebligat yapıldığı hallerde tebliğ tarihinden aksi halde tutanakla tespit olunan ilan tarihinden başlar (Kırbaş, 1998: 130).

İdari işlemlerin şekil unsuru bakımından sakatlık taşımaması gerekir. Bir vergilendirme işleminin tebliğinde de yasa hükümlerine uymamak işlemi ilke olarak sakat kılar. Vergi Usul Kanununun 108. maddesine göre tebligat işlemlerinde esası etkileyen ve esası etkilemeyen hatalar ayrımı yapılarak bunlardan yalnız birincilerin işlemi hükümsüz kılacağı kabul edilmektedir.

Tebliğ işleminin usulüne uygun yapılmaması halinde vergi alacağını tahsil etmek zorlaşacağı gibi bir takım uyuşmazlıklarda çıkabilir. Örneğin Danıştay'a intikal eden bir olayda vergi ve ceza ihbarnamelerinin hükümlünün iş yeri adresinde aynı büroda çalışır şerhi konularak a isimli kişiye tebliğ edildiği, memur eliyle yapıldığı saptanan bu tebliğe ait alındıda, tebliğin yapılacağı sırada yükümlünün iş yerinde bulunmadığına ilişkin bir açıklamaya yer verilmediği gibi adı anılan kişinin işçisi

olduğu yolunda bir tespit de yapılmadığı görülmüştür. Danıştay bu örnek olayda yapılan tebliğin geçersiz olduğuna hükmetmiştir (Danıştay Vergi Daireleri Genel Kurulu, E.1991-181).

Ayrıca vergi ihbarı ile ilgili belgelerde mükellefin adının verginin tür ya da miktarının vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmamış olması ya da belgelerin görevli bir makam tarafından düzenlenmemiş olması belgeyi hükümsüz kılar. Böyle bir belgenin yeniden düzenlenerek yeniden tebliğ edilmesi gerekir. Tebliğ usulünde de bazı hatalar yapılmış olabilir. Mükellefin adresinin bilindiği durumlarda ilan tebliğ yapılmış olabilir. Bu şekilde usulsüz tebliğler de vergi uyuşmazlığını ortaya çıkarmakta ve çözüm için yargı yoluna gidilmektedir.

### **1.3.3. Verginin Tahakkuku ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri**

VUK. madde 22 'ye göre verginin tahakkuku, “Tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenme safhasına gelmesidir.” Beyan üzerine alınan vergilerde beyanname elden vergi dairesine verilirse tahakkuk fişi düzenlenir ve böylece vergi tahakkuk etmiş olur. Şayet beyanname posta ile gönderilirse, bu durumda kanuni süresi içerisinde tahakkuk yapılır. Tahakkuku tahsile bağlı vergilerde durum daha da farklıdır. Vergi tahsil edildiği anda tahakkuku da gerçekleşmiş olur. Tahakkuk bir de motorlu taşıtlar vergisi verilirken kendiliğinden oluşur. Tahakkuk ettirilen vergi ayrıca mükellefe tebliğ olmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılır.

Re'sen, ikmalen ve idarece tarh olunan vergilerde tebligatı alan kişinin bu ihbarnameye karşı otuz gün içinde vergi mahkemesine itiraz hakkı vardır. Eğer, itiraz gerçekleşmezse tahakkuk otuz gün sonunda gerçekleşir. Bundan sonra vergi ve ceza tahriyatına karşı vergi mahkemesine müracaat etmek mümkün değildir. Aynı zamanda vergi dairesine itiraz edilemez ve uzlaşma talebinde de bulunulamaz. Sonuçta vergi hem tahakkuk eder hem de kesinleşir.

Mükellef vergi itirazından dolayı vergi mahkemesine başvurursa mahkeme sonuçlanana kadar verginin tahsili durur. Şayet mükellef davayı kazanırsa vergiden kurtulur. Vergi mahkemesi kararının mükellefin aleyhine çıkması durumunda vergi

tahakkuk eder. Fakat buna rağmen vergi yine de kesinleşmemektedir. Bu durumda, mükellefin bölge idare mahkemesine veya Danıştay'a itiraz ve temyiz hakkı vardır. Mükellefin bu başvurularda teminat göstererek yürütmeyi durdurmayı istemesi ve nihayet bu isteğinin kabul edilmesi durumunda ödemeyi mahkeme kararına kadar erteleme imkanı olur. Verginin kesinleşmesi bu yargı organlarında geçerli başvuru yollarının tüketilmesi neticesinde mümkün olur. Şayet mükellef davayı kazanırsa daha önce ödediği vergileri geri alma hakkını elde eder. Mükellefin davayı kaybetmesi durumunda, eğer vergi daha önce ödenmişse yeni vergi ödemesi söz konusu olmayacaktır (Bilici, 2005: 68-69).

#### **1.3.4. Verginin Tahsili ve Ortaya Çıkan Uyuşmazlık Nedenleri**

Vergi Usul Kanununa göre verginin tahsili, vergi borcunun kanuna uygun suretle ödenmesidir. Vergi işlemi vergi alacağının tahsili ile sona erer. Bugün bütün vergi kanunları verginin ne zaman nereye ödeneceği konusunda bilgi verir. Vergiler bizzat vergi dairesine gidilerek ödenebildiği gibi Maliye Bakanlığının anlaşmalı olduğu bankalara da ödenebilir. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü hakkında kanunun 41. maddesine göre ödemeler çizgili çek kullanarak ya da postahaneler aracılığı ile veya kredi kartı ve benzeri kartlar kullanılmak suretiyle yapılır.

Tahakkuk ettirilmiş bulunan vergilerin ödenmemesi ya da vadesinde veya tam olarak ödenmemiş olması vergi uyuşmazlığını doğuran nedenlerdir. Vergi idaresi mükellef ya da sorumlunun tahakkuk etmiş vergi borcu veya cezalarını tahsil edebilmek için zorlayıcı yollara başvurmaktadır. Bu durumda mükellef ya da sorumlu böyle bir borcun olmadığını, istenen borcun ödendiğini ya da borcun zaman aşımına uğradığını iddia edebilir. Böylece uyuşmazlık ortaya çıkar.



## İKİNCİ BÖLÜM

### 2.TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜMÜ

Vergi uyuşmazlıkları idari yollarla çözümlenebildiği gibi yargı yoluyla da çözümlenebilmektedir. Uyuşmazlıkların çözümlenmesinde yargı yolu idari yolların tüketilmesinden sonrada tercih edilebildiği gibi idari yollara hiç başvurulmadan da tercih edilebilmektedir. Yargı yolunu özel olarak açıklamadan önce vergi uyuşmazlıklarının genel olarak çözüm yollarını ortaya koymakta fayda vardır.

#### 2.1. TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜM YOLLARI

Türk Pozitif hukukunda vergi uyuşmazlıklarının çözüm yolları hem idari hem de yargısal çözümleri içermektedir. İdari çözümlerde yükümlü ile vergi dairesi arasında uyuşmazlığın çeşitli barışçıl yöntemlerle anlaşarak ya da idari denetim çerçevesinde ortadan kaldırılmasına çalışılır. Uzlaşma ve düzeltme yolları idari çözümleri oluşturur. Genellikle uygulamada idari yollara başvurulduktan sonra duruma göre yargısal çözüme geçilebilir. Vergi uyuşmazlıkları vergi yargısının görev alanına girer. Vergi davası açmak ve gerekirse itiraz ve temyiz yollarına başvurmak suretiyle bu çekişmeler bir çözüme bağlanır.

##### 2.1.1. Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümlemesi

Vergi uyuşmazlıklarında bir tarafta vergi alacaklısı olarak devlet veya kendisine vergilendirilme yetkisi verilen kamu kuruluşları diğer tarafta vergi borçlusu olarak vergi mükellefi veya sorumlusu bulunmaktadır. Burada devletin temel amacı vergi gelirlerini tam ve zamanında toplamaktır. Mükellefler ise az vergi ödemenin yollarını ararlar. Bazen de iyi niyetli oldukları halde hata sonucu görevlerini yerine tam olarak getiremeyebilirler.

Günümüzde vergilerin büyük bir kısmı beyan esasına göre toplanmaktadır. Bu da mükelleflerin bilgi eksikliği, vergi kanunlarını tam olarak yorumlayamamaları, yazım hataları ya da kötü niyetli olarak vergi matrahlarını olduğundan az göstermek

istemeleri nedeniyle büyük vergi kayıplarını oluşturmaktadır. Bunun üzerine vergi denetimleri artmış, denetimle birlikte uyuşmazlıklar da yüksek bir seviyeye çıkmıştır. Uyuşmazlığın idari aşamada çözülememesi durumunda olay yargıya taşınır, ancak yargıda uyuşmazlığın çözümü çok uzun zaman almaktadır. Bu durum hem mükellef hem de vergi idaresi açısından zaman ve gelir kaybına yol açmaktadır. Sonuç olarak vergi sistemi istenilen ölçüde gelişmemektedir. Uzun vadede bu durum karşısında mükelleflerin tepkisi artmakta ve bu da sosyal bunalımlara neden olmaktadır (İnen, 1979: 49-50).

Vergi idaresi ile mükellefler arasında vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümlenmesinin getirdiği kolaylıklar vergi idaresi açısından, vergi alacağının tahsilinin gecikmesini ve değişik vergi yargısı kararları nedeniyle bu alacağın değer kaybına uğrayıp şüpheli hale gelmesini önlemek, davasını savunmak için harcayacağı zaman ve bunun için yapacağı masrafları tasarruf etmek ve son olarak da tarafların birbirleriyle yaklaşmasına sağlamaktadır. Bu durum mükellef ve vergi sorumlusu açısından da benzerdir. Mükellef uyuşmazlığın idari aşamada çözümlenmesi ile haklarını savunmak için avukat tutma veya çeşitli yargı organlarıyla uğraşma gibi zorluklardan kurtulacak, psikolojik olarak da rahatlayacaktır (Aksoy, 1990: 125).

Yargı organı açısından da, vergi mahkemesi ile itiraz ve temyiz mercilerinin işleri dava sayısının azalması ile hafifleyecek, yargıya intikal eden davalar daha daha kısa sürede sonuçlanacak ve yargı sistemi daha sağlıklı bir yapıya kavuşacaktır. (Ergin, 1984: 45).

Sonuçta, ilk aşamada uyuşmazlıklar yargı organlarının intikal ettirilmemeye çalışılmakta, idari aşamada uyuşmazlıkların çözümü ile meselenin halledilmesi hedeflenmektedir. Haliyle bu süreçte idare ile mükellef veya vergi sorumlusu arasında bir pazarlık söz konusu olacaktır. Ancak bu süreçte idarenin üstünlüğünden söz edilemez (Yılmaz, 1980: 5).

Ülkemizde idari çözüm yolları ceza indirimi, uzlaşma ve vergi hatalarının düzeltilmesidir.

### 2.1.1.1. Uzlaşma

Vergi hukukumuzda göre uzlaşma mükellefle idare arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların yargı yoluna başvurmadan önce taraflarca konuşulup görüşülerek giderilmesi yani verginin ya da cezanın miktarı konusunda iki taraf arasında uyuşma sağlanarak anlaşmazlığın çözümlenmesidir. Uzlaşma müessesesinin hem mükellef hem de idare açısından sayısız yararları vardır. Vergi uyuşmazlıklarının büyük bir kısmı bu şekilde çözümlenebilmektedir. Uzlaşmanın kabulünde izlenen asıl amaç uyuşmazlıkları kolayca giderip vergi alacağına hazineye giriş süresini kısaltmaktır. Mükellef uzlaşma sonucu ödeyeceği cezanın önemli bir bölümünden, verginin ve gecikme faizinin ise bir kısmından kurtulmaktadır. Bunun yanında yargı kuruluşlarında yıllarca süren zaman ve masraf kaybına neden olan davaları izleme zorunluluğundan kurtulmaktadır (Kızılot, 2000: 232). Uzlaşma yolu Türk vergi hukukuna 1963 yılında girmiştir.,

Vergi Usul Kanununun 378/2.maddesine göre uzlaşma ikmalen, re'sen ya da idarece tarh edilen vergiler üzerinden olmaktadır. Beyana dayanan tarhiyatta uzlaşmaya gidilememesinin nedeni mükelleflerin beyan ettikleri matrahlarla ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere tarhiyatta herhangi bir vergi hatası bulunmadıkça itiraz edememelerinden kaynaklanmaktadır. Vergi Usul Kanununun 378. maddesinde sayılan hususlardan birinin varlığı halinde uzlaşma gerçekleşebilecektir.

Bunlar:

- a) Tarhiyatta vergi usul kanununun 116.-117.-118. maddelerde yazılı vergi hataları ile bunların dışında her türlü maddi hata bulunması,
- b) Tarhiyatta yanılma halinin varlığının mükellef tarafından iddia edilmesi,
- c) Vergi ziyanının ortaya çıkmasının mükellef tarafından kanun hükümlerinin iyi anlaşılmasından ileri geldiğinin iddia edilmesi,
- d) Belirsiz konularda mükelleflerin yanılmış olmaları,
- e) Yargı kuruluşları ile Maliye Bakanlığının benzer olaylarda farklı değerlendirme yapmış olmalarıdır.

Vergi resim ve harçlardan hangilerinde uzlaşma yoluna gidileceğini saptama yetkisi Vergi Usul Kanunu kapsamına giren hallerde Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine ait vergi resim ve harçlar yönünden İçişleri Bakanlığına vermiştir (Kırbaş, 1998: 202).

Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinde itibaren otuz gün içinde yapılır. Uzlaşmaya başvurabilmek için Vergi Usul kanununda belirtilen nedenlerden birinin gerçekleşmiş olması gerekir. Uzlaşma ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilen vergiler üzerinde olabileceği gibi kesilen vergi ziyai cezası da uzlaşma konusu yapılabilir. Ancak hapis cezasını gerektiren fiillerde kesilen üç kat vergi ziyai cezası uzlaşma konusu yapılamaz. Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için tarhiyat öncesi uzlaşma konusu yapılabilmesi mümkündür. Aksine tarhiyat sonrası uzlaşmada ise usulsüzlük cezaları uzlaşma konusu yapılamaz. Uzlaşmanın sağlanamaması halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulması mümkün değildir. Uzlaşmanın sağlanamadığına dair en son teklif edilen vergi ve ceza tutarının da yazdığı tutanak mükellef veya vergi sorumlusuna verilir. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergiyi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse ancak, bu takdirde uzlaşmanın sağlanması mümkün olacaktır. Mükellef uzlaşma sağlanırken bağlı bulunduğu meslek odasından bir temsilci veya mali müşavir odasında bir meslek mensubunu buldurabilir. Uzlaşmaya varılması halinde komisyonların tutacakları uzlaşma tutanakları kesindir. Mükellef veya adına ceza kesilen sorumlu üzerinde uzlaşılan vergi ve buna bağlı olarak kesilen cezaya dava açamaz ve artık hiçbir idari ve yargısal başvuru yapamaz ( VUK Ek md. 6).

### **2.1.1.2 Cezalarda İndirim**

İdari çözüm yollarından biri de cezalarda indirimdir. Re'sen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergilerde yükümlü ya da sorumlu vergi mahkemesine dava açma süresi içerisinde ilgili vergi dairesine yazılı olarak başvurarak tarh edilen vergi veya vergi farkını ve yasada belirlenen indirimlerden arta kalan vergi ziyai, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını vadesinde veya teminat göstererek vadesinin bitiminden itibaren 3 ay içerisinde ödeyeceğini bildirirse vergi ziyasında kesilen cezanın birinci defada yarısı,

daha sonra kesilen cezaların üçte biri, usulsüzlük cezalarının üçte biri indirilir (VUK.m.376).

VUK. Ek madde 9 a göre vergi dairesi ile mükellef vergi cezasında uzlaşmışsa mükellef artık indirim hakkından yararlanamaz. Ayrıca, indirim hakkından yararlanan cezalarla ilgili olarak da uzlaşma talebinde bulunamaz. Bu arada uzlaşma süreci sonuçlanmamış ve uzlaşma tutanağı da imzalanmadı ise uzlaşmadan mükellef uzlaşmadan vazgeçtiğini beyan ederek cezalardan indirim hakkından yararlanma talebinde bulunması mümkündür.

### **2.1.1.3. Vergi Hataları Ve Düzeltme Usulleri**

Vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümlenme yollarından biride vergi hatalarının düzeltilmesidir. Vergi Usul Kanunu 116. maddeye göre “Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla ya da eksik vergi istenmesi ya da alınmasıdır.” Vergi hatalarının giderilmesi, bir yandan vergi borcunu, diğer yandan vergi cezasını kısmen ya da tamamen ortadan kaldıracak idari bir yoldur. Düzeltme işleminin yapılması neticesi, uyuşmazlıklar yargı organlarına gitmeden önce idari aşamada çözümlenmiş olmaktadır (Kırbaş, 1998: 177). Yalnızca hesap ya da vergilendirme hatasının yapılmış olması yanlışlığın düzeltilmesi için yeterli değildir. Aynı zamanda, bu yanlışlıklardan dolayı haksız yere “fazla” ya da “eksik” vergi istenmesi veya alınması gerekmektedir. Vergi miktarını etkilemeyen hatalar, vergi hatası olarak nitelendirilmez ( VUK.m.116).

Vergi Hatalarının düzeltilmesi, vergi idaresi tarafından re'sen ya da yükümlünün başvurusu üzerine yapılır (VUK.m.375). Re'sen düzeltme yolunda, vergi dairesi kendi iç denetimlerinde ortaya çıkan açık ve kesin olan hatayı kendiliğinden giderir. Düzeltme yükümlünün aleyhine gerçekleşmiş ise yükümlünün re'sen düzeltme işlemine karşı dava açma hakkı vardır (VUK.m.121). Başvuru yolu ile düzeltmede ise yükümlü vergi idaresinden yazılı olarak hatanın giderilmesi talebinde bulunmaktadır. Yükümlü talebinin red edilmesi halinde bir üst mercie başvurabilmektedir (VUK.m.124). Şikayet yolu adı verilen bu aşamada da düzeltme istemi kabul edilmezse yükümlü yargı yoluna gidebilmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 125. maddesine göre, vergi mahkemesi, bölge idare mahkemesi veya Danıştay'dan geçmiş olan işlemlerde vergi hatası bulunduğu takdirde bu hatalar, yargı kararları kesinleşmiş olsa bile, düzeltme yoluyla giderilebilir. Ancak, bu gibi durumlarda düzeltmenin yapılabilmesi için, hatalarla ilgili olarak söz konusu yargı mercilerince karar verilmemiş olması gerekmektedir. Ayrıca hukuki uyuşmazlıklar ve ödeme emri aşaması düzeltme konusu yapılamaz.

### **2.1.2 Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yolu İle Çözülmesi**

Vergilendirme işlemlerinin sürekli olarak yargı denetimine tabidir. Teminatı anayasadır. Anayasanın 125. maddesi idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır demektir. Verginin yargısal çözüm yolları aşağıda ayrıntılı olarak incelenmektedir.

## **2.2. TÜRKİYE'DE VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜMÜ**

Vergi uyuşmazlıklarının çözülmesinde, diğer bir aşama, uyuşmazlıkların yargı aşamasında çözülmesidir. Vergi yargısının görev alanına, idari yollara başvuruyla çözülmemeyen ya da bu yollara hiç gidilmeden yargısal olarak çözümlenmek istenen uyuşmazlıklar girmektedir. Bu bölümde vergi uyuşmazlıklarının yargısal çözüm yolları ayrıntılı olarak açıklanmaktadır.

### **2.2.1. Vergi Yargı Organları**

Türkiye'de bugünkü yargı sisteminin tam olarak 1980 ihtilalinden sonra geliştiğini ve 1982 yılından itibaren de sistematik hale geldiğini görüyoruz. 1982 yılına kadar vergi uyuşmazlıklarının vergi dairesi bünyesinde kurulmuş bulunan komisyonlarla çözümlenmekteydi. Komisyon kararlarına itiraz ancak Danıştay'a yapılabiliyordu. Çünkü 1982 yılına kadar ülkemizde vergi mahkemeleri yoktu. Bu mahkemeler 1982 yılından itibaren kurulmaya başlanmıştır.

### **2.2.1.1. Vergi Mahkemeleri**

Vergi mahkemeleri, Danıştay'ın ilk derece mahkeme sıfatıyla baktığı davaların dışındaki davalar hariç vergi yargısında ilk derece mahkemelerdir. Adalet Bakanlığı tarafından bölgelerin ihtiyaçlarına göre kurulur. 6.1.1982 tarihli 2576 sayılı kanunla vergi mahkemelerinin görevleri düzenlenmiştir.

#### **Vergi mahkemeleri**

a) Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları,

b) (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları çözümler.

Vergi mahkemesinde kararlar bir başkan ve iki üyeden oluşan heyet tarafından alınmaktadır ve bu kararlara karşı itiraz mercii Danıştay'dır. Ancak zam ve cezaları kanunda belirtilen ve her yıl yeniden değerlendirilme oranında arttırılan tutarı geçmeyen davalar tek hakimin vereceği kararla çözümlenmektedir ve bu karara ancak Bölge İdare Mahkemesinde itiraz edilebilir. Bölge İdare Mahkemesinin vermiş olduğu kararlar kesindir ve bunun için Danıştay'a başvurulamaz (2576 sayılı Kanun m.7).

Vergi mahkemelerinin başkan ve üyelerinin adli yargıda görev yapan hakimlerden bir farkı yoktur. Ayrıca hukuk fakültesini bitirme zorunlulukları da yoktur. İktisadi İdari Bilimler Fakültesi mezunları da bakanlığın açtığı sınavları başarmak suretiyle vergi mahkemesi üyesi olabilirler.

### **2.2.1.2. Bölge İdare Mahkemeleri**

06.01.1982 tarih ve 2576 sayılı kanunla kurulan bölge idare mahkemeleri, Kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş genel görevli bağımsız mahkemelerdir. Bölge idare mahkemeleri, bölge idare mahkemesi başkanı ile iki üyeden oluşmaktadır. Bölge İdare Mahkemesi başkan ve üyeliklerine Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca atama yapılır.

Bölge idare mahkemeleri, yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemelerinde tek hakim tarafından verilen kararları itiraz üzerine inceler ve kesin olarak hükme bağlar. Ayrıca yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlar, ve diğer kanunlarla verilen görevleri yerine getirir.

### **2.2.1.3. Danıştay**

2575 sayılı Danıştay kanununun 1. maddesine göre Danıştay Türkiye Cumhuriyet Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir.

2575 sayılı kanuna göre Danıştay meslek mensupları Danıştay başkanı Danıştay başsavcısı Danıştay başkan vekilleri daire başkanları ve üyelerden oluşur. Danıştay; on bir dava dairesi ikisi idari olmak üzere on üç daireden oluşur. Dava dairelerinden üçüncü, dördüncü yedinci dokuzuncu ve on birinci dava daireleri vergi uyuşmazlıklarına bakmakla görevlendirilmiştir.

Genel olarak Danıştay'ın görevleri şunlardır:

- a) İdare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinin verdikleri kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay da görülen davalarla ilgili kararlara karşı temiz istemlerini incelemek ve karara bağlamak.
- b) Danıştay kanununda yazılı idari davaları ilk ve son derece mahkemesi olarak karara bağlamak
- c) Başbakanlık ve bakanlar kurulunca gönderilen kanun tasarı ve teklifleri hakkında görüş bildirmek
- d) Tüzük tasarılarını ve imtiyaz sözleşme şartnamesini incelemek
- e) Devlet Başkanlığı ve Başbakanlık tarafından gönderilen işler hakkında görüş bildirmek
- f) Danıştay kanunu ile ve diğer kanunlarla verilen görevleri yapmak.



Danıştay'ın ilk derece Mahkemesi Olarak ise Görevleri Şunlardır:

- a) 2575 sayılı Danıştay kanunu 24. maddesinin 1. fıkrasına göre Danıştay ilk derece mahkemesi olarak Bakanlar Kurulu kararlarına ,
- b) Müşterek kararnamelere,
- c) Başbakanca alınan kararlara,
- d) Bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşlarının veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının çıkardığı ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere,
- e) Danıştay idari dairelerince veya idari işler kurulunca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere,
- f) Birden çok idare ve vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere,
- g) Yabancı ülkelerde görevli makamlarca alınan kararlara,
- h) Danıştay yüksek disiplin kurulu kararlarına,
- i) Vergi Usul Kanunu gereğince şikâyet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlere ve yüksek öğretim kurulu ve üniversiteler arası kurul kararlarına karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları ile imtiyaz sözleşmelerinden doğan idari davaları çözümler.

### **2.2.2. Vergi Yargılamasında Hakim Olan İlkeler**

Vergi mahkemelerinde görülecek vergi davalarında uyulması gereken ilkeler hakimin isabetli ve doğru karar verebilmesini sağlamak amacıyla belirlenmiştir. Bu ilkeleri şöyle sıralayabiliriz.

#### **2.2.2.1. Re'sen Araştırma İlkesi**

Vergi hakimleri dava ile ilgili incelemeyi yaparken tarafların ileri sürdüğü hususlara bağlı kalmayarak olayın aydınlanması için gerekli gördüğü hususlarda kendiliğinden araştırmayı genişletip derinleştirebilmektedir. İdari Yargılama Usul Kanunu 20/1. maddesine göre vergi mahkemesi taraflardan ve ilgililerden yasal süre

içinde lüzumlu gördüğü evrak ve belgenin gönderilmesini ve her türlü bilginin verilmesini talep edebilir.

#### **2.2.2.2. Yazılı Olma İlkesi**

Vergi yargısında yazılı olma ilkesinin amacı, davayı hızlandırmak suretiyle uyuşmazlığı en kısa zaman içinde çözümlenektir. Bu ilke, İdari Yargılama Usul kanunu 21/2. maddesinde şu şekilde hüküm altına alınmıştır: “Danıştay, bölge idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulü uygulanır ve inceleme evrak üzerinde yapılır.”

#### **2.2.2.3. Toplu Yargılama Usulü İlkesi**

Toplu yargılama usulü, daha adil kararlar verilmesini sağladığı gibi karşılıklı denetim imkanını da vermektedir. Vergi mahkemeleri kural olarak heyet halinde yargısal görev yapmaktadır. Kurul olarak verilen kararların daha iyi kararlar olacağı savunulmaktadır (Erem, 1968: 87-88).

#### **2.2.2.4. Kıyas Yasağı**

Vergi yargısında kıyas yasaktır. Çünkü, kıyas yoluyla kanuna dayanmayan bir takım vergi doğuran olayların yorumlanmasıyla kişilerin vergi yükleri değiştirilebilir. Bu da kişilerin hukuki güvenliğini kaybetmelerine neden olur. Anayasanın 73. maddesinde verginin kanunla salınacağı ve alınacağı hüküm altına alınmıştır. Eğer vergilendirmede kıyas yoluna başvurulursa o zaman verginin kanuniliği ilkesi ihlal edilmiş olacaktır.

#### **2.2.3. Vergi Davasının Açılması Ve İdari Yargılama Usulü**

İdari Yargılama Usulü Kanununun 1. maddesine göre “Danıştay , Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümü, bu kanunda gösterilen usullere tabidir.” Buna göre, vergi ile ilgili davalarda yargılama

usulü esas itibariyle İdari Yargılama Usulü Kanunu hükümlerine tabidir. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanunu'nda yer alan vergi davaları ile ilgili çeşitli hükümlerin de göz önüne alınması söz konusudur.

### **2.2.3.1. Vergi Davasının Konusu**

Genel olarak genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi resim ve harçlarla benzeri mali yükümlülükler ve bunlara ilişkin zam ve cezalar ile tarifeler dolayısıyla ortaya çıkacak uyuşmazlıklar vergi davasının konusunu oluşturmaktadır. Kamu alacağının tahsiline ilişkin uygulamalarda vergi davasının konusunu oluşturabilir. Vergi davaları bu gelirlerin aslını olduğu kadar bunlara ilişkin ceza ve zamları da kapsamaktadır. Vergi Usul Kanununun 378. maddesine göre vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilebilmesi, cezanın kesilmesi, takdir komisyonu kararlarının tebliğ edilmiş olması ve kesinti yoluyla alınan vergilerde de istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödeme yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerekmektedir. Beyana dayanan tarhiyatlarda ise mükellef ihtirazi kayıtla beyanname verme ile tarhiyattaki hatalar dışında dava açamaz. Diğer bir husus ise ilke olarak mükellef takdir komisyonu kararlarına karşı değil bu karara dayanılarak salınan vergiye karşı dava açabilmektedir (Özbalcı, 1982: 76-77).

Vergi Usul Kanunu'nun 378. maddesinde belirtilen bu haller dışında 2577 ve 6183 sayılı kanunlarda yer alan hükümler dolayısıyla yine bazı hususlar dava konusu yapılabilmektedir. Bunlar 6183 sayılı kanunda yer alan mükelleflere tebliğ edilen ödeme emirleri ile ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk halleridir (2576 s. K. md. 13 ve 6183 s.K, md. 13, 58). Bakanlar kurulunun tüzük ve kararnameleri ile maliye bakanlığının yönetmelik ve tebliğleri gibi objektif işlemler dava konusu olabileceği gibi yine idarenin bazı subjektif işlemleri de dava konusu olabilmektedir.

### **2.2.3.2. Dava Açmaya Yetkili Olanlar**

Vergi davasını açmaya yetkili olanlar Vergi Usul Kanununun 377. maddesinde belirtilmiştir. 377/1 maddeye göre mükellefler ve kendine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı yine aynı maddenin 2. bendine göre vergi

dairesi, takdir komisyonlarınca takdir olunan matrahlarla karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler. Bu davayı açacak olanların temyiz kudreti ve reşit olması gerekmektedir. Ayrıca vergi sorumluları da dava açmaya yetkilidir. Tüzel kişilerde dava açma ehliyeti yönetim kurullarına aittir. Yönetim kurulu bu yetkisini bir veya birkaç kişiye devredebilir. Tasfiye durumunda ise durum farklıdır. Tavsiye durumundaki tüzel kişiliklerde davaları, yöneticileri değil tasfiye memurları açar.

### **2.2.3.3. Dava Açma Süresi**

Mükellef ile idare arasındaki uyuşmazlığın idari aşamada çözümlenmemesi ya da mükellefin uyuşmazlığı idari yollarla çözmeyi tercih etmemesi durumunda hak aramak ya da uyuşmazlığın çözümünü sağlamak amacıyla dava açmak mümkündür. Ancak bu hakkın kullanılabilmesi için ilgililerin yargı merciine belli bir süre içinde başvurmaları gerekir. Aksi takdirde süre itibari ile hiçbir kısıtlama yapılmadan dava açma hakkının tanınması idari işlemin sürekli dava tehdidi altında kalması sonucunu doğurur. Bu durum ise idari işlemlerin istikrarı açısından sakıncalıdır. İdari dava açma süresi içerisinde uyuşmazlık konusunda dava açılmaz ise artık uyuşmazlığın dava konusu edilmesi mümkün değildir. Bu süreden sonra yapılacak başvurular süre aşımı nedeniyle red edilir.

İdari Yargılama Usulü kanununun 7. maddesine göre dava açma süresi, Danıştay'da ve idare mahkemelerinde 60 gün, vergi mahkemelerinde ise 30 gündür. Danıştay dava daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin kurul halinde verdikleri nihai kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen 30 gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurabilir. Buna karşılık aynı kanunun 45. maddesinin 2. bendine göre idare ve vergi mahkemelerinin tek hakimle verdikleri nihai kararlara karşı tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde bölge idare mahkemesine itiraz başvurusu yapılabilir.

Vergi davalarında dava açma süreleri oldukça önemlidir. Çünkü bu sürenin geçirilmesi halinde açılan davalar süre aşımı yönünden ön inceleme aşamasında reddedilir. Bu konuyla ilgili genel ilke yazılı bildirim veya yazılı bildirim yerine tebligatın yapıldığı tarihi izleyen günden başlayarak dava açma süresinin işleyeceğidir.

Bu esas içinde İdari Yargılama Usulü kanununun 7. maddesinde 2 numaralı fıkra hükmünde sürelerin;

- a) İdari uyuşmazlıklarda yazılı bildirim yapıldığı
- b) Vergi, resim ve harçla benzeri mali yükümler ile bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda;
  - ba- Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın,
  - bb- Tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin,
  - bc- Tescile bağlı verilerde tescilin yapıldığı,
  - bd- İdarenin dava açması gereken konularda ise ilgili mercii veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden başlar.

Bu sürelere tatil günleri de dahildir. Ancak sürenin son günü tatil gününe rastlarsa süre tatil gününü izleyen çalışma gününün bitimine kadar uzar. İdari Yargılama Usulü Kanununda yazılı sürelerin bitmesi çalışmaya ara verme zamanına rastlarsa bu süreler ara vermenin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır.

Vergi Usul Kanununda ve Amme Alacaklarını Tahsil Usulü Kanununda özel dava açma sürelerinden de söz edilmektedir. Vergi Usul Kanununda konu ile ilgili şöyle açıklamalar vardır:

- a) Maliye ve Bayındırlık Bakanlıkları Emlak Vergisi Kanununun 10. maddesi ve ilgili tüzük hükümlerine göre bina metre kare inşaat maliyet bedellerini, genel beyanın yapılacağı sürenin başlangıcından dört ay önce müştereken tespit edip resmi gazete ile ilan ederler. Vergi Usul Kanununun 49/a maddesine göre Türkiye sanayi ve ticaret ve deniz ticaret odaları bu bedellere karşı resmi gazetede ilan tarihini izleyen on beş gün içinde Danıştay'da dava açabilir.
- b) Vergi Usul Kanununun 49/b maddesine göre takdir komisyonlarının arsalarla ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdirlere karşı il ve ilçe ticaret odaları, ziraat odaları ve mahalle ve köy muhtarlıkları ilgili vergi mahkemesinde on beş gün içinde dava açabilirler. Vergi mahkemelerinin bu konudaki kararlarını karşı beş gün içinde Danıştay'a temyiz başvurusu yapılabilir.

- c) Vergi Usul Kanununun ek 7. maddesine göre uzlaşmanın vaki olmaması durumunda vergi davası açma süresi bitmiş veya on beş günden az kalmışsa dava açma süresi uzlaşmanın vaki olmadığını belirleyen tutanağın mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren on beş gündür.

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda yer alan özel dava açma süreleri ise şöyledir:

- a) Ödeme emrine muhatap olanların ödeme emrine,  
b) Haklarında ihtiyati haciz uygulananların haczin sebebine,  
c) İhtiyati tahakkuk üzerine ihtiyati haciz uygulamasına muhatap olanların ihtiyati tahakkuk miktarına ve sebebine karşı açacakları davalarda dava açma süresi yedi gündür (AATUHK Md. 15, 20).

Görevli olmayan yerlere başvurulduğu takdirde hangi kuralların uygulanacağı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 9. maddesinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Buna göre;

- 1- Çözümlemesi Danıştay, İdare veya vergi mahkemelerinin görevlerine girdiği halde, adli veya askeri yargı yerlerine açılmış bulunan davaların görev yönünden reddi halinde, buna ilişkin kararın kesinleşmesini izleyen günden itibaren otuz gün içinde görevli mahkemede dava açılabilir. Bu durumda görevsiz yargı yerine başvurma tarihi, Danıştay, idare ve vergi mahkemelerine başvurma tarihi olarak kabul edilir.
- 2- Adli veya askeri yargı yerlerine açılıp, görevsizlik nedeniyle reddedilen davalarda, görevsizlik kararının kesinleşmesinden sonra, yukarıda belirtilen otuz günlük süre geçirilmiş olsa dahi, idari dava açılması için öngörülen süre henüz dolmamış ise, bu süre içinde idari dava açılabilir.

### 2.2.3.4. Dava Açma Dilekçesinin İçeriği

Vergi davasını açmak için Danıştay veya vergi mahkemesi başkanlığına hitaben bir dilekçe yazılır. Dava dilekçelerinde bulunması gereken hususlar İdare Yargılama Usul Kanununun 48. maddelerinde belirtilmiştir. Buna göre:

- a) Tarafların, vekil ve temsilcilerinin adı, soyadı, ve unvanları ile adresleri,
- b) Davanın konusu, sebep ve hukuki dayanakları,
- c) Vergi ve cezalarının miktarları,
- d) Vergi ve cezanın türü ve yılı,
- e) İhbarnamelerin tarih ve numarası,
- f) Mükelleflerin hesap numarası,
- g) Vergi ve cezanın tebliğ tarihi,
- h) İleri sürülen belgelerin dilekçeye eklenmesi,
- i) Dilekçeler, karşı taraf sayısından bir fazla verilecektir.

Yukarıda bahsedilen hususları içermeyen dilekçeler reddedilir. Bu durumda otuz gün içersinde yeniden dava açılır ve yeniden dilekçe noksanlıkları tamamlanarak mahkemeye verilir. Dilekçede kanununa aykırılık ve noksanlık varsa bunlar düzeltilmelidir. Çünkü bunlar diğer tarafın savunmasını sınırlar ve aynı zamanda davayı engeller (Çırakman, 1981:125). Dava dilekçeleri, bizzat Danıştay veya vergi mahkemesi başkanlığına verilir. Verilen dava dilekçeleri harç ve posta ücretleri alındıktan sonra evrak kayıt defterine kayıt edilir ve tarih ve sayısı yazılır ( İdare Yargılama Usul Kanunu m. 4). Şayet dava açılan yerde vergi mahkemesi yoksa vergi mahkemesine gönderilmek üzere dilekçe asliye hukuk hakimliğine verilir. Mükellef şayet yabancı ülkede bulunuyor ve Türkiye’de vergi davası açmak istiyorsa yine İdari Yargılama Usul Kanununun 4. maddesine göre dava dilekçesini Türk konsolluklarına verecektir. Dava dilekçeleri, ait olduğu mahkemelerin dışındaki yerlere verilmesi halinde üç gün içinde kabul eden mahkeme, yetkili mahkemeye göndermek zorundadır.

Davacılar, dilekçenin kayıt ve sayısını gösteren imzalı, mühürlü ve pulsuz bir alıntı kağıdını ilgili mahkemeden isteyebilir. Dilekçeyi alan mahkeme İdare Yargılama Usulü Kanununun 6. ve 14. maddesine göre ön inceleme yapar. Bu inceleme

görev ve yetki, idare merci tecavüzü, ehliyet, husumet ve birde tarafların adı, soyadı ve unvanları ve adresleri davanın konusu, sebepleri ile dayandığı deliller, uyuşmazlık konusu, miktar veya benzeri mali yükümlerle cezanın nev'i ve yılı ihbarnamenin tarihi ve numarası mükellefin hesap numarası ve süre aşımı yönlerinden yapılır. İnceleme sonunda bir rapor düzenlenir. Raporda belirtilen durum hakkında verilen karara göre hareket edilir. Eğer şekil yönünde bir eksiklik bulunursa bu eksikliklerin düzeltilmesi için otuz gün süre verilir. İlk inceleme üzerinden verilecek kararlar, İdare Yargılama Usulü Kanununun 15. maddesine göre yapılır. Buna göre;

- a) Adli ve askeri yargının görevli olduğu hallerde davanın reddine,
- b) İdari yargının görevli olduğu konularda ise, davanın yerine reddedilerek, dava dosyasının görevli ve yetkili mahkemeye gönderilmesine,
- c) Davanın ehliyet ve süre aşımı yönünden noksan olması halinde ise reddine ,
- d) Davanın hasım yönünden noksan olması halinde, dilekçenin tesbit edilecek gerçek hasıma tebliğine,
- e) Dava dilekçesinin sair şekli yönlerinden noksan olması halinde, bu noksanın otuz gün içinde tamamlanmak üzere davanın reddine,
- f) Ehliyetsiz şahsın dava açması halinde, otuz gün içinde bizzat veya bir avukat vasıtasıyla dava açılmak üzere dilekçenin reddine,
- g) İdari merci tecavüzü halinde, dilekçenin bu yere gönderilmesine, karar verilir. Bu takdirde mahkemeye başvurma tarihi, merciine başvurma tarihi olarak kabul edilir.

#### **2.2.3.5. Yargılama Süreci**

Vergi mahkemeleri dava dosyalarını, İdari Yargılama Usul Kanununda ve diğer kanunlarda belirtilen öncelik ve ivedilik durumları ile Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca konu itibarıyla tespit edilip Resmi Gazetede ilan edilecek öncelikli kişiler göz önünde bulundurularak, geliş tarihlerine göre inceler ve tekemmül ettikleri sıraya göre tekemmül tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırılır (İYUK. Madde 20/5).



Duruşma yapıldıktan sonra en geç on beş gün içinde karar verilir ve dosyalar öncelikle incelenir. Danıştay'dan bozma kararıyla gönderilen dosyaların vergi mahkemesince öncelikle inceleneceği hükümleri yer alır. İhtiyati hacize karşı açılan davalar da diğer işlere göre öncelikle incelenip karara bağlanır. Dosya tekemmül ettikten sonra incelemeye geçilir. Vergi hakimi önce maddi olayı saptar.

Mahkeme tarafların delilleriyle bağlı kalmayarak her çeşit incelemeyi kendiliğinden yapar. Mahkeme, verilen süre içinde gerekli gördüğü belgelerin gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili yerlerden isteyebilir. Bu konudaki kararların ilgililerce süresi içinde yerine getirilmesi zorunludur (Tosuner, 1999: 130-131).

#### **2.2.3.6. Vergi Davalarında İspat**

Delil bir olayı ispat etmek için başvuru vasıtalarına denir. Delilin konusu maddi olaylardır. Deliller dava ve savunmanın esasını teşkil eder. Deliller kural olarak taraflarca gösterilir. Vergiyi doğuran olay yemin hariç her türlü delille ispat edilebilir. Dava açıldıktan sonra da bu davalara ilişkin delillerin tespitini taraflar ilgili mahkemeden isteyebilir. Deliller resmi, sözlü ve yazılı deliller olmak üzere üç türdür. Yükümlü kesimindeki deliller işe başlama bildirim, beyannameler, defter, kayıt ve belgelerdir. Vergi idaresindeki deliller ise, Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre yapılan yoklama, arama, inceleme, bilgi toplama sonucundaki tutanaklardır. Vergi Usul Kanunundaki şekle uymayan delillerin, ispat yeteneği olmadığı kabul edilir.

Burada en önemli hususlardan biri “tanık dinlenip dinlenmeyeceğidir. Vergi Usul Kanunu vergiyi doğuran olayla ilgisi doğal ve açık olan tarafların ifadelerini delil olarak kabul etmiş bulunmaktadır.

#### **2.2.3.7. Dava Açmanın Etkileri**

Vergi davasının açılması bazı hukuki sonuçlar doğurur. Bunları iki başlık altında toplamak gerekmektedir.

a) Zaman Aşımının Kesilmesi: Dava açmakla zaman aşımı ortadan kalkmış olur. Vergi mahkemesi zaman aşımını kendiliğinden göz önüne almak zorundadır.

b) Yürütmenin Durması: Vergi mahkemelerinde özellikle vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri vergi yükümlülüklerin ve bunların zam ve cezalarının dava edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur ( Mutluer, 1998: 433).

### **2.2.3.8. Vergi Davasının Sonuçları**

Vergi uyuşmazlığını, vergi idaresine karşı yargıya taşıyan taraf açtığı davada haklı bulunursa vergi dairesinin uyuşmazlığa neden olan işlemi iptal edilir. Bu durumda vergi idaresi, vergi tarhının iptali, haciz işleminin durdurulması ve tahsil edilen verginin iadesi işlemleri ile yargı kararını en geç 30 gün içinde uygulamak zorundadır (İYUK.m.28/1).

Vergi idaresine karşı dava açan tarafı yargı haklı bulmaz ise tarh edilen vergi tahakkuk eder ve ödenmesi gerekir. Re'sen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergilerde normal vade tarihinden, yargı kararının tebliğine kadar olan süre için gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Yükümlü isterse dava sırasında tahsil işlemi durdurulan vergi ve cezayı tamamen veya kısmen ödeyebilmektedir. Bu durumda yükümlü, verilen kararın aleyhine olması halinde gecikme faizinden kurtulmaktadır (VUK.m.112).

Vergi dairesi, takdir komisyonu kararlarına karşı açtığı dava sonucu davasında haklı görülürse takdir komisyonu kararı iptal olur.

### **2.2.4. Vergi Mahkemesi Kararlarına Karşı Başvurulabilecek Kanun Yolları**

Vergi Mahkemesi kararlarına karşı itiraz, temyiz, kanun yararına bozma, kararın düzeltilmesi, yargının yenilenmesi ve yanlışlıkların düzeltilmesi şeklinde kanun yolları bulunmaktadır.

### 2.2.4.1. İtiraz ve Temyiz

Vergi mahkemesinin tek hakimle verdiği kararlara karşı bölge idare mahkemesine itiraz yolu bulunmaktadır (İYUK.m.47). Bölge idare mahkemesinin verdiği kararlar kesindir. Bölge idare mahkemesi kararlarına karşı Danıştay'a başvurulamaz.

Danıştay dava daireleriyle idare ve vergi mahkemelerinin kurul halinde verdikleri kararlara karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir. Temyiz için başvuru süresi otuz gündür (İYUK.m.46). Danıştay'da davalara dosya üzerinden inceleme yoluyla bakılır. Danıştay'da görülen davalarda duruşma zorunluluğu yoktur. Fakat taraflar isterse, veya Danıştay karar verirse bu takdirde açık duruşma yapılabilir. Danıştay'da görev ve yetki, usul hükümleri ve esas açısından incelenir. Danıştay, vergi mahkemesinin kararına karşı onama, düzeltilerek onama, kısmen onama veya bozma şeklinde karar verebilir. Şayet Danıştay'ın, onama şeklinde karar vermesi, vergi mahkemesi kararının hukuka uygun bulunduğunu, vergi mahkemesi kararını düzeltilerek onaması, yanlışlıkların Danıştay tarafından düzeltildiğini, vergi mahkemesinin kararının kısmen uygulanması veya kısmen bozulması şeklinde karar vermesi ise sonuç itibarıyla kararın bozulduğu göstermektedir. Danıştay'ın bozma kararı vergi mahkemesi kararının hukuka ve usule aykırı bulunması anlamına gelir. Kısmen veya tamamen bozulan karara ilişkin dava dosyası yeniden görüşülmek üzere, ilgili vergi mahkemesine gönderilir. Vergi mahkemesi Danıştay'ın bozma kararına uyup uymamakta serbesttir. Eğer vergi mahkemesi Danıştay'ın bozma kararına uyarsa o zaman dava dosyasını yeniden inceler ve daha sonra yeni bir karar verir. Bu karara karşı yeniden temyiz yoluna gidilebilir. Vergi mahkemesi ilk verdiği kararda ısrar edebilir. Bu durumda dosya Danıştay'da Vergi Daireleri Genel Kuruluna giderek kesin bir çözüme bağlanır. Buna itiraz olmaz. Bu kararın, başka olaylarda uygulanmak mecburiyeti olmamasına rağmen bundan sonra içtihadı birleştirme kararının alınmasında gündeme gelebilir. Bu kararı Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu verir. İçtihadı birleştirme kararları kesin olup Danıştay daireleri, mahkemeler ve idareler bu karara uymak zorundadır ( Pehlivan, 2005: 141-142).

İtiraz ve temyiz yoluna başvuru yapılması mahkeme kararının yürütülmesini durdurmaz (İYUK.m.27). Taraflar tarafından talep edildiği takdirde bölge idare mahkemesi veya Danıştay yürütmeyi durdurma kararı verebilir (İYUK.m.52).

#### **2.2.4.2. Kararın Düzeltilmesi**

İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinde kararın düzeltilmesi başlığı altında düzenlenen kanun yoluna, Danıştay dava dairelerinin ve idari dava daireleri genel kurullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlara karşı bir defaya mahsus olmak üzere ve kararın tebliğinden itibaren onbeş gün içinde taraflar başvurulabilmektedir. Düzeltmesi istenebilecek kararlar şunlardır:

- 1- Danıştay dava dairelerinin temyiz talebi üzerine verdikleri ilk derece mahkemesi kararının kısmen tamamen ya da düzeltilerek onanmasına ilişkin kararlar,
- 2- Danıştay idari ya da vergi daireleri genel kurullarının ilk derece mahkemesince verilen temyiz merciinin verdiği karara karşı direnme kararlarının temyizi üzerine verdikleri kararlar,
- 3- Bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlar
- 4- Üst idari yargı yerlerinin temyiz başvurusunun süre aşımı nedeniyle reddine ilişkin kararları ya da itiraz veya temyiz başvurusunda bulunulmamış sayılmasına ilişkin kararlar (İYUK Md. 48/7),
- 5- İtiraz ve temyiz başvurularının diğer bir kısım nedenlerle reddedilmesine ilişkin kararlar örneğin feragat ya da af kanunundan yararlanma nedeniyle istem hakkında karar verilmesine yer olmadığına ilişkin kararlar (Candan, 1995: 244).

İdari Yargılama Usulünün 54. maddesinin 1. fıkrasına göre karar düzeltme nedenleri;

- a) Kararın esasına etkili olan iddia ve itirazların kararda karşılanmamış olması,
- b) Bir kararda aykırı hükümler bulunması,
- c) Hükmün esasını etkileyen belgelerde hile ve sahtekarlığın ortaya çıkmış olması,
- d) Kararın usul ve kanuna aykırı bulunmasıdır.

Lehine karar çıkan taraf düzeltme talebinde bulunamaz. Karar düzeltme yoluna başvurulmuş olması yargı kararının yürütülmesini durdurmaz ancak taraflardan birinin istemi üzerine Danıştay veya bölge idare mahkemesince yürütmenin durdurulması kararı verilebilir. Bu nedenle yürütmenin durdurulması ihtiyacı varsa, bu talebin itiraz ve temyiz başvurusu ile birlikte ilgili yargı yerine açıkça iletilmesi gerekir.

Karar düzeltme başvurusu, dava ve temyiz dilekçeleri için öngörülen usul kurallarına uygun olarak hazırlanan dilekçeler ile yapılır. Dilekçe karşı taraf sayısından bir fazla olacak şekilde düzenlenir. Bu dilekçe, üst yargı yerine ulaştırılmak üzere itiraz ya da temyiz başvurusuna konu olan kararı veren ilk derece mahkemesine verilir.

#### **2.2.4.3. Yargılanmanın Yenilenmesi**

İdare Yargılama Usul Kanununun 3. maddesine göre Danıştay ve bölge idare mahkemelerine, vergi ve idare mahkemeleri tarafından verilen kesinleşmiş kararlara karşı belli şartlar yerine getirildiği takdirde yargılanmanın yenilenmesi talebinde bulunmak daima mümkündür. İdari Yargılama Usulü Kanununun 53. maddesine göre, yargılanmanın yenilenmesi için aşağıdaki şartların gerçekleşmiş olması gerekmektedir.

**a)** Zorlayıcı sebepler dolayısıyla veya lehine karar verilen tarafın eyleminden doğan bir sebeple elde edilemeyen bir belgenin, kararın verilmesinden sonra ele geçirilmiş olması,

**b)** Karara esas olarak alınan belgenin sahteliğine hükmedilmiş veya sahte olduğu mahkeme veya resmi bir makam huzurunda belirlenmiş veya sahtelik hakkındaki hüküm karardan evvel verilmiş olup da, yargılamanın yenilenmesini isteyen kimsenin karar zamanında bundan haberi bulunmamış olması,

**c)** Karara esas olarak alınan bir ilam hükmünün, kesinleşen bir mahkeme kararıyla bozularak ortadan kalkması,

**d)** Bilirkişinin, kasıtlı gerçeğe aykırı beyanda bulunduğu mahkeme kararıyla belirlenmesi,

**e)** Lehine karar verilen tarafın, karara etkisi olan bir hile kullanmış olması,

**f)** Vekil veya kanuni temsilci olmayan kişiler ile davanın görülüp karara bağlanmış bulunması,

g) Çekinmeye mecbur olan başkan, üye veya hakimin katılmasıyla karar verilmiş olması,

h) Tarafları, konusu ve sebebi aynı olan bir dava hakkında verilen karara aykırı yeni bir kararın verilmesine neden olabilecek kanuni bir dayanak yokken, aynı mahkeme yahut başka bir mahkeme tarafından önceki ilamın hükmüne aykırı bir karar verilmiş bulunması,

ı) Hükümün, İnsan Haklarını ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Sözleşmenin veya eki protokollerin ihlali suretiyle verildiğinin, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin kesinleşmiş kararıyla tespit edilmiş olması.

Yargılamanın yenilenmesi istekleri esas kararı vermiş olan mahkemece veya Danıştay Dairesi tarafından karara bağlanır.

Yargılamanın yenilenmesi için başvurma süresi, yukarıda (h) bendinde yazılı sebep için 10 yıl, (ı) bendinde yazılı sebep için Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararının kesinleştiği tarihten itibaren bir yıl ve diğer sebepler için 60 gündür. Bu süreler, dayanılan sebebin, istemde bulunan yönünden gerçekleştiği tarihi izleyen günden başlayarak hesaplanır (İYUK.m.53/3).

#### **2.2.4.4. Kanun Yararına Bozma**

Danıştay’ca incelenmeksizin kesinleşen, idare mahkemesi, vergi mahkemesi ve Danıştay’ın ilk derece mahkemesi olarak verdiği kararlara karşı kararların niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler için, Danıştay Başsavcısı tarafından ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden kanun yararına temyiz yoluna başvurulabilmektedir (İYUK.m.51).

Temyiz isteği Danıştay’ca yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozular. Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete’de yayımlanır. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan mahkeme kararının hukuki sonuçlarını ortadan kaldırmaz. Kanun yararına bozma yolu ile hukuka aykırı içtihat yerleşmesini önlemek ve hukuk uygulamasında birliği sağlamak amaçlanmıştır.

#### **2.2.4.5. Açıklama İstenmesi ve Yanlılıkların Düzeltilmesi Talebi**

Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar yeterince açık değilse, yahut birbirine aykırı hüküm fıkralarını taşıyorsa, taraflardan her biri kararın açıklanmasını veya aykırılığın giderilmesini isteyebilir (İYUK.m.29). Mahkemenin bu husustaki kararı, taraflara tebliğ edilir.

Açıklama veya aykırılığın kaldırılması, kararın yerine getirilmesine kadar istenebilmektedir. Bu yolla mahkeme hükmünün içeriğini değiştirme olanağı yoktur.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 3. TÜRKİYE'DE VERGİ YARGISI ALANINDA BAŞLICA SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Toplumda her kurum, ya mal üretimi yapmakta ya da hizmet üretimi yapmaktadır. Bu kurumlar içerisindeki yargı da, topluma hizmet üretmektedir. Hizmetin adı adalettir. Toplumdaki her fert adalet sayesinde, hakkının verilmesini ya da haklılığının kanıtlanmasını ister. Hukuk bu gayeye hizmet eder. O halde hukuk kişilerin tüm yaşamları boyunca temel güvencesidir (Çeçen, 1981: 81). Sonuçta hukuk toplumun ihtiyaçlarını karşılamakta ve bunun sonucunda da esas işlevi olan adaleti yerine getirmektedir (Bilge, 1990: 43-44).

Günümüzde dava denildiği zaman insanların aklına, uzun süre uğraşmalarına rağmen haklarını alamadıkları, haklarını alsalar bile geç aldıkları bir süreç gelmektedir. Hukuk sisteminin gereği gibi işleyememesi toplumun sosyal, manevi ve ekonomik bakımdan çökmesine neden olmaktadır.

Vergi uyuşmazlıklarının yargısal çözümü açısından da hem genel olarak hukuk sisteminin eksiklikleri hem de özel olarak vergi yargısının sorunları vergilemeyi olumsuz etkilemekte ve vergilemede adaletin gerçekleştirilmesini güçleştirmektedir. Vergi yargısı ile sorunların ortaya çıkma nedenlerini üç ana başlık altında toplamak mümkündür: Birincisi, hukuk eğitiminden kaynaklanan sorunlardır. İkincisi vergi yargısının yapısal sorunlarıdır. Üçüncüsü ise mevzuattan kaynaklanan sorunlardır. Bu bölümde vergi yargısının sorunları bu üç grup itibarıyla incelenmekte ve bunların her birine ilişkin çözüm önerileri sunulmaktadır.

#### 3.1. TÜRK VERGİ YARGISININ HUKUK EĞİTİMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Yargılama ile ilgili sorunların ortaya çıkmasında hukuk ve iktisat fakültelerinin eğitim kalitesi büyük bir önem taşımaktadır. Daha çok gence yüksek öğretim olanağı



sunmak şüphesiz yüksek bir idealdir ancak bu eğitimin kaliteli olması da zorunludur. Türkiye’de hukuk ve İktisadi İdari Bilimler fakültelerinde eğitime, makine, laboratuvar ve araç gereç gerektirmediğinden dolayı bu fakülteler siyasilerin seçim yatırımı olarak gördükleri en hızlı ve en kolay açılabilen fakülteler haline gelmiştir. Çoğu kez hızla açılan bu fakültelerde, kütüphane, derslik ve öğrencileri okutacak yeterli öğretim elemanı bulunmamaktadır. Bu da eğitim standardının düşmesine neden olmaktadır. Buralarda eksik olarak yetiştirilen, yeterli bilgi ile donatılmayan öğrenciler ileride kanun uygulayıcı konumuna geldiklerinde, yargıdaki sorunların oluşumuna neden olan unsurlardan biri olmaktadırlar (Özkan, 1999: 54).

Diğer bir faktör ise, hukuk ve İktisadi İdari Bilimler fakültelerinden başarı ile mezun olan nitelikli yeterli bilgi donanımına sahip öğrencilerin mezun olduktan sonra, çok az bir kısmının hakimlik mesleğine müracaat etmeleridir. Bu yüzden, başarılı ve gelecek vaat eden öğrencilerin hakimlik mesleğini tercih etmesini sağlamak için gerekli önlemlerin alınması büyük önem taşımaktadır.

Kanun uygulayıcı hakim ve avukatlara, hukuk fakültelerindeki ders programları nedeniyle, yeteri kadar iktisat, işletme ve muhasebe bilgisi verilmemektedir. İdari mahkemelerde, hakimler ve avukatlar hukuk fakültesinde bu saydığımız dersleri yeteri kadar görmedikleri için, hakimler karşlarına gelen davayı anlayamamakta ve çoğu kez dosyayı bilirkişiye göndermekte, avukatlar ise idari mahkemelerdeki konular kendilerine yabancı olduğu için müvekkillerini yeteri kadar savunamamaktadırlar.

Sonuç olarak, hukuk kurallarının uygulayıcısı kişilerin eğitimleri, diğer kişilerden hukukun toplumsal düzen içindeki yeri nedeniyle daha önemlidir. Adalet dağıtması ve çözüm üretmesi gereken yargıçlar, kanun uygulayıcı avukatlar maalesef sayılan bu nedenlerden dolayı sorunun bir parçası haline gelmiştir. Bu yüzden öncelikle çözümlenmesi gereken kanun uygulayıcıların eğitimi ile ilgili sorunlardır.

Bu sorunların çözülmesi için yapılması gereken, öncelikle, hukuk ve iktisadi İdari Bilimler fakültelerinde verilecek derslerin dikkatlice seçilmesidir. Günümüzde hukuk ve iktisat fakültelerinde verilen derslerde, uygulaması olmayan toplumu ilgilendirmeyen konular üzerinde de durulmakta, uygulaması olan toplumu ilgilendiren

konular ihmal edilebilmektedir. Fakültelerden mezun olanlar sıkça karşılaşacakları konuları öğrenmeden hakimlik ve avukatlık görevine başlamakta bu nedenle de ihtilafların çözümü bilgi eksikliği yüzünden uzamaktadır. Buna sebebiyet vermemek içinde hukuk ve iktisat fakültelerinde güncel ve toplumda sıkça rastlanılacak sorunlarla ilgili derslerin seçilerek okutulması daha doğru olacaktır.

Aslında, 2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanununa göre, idari hakim adaylarının hukuk veya hukuk bilgisine programlarında yeterince yer veren siyasi bilimler, iktisat ve maliye alanında dört yıllık fakülte mezunu olmaları gerekmektedir. Ancak, hukuk fakültesi dışındaki diğer fakültelerde, hukuk derslerinin ne ölçüde yeterli olduğu tartışmaya açıktır. Üstelik, hukuk fakültelerinde verilen eğitim dahi yukarıda belirtildiği gibi eleştirilere maruz kalmaktadır. Bu nedenle, ilgili kanun maddesinin, sadece hukuk fakültesi mezunlarının idari hakim olabileceği şeklinde değiştirilmesi daha doğru olabilir.

Diğer yandan, vergi hukuku, hukuk fakülteleri ders programlarına 1980 sonrası yapılanmayla konulmuştur. Genellikle üçüncü sınıfta haftada üç saat ders işlenmektedir. Ders konuları genel vergi hukuku, özel vergi hukuku ve vergi yargısından ibarettir. Çoğu kez kavramların açıklanmasından öteye gidilememektedir. Dolayısıyla, geleceğin hukukçularına verilen vergi hukuku eğitimi yeterli değildir. Aslında Avukatlık Kanunu'nun 3. ve 15 maddelerine göre staj yapma zorunluluğu getirilmiştir. Ancak avukatlık stajı daha çok adli yargı eksenli bir staj olarak düzenlenmiştir (Kumrulu, 1979: 72-73). Mevcut eksiklik, idari yargıda ve vergi yargısı alanında avukatlık yapmak isteyenler için idari yargı stajının uzun süreli hale getirilmemesidir. İhtisas ve bilgi sahibi olmayan avukatlar vergi konusunda bilgisiz oldukları için, mükelleflere hak arama alanında yardımcı olamadıkları gibi, aynı zamanda, onların ekonomik kayıplarına da neden olmaktadır. Yurt dışından örnek vermek gerekirse, Amerika da avukatların vergi avukatlığı yapabilmeleri için vergi ile ilgili kuruma kayıt olmaları gereklidir (Wolfman, Holden and Harris, 1975: 324). Almanya'da ise, ikinci devlet sınavında vergi ile ilgili belirli bir puan alma zorunluluğu avukatlık yapmanın koşullarındandır (Schmidt, 1976: 77).

Sorunun çözümünde öğrencileri yetiştirecek öğretim elemanlarının kalitesi de önemli bir yer teşkil etmektedir. Öğretim üyelerinin, kendini yenileyebilen, bilgiyi üreten, bu bilgiyi uygulayabilen ve öğrencilerine aktarabilen, öğrencilerini araştırma yapmaya yönlendirebilen bir nitelik taşıması gerektiği açıktır. Ancak, Türkiye’de araştırma görevlisi ve öğretim üyelerine sunulan maddi ve fiziki imkanların yetersizliği nedeniyle çoğu başarılı öğrenci bu mesleği seçmemektedir. Mesleği seçen kişiler de kendilerini yetiştirme konusunda çoğu zaman maddi ve fiziki imkansızlıklarla karşı karşıya kalmakta, düşük ücretler ve ağır ders yükü öğretim üyelerinin bilgiyi ve bilimsel faaliyetleri takip etmesini güçleştirmektedir.

Son olarak, hukuk ve İktisadi İdari Bilimler fakültelerinin kolay açılır fakülte olarak görülmekten vazgeçilmesi gerekmektedir. Yeterli öğretim üyesi, dersliği ve kütüphanesi olmadan açılan fakültele öğrenci alınarak okutulması ve mezun edilmesi yargı sisteminin tıkanmasına sebep olan en önemli unsurlardan biridir.

### **3.2. TÜRK VERGİ YARGISININ YAPISAL SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

Türkiye’de genel olarak yargının içinde bulunduğu fiziksel olanaksızlıklar endişe uyandırıcı bir boyuta ulaşmıştır. Gerek adliyelerdeki, araç ve gereç sıkıntısı gerekse hakimlerin aldıkları düşük ücretler yargı sistemini olumsuz olarak etkilemektedir.

Yargı sistemimizin öncelikli sorunu bina, personel, araç ve gereçlerdir (Ömeroğlu, 1977: 29-38). Ülkemizin birçok yerinde adliye binası yoktur. Hükümet konağının birkaç odasında hakimler insanlarımıza adalet dağıtmaya çalışmaktadır. Yer darlığı nedeniyle hakimler, kendi odalarını dahi duruşma salonu olarak kullanmaktadır. Her hakime düşen dosya sayısı, çok fazladır. Tablo 1 de görüldüğü üzere 1995 yılından 2004 yılına kadar hakim sayısı, mahkemelere gelen dava sayısı ve bir hakime düşen dava sayısı yer almaktadır. Tabloyu incelediğimizde 1994 ve 1995 yıllarında hakim sayısının değişmediği, 1996 yılında hakim sayısının artış gösterdiği, 1996 yılından 2004 yılına kadar ise hakim sayısı giderek azalma göstermiştir. Mahkemelere gelen dava sayısında ise 1994 yılından 1995 yılına kadar azalış meydana geldiği, 1995 yılından

2004 yılına kadar ise sürekli olarak arttığı görülmektedir. Hakim sayısındaki azalışa karşın mahkemelere gelen dava sayısının artması, bir hakime düşen dava sayısının da 1994 yılından 2005 yılına kadar hızla artmasına yol açmıştır. Bu durum yargının kalitesinin düşmesindeki en önemli faktörlerden biri olmuştur.

Bu dosyaların bilgisayara geçirilememiş olması önemli bir sorundur. Hakimler sağlıksız bir ortamda istiflenmiş dosyalarla baş başa kalmışlardır. Adliye binasında eskimiş ve işlevini yitirmiş araçlarla çalışılmakta ve teknoloji eksikliği nedeniyle işler zamanında yapılamamaktadır. İstenilen şekilde iletişim ağı kurulamamakta ve duruşmalar sürekli gecikmektedir. Bir dosyanın tamamlanması en az bir yıl sürmektedir. Vergi ile ilgili bir davanın kesinleşmesi ortalama olarak 700 günü bulmaktadır. Bu ise yaklaşık olarak iki yıl demektir. Enflasyonun yüksek olduğu bir ülkede, gerekçesi ne olursa olsun bu durum (özellikle hakkaniyeti bozması nedeniyle, yatay ve dikey anlamda) üstüne mutlaka eğilimesi gereken bir sorundur. (EGİAD, 1999)

**Tablo 1: Hakim sayısı, mahkemelere gelen ve bir hakime düşen dava sayısı(1995-2004)**

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Hakim sayısı	6 252	6 252	6 408	5 589	5 815	5 731	5 839	6 084	6 600	5 825
Mahkemelere gelen dava sayısı	3 799 466	3 715 400	3 725 541	4 101 543	4 523 665	4 787 087	5 553 378	5 388 547	5 147 072	5 340 388
Bir hakime düşen dava sayısı	608	594	581	734	778	835	951	885	779	917

Kaynak: [www.eastweststudies.org/doc\\_file/tablo.xls](http://www.eastweststudies.org/doc_file/tablo.xls)

Bütçeden yargıya ayrılan pay da son derece yetersizdir. Bu pay mutlaka yükseltilmelidir (www.barobirlik.org.tr/tbb/baskan/konusmalar/0309\_yargitay.aspx.). Ya da hastanelerin döner sermayeleri gibi, adliyelerin de kendi gelirlerinin bir kısmından yararlandırılarak, fiziksel eksikliklerinin tamamlanması yoluna gidilmelidir. Bir plan dahilinde adalet binaları saygınlığına yakışır olanaklara ve düzeye kavuşturulmalıdır. Geniş çalışma mekanları yaratılmalıdır. Bu mekanlar çağın en son teknolojisi ile donatılmalıdır. Mutlaka bilgisayar ağ sistemi kurularak bütün mahkemeler birbirine aynen bankalar gibi on-line bağlanmalıdır. Böylece bilgi akışı

daha hızlı olacak ve davaların süresi asgari seviyeye indirilmiş olacaktır. Adliye veri tabanı kurulmalı ve her hakim veri tabanından internet vasıtası ile istediği bilgiye anında ulaşmalıdır. Her ne kadar ülkemizde bu hususta çalışmalar başladı ise de yetersizdir. Bu da davaların zamanında bitmemesine sebep olmaktadır ([www.anayasa.gov.tr/general/icerikler.asp?contID=269&menuID=64](http://www.anayasa.gov.tr/general/icerikler.asp?contID=269&menuID=64)).

Her hakim Adalet Bakanlığının Kütüphanesinin tabii üyesi olup bilgiye ve kanunlara anında ulaşmalıdır. Aksi takdirde merkeze görüş soracak ve bu da zaman kaybına neden olacaktır. Bugün üniversitelerin birçoğu bu alt yapıyı gerçekleştirmiştir. Dünyadaki kütüphanelerin ve süreli yayınların veri tabanlarını satın almışlar ve bilgiye anında ulaşmışlardır. Aynı sistem Adalet Bakanlığı bünyesinde gerçekleştirilmelidir.

Yargı mensuplarının görevlerini gereği gibi yerine getirebilmeleri için, maddi durumlarının düzeltilmesi gerekmektedir. Hakimlerin diğer kamu personeline kıyasla buldukları durum olumsuzluklar içermektedir. Diğer gelişmiş ülkelerde olduğu gibi hakim olarak görev yapan kişilerin ekonomik sorunları olmamalı ve yaptıkları işlerin önemi dikkate alınarak özlük hakları düzenlenmelidir.

Önemli sorunlardan biri de hakim sayısının ve kalitesinin yetersiz oluşudur. Bu durumun en önemli nedeni hukuk eğitimi ile ilgili sorunlar ve ücretlerinin yetersizliğidir. Kendini iyi yetiştirmiş hakimler ise hemen istifa etmektedirler. Hükümet 2006 yılının son çeyreğinde hakimlerin maaşlarında gerekli düzenlemelere gitmiştir. Fakat bu düzenleme bu kadar dava sayısının çok olduğu bir ülkede son derece yetersizdir.

Yargıda kemikleşmiş sorunlardan biri esas itibariyle personel sorunudur. Adliye personelinin en azından adalet yüksek okulu mezunu olan personelden meydana gelmiş olması gerekirken, birçoğunun hukuk eğitimi almamış olması işleri daha da aksatmaktadır. Yardımcı personel yetiştirilmesi için Adalet Meslek Liseleri ve Adalet Meslek Yüksek okullarının sayısı arttırılmalıdır. Mutlaka her birim kendi ön lisans programını hazırlayarak elemanlarını yetiştirmelidir. Bugün bir Tıp Fakültesinde nasıl ameliyat hemşiresini cerrahi birim yetiştiriyorsa, Göz Hemşiresini de Göz Ana Bilim Dalı Başkanlığı yetiştirmektedir. Adalet mekanizmasında bu şekilde ihtisaslaşmış

elemanlar olmadığı için, işin yükü tamamen hakimlere kalmakta ve davalar da yıllarca sürmektedir (www.hinis.adalet.gov.tr)

Ülkemizde mahkemelerde kişilerin avukat tutma mecburiyeti yoktur. Oysa ki, iddia makamında savcı, yargılama makamında da hakim bulunmaktadır. O halde savunma makamında da hukuk eğitimi görmüş, aynı niteliklere sahip bir kişinin bulunması gerekir. Bu koşulun sağlanmaması yargı kalitesini düşürmekte ve sistemin etkinliğini azaltmaktadır. Bununla birlikte mükellefler, özellikle vergi hukuku konusunda ihtisas sahibi avukat bulmakta zorlanmaktadır. Genellikle bu işi mali müşavirler yönlendirmektedir. Savunma vergi alanında ihtisas sahibi olmayan avukatlara bırakıldığında, genellikle önce mali müşavirler tarafından avukatlar konu hakkında bilgilendirilmektedir. Aslında mali müşavirlerin dört yıllık İktisadi İdari Bilimler Fakültesi mezunu olmaları gerektiği için mahkemelerde mükelleflerini savunabilmelidirler. Ancak mükelleflerin defterlerini tutan ve sisteme hakim olan mali müşavirler mahkemelere müdafaa makamı olarak kabul edilmemektedir. Bu da hem maliyetleri artırmakta, hem de büyük bir zaman kaybına neden olmaktadır. İktisadi İdari Bilimler Fakültesi mezunu olan herkes devletin açmış olduğu vergi mahkemesi hakimlik sınavını kazandığı takdirde, bu mahkemelerde hakimlik yapabilir iken, aynı fakülte mezunu mali müşavirler mükelleflerini bu mahkemelerde müdafaa edememektedirler. Bu çelişkinin ortadan kaldırılması, idari yargıya işlerlik kazandırma açısından şarttır. Mali müşavirler mahkemelerde mükelleflerini temsil edebilmelidirler. Çünkü bunlar tuttukları kayıtlardan sorumludurlar. Ve sorumluluklarının sonuçlarını da mahkemelerde ifade edebilmelidirler.

Türk yargı sisteminin daha etkin ve verimli çalışması, toplumun refahı açısından önemlidir çünkü yargı kamu hizmeti üretmektedir. Hizmetlerin, işletme süreçlerinin ve personelinin sürekli olarak iyileştirilmesi şarttır. Bunun içinde personelin geliştirilmesi gerekmektedir. Bu gerçekleştirilirken de en düşük bir toplam maliyet unsuru göz önüne alınmalıdır. Mutlaka önceden belirlenmiş hizmet içi eğitim kursları düzenlenmelidir. Ayrıca, yargı bünyesinde çalışan personel için performans değerlendirmesine gidilmelidir. Tüm çalışanların yükümlülüklerini en iyi şekilde yerine getirmeleri için, gerekli olan değerlendirme yöntemleri uygulanmalıdır. Çalışanla çalışmayan personel mutlaka ayırt edilmelidir. Halkın isteklerinin karşılanabilmesi için, hizmetin sürekli

olarak geliştirilmesi ve iyileştirilmesi ve bunun için de denetim kalitesine önem verilmesi gerekir.

Bu sorunların çözümü halinde hizmetler hızlanacak ve kaliteli hizmet verilecektir. Bunun için de özellikle üst mahkemelerde ve vergi mahkemelerinde yerleşmiş iş alışkanlıkları, süreçler ve standartlar incelenmeli ve daha sonra bunları geliştirmek için gerekli olan çalışmalar yapılmalıdır. Aksi takdirde, dosyalar yığılmakta ve işler zamanında sonuçlandırılmamaktadır.

Özellikle vergi mahkemelerinde, işte yükselme ve ilerleme için kişisel yetenek ve becerileri geliştirme imkanı sağlanmalı, çalışanları motive edici unsurlar dikkate alınarak çalışanların iş tatmininin üst seviyelere çıkarılmasına gayret edilmesi gerekir. Ayrıca personel arasında bilgi paylaşımını artırıcı önlemler alınmalıdır.

Son olarak, Adalet Bakanlığı en küçük ilçelerde bile mahkemeler açmakta bu da adaletin maliyetini arttırmaktadır. Oysa bunu yapmak yerine, merkezi yerlerde küçük birimler bir araya toplanmalı, bu mahkemelere işlerlik kazandırılarak böylece verim artırımına gidilmelidir. Tablo 2’de de görüldüğü üzere nüfus 1998 yılından 2005 yılına kadar sürekli artış göstermektedir. Açılan dava sayısı da nüfustaki artışa paralel bir artış göstermiştir. Toplam dava sayısını nüfusa orantıladığımızda bu oranın 1998 yılından 2005 yılına kadar pek değişmediği görülmektedir. Tabloya sadece idari mahkemelere açılan dava sayısının nüfusa oranı yönünden bakıldığında durum yine değişmemektedir. Nüfus arttıkça idari mahkemelere açılan dava sayısı da artmaktadır. Sonuç olarak küçük yerleşim yerlerinde nüfusun az olması nedeniyle açılan dava sayısı da az olmaktadır. Dava sayısının az olması bu yerleşim yerlerine açılan mahkemeler adaletin maliyetini yükseltmektedir.

### **3.3. TÜRK VERGİ YARGISININ MEVZUATTAN KAYNAKLANAN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ:**

Günümüzde vergi yargısı sisteminde karşılaşılan en büyük sorunlardan birisi, 1982 Anayasası ile kabul edilen ve yargıçların özlük hakları ve atamaları ile ilgili

hususlarda karar alan yüksek hakimler kurulunda idarenin de temsil edilmesi ve bunun da yargıç teminatı ve bağımsızlığı açısından olumsuz unsurlar içermesidir.

**Tablo 2: Mahkemelere açılan dava sayısı ve nüfusa oranı, 1998 – 2004**

	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Nüfus (000) <sup>(1)</sup> Population (000) <sup>(1)</sup>	65.157	66.293	67.420	68.529	69.626	70.712	71.152
Açılan toplam dava sayısı	2.771.098	3.017.337	3.080.938	3.742.702	3.424.271	3.202.245	3.502.663
Toplam dava sayısının nüfusa oranı	4	5	5	6	5	5	5
Ceza mahkemelerine açılan dava sayısı	1.500.892	1.736.671	1.749.853	2.279.760	1.864.308	1.628.127	1.818.825
Ceza davası sayısının nüfusa oranı	2	3	3	3	3	2	3
Hukuk mahkemelerine açılan dava sayısı	1.168.169	1.156.104	1.177.072	1.279.062	1.350.738	1.367.702	1.437.245
Hukuk davası sayısının nüfusa oranı	1,80	1,70	1,70	1,90	1,90	1,90	2,00
İdari mahkemelere açılan dava sayısı	102.037,00	124.562,00	154.013,00	183.880,00	209.225,00	206.416,00	246.593,00
İdari dava sayısının nüfusa oranı	0,20	0,20	0,20	0,30	0,30	0,30	0,30

Kaynak : [www.eastweststudies.org/doc\\_file/tablo.xls](http://www.eastweststudies.org/doc_file/tablo.xls)

Hakimler için en önemli meselelerden birisi tayin, terfi, nakil ve denetimdir. Bu görevler adalet bakanının başkanlık ettiği ve adalet bakanlığı müsteşarının doğal üyesi olduğu hakimler ve savcılar yüksek kuruluna verilmiştir. Bu da olaya siyasal bir boyut katmaktadır. Dolayısıyla bu müessesenin tarafsız bir organ tarafından denetlenmesi şarttır. Mevcut sistem içinde hakimler tayinleri esnasında uzmanlaştıkları ve tecrübe kazandıkları mahkeme yerine siyasi otoritenin tayin ettiği yere gitmekte ve hangi mahkeme verilirse bakmak zorunda kalmaktadırlar. Bu da onların verimsiz çalışmalarına neden olabilmektedir. Açıktır ki, hakimler görevlerini yaparken kendilerini sonsuz bir güvende hissetmelidirler. Ancak bu şekilde, özgür bir ortamda, tarafsızlık ile görevlerinin yerine getirebilirler (Özbudun, 1989: 347).

Türk vergi sistemi , Alman vergi sistemi örnek alınarak hazırlanmıştır Fakat Alman vergi sisteminde vergi hukuku özel bir dal olarak belirlenmesine ve buna göre örgütlenmesine rağmen Türkiye’de sistem böyle yapılandırılmamıştır.. Türkiye’de vergi yargısı 1980 yılına kadar idari yönden Maliye Bakanlığına bağlı vergi itiraz ve



vergiler temyiz komisyonundan oluşmakta idi. Vergi temyiz kararları en son Danıştay tarafından incelenmekteydi. 1982 yılında itiraz ve vergiler temyiz komisyonları kaldırılmıştır. Kaldırılan bu komisyonlar yerine Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri kurulmuştur. Temyiz kurumu olarak Danıştay eski yerini korumuştur. Bu yeni sistemde de vergi yargısının bağımsızlığı ve vergi yargısı ile ilgili içtihat oluşumu tam olarak olanak sağlanamamıştır. Vergi idaresinin uygulamaları, vergi mahkemesinin ve Danıştay kararına uygun olmalıdır. İdarenin uygulamaları, yargı kararları ile çelişmemelidir. Bunun engellenmesi için öncelikle yargı kararlarının birbiriyle çelişmemesi gerekmektedir. Günümüzde vergi mahkemeleri ile Danıştay dava dairelerinin, Danıştay dava dairelerinin bile birbiriyle uyuşmayan zıt kararlar verdikleri görülmektedir. Bunun için vergi yargısı yeniden örgütlenerek idari yargıdan ayrılmalıdır. Bu yeni örgütlenmede, vergi mahkemeleri ve vergi temyiz mahkemeleri birbiriyle çelişmeyen gerekçeli içtihat oluşmasına olanak sağlamalıdır (Çakmak, 2006:7).

Karşılaşılan önemli sorunlardan biride vergi idaresinin, yaptığı tüm iş ve eylemlerde hukuki kural ve kaidelere tam olarak uymamasıdır. Bu durum direkt olarak vergi mükellefi ile idarenin arasında vergi uyumsuzluğuna neden olmaktadır. Bu uyumsuzluklar neticesinde vergi mahkemeleri de gereksiz olarak iş yükü altında ezilmektedir. Bu durumun önüne geçilmesi için vergi idaresinin yaptığı iş ve eylemleri sıkı bir hiyerarşik yapı ile veya konuyla ilgili özel komisyonlar kurarak kanunlara uygun hale getirmesi gerekmektedir. Böylece Vergi mahkemeleri üzerindeki iş yükü de azalmış olacaktır (Güzel ve Sivrikaya, 2006:223).

Bir diğer sorun ise, adli tatil süresidir. 20 Temmuz – 5 Eylül olan adli tatil süresi kısaltılarak 1 Ağustos -5 Eylül olarak belirlenmiştir. Ancak hala adli tatil çok uzun bir süreyi kapsamaktadır. Bu uzun adli tatil yüzünden pek çok dosya karara bağlanamadan bir sonraki seneye devretmektedir. Sonraki seneye devreden dosyalar devredildiği yıldaki dosyaların da gecikmesine sebep olmakta ve bu böyle sürüp gitmektedir. Adli tatilin ilk konuluş amacı hasat dönemi nedeni ile çiftçilerin mağdur edilmemesi ve yargı giderlerini karşılayabilmesi için fırsat verilmesiydi. Ancak günümüzde bu amaç geçerliliğini yitirmiştir (EGİAD, 1999). İdari yargı üzerindeki dosya yükü düşünüldüğünde bu kadar uzun bir süre yargının tatile girmesinin yargı sistemini

kilitleyeceği açıktır. Adli tatilin süresi daha çok kısaltılmalıdır. Tablo 3 de görüldüğü üzere 1995 yılından 1999 yılına kadar idari mahkemelere gelen dava sayısında bir düşüş olmuştur. Ancak karara bağlanan dosya sayısı artmamış dava sayısındaki azalışa paralel bir azalış göstermiştir. Gelecek yıla devir eden dosya sayısı da azalmış ama bu azalış karara bağlanan dosya sayısının artmasından değil idari mahkemelere açılan dava sayısının azalmasından kaynaklandığı tabloda görülmektedir. 2000 yılından 2004 yılına kadar ise idari mahkemelere açılan dava sayısı sürekli bir artış göstermektedir. Karara bağlanan dosya sayısı da artmakla birlikte bu yeterli olmamıştır. Bu durum 2000 yılından 2004 yılına kadar bir sonraki seneye devreden dosya sayısı da hızla artmıştır. Görüldüğü üzere mahkemelere gelen dava sayısının hızla artmasına karşın mahkemelerin bu davaları karara bağlamaları için mevcut süreleri artmamaktadır. Bu durum da gelecek yıla devreden dosya sayısının artmasına yol açmaktadır. Adalet mekanizmasının bu artan dosya yükünden dolayı durmaması için bir an önce mevcut adli tatil süresinin kısaltılması gerekmektedir.

Diğer yandan, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28/1. maddesine göre idare, idari mahkemelerce verilen kararların gereklerini kural olarak hemen, haklı sebeplerin varlığı halinde en geç 30 gün içerisinde yerine getirmek zorundadır. Kurum amirlerince konuya gerekli önem verilip verilmediği hiyerarşik olarak denetlenmelidir. Mahkeme kararlarının idarece geç uygulanması veya hiç uygulanmamasını önlemek için, buna sebep olan personele yapılacak yaptırımların ağırlaştırılması gerekmektedir. Bu idari yargı kararlarının etkinliğinin sağlanması ve yargı kararlarına güven sağlanması açısından önem arz etmektedir.

Bir diğer sorunda, mevcut yasalarda kullanılan dilin son derece ağır ve günümüz Türkçesinden uzak olmasıdır. Bu durum hukukçu olmayan kişileri yasaları anlamaktan yoksun bırakmaktadır. Zaman zaman hukukçular bile yasaları anlamakta zorluk çekmektedir. Kanunlarda kullanılan dilin sadeleştirilerek günümüz Türkçesine uygun hale getirilmesi, herkesin kanunları anlamasını ve yargı sisteminin daha kolay işlemlerini sağlayacaktır.

**Tablo 3 : Mahkeme türüne göre mahkemelere gelen, karara bağlanan ve gelecek yıla devredilen davalar, 1995 – 2004**

A. Gelen B. Karara bağlanan C. Gelecek yıla devir

Mahkeme türü		1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Toplam-	A	3799466	3715400	3725541	4101543	4523665	4787047	5 553 378	5388547	5147072	5340388
	B	2510684	2410199	2395096	2595215	2817556	2976371	3 589 102	3443720	3309347	3446984
	C	1288782	1305201	1330445	1506328	1706109	1810676	1 964 276	1944827	1837725	1893404
Ceza	A	1849533	1874820	1911755	2228788	2627639	2844333	3 441 037	3116632	2819886	2888958
	B	1226092	1198608	1183859	1337820	1533159	1683056	2 188 713	1924873	1749753	1832204
	C	623441	676212	727896	890968	1094480	1161277	1 252 324	1191759	1070133	1056754
Hukuk	A	1716473	1640759	1643529	1717107	1720864	1739252	1 862 845	1982920	2026554	2116746
	B	1139371	1081377	1094591	1152347	1158684	1155469	1 230 663	1324068	1347053	1398786
	C	577102	559382	548938	564760	562180	583783	632 182	658852	679501	717960
İdari	A	233460	199821	170257	155648	175162	203462	249 496	288995	300632	334684
	B	145221	130214	116646	105048	125713	137846	169 726	194779	212541	215994
	C	88239	69607	53611	50600	49449	65616	79 770	94216	88091	118690

Kaynak: - [www.eastweststudies.org/doc\\_file/tablo.xls](http://www.eastweststudies.org/doc_file/tablo.xls)

Diğer yandan, vergi mevzuatının çok şekilci olması ve takip etmeye yetişemeyecek kadar hızlı değişmesi de önemli bir sorun olmaktadır. Mevzuattaki değişiklikler ne mükellefler ne vergi dairelerince, ne de meslek mensuplarınca takip edilemez hale gelmiştir. Kanuni metinler ve diğer yardımcı dokümanlar zamanında ve vergi dairesindeki tüm personele yetecek kadar gönderilmemektedir. Konunun uzmanları dahi, hızlı değişen mevzuat karşısında anlaşmazlığa düşmektedirler. Mevzuatı takip ederek uygulama görevini üstlenen vergi idareleri, bu hızla değişen vergi mevzuatı karşısında çaresiz duruma düşmüşlerdir. İşlerini ister istemez değişen yazılı kurallara tam olarak uygun yapamamaktadırlar. Bu durum mükellefle vergi idaresi arasında anlaşmazlığa yol açarak, yargıyı gereksiz iş yüküne boğmaktadır. Bu sorunun aşılması için vergi mevzuatının çağın gerekleri düşünülerek, yasa hazırlayıcılar tarafından dikkatlice ve esnek bir biçimde hazırlanması ve bu mevzuatın uzun bir dönem boyunca değişmemesi gerekmektedir. Böylece mükellefler ve vergi idaresi kanuna tam olarak adapte olacaklar ve yanlışlık oranları en aza düşecektir.

Vergi yargısının karşılaştığı sorunlardan biri de, vergi yargısının görev alanı ile ilgili belirsizliktir. Yürürlükteki yasal düzenleme vergi mahkemelerinin görev alanını belirtirken, “genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait...” ifadesi ile başlar.

İşin başında bu ifadenin belirsizliğe yol açtığını görmekteyiz. Bu ifade genel bütçe dışındaki fonları vergi yargısı dışına çıkarmaktadır. Bugün fonların dışında vergi iadesi gibi konularda da yetkili yargı merciinin hangisi olduğu belirsizlik taşımaktadır.

Türkiye’de Sayıştay, Danıştay ve Yargıtay dışında Türkiye’de mahkemelerin kendilerine ait bütçeleri yoktur. Yargının bütün personel, ekipman ve bina ihtiyaçları Adalet Bakanlığı tarafından sağlanmaktadır. Bu durumda yargının mali kaynakları yürütme organının kararına bağlıdır ki bu, yargının bağımsızlığına böylece gölge düşmektedir (Onanan ve Karasu, 2001:104).

Tebliğat kanununun 51. maddesi ve Tebliğat Tüzüğü’nün 74. maddesi ile, vergilendirme işlemlerinin tebliğine ilişkin olarak V.U.K.’un 1 bölümünün 5. kısmında yapılan düzenlemelerin özel hüküm niteliğinde olduğu kabul edilmiştir. İlgili kanunlarda özel hüküm bulunmadığı hallerde Tebliğat Kanunu hükümleri uygulanacaktır. Vergilendirme işlemlerinin tebliğine ilişkin mevzuattaki bu dağınıklık yargılama sürecinde çeşitli problemlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Mevzuatta birliğin sağlanması için Vergi Usul Kanunundaki vergi işlemlerinin tebliğine ilişkin maddelerin Tebliğat Kanununa taşınması gerekmektedir. Diğer yandan tebliğatı yapan memurların eğitimsiz ve bilgisiz olmaları sebebiyle tebliğat süreci uzamakta ve davaların uzamasına sebep olmaktadır (Kuru, 1970: 40-41). Tebliğat işlemlerinin gecikmesinin bir sebebi de ülkemizde posta ücretlerinin sürekli artmasıdır. Dava açıldığı sırada peşin olarak yatırılan posta ücretinin yargılama aşamasında yetersiz kalması nedeniyle ilgililerden posta ücretinin tamamlanması istenmekte ve bu durum da yargılama sürecini uzatmaktadır.

Davanın görülmesi esnasında dava konusu olayın veya işlemin, özel veya teknik bilgiyi gerektirmesi halinde bilirkişinin görüşüne başvurulur. Yargıçlık mesleğinin gerektirdiği genel ve hukuki bilgi ile çözümlenebilen konularda bilirkişiye başvurulmaz (HUMK.Md.275). Vergi davalarında da bu kuruma sıkça başvurulmaktadır. Ancak yargıdaki bilirkişilik kurumu yargılama sürecini uzatmakta ve gereksiz masraflara yol açmaktadır. Ayrıca, bilirkişilerin konu hakkında yeteri kadar bilgi sahibi olmayan kişilerden seçilmesi yargıyı olumsuz etkilemektedir. Bilirkişilerin, aldıkları ücretlerin düşük olması nedeniyle işi almaktan kaçındıkları veya yeterli incelemeyi yapmadan

mahkemeye görüş sundukları gözlenmektedir. Bilirkişilik kurumu yargının adil olup olmamasına ve yargılama sürecinin uzayıp kısılmasına önemli derecede etkili olmaktadır. Bilirkişilik kurumundan kaynaklanan yargıdaki olumsuz etkileri en aza indirmek için, hakimlerin davalarına baktıkları konularda uzmanlaşmalarını sağlamak gerekmektedir. Böylece bilirkişilere olan ihtiyaç azalacak ve yargı üzerindeki olumsuz etkileri ortadan kalkacaktır.

Mevzuattan kaynaklanan bir diğer sorunda, vergi yargısında öngörülen sürelerle ilgilidir. İdarenin hukuk dışı eylem ve işlemlerinin, idari yargı tarafından denetimi, bu eylem ve işlemlere karşı dava açılabilmesi belli süre ile sınırlıdır. Bu sürelerin uzun olması idareyi tedirgin etmekte ve istikrarını bozmaktadır. Bu sürelerin kısa olması ise, yargı denetimini ve kişisel hak ve özgürlükleri kısaltmaktadır. Bu nedenle sürelerin belirlenmesi çok önemlidir. Dava açma süreleri, hak ve özgürlüklerin savunulmasını ve yargı denetimini önleyecek kadar kısa, idarenin istikrarını bozacak kadar da uzun olmamalıdır (Candan, 1991: 36). İYUK., VUK. ve AATUHK.'da farklı dava açma süreleri vardır. Örneğin tahsil aşamasındaki ödeme emirlerine karşı dava açma süresi 7 gün iken, tarh aşamasındaki vergilendirme işlemlerine karşı dava açma süresi 30 gündür. Örnekten de anlaşıldığı gibi, dava açma sürelerinde büyük bir değişkenlik vardır. Tüm bu değişik süreler, idarenin hukuk dışı eylemlerine maruz kalmış kişilerin yanılarak süreleri kaçırılmalarına yol açmaktadır. Bu değişkenliklerin ortadan kaldırılması, hukuk dışı eylemlerin sırf bilgisizlik yüzünden yargı denetimi dışında kalmasını engelleyecektir.

Sürelerle ilgili diğer bir husus ise, yargı sürecinde dava taraflarının ek süre istemeleri ve yargılama sürecinin uzaması konusundadır. İdari Yargılama Usulü Kanununun 16. maddesinin 3. fıkrasında, tarafların kendilerine yapılacak tebliğlere karşı, tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde cevap verebileceği ve bu sürenin ancak haklı sebeplerin bulunması halinde, taraflardan birinin isteği üzerine görevli mahkeme 30 günü aşmamak ve bir defaya mahsus olmak üzere uzatılabileceği hükme bağlanmıştır. Uygulamada zaman zaman idari hakimler ek süre talebi karşısında haklı sebeplerin varlığı konusunda titiz davranmayarak talep eden tarafa genelde ek süre vermekte ve bu süre en üst sınır olan 30 gün üzerinden takdir edilmektedir. İdari hakimlerin ek süre talebi karşısındaki bu tutumları yargılama sürecini daha da uzatmaktadır.

Son olarak, idari yargılamada, yazılı yargılama usulü benimsenmiştir. Yazılı yargılama usulünde, inceleme dosya içinde yer alan bilgi ve belgelere göre yapılır. Hakim, tarafların mahkemeye sundukları yazılı iddia ve savunmaları, bunların ispatlanmasına ilişkin ibraz edilen evraklar ve re'sen araştırma ilkesi doğrultusunda getirttiği belgeleri inceleyerek karar verir. Adli yargılama usulüne özgü yöntemler idari yargılamada kullanılamaz (Candan, 1991: 34). Dosya üzerinde inceleme yapılarak karar verilmesi, yargının etkinliğine zarar vermektedir. İdari yargılama usulünde de duruşma esasının benimsenmesi tarafların ileri sürdükleri iddia ve savunmaları daha iyi anlatmalarına imkan vererek, dava konusu olayın daha iyi aydınlatılmasını sağlayacaktır. Böylece yargıda etkinlik sağlanacaktır.

## SONUÇ:

Mevcut vergi mevzuatımızın dili çok ağır ve vergileme ile ilgili işlemler çok karışıktır. Vergi kanunları gözden geçirilerek herkesin anlayabileceği bir dilde kısa, öz ve kesin hükümlerle sadeleştirilmelidir. Bu işlem periyodik aralıklarla yapılarak mükellef ve vergi idaresine kolaylık sağlanmalıdır. Kanunların anlaşılabilir olması bu kanunların kişiler ve devlet kurumları arasında farklı yorumlanmasını da engelleyecektir.

Vergi dairelerinde işlemleri yavaşlatan, hem mükellefe hem de idareye vergisel işlemlerin tamamlanmasında zorluklar çıkaran, usul hükümleri bulunmaktadır. Bu usul hükümlerinin bazılarını yasa belirlemekte, bazıları ise vergi idaresinin iç düzenlemelerinden kaynaklanmaktadır. Bu usul hükümleri kötü niyetli vergi mükellefleri düşünülerek hazırlanmakta ve ceza yönü ağır basmaktadır. Sonuç olarak kötü niyetli mükellefleri engellemek amacıyla yapılan düzenlemeler nedeniyle, iyi niyetli mükellefler de aynı işlemlere maruz kalmaktadır. Yasal düzenlemelerin bu haliyle uygulanmaya devam edilmesi vazifesini dürüstçe yerine getirenlerin pek çok zorluğa katlanmasına neden olmaktadır. Üstelik yüksek seviyedeki kayıt dışı da “yapanın yanına kar kalıyor” kanısına yol açmaktadır. Bu hususlar sonuçta iyi niyetli vergi mükelleflerinin vergi idaresine karşı tepki duymalarına neden olmakta, vergi idaresi ile mükellefler arasındaki uyumsuzlukları körüklemektedir.

Verginin, hukuki cebir altında alınması diğer bir deyişle zorunlu olması mükellefleri psikolojik yönden olumsuz etkilemektedir. Böylece en başta bu olumsuz psikoloji vergi veren mükellefler ile vergiyi toplayan idare arasında oluşan uyumsuzlukları kaçınılmaz kılmaktadır.

Türk Vergi Sistemindeki en büyük sorunlardan biri, kayıt altında olanlar üzerinden tüm vergilerin tahsil edilmesidir. Kayıt dışı olanlar bir türlü kayıt altına alınıp vergilendirilememektedir. Her değişen kanunla birlikte kayıt altında olanların vergi yükü biraz daha artmaktadır. Aldıkları mal ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri dolaylı vergiler, vergi yükünü daha da arttırmaktadır. Bu durum kayıt altında olanlar açısından devlete gereğinden fazla vergi ödedikleri hissini yaratmakta ve mükellefleri ödedikleri

vergiyi daha aza nasıl düşürebileceklerinin yollarını aramaya teşvik etmektedir. Türkiye’de ki vergi uyuşmazlıklarının en önemli sebebi aslında budur.

Vergilemede adaletin sağlanmasının ön koşulu yargıya gereken değeri vermektir. Bunun için yargının üstünlüğünün, sadece kavramsal düzeyde değil uygulamada da esas olduğunun kabul edilmesi gerekmektedir.

Kişileri idareye karşı borçlandıran vergilendirme işlemlerinin yargı denetimine tabi olması ve uyuşmazlık halinde yargı yolunun açık olması demokrasilerde mükelleflere sağlanan önemli bir hukuki güvencedir. Ancak Türkiye’de günümüzde, yargı denetiminde büyük eksiklikler görülmektedir. Yargı yoluna başvurmanın büyük masraflara yol açması, verilen kararın zaman zaman tam olarak hakkaniyeti sağlayamaması ve davaların çok uzun sürelerde sonuçlanması gibi nedenler mükelleflerin, idare karşında tam olarak korunmasına imkan vermemektedir. Diğer yandan yargı da büyük bir iş yükü altında ezilmiş durumdadır. Bu yüzden kendine düşen görevleri layıkıyla yerine getirememektedir.

Yargının tüm kaynakları, yasama ve yürütme organları tarafından belirlenmektedir. Yasama ve yürütme organları tarafından yargıya ayrılan pay çok düşüktür. Yargının büyük derecede yer ve ekipman eksikliği vardır. Zayıf ve eksik personel sorunu yargıyı durma noktasına getirmiştir. Ağır iş yükü, teknik imkansızlıklar ve mali eksiklikler, iyi yetişmiş hukukçuların verimli çalışmasına, hatta en başta istihdam edilmesine, çoğu kez imkan vermemektedir.

Yargıçlara önce yasama organı sonra da yürütme organı tarafından Adalet bakanlığı memuru gözlüğü ile bakılmasından vazgeçilmelidir . İdarenin görevini yapabilmek için yaptığı hukuki işlem ve eylemlerinin hukuk ve hizmet kurallarına uygun olup olmadığı tarafsız, kuvvetli, bilgi ve tecrübeli hakimlere tetkik ettirmesi gerekir. İdari yargı hakimlerinin hukuki bilgi ve ihtisastan başka kamu hizmetleri sahasında da tam bir bilgi ve tecrübe sahibi olmaları gerekmektedir.



Vergi mahkemelerinin yükü çok ağırdır. Azaltmak için yargıya gitmeden önce vergi idaresine başvuru zorunluluğu yasalarla gerekli hale getirilmelidir. Bu sistemin kurulması, maliye bakanlığının yeniden yapılanması ile mümkündür. Bununla ilgili çalışmalar devam etmektedir. Sonuçlandırıldığında, vergi mahkemelerinin yükü büyük ölçüde azalacaktır. Çünkü mevcut sistemde uyuşmazlıkların ortaya çıkış nedenleri vergi idaresinin yapısal yetersizlikleri ile de yakından ilişkilidir.

İdare Hukukunun, fertle idare arasında bir denge kurması yani üstün ayrıcalık ve yetkilere sahip olan idarenin elindeki yetkiyi yerinde kullanmasını temin etmesi, idare karşısında toplum ve ferdi koruması lazımdır.

İdare Hukuku sadece bir teşkilat ve yetki kaidelerinden ibaret değildir. Bu hukuk aynı zamanda münasebetler, tasarruflar ve bunlara hakim kaideler hukukudur. İdareye bir takım yetkiler tanırken, bu yetkilerin yerinde kullanılmasını temin edecek mahkemeler ve hukuki usuller de kuran bir usul hukuku mahiyeti arz etmektedir.

Vergi Hukukunu içine alan İdare Hukukunun yapı ve karakteri, bu hukukun daha hareketli, daha dinamik, daha yapıcı olmasını icap ettirir.

Kamu hizmetlerinin çeşitlerinden başlayarak, teşkilatından işlemesine kadar bütün kurumlarının yıllar içinde ve özellikle sosyal olaylardan sonra geçirdikleri değişiklikler o kadar geniş ve büyüktür ki birçok defalar bunların benzerini geçmiş zamanlarda bulmak, tarihi bir seyir takip etmek ve bunları geçmişin kurumlarına bağlamak imkansızdır. İşte bu sebeptir ki bu hizmetleri idare eden bunları başararak fonksiyonları düzenleyen kaidelerinde bu dinamizme uymaları ve her günlük ihtiyaca cevap verebilmeleri gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

### 1- KİTAPLAR VE MAKALELER

AK, Bülent. (2001) **Vergi Türlerine Göre Vergiyi Doğuran ve Ortadan Kaldıran Haller**, Ankara : Türmob Yayınları.

AKDENİZ, Gıyas. (1963) **Vergi İhtilafları**, Eskişehir: Umut Kitap Evi.

AKSOY, Şerafettin. (1990) **Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargı Sistemi**, İstanbul: Filiz Kitabevi.

AKSOY, Şerafettin. (1996) **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi** (Temel Prensipler , Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi) , İstanbul: Filiz Kitap Evi.

ALİEFENDİOĞLU, Yılmaz. (1980 ): “Vergi Uzlaşma” , **Danıştay Dergisi**, 28:5 Baskı.

ARICA, Nadir. (1993): “Vergi İncelemesi Sonuçlarına Bağlı Vergilendirmelerde Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Müessesesi” **Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi**, 163:50.

BİLGE, Necip. (1990) **Hukuk Başlangıcı**, Ankara: Tüze Yayıncılık, 2 Baskı.

BİLİCİ Nurettin. (2005) **Vergi Hukuku Genel Hükümler Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.

CANDAN, Turgut. (1997) **Kanuni Temsilci**, Ankara:Yaklaşım Yayınları.

CANDAN, Turgut. (1998) **Kanuni Temsilcinin Vergi ve Diğer Kamu Alacaklarından Sorumluluğu**, Ankara: Tüze Yayıncılık, 2 Baskı.

CANDAN, Turgut. (1991): “Vergi Yargısında Süreler”, **Maliye Postası**, 262:..36.

CANDAN, Turgut. (1991): “Vergi Yargısında Duruşma”, **Maliye Postası**, 262: 34.

ÇAKMAK,Şefik. (2006): “Nasıl Bir Vergi Yargısı”, **Mali Pusula**, 19:7.

ÇEÇEN, Necip. (1981) **Adalet Kavramı**, İstanbul: Tüze Yayınevi,1.

ÇIRAKMAN, Erol. (1981): “**Danıştay’ da Dava Dilekçesi Üzerinde İlk İnceleme**”, Atatürk’ün 100. Doğum Yılı Kutlama Sempozyumu, Danıştay Başkanlığı, Ankara.

DURAK, Gündoğan. (2005): “Vergi Kavramı”, **Maliye Postası**, 205:45 .

EREM, Faruk. (1968) **Ceza Usul Hukuku**, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınevi, 2 Baskı.

ERGİN, Metin. (1984): “Vergide Uzlaşmanın Geliştirilmesi”, **Maliye Dergisi**, 71:45.

ERGİNAY, Akif. (1974) **Vergi Hukuku**, Ankara: Sevinç Matbaası, 3 Baskı.

ERGİNAY, Akif. (1982) **Vergi Hukuku**, Ankara:Turhan Kitap Evi, 10 Baskı.

GÖZÜBÜYÜK, Şeref. (1993) **Yönetmelik Yargı**, Ankara:Turhan Kitapevi,9 Baskı.

GÜLTEKİN, Özkan. (1999): “Hâkim ve Savcı Adaylarının Eğitimi, Sorunları ve Çözüm Önerileri”, **Hukuk Dergisi**, 102: 54.

GÜZEL, Bayram ve SİVRİKAYA, Hamza . (2005): “Takdir Komisyonu Kararları ve Mahkemelerin Yaklaşımı”, **Yaklaşım Dergisi**, 150:223

KARAKOÇ, Yusuf. (1995) **Vergi Yargılaması Hukuku Açısından Takdir Komisyonu Kararları**, Ankara: Yaklaşım Yayınevi, 4 Baskı.

KIRBAŞ, Sadık. (1998) **Vergi Hukuku**, Ankara: Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, 10 Baskı.

KIRBAŞ, Sadık v.d. (2001)**Vergi Uygulamaları**, Eskişehir: İpek Yayınevi, 5 Baskı.

KIZILOT, Şükrü. (1983) **Vergi Uyuşmazlıkları ve Uygulaması ile İlgili Muktezalar ve Danıştay Kararları**, Ankara:Yaklaşım Yayınevi,2 Baskı.

KIZILOT, Şükrü. (1996) **Vergi Usul Kanunu Yorum ve Uygulaması**, Ankara:Yaklaşım Yayınları, 4 Baskı.

KIZILOT, Şükrü. (1983) **Vergi Uyuşmazlıkları ve Uygulaması İle İlgili Muktezalar ve Danıştay Kararları**, Ankara: Vergi Yayınları,6 Baskı.

KIZILOT, Şükrü. (1996): “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talebi ve Uzlaşmanın Yapılması”, **Hürses**, 07.08.1996

KIZILOT, Şükrü. (2000): “Gecikme Faizine Dava Açma”, **Hürses**, 13.02.2000.

KIZILOT, Şükrü. (2000): “Tahakkuku Tahsile Bağlı Vergilere Dava Açma”, **Hürses**, 30.01.2000.

KIZILOT, Şükrü. (2000): “Stopaj Yoluyla Alınan Vergilere Dava Açma”, **Hürses**, 04.02.2000.

KIZILOT, Şükrü. (2000): “Gümrük Vergileri İle İlgili Dava Açılması”, **Hürses**, 14.02.2000.

KIZILOT, Şükrü. (2000): “Vergi Yargısında İlan Yolu İle Tebliğ”, **Hürses**, 21.02.2000.

KİTİŞ, Nihat. (1989): “Tarhiyat Sonrası Uzlaşma”, **Vergi Dünyası**, 97: 16.

KUMRULU, Ahmet G. (1979) **Vergi İşlemlerinde Hata Ve Düzeltme**, Ankara: Turhan Kitabevi, 7 Baskı.

KUMRULU, Ahmet. (1979) **Vergi Yargısında Sorunlar**,Ankara: Turhan Kitabevi ,4 Baskı.

KUMRULU, Ahmet. (1979) **Uzlaşmaya İlişkin Bir İçtihatlarını Birleştirme Kararının Vergi Hukukunda Teori Uygulama ve Öğretim**,Ankara: Turhan Kitabevi , 9 Baskı.

KURUCU, Naci. (1977) **Vergi Davaları, Vergi Problemleri**, Ankara:Sevinç Matbaası,2 Baskı.

KURU, Baki. (1970) **Sosyal Devlet**, Ankara:Sevinç Matbaası,4 Baskı.

MUTLUER, Kamil. (1976) v.d **Türkiye’de Vergi Yargı Sistemi**, Eskişehir:İpek Yayınevi, 6 Baskı.

İNEL, Nail. (1979) **Türk Vergi Yargı Sistemi**, Ankara:Maliye Bakanlığı Tepki Kurulu Yayını Kısmet Matbaası, 4 Baskı.

NEUMARK, Frederict. (1948) **Maliyeye Dair Tetkikler**, İstanbul: İktisat Fakültesi Neşriyatı, İsmail Akgün Matbaası, 6 Baskı.

ODYAKAMAZ, Zehra. (1993) **Türk İdari Yargılama Usulünde Kararlara Karşı Başvurma Yolları**,İstanbul: Alfa Basım Yayın Dağıtım,5 Baskı.

ONANAN, Oğuz. (2001) **Avrupa’da Adaletin Kalitesinin Değerlendirilmesi**, İstanbul : Mert Yayınevi, 10 Baskı.

ONAR, Sıddık Sami (1966) **İdare Hukukunun Umumi Esasları**, İstanbul : İsmail Akgün Matbaası, 3 Baskı.

ÖMEROĞLU, Mehmet. (1977): “Adalet Organlarının Sonuçları”, **Yargıtay Dergisi**, 12:45.

ÖNCEL Mualla. (1999) **Vergi Hukuku**, Ankara: Turhan Kitap Evi, 10 Baskı.

ÖNEN, Ergün. (1979) **Medeni Yargılama Hukuku**, Ankara: Yaklaşım Yayınevi, 5 Baskı.

ÖZBALCI, Yılmaz. (1982) **Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları**, Ankara:Turhan Kitabevi,7 Baskı.

ÖZBUDUN, Ergun. (1989) **Türk Anayasa Hukuku**, Ankara: Kısmet Matbaası,4 Baskı.

PEHLİVAN, Osman. (2005) **Vergi Hukuku**, Trabzon: Derya Kitap Evi, 4 Baskı.

TOSUNER, Mehmet, YERELİ, Ahmet Burçin. (1996) **Türk Vergi Hukuku**, İzmir: Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık, 2 Baskı.

TOSUNER, Mehmet. (1999) **Türk Vergi Yargısı**, İzmir:Anadolu Matbaası,5 Baskı.

TUNCER, Selahattin. (1972) **Kamu Maliyesi**,İstanbul: Yalkın Yayınevi, 2 Baskı.

TUNCER, Selahattin. (1982): “Vergi Yargılama Yöntemi”, **İstanbul Sanayi Odası Dergisi**, 200:7 Baskı .

**Vergi Usul Kanunu ve İzahları**, (1949), İstanbul: Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayınları.

**Vergi Usul Kanunu**, (1999), İstanbul: Yaklaşım Yayınları.

Wolfman / Holden / **Harris, Standarts of Tax Practice I** .

YERLİKAYA, Kürşat. (2005) **İhtirazı Kayıtlı Beyan ve Vergi Yolu**, İstanbul: Kazancı Yayınları, 4.

YILMAZ, Ejder. (1986) **Hukuk Sözlüğü**, Ankara: Seçkin Kitabevi, 2 Baskı.

### **III DANIŞTAY KARARLARI:**

DANIŞTAY, Vergi Dava Daireleri Genel kurulu, E.1981/181, [www .danistay .gov .tr/kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 12.05.2006.

Dn.3.D. 30.10.1997 Tarih ve E. 1996/5668, K. 1997/3699, [www.danistay .gov .tr /kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 14.07.2006.

Dn.9.D. 03.10.1975 Tarih ve E. 1973/2086, K. 1975/1594, [www.danistay .gov .tr /kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 07.08.2006.

Dn.7.16.12.1982 Tarih ve E. 1982/2036, K. 1982/3429, [www.danistay .gov .tr /kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 24.08.2006.

Dn.4.D. 16.12.1984 Tarih ve E. 1983/855, K. 1984/1931, [www.danistay .gov.tr /kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 16.09.2006.

Dn.4.D. 16.03.1984 Tarih ve E. 1982/7692, K. 1984/1112, [www.danistay.gov.tr /kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp),18.09.2006.

Dn.4.D.E. 1988/5492, K. 1990/246 Sayılı Kararı, [www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 20.09.2006

Dn.4.D. 29.11.1985 Tarih ve E. 1985/1188, K. 1985/2686, [www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 01.10.2006

#### **IV RESMİ YAYINLAR:**

RESMİ GAZETE, 28.02.1963 Tarih ve 11343 no'lu Kanun

RESMİ GAZETE, 03.02.1999 Tarihi ve 23600 , Uzlaşma Yönetmeliği

#### **V RAPORLAR:**

Ege Genç İşadamları Derneği(EGİAD). (1999) **Türkiye’de Yargının Sorunları ve Çözümler**, İzmir : Tükemat A.Ş.

#### **VI İNTERNET ADRESLERİ :**

- [www.eastweststudies.org/doc\\_file/tablo.xls](http://www.eastweststudies.org/doc_file/tablo.xls), 16.02.2006.

- [www.adli-sicil.gov.tr](http://www.adli-sicil.gov.tr), 30.03.2006.

- [www.hinis.adalet.gov.tr/makele.htm#\\_ftn1](http://www.hinis.adalet.gov.tr/makele.htm#_ftn1), 15.04.2006.

-[www.barobirlik.org.tr/tbb/baskan/konusmalar/0309\\_yargitay.aspx](http://www.barobirlik.org.tr/tbb/baskan/konusmalar/0309_yargitay.aspx), 16.05.2006.

-[www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp](http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp), 20.08.2006



## EKLER

### İDARİ YARGILAMA USULÜ KANUNU

<b>Kanun Numarası</b>	<b>: 2577</b>
<b>Kabul Tarihi</b>	<b>: 6.1.1982</b>
<b>Yayımlandığı Resmi Gazete</b>	<b>: Tarih: 20.1.1982 Sayı: 17580</b>
<b>Yayımlandığı Düstur</b>	<b>: Tertip: 5 Cilt: 21, Sayfa: 147</b>

## BİRİNCİ BÖLÜM

### Genel Esaslar

### Kapsam ve nitelik

#### Madde 1:

1. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümü, bu Kanunda gösterilen usullere tabidir.

2. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulü uygulanır ve inceleme evrak üzerinde yapılır.

### İdari dava türleri ve idari yargı yetkisinin sınırı

#### Madde 2:

1. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/1 md.) İdari dava türleri şunlardır :

a) (İptal: Anayasa Mahkemesinin 21.9.1995 tarih ve E: 1995/27, K: 1995/47 sayılı kararı ile; Yeniden Düzenleme: 8.6.2000-4577/5 md.) İdari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan iptal davaları,

b) İdari eylem ve işlemlerden dolayı kişisel hakları doğrudan muhtel olanlar tarafından açılan tam yargı davaları,

c) **(Değişik: 18.12.1999 – 4492/6 md.)** Tahkim yolu öngörülen imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan uyuşmazlıklar hariç, kamu hizmetlerinden birinin yürütülmesi için yapılan her türlü idari sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davalar.

2. İdari yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır. İdari mahkemeler; yerindelik denetimi yapamazlar, yürütme görevinin kanunlarda gösterilen şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmesini kısıtlayacak, idari eylem ve işlem niteliğinde veya idarenin takdir yetkisini kaldırarak biçimde yargı kararı veremezler.

3. Cumhurbaşkanının doğrudan doğruya yaptığı işlemler idari yargı denetimi dışındadır.

### **İdari davaların açılması:**

#### **Madde 3:**

1. **(Değişik: 10.6.1994 – 4001/2 md.)** İdari davalar, Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılır.

2. Dilekçelerde;

a) Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları veya unvanları ve adresleri,

b) Davanın konusu ve sebepleri ile dayandığı deliller,

c) Davaya konu olan idari işlemin yazılı bildirim tarihi,

d) Vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin davalarla tam yargı davalarında uyuşmazlık konusu miktar,

e) Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası,

gösterilir.

3. Dava konusu kararın ve belgelerin asılları veya örnekleri dava dilekçesine eklenir. Dilekçeler ile bunlara ekli evrakın örnekleri karşı taraf sayısından bir fazla olur.

#### **Dilekçelerin verileceği yerler**

#### **Madde 4:**

Dilekçeler ve savunmalar ile davalara ilişkin her türlü evrak, Danıştay veya ait olduğu mahkeme başkanlıklarına veya bunlara gönderilmek üzere idare veya vergi mahkemesi başkanlıklarına, idare veya vergi mahkemesi bulunmayan yerlerde asliye hukuk hakimliklerine veya yabancı memleketlerde Türk konsolosluklarına verilebilir.

#### **Aynı dilekçe ile dava açılacak haller:**

#### **Madde 5 (Değişik: 10.6.1994 – 4001/3 md.):**

1. Her idari işlem aleyhine ayrı ayrı dava açılır. Ancak, aralarında maddi veya hukuki yönden bağıllık yada sebep–sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir.

2. Birden fazla şahsın müşterek dilekçe ile dava açabilmesi için davacıların hak veya menfaatlerinde iştirak bulunması ve davaya yol açan maddi olay veya hukuki sebeplerin aynı olması gerekir.

#### **Dilekçe üzerine uygulanacak işlem:**

#### **Madde 6:**

1. Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına veya 4'ncü maddede yazılı yerlere verilen dilekçelerin harç ve posta ücretleri alındıktan sonra

deftere derhal kayıtları yapılarak kayıt tarih ve sayısı dilekçenin üzerine yazılır. Dava bu kaydın yapıldığı tarihte açılmış sayılır.

2. Davacılara, kayıt tarih ve sayısını gösteren imzalı ve mühürlü, pulsuz bir alındı kağıdı verilir.

3. 4 ncü maddede yazılı diğer yerlere verilen dilekçeler, en geç üç gün içinde Danıştay veya ait olduğu mahkeme başkanlığına taahhütlü olarak gönderilir. Bu yerlerde harç pulları bulunmadığı takdirde bunlara karşılık alınan paraların miktarı ve alındı kağıdının tarih ve sayısı dilekçelere yazılır.

4. (**Değişik: 10.6.1994 – 4001/4 md.**) Herhangi bir sebeple harcı veya posta ücreti verilmeden veya eksik harç veya posta ücreti ile dava açılmış olması halinde, otuz gün içinde harcın ve posta ücretinin verilmesi ve tamamlanması hususu daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hakimi, mahkeme başkanı veya hakim tarafından ilgiliye tebliğ olunur. Tebligata rağmen gereği yerine getirilmediği takdirde bildirim aynı şekilde bir daha tekrarlanır. Harç veya posta ücreti süresi içinde verilmez veya tamamlanmazsa davanın açılmamış sayılmasına karar verilir ve davacıya tebliğ olunur.

5. (**Değişik: 10.6.1994 – 4001/4 md.**) Dava açıldıktan sonra posta ücretinde tebliğ işlemlerinin yapılmasını engelleyecek şekilde azalma olması halinde, otuz gün içinde posta ücretinin tamamlanması daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hakimi, mahkeme başkanı veya hakim tarafından ilgiliye tebliğ olunur. Tebligata rağmen gereği yerine getirilmediği takdirde bildirim aynı şekilde bir daha tekrarlanır. Posta ücreti süresi içinde tamamlanmazsa dosyanın işlemde kaldırılmasına karar verilir. Bu kararın tebliği tarihinden başlayarak üç ay içinde, noksanı tamamlanmak suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde davanın açılmamış sayılmasına karar verilir ve davacıya tebliğ olunur.

6. (**Değişik: 10.6.1994 – 4001/4 md.**) 4 ve 5 inci fıkralardaki tebligat re'sen genel bütçeden yapılır.

**Dava açma süresi:****Madde 7:**

1. Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür.

2. Bu süreler;

a) İdari uyuşmazlıklarda; yazılı bildirim yapıldığı,

b) Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda: Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın; tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği;

Tarihi izleyen günden başlar.

3. Adresleri belli olmayanlara özel kanunlarındaki hükümlere göre ilan yoluyla bildirim yapılan hallerde, özel kanununda aksine bir hüküm bulunmadıkça süre, son ilan tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün sonra işlemeye başlar.

4. İlanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresi, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlar. Ancak bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililer, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut her ikisi aleyhine birden dava açabilirler. Düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olması bu düzenlemeye dayalı işlemin iptaline engel olmaz.

**Sürelerle ilgili genel esaslar:****Madde 8:**

1. Süreler, tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren işlemeye başlar.

2. Tatil günleri süreler dahilidir. Şu kadarki, sürenin son günü tatil gününe rastlarsa, süre tatil gününü izleyen çalışma gününün bitimine kadar uzar.

3. Bu Kanunda yazılı sürelerin bitmesi çalışmaya ara verme zamanına rastlarsa bu süreler, ara vermenin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır.

### **Görevli olmayan yerlere başvurma:**

#### **Madde 9:**

1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/2 md.) Çözümlemesi Danıştayın, idare ve vergi mahkemelerinin görevlerine girdiği halde, adli ve askeri yargı yerlerine açılmış bulunan davaların görev noktasından reddi halinde, bu husustaki kararların kesinleşmesini izleyen günden itibaren otuz gün içinde görevli mahkemede dava açılabilir. Görevsiz yargı merciine başvurma tarihi, Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine başvurma tarihi olarak kabul edilir.

2. Adli veya askeri yargı yerlerine açılan ve görevsizlik sebebiyle reddedilen davalarda, görevsizlik kararının kesinleşmesinden sonra birinci fıkrada yazılı otuz günlük süre geçirilmiş olsa dahi, idari dava açılması için öngörülen süre henüz dolmamış ise bu süre içinde idari dava açılabilir.

### **İdari makamların sükutu:**

#### **Madde 10:**

1. İlgililer, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilirler.

2. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/5 md.) Altmış gün içinde bir cevap verilmezse istek reddedilmiş sayılır. İlgililer altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi

içinde, konusuna göre Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine dava açabilirler. Altmış günlük süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgili bu cevabı, isteminin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebilir. Bu takdirde dava açma süresi işlemez. Ancak, bekleme süresi başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemez. Dava açılmaması veya davanın süreden reddi hallerinde, altmış günlük sürenin bitmesinden sonra yetkili idari makamlarca cevap verilirse, cevabın tebliğinden itibaren altmış gün içinde dava açabilirler.

### **3. (Mülga: 10.6.1994 – 4001/5 md.):**

#### **Üst makamlara başvurma:**

#### **Madde 11:**

1. İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebilir. Bu başvurma, işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durdurur.

2. Altmış gün içinde bir cevap verilmezse istek reddedilmiş sayılır.

3. İsteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresi yeniden işlemeye başlar ve başvurma tarihine kadar geçmiş süre de hesaba katılır.

### **4. (Mülga : 10.6.1994 – 4001/6 md.):**

#### **İptal ve tam yargı davaları:**

#### **Madde 12:**

İlgililer haklarını ihlal eden bir idari işlem dolayısıyla Danıştaya ve idare ve vergi mahkemelerine doğrudan doğruya tam yargı davası veya iptal ve tam yargı davalarını birlikte açabilecekleri gibi ilk önce iptal davası açarak bu davanın karara

bağlanması üzerine, bu husustaki kararın veya kanun yollarına başvurulması halinde verilecek kararın tebliği veya bir işlemin icrası sebebiyle doğan zararlardan dolayı icra tarihinden itibaren dava süresi içinde tam yargı davası açabilirler. Bu halde de ilgililerin 11 nci madde uyarınca idareye başvurma hakları saklıdır.

### **Doğrudan doğruya tam yargı davası açılması:**

#### **Madde 13:**

1. İdari eylemlerden hakları ihlal edilmiş olanların idari dava açmadan önce, bu eylemleri yazılı bildirim üzerine veya başka suretle öğrendikleri tarihten itibaren bir yıl ve her halde eylem tarihinden itibaren beş yıl içinde ilgili idareye başvurarak haklarının yerine getirilmesini istemeleri gereklidir. Bu isteklerin kısmen veya tamamen reddi halinde, bu konudaki işlemin tebliğini izleyen günden itibaren veya istek hakkında altmış gün içinde cevap verilmediği takdirde bu sürenin bittiği tarihten itibaren dava süresi içinde dava açılabilir.

2. Görevli olmayan adli ve askeri yargı mercilerine açılan tam yargı davasının görev yönünden reddi halinde sonradan idari yargı mercilerine açılacak davalarda, birinci fıkrada öngörülen idareye başvurma şartı aranmaz.

### **Dilekçeler üzerine ilk inceleme:**

#### **Madde 14:**

1. Dilekçeler Danıştayda Evrak Müdürlüğüne kaydedilir ve Genel Sekreterlikçe görevli dairelere havale olunur.

2. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/5 md.) Dilekçeler, idare ve vergi mahkemelerinde, mahkeme başkanının veya hakimin havalesi ile kaydolunur.



**3. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/5 md.)** Dilekçeler, Danıştayda daire başkanının görevlendireceği bir tetkik hakimi, idare ve vergi mahkemelerinde ise mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye tarafından:

a) Görev ve yetki,  
 b) İdari merci tecavüzü,  
 c) Ehliyet,  
 d) İdari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı,

e) Süre aşımı,

f) Husumet,

g) 3 ve 5 inci maddelere uygun olup olmadıkları,

Yönlerinden sırasıyla incelenir.

**4. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/5 md.)** Dilekçeler bu yönlerden kanuna aykırı görülürse durum; görevli daire veya mahkemeye bir rapor ile bildirilir. Tek hakimle çözümlenecek dava dilekçeleri için rapor düzenlenmez ve 15 inci madde hükümleri ilgili hakim tarafından uygulanır. 3 üncü fıkraya göre yapılacak inceleme ve bu fıkra ile 5 inci fıkraya göre yapılacak işlemler dilekçenin alındığı tarihten itibaren en geç onbeş gün içinde sonuçlandırılır.

**5.** İlk incelemeyi yapanlar, bu noktalardan kanuna aykırılık görmezler veya daire veya mahkeme tarafından ilk inceleme raporu yerinde görülmezse, tebligat işlemi yapılır.

**6.** Yukarıdaki hususların ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de davanın her safhasında 15'nci madde hükmü uygulanır.

**İlk inceleme üzerine verilecek karar :**

**Madde 15:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/6 md.)** Danıştay veya idare ve vergi mahkemelerince yukarıdaki maddenin 3 üncü fıkrasında yazılı hususlarda kanuna aykırılık görülürse, 14 üncü maddenin;

a) 3/a bendine göre adli ve askeri yargının görevli olduğu konularda açılan davaların reddine; idari yargının görevli olduğu konularda ise görevli veya yetkili olmayan mahkemeye açılan davanın görev veya yetki yönünden reddedilerek dava dosyasının görevli veya yetkili mahkemeye gönderilmesine,

b) 3/c, 3/d ve 3/e bentlerinde yazılı hallerde davanın reddine,

c) 3/f bendine göre, davanın hasım gösterilmeden veya yanlış hasım gösterilerek açılması halinde, dava dilekçesinin tespit edilecek gerçek hasma tebliğine,

d) 3/g bendinde yazılı halde otuz gün içinde 3 ve 5 inci maddelere uygun şekilde yeniden düzenlenmek veya noksanları tamamlanmak yahut (c) bendinde yazılı hallerde, ehliyetli olan şahsın avukat olmayan vekili tarafından dava açılmış ise otuz gün içinde bizzat veya bir avukat vasıtasıyla dava açılmak üzere dilekçelerin reddine,

e) 3/b bendinde yazılı halde dilekçelerin görevli idare merciine tevdiine,  
Karar verilir.

2. Dilekçelerin görevli mercie tevdi halinde, Danıştaya veya ilgili mahkemeye başvurma tarihi, merciine başvurma tarihi olarak kabul edilir.

3. Dilekçelerin 3 ncü maddeye uygun olmamaları dolayısıyla reddi halinde, yeni dilekçeler için ayrıca harç alınmaz.

4. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/7 md.) İlk inceleme üzerine Danıştay veya mahkemelerce verilen; bu maddenin 1/a bendinde belirtilen idari yargının görevli olduğu konularda davanın görev ve yetki yönünden reddine ilişkin kararlarla, 1/c bendinde yazılı gerçek hasma tebliğ ve 1/d bendindeki dilekçe ret kararları dışında, kararın düzeltilmesi veya temyiz yoluna; tek hakim kararına karşı ise itiraz yoluna başvurulabilir.

**5. (Ek: 5.4.1990 – 3622/6 md.)** 1 inci fıkranın (d) bendine göre dilekçenin reddedilmesi üzerine, yeniden verilen dilekçelerde aynı yanlışlıklar yapıldığı takdirde dava reddedilir.

#### **Tebliğat ve cevap verme:**

#### **Madde 16:**

1. Dava dilekçelerinin ve eklerinin birer örneği davalıya, davalının vereceği savunma davacıya tebliğ olunur.

2. Davacının ikinci dilekçesi davalıya, davalının vereceği ikinci savunma da davacıya tebliğ edilir. Buna karşı davacı cevap veremez. Ancak, davalının ikinci savunmasında, davacının cevaplandırmasını gerektiren hususlar bulunduğu, davanın görülmesi sırasında anlaşılırsa, davacıya cevap vermesi için bir süre verilir.

3. Taraflar, yapılacak tebliğlere karşı, tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde cevap verebilirler. Bu süre, ancak haklı sebeplerin bulunması halinde, taraflardan birinin isteği üzerine görevli mahkeme kararı ile otuz günü geçmemek ve bir defaya mahsus olmak üzere uzatılabilir. Sürenin geçmesinden sonra yapılan uzatma talepleri kabul edilmez.

4. Taraflar, sürenin geçmesinden sonra verecekleri savunmalara veya ikinci dilekçelere dayanarak hak iddia edemezler.

**5. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/8 md.)** Davalara ilişkin işlem dosyalarının aslı veya onaylı örneği idarenin savunması ile birlikte, Danıştay veya ilgili mahkeme başkanlığına gönderilir.

#### **Duruşma:**

#### **Madde 17:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/7 md.)** Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinde açılan iptal ve bir milyar lirayı aşan tam yargı davaları ile tarh edilen vergi, resim ve

harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı bir milyar lirayı aşan vergi davalarında, taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılır.

2. Temyiz ve itirazlarda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştay veya ilgili bölge idare mahkemesi kararına bağlıdır.

3. Duruşma talebi, dava dilekçesi ile cevap ve savunmalarda yapılabilir.

4. **(Değişik: 5.4.1990 – 3622/7 md.)** 1 ve 2'nci fıkralarda yer alan kayıtlara bağlı olmaksızın Danıştay, mahkeme ve hakim kendiliğinden duruşma yapılmasına karar verebilir.

5. Duruşma davetiyeleri duruşma gününden en az otuz gün önce taraflara gönderilir.

#### **Duruşmalara ilişkin esaslar:**

##### **Madde 18:**

1. Duruşmalar açık olarak yapılır. Genel ahlakın veya kamu güvenliğinin gerekli kıldığı hallerde, görevli daire veya mahkemenin kararı ile, duruşmanın bir kısmı veya tamamı gizli olarak yapılır.

2. Duruşmaları başkan yönetir.

3. Duruşmalarda taraflara ikişer defa söz verilir. Taraflardan yalnız biri gelirse onun açıklamaları dinlenir; hiç biri gelmezse duruşma açılmaz, inceleme evrak üzerinde yapılır.

4. Danıştay'da görülen davaların duruşmalarında savcının bulunması şarttır. Taraflar dinlendikten sonra savcı yazılı düşüncesini açıklar. Bundan sonra taraflara son olarak ne diyecekleri sorulur ve duruşmaya son verilir.

5. Duruşmalı işlerde savcılar, keşif, bilirkişi incelemesi veya delil tespiti yapılmasını yahut işlem dosyasının getirilmesini istedikleri takdirde, bu istekleri görevli daire veya kurul tarafından kabul edilmezse, işin esası hakkında ayrıca yazılı olarak düşünce bildirirler.

#### **Duruşmalı işlerde karar verilmesi:**

##### **Madde 19:**

**(Değişik birinci cümle: 10.6.1994 – 4001/9 md.)** Duruşma yapıldıktan sonra en geç onbeş gün içinde karar verilir. Ara kararı verilen hallerde, bu kararın yerine getirilmesi üzerine, dosyalar öncelikle incelenir.

#### **Dosyaların incelenmesi:**

##### **Madde 20:**

1. Danıştay ile idare ve vergi mahkemeleri, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yaparlar. Mahkemeler belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilirler. Bu husustaki kararların, ilgililerce, süresi içinde yerine getirilmesi mecburidir. Haklı sebeplerin bulunması halinde bu süre, bir defaya mahsus olmak üzere uzatılabilir.

2. Taraflardan biri ara kararının icaplarını yerine getirmediği takdirde, bu durumun verilecek karar üzerindeki etkisi mahkemece önceden takdir edilir ve ara kararında bu husus ayrıca belirtilir.

3. Ancak, istenen bilgi ve belgeler Devletin güvenliğine veya yüksek menfaatlerine veya Devletin güvenliği ve yüksek menfaatleriyle birlikte yabancı devletlere de ilişkin ise, Başbakan veya ilgili bakan, gerekçesini bildirmek suretiyle, söz konusu bilgi ve belgeleri vermeyebilir. **(Ek cümle: 10.6.1994 – 4001/10 md.)** Verilmeyen bilgi ve belgelere dayanılarak ileri sürülen savunmaya göre karar verilemez.

**4. (Mülga: 10.6.1994 – 4001/10 md.)**

**5. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/8 md.)** Danıştay, bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinde dosyalar, bu Kanun ve diğer kanunlarda belirtilen öncelik veya ivedilik durumları ile Danıştay için Başkanlar Kurulunca diğer mahkemeler için Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca konu itibarıyla tespit edilip Resmi Gazete'de ilan edilecek öncelikli işler göz önünde bulundurulmak suretiyle geliş tarihlerine göre incelenir ve tekemmül ettikleri sıra dahilinde bir karara bağlanır. Bunların dışında kalan dosyalar ise tekemmül ettikleri sıraya göre ve tekemmül tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırılır.

**Sonradan ibraz olunan belgeler:****Madde 21:**

Dilekçeler ve savunmalarla birlikte verilmeyen belgeler, bunların vaktinde ibraz edilmelerine imkan bulunmadığına mahkemece kanaat getirilirse, kabul ve diğer tarafa tebliğ edilir. Bu belgeler duruşmada ibraz edilir ve diğer taraf cevabını hemen verebileceğini beyan eder veya cevap vermeye lüzum görmezse, ayrıca tebliğ edilmez.

**Davaların karara bağlanması:****Madde 22:**

1. Konular aydınlandığında meseleler sırasıyla oya konulur ve karara bağlanır.

2. 15'nci maddede sayılan sebeplerden biri ile veya yargılama usullerine ilişkin meselelerde azınlıkta kalanlar işin esası hakkında da oylarını kullanırlar. Azınlıkta kalanların görüşleri, kararların altına yazılır.

**Tutanaklar:****Madde 23:**

Her dava dosyası için görüşmelere katılan başkan ve üyelerin, Danıştay'da düşünce veren savcının, tetkik hakiminin ve tarafların ad ve soyadlarını, incelenen

dosya numarasını, kısaca dava konusunu ve verilen kararın neticesini, çoğunlukta ve azınlıkta bulunanları gösteren bir tutanak düzenlenir. Bu tutanaklar görüşmelere katılanlar tarafından aynı toplantıda imzalanır ve dosyalarında saklanır.

### **Kararlarda bulunacak hususlar:**

#### **Madde 24**

Kararlarda:

a) Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları yahut unvanları ve adresleri,

b) Davacının ileri sürdüğü olayların ve dayandığı hukuki sebeplerin özeti, istem sonucu ile davalının savunmasının özeti,

c) **(Değişik: 10.6.1994 – 4001/11 md.)** Danıştay'da görülen davalarda tetkik hakimi ve savcının ad ve soyadları ile düşünceleri,

d) Duruşmalı davalarda duruşma yapılıp yapılmadığı, yapılmış ise hazır bulunan taraflar ve vekil veya temsilcilerinin ad ve soyadları,

e) Kararın dayandığı hukuki sebepler ile gerekçesi ve hüküm; tazminat davalarında hükmedilen tazminatın miktarı,

f) Yargılama giderleri ve hangi tarafa yükletildiği,

g) Kararın tarihi ve oybirliği ile mi, oyçokluğu ile mi verildiği,

h) Kararı veren mahkeme başkan ve üyelerinin veya hakiminin ad ve soyadları ve imzaları ve varsa karşı oyları,

ı) Kararı veren dairenin veya mahkemenin adı ve dosyanın esas ve karar numarası,

Belirtilir.

### **Kararların saklanması ve tebliği:**

#### **Madde 25:**

Kararın mahkeme başkanı ve üyeleri veya hakimi tarafından imzalı asıllarından biri, karar dosyasına, diğeri de dava dosyasına konur; mahkeme mührü ve başkan yahut hakim, Danıştay'da daire veya kurul başkanı veya görevlendireceği bir üye imzasıyla tasdikli birer örneği de taraflara tebliğ edilir.

### **Tarafların kişilik veya niteliğinde değişiklik:**

#### **Madde 26:**

1. Dava esnasında ölüm veya herhangi bir sebeple tarafların kişilik veya niteliğinde değişiklik olursa, davayı takip hakkı kendisine geçenin başvurmasına kadar; gerçek kişilerden olan tarafın ölümü halinde, idarenin mirasçılar aleyhine takibi yenilemesine kadar dosyanın işlemde kaldırılmasına ilgili mahkemece karar verilir. Dört ay içinde yenileme dilekçesi verilmemiş ise, varsa yürütmenin durdurulması kararı kendiliğinden hükümsüz kalır.

2. Yalnız öleni ilgilendiren davalara ait dilekçeler iptal edilir.

3. **(Değişik: 5.4.1990 – 3622/9 md.)** Davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyası işlemde kaldırılır ve varsa yürütmenin durdurulması kararı kendiliğinden hükümsüz kalır. Dosyanın işlemde kaldırıldığı tarihten başlayarak bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde, davanın açılmamış sayılmasına karar verilir.

4. **(Değişik: 5.4.1990 – 3622/9 md.)** Dosyaların işlemde kaldırılmasına ve davanın açılmamış sayılmasına dair kararlar diğer tarafa tebliğ edilir.



**Yürütmenin durdurulması:****Madde 27 (Değişik: 10.6.1994 – 4001/12 md.):**

1. Danıştay'da veya idari mahkemelerde dava açılması dava edilen idari işlemin yürütülmesini durdurmaz.

2. Danıştay veya idari mahkemeler, idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe göstererek yürütmenin durdurulmasına karar verebilirler.

3. Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklardan doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur. Ancak, 26'ncı maddenin 3'üncü fıkrasına göre işlemde kaldırılan vergi davası dosyalarında tahsil işlemi devam eder. Bu şekilde işlemde kaldırılan dosyanın yeniden işleme konulması ile ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan işlemlerle tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davalar, tahsil işlemini durdurmaz. Bunlar hakkında yürütmenin durdurulması istenebilir.

4. Yürütmenin durdurulması istemli davalarda 16 ncı maddede yazılı süreler kısaltılabileceği gibi, tebliğin memur eliyle yapılmasına da karar verilebilir.

5. Yürütmenin durdurulması kararları teminat karşılığında verilir; ancak, durumun gereklerine göre teminat aranmayabilir. Taraflar arasında teminata ilişkin olarak çıkan anlaşmazlıklar, yürütmenin durdurulması hakkında karar veren daire, mahkeme veya hakim tarafından çözümlenir. İdareden ve adli yardımdan faydalanan kimselerden teminat alınmaz.

6. Yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlar; Danıştay dava dairelerince verilmişse konusuna göre İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurullarına, bölge idare mahkemesi kararlarına karşı en yakın bölge idare mahkemesine, idare ve

vergi mahkemeleri ile tek hakim tarafından verilen kararlara karşı bölge idare mahkemesine, çalışmaya ara verme süresi içinde ise idare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararlara en yakın nöbetçi mahkemeye veya kararı veren hakimin katılmadığı nöbetçi mahkemeye kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde bir defaya mahsus olmak üzere itiraz edilebilir. İtiraz edilen merciler dosyanın kendisine gelişinden itibaren yedi gün içinde karar vermek zorundadır. İtiraz üzerine verilen kararlar kesindir.

7. Yürütmenin durdurulması kararı verilen dava dosyaları öncelikle incelenir ve karara bağlanır.

### **Kararların sonuçları:**

#### **Madde 28:**

1. **(Değişik: 10.6.1994 – 4001/13 md.)** Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez. Ancak, haciz veya ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili davalarda verilen kararlar hakkında bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir.

2. **(Değişik: 10.6.1994 – 4001/13 md.)** Tam yargı davaları hakkındaki kararlardan belli bir miktarı içerenler genel hükümler dairesinde infaz ve icra olunur.

3. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir.

4. Mahkeme kararlarının otuz gün içinde kamu görevlilerince kasten yerine getirilmemesi halinde ilgili, idare aleyhine dava açabileceği gibi, kararı yerine getirmeyen kamu görevlisi aleyhine de tazminat davası açılabilir.

5. Vergi uyuşmazlıklarına ilişkin mahkeme kararlarının idareye tebliğinden sonra bu kararlara göre tespit edilecek vergi, resim, harçlar ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaların miktarı ilgili idarece mükellefe bildirilir.

6. Tazminat ve vergi davalarında kararın idareye tebliğinden itibaren infazın gecikmesi sebebiyle idarece kanuni gecikme faizi ödenir.

**Açıklama:**

**Madde 29:**

1. Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar yeterince açık değilse, yahut birbirine aykırı hüküm fıkralarını taşıyorsa, taraflardan her biri kararın açıklanmasını veya aykırılığın giderilmesini isteyebilir.

2. Açıklama dilekçeleri karşı taraf sayısından bir nüsha fazla verilir.

3. Kararı vermiş olan daire veya mahkeme işi inceler ve gerek görürse dilekçenin bir örneğini, belirleyeceği süre içinde cevap vermek üzere, karşı tarafa tebliğ eder, cevap iki nüsha olarak verilir. Bunlardan biri, açıklama veya aykırılığın kaldırılmasını isteyen tarafa gönderilir.

4. Görevli daire veya mahkemenin bu husustaki kararı, taraflara tebliğ olunur.

5. Açıklama veya aykırılığın kaldırılması, kararın yerine getirilmesine kadar istenebilir.

**Yanlışlıkların düzeltilmesi:**

**Madde 30:**

1. İki tarafın adı ve soyadı ile sıfatı ve iddiaları sonucuna ilişkin yanlışlıklar ile hüküm fıkrasındaki hesap yanlışlıklarının düzeltilmesi de istenebilir.

2. 29 uncu maddenin son fıkrası dışında kalan hükümleri, bu istekler hakkında da uygulanır.

3. Yanlışlıkların düzeltilmesine karar verilirse, düzeltme ilamın altına yazılır.

**Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ile Vergi Usul Kanununun uygulanacağı haller:**

**Madde 31:**

1. Bu Kanunda hüküm bulunmayan hususlarda; hakimin davaya bakmaktan memnuniyeti ve reddi, ehliyet, üçüncü şahısların davaya katılması, davanın ihbarı, tarafların vekilleri, feragat ve kabul, teminat, mukabil dava, bilirkişi, keşif, delillerin tespiti, yargılama giderleri, adli yardım hallerinde ve duruşma sırasında tarafların mahkemenin sükununu ve inzibatını bozacak hareketlerine karşı yapılacak işlemlerde Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu hükümleri uygulanır. **(Ek cümle: 5.4.1990 – 3622/11 md.; Değişik: 10.6.1994 – 4001/14 md.)** Ancak, davanın ihbarı ve bilirkişi seçimi Danıştay, mahkeme veya hakim tarafından re'sen yapılır.

2. Bu Kanun ve yukarıdaki fıkra uyarınca Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa atıfta bulunulan haller saklı kalmak üzere, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.

**İKİNCİ BÖLÜM:**

**İdari Davalarda Yetki ve Bağlantı ile Görevsizlik ve Yetkisizlik Hallerinde Yapılacak İşlemler:**

**İdari davalarda genel yetki:**

**Madde 32:**

1. Göreve ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla bu Kanunda veya özel kanunlarda yetkili idare mahkemesinin gösterilmemiş olması halinde, yetkili idare

mahkemesi, dava konusu olan idari işlemi veya idari sözleşmeyi yapan idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesidir.

**2. Bu Kanunun uygulanmasında yetki kamu düzenindedir. (Mülga ikinci cümle: 10.6.1994 – 4001/15 md.)**

### **Kamu görevlileri ile ilgili davalarda yetki:**

#### **Madde 33:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/12 md.)** Kamu görevlilerinin atanması ve nakilleri ile ilgili davalarda yetkili mahkeme, kamu görevlilerinin yeni veya eski görev yeri idare mahkemesidir.

**2.** Kamu görevlilerinin görevlerine son verilmesi, emekli edilmeleri veya görevden uzaklaştırılmaları ile ilgili davalarda yetkili mahkeme, kamu görevlisinin son görev yaptığı yer idare mahkemesidir.

**3. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/12 md.)** Kamu görevlilerinin görevle ilişkisinin kesilmesi sonucunu doğurmayan disiplin cezaları ile ilerleme, yükselme, sicil, intibak ve diğer özlük ve parasal hakları ve mahalli idarelerin organları ile bu organların üyelerinin geçici bir tedbir olarak görevden uzaklaştırılmalarıyla ilgili davalarda yetkili mahkeme ilgilinin görevli bulunduğu yer idare mahkemesidir.

### **Taşınmaz mallara ve kamu idarelerine ilişkin davalarda yetki:**

#### **Madde 34 (Değişik: 10.6.1994 – 4001/16 md.):**

**1.** İmar, kamulaştırma, yıkım, işgal, tahsis, ruhsat ve iskan gibi taşınmaz mallarla ilgili mevzuatın uygulanmasında veya bunlara bağlı her türlü haklara veya kamu mallarına ilişkin idari davalarda yetkili mahkeme taşınmaz malların bulunduğu yer idare mahkemesidir.

2. Köy, belediye ve özel idareleri ilgilendiren mevzuatın uygulanmasına ilişkin davalarla sınır uyuşmazlıklarında yetkili mahkeme, mülki idari birimin, köy, belediye veya mahallenin bulunduğu yahut yeni bağlandığı yer idare mahkemesidir.

**Taşınır mallara ilişkin davalarda yetki:**

**Madde 35 (Değişik: 5.4.1990 – 3622/13 md.):**

Taşınır mallara ilişkin davalarda yetkili mahkeme, taşınır malın bulunduğu yer idare mahkemesidir.

**Tam yargı davalarında yetki:**

**Madde 36:**

İdari sözleşmelerden doğanlar dışında kalan tam yargı davalarında yetkili mahkeme, sırasıyla:

- a) Zararı doğuran idari uyuşmazlığı çözümlemeye yetkili,
- b) Zarar, bayındırlık ve ulaştırma gibi bir hizmetten veya idarenin herhangi bir eyleminden doğmuş ise, hizmetin görüldüğü veya eylemin yapıldığı yer,
- c) Diğer hallerde davacının ikametgahının bulunduğu yer, İdari mahkemesidir.

**Vergi uyuşmazlıklarında yetki:**

**Madde 37:**

Bu Kanuna göre vergi uyuşmazlıklarında yetkili mahkeme:

- a) Uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen,

**b) (Ek: 10.6.1994 – 4001/17 md.)** Gümrük Kanununa göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikayet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren,

**c) Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen,**

**d) Diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan,**  
Dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

### **Bağlantılı davalar:**

#### **Madde 38:**

**1. (Ek: 10.6.1994 – 4001/18 md.)** Aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm, diğerini etkileyecek nitelikte olan davalar bağlantılı davalardır.

**2.** İdare mahkemesi, vergi mahkemesi veya Danıştay'a veya birden fazla idare veya vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verilir.

**3.** Bağlantılı davalardan birinin Danıştay'da bulunması halinde dava dosyası Danıştay'a gönderilir.

**4.** Bağlantılı davalar, değişik bölge idare mahkemesinin yargı çevrelerindeki mahkemelerde bulunduğu takdirde dosyalar Danıştay'a gönderilir.

**5.** Bağlantılı davalar aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki mahkemelerde bulunduğu takdirde dosyalar o yer bölge idare mahkemesine gönderilir.

**Bağlantının Danıştay'ca incelenmesi:**

**Madde 39:**

1. Danıştayın dava konusu uyuşmazlığı incelemeye yetkili dairesi, bağlantılı dava dosyalarını öncelikle ve ivedilikle inceler ve karar verir.

2. Danıştay bağlantının bulunduğuna karar verdiği takdirde :

a) (Değişik: 5.4.1990 – 3622/14 md.) Davalardan biri Danıştay'da açılmış ve çözümlenmesi Danıştayın görevine dahil bir uyuşmazlıkla ilgili ise, davaların tümü Danıştay'da görülür ve durum ilgili mahkemelere ve taraflara bildirilir.

b) Davaların çözümlenmesi, ayrı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki idare veya vergi mahkemelerinin görevlerine giren uyuşmazlıklarla ilgili ise, Danıştayın ilgili dairesi yetkili mahkemeyi kararında belirtir ve dosyaları bu mahkemeye göndererek diğer mahkemeye veya mahkemelere durumu bildirir. Yetkili mahkeme de durumu ilgililere duyurur.

c) (Değişik: 10.6.1994 – 4001/19 md.) Danıştay'ca verilen karar bağlantı bulunmadığı yolunda ise, dosyalar ilgili mahkemelere geri gönderilir.

**Bağlantının Bölge İdare Mahkemesince incelenmesi:**

**Madde 40:**

1. Bölge idare mahkemesi bağlantılı dava dosyalarını öncelikle ve ivedilikle inceler ve kararını verir. Bölge idare mahkemesince verilen karar, bağlantının bulunduğu yolunda ise, yetkili mahkeme kararda belirtilmek suretiyle dosyalar yetkili mahkemeye gönderilir. Durum ayrıca diğer mahkemeye de duyurulur. Yetkili kılınan mahkeme durumu ilgililere bildirir.



2. Bölge idare mahkemesince verilen karar bağlantı olmadığı yolunda ise, dosyalar ilgili mahkemelere geri gönderilir.

### **Bağlantının mahkemelerce kabul edilmemesi:**

#### **Madde 41:**

Bağlantı iddiaları mahkemelerce kabul edilmediği takdirde, bu hususta verilen ara kararı taraflara tebliğ edilir. Taraflar, tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içerisinde, aynı yargı çevresindeki mahkemeler için o yer bölge idare mahkemesine, 38'nci maddenin 2 ve 3'ncü fıkrasındaki durumlarla ilgili davalar için Danıştay'a başvuruda bulunabilirler. Başvuru üzerine bölge idare mahkemesi veya Danıştay görevli dairesince durum, yukarıdaki maddelerde yazılı usullere göre incelenerek karara bağlanır.

### **Bağlantılı davalarla ilgili diğer esaslar:**

#### **Madde 42:**

1. Bağlantının varlığı yolunda idare ve vergi mahkemelerince veya bu konuda yapılacak itiraz üzerine bölge idare mahkemesi veya Danıştay'ca bağlantı hakkında karar verilinceye kadar usuli işlemler durur.

2. Bağlantıya ilişkin işlemler sonuçlandırıldıktan sonra bu davalara bakmakla yetkili kılınan mahkeme veya Danıştay, davalara bırakıldığı yerden devam eder.

3. Bağlantının bulunup bulunmadığı yolundaki bölge idare mahkemesi ve Danıştay kararları kesindir.

### **Görevsizlik ve yetkisizlik hallerinde yapılacak işlem:**

#### **Madde 43:**

1. İdare ve vergi mahkemeleri, idari yargının görev alanına giren bir davada görevsizlik veya yetkisizlik sebebiyle davanın reddine karar verirlerse dosyayı Danıştay'a veya görevli ve yetkili idare veya vergi mahkemesine gönderirler.

a) Görevsizlik sebebiyle gönderilen dosyalarda Danıştay, davayı görevi içinde görmezse dosyanın yetkili ve görevli mahkemeye gönderilmesine karar verir.

b) Görevsizlik veya yetkisizlik sebebiyle dosyanın gönderildiği mahkeme kendisini görevsiz veya yetkisiz gördüğü takdirde, söz konusu mahkeme ile ilk görevsizlik veya yetkisizlik kararını veren mahkeme aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresinde ise, uyuşmazlık bölge idare mahkemesince, aksi halde Danıştay'ca çözümlenir.

2. Görev ve yetki uyuşmazlıklarında Danıştay ve bölge idare mahkemesince verilen kararlar ilgili mahkemelere bildirilir ve bu husus taraflara tebliğ olunur.

3. Danıştay ve bölge idare mahkemesince görev ve yetki uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verilen kararlar kesindir.

4. Bu madde hükümleri gereğince verilen kararlar ile görevli ve yetkili kılınan mahkemeye yeniden dava açılması halinde harç alınmaz.

**5. (Mülga: 5.4.1990 – 3622/27 md.)**

**Merci tayini:**

**Madde 44:**

1. Yetkili mahkemenin bir davaya bakmasına fiili veya hukuki bir engel çıktığı veya iki mahkemenin yargı çevresi sınırlarında tereddüt edildiği veya iki mahkemenin de aynı davaya bakmaya yetkili olduklarına karar verdikleri hallerde dava dosyaları, tarafların veya mahkemelerin istemi üzerine merci tayini için:

a) Uyuşmazlığın aynı yargı çevresindeki mahkeme veya mahkemeler arasında çıkması halinde, o yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine,

b) Sair hallerde Danıştay'a,

Gönderilir.

2. Danıştay ve bölge idare mahkemesi görevli ve yetkili mahkemeyi kararlaştırır.

3. Danıştay ve bölge idare mahkemesinin bu konuda vereceği kararlar kesindir.

### **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM:**

#### **Kararlara Karşı Başvuru Yolları:**

#### **İtiraz:**

#### **Madde 45:**

**1. (Değişik: 8.6.2000 – 4577/7 md.)** İdare ve vergi mahkemelerinin;

a) İlk ve orta öğretim öğrencilerinin sınıf geçmelerine ve notlarının tespitine ilişkin işlemlerden,

b) Valilik, kaymakamlık ve yerel yönetimler ile bakanlıkların ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının taşra teşkilatındaki yetkili organları tarafından kamu görevlileri hakkında tesis edilen geçici görevlendirme, görevden uzaklaştırma, yolluk, lojman ve izinlerine ilişkin idari işlemlerden,

c) 3091 sayılı Taşınmaz Mal Zilyedliğine Yapılan Tecavüzlerin Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasından,

d) 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç Güçsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanun ile 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu gereğince kamu kurum ve kuruluşları tarafından sosyal yardım amacıyla bağlanan aylık ve yapılan sosyal yardımlarla ilgili uygulamalardan,

e) 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca verilen işyeri kapatma cezalarından, kaynaklanan uyuşmazlıklarla ilgili olarak verdikleri nihai kararlar ile tek hakimle verilen nihai kararlara, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi, mahkemelerin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine itiraz edilebilir.

**2. (Değişik: 8.6.2000 – 4577/7 md.)** İdare ve vergi mahkemelerinin yukarıdaki fıkra uyarınca verdikleri nihai kararlara karşı itiraz süresi, tebliğ tarihini izleyen günden itibaren otuz gündür.

**3.** İtiraz temyizın şekil ve usullerine tabidir.

**4.** Bölge idare mahkemesi evrak üzerinde yaptığı inceleme sonunda, maddi vakıalar hakkında edinilen bilgiyi yeter görürse veya itiraz sadece hukuki noktalara ilişkin ise veya itiraz olunan karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise işin esası hakkında karar verir. Aksi halde gerekli inceleme ve tahkikatı kendisi yaparak esas hakkında yeniden karar verir. **(Ek cümle: 5.4.1990 – 3622/15 md.)** Ancak, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan itirazı haklı bulduğu veya davaya görevsiz hakim tarafından bakılmış olması hallerinde kararı bozmakla birlikte dosyayı geri gönderir, bölge idare mahkemesinin bu kararları kesindir.

**5.** Bölge idare mahkemesinin kararları kesindir; temyiz yoluna başvurulamaz.

**6. (Değişik: 8.6.2000 – 4577/7 md.)** İtiraza konu edilen kararı veren ya da karara katılan hakim, aynı davanın itiraz yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.

**Temyiz:**

**Madde 46 (Değişik: 5.4.1990 – 3622/16 md.):**

**1.** Danıştay dava daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararları, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştay'da temyiz edilebilir.

**2. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/20 md.)** Özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde, Danıştay dava daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir.

**Temyiz edilemeyecek kararlar:****Madde 47 (Değişik: 8.6.2000 – 4577/8 md.) :**

İdare ve vergi mahkemelerinin itiraz yolu açık olan kararları temyiz edilemez.

**Temyiz dilekçesi:****Madde 48 (Değişik: 5.4.1990 – 3622/17 md.):**

1. Temyiz istemleri Danıştay Başkanlığına hitaben yazılmış dilekçeler ile yapılır.

2. Temyiz dilekçelerinin 3 üncü madde esaslarına göre düzenlenmesi gereklidir, düzenlenmemiş ise eksikliklerin onbeş gün içinde tamamlanması hususu, kararı veren Danıştay veya mahkemece ilgiliye tebliğ olunur. Bu sürede eksiklikler tamamlanmazsa temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına Danıştay veya mahkemece karar verilir.

3. Temyiz dilekçeleri, ilgisine göre kararı veren mahkemeye, Danıştaya veya 4 üncü maddede belirtilen mercilere verilir ve kararı veren mahkeme veya Danıştayca karşı tarafa tebliğ edilir. Karşı taraf tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde cevap verebilir. Cevap veren, kararı süresinde temyiz etmemiş olsa bile düzenleyeceği dilekçesinde, temyiz isteminde bulunabilir. Bu takdirde bu dilekçeler temyiz dilekçesi yerine geçer.

4. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/21 md.) Kararı veren Danıştay dairesi veya mahkeme, cevap dilekçesi verildikten veya cevap süresi geçtikten sonra dosyayı dizi listesine bağlı olarak, Danıştaya veya Kurula gönderir.

5. Yürütmenin durdurulması isteği bulunan temyiz dilekçeleri, karşı tarafa tebliğ edilmeden dosya ile birlikte, yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmek üzere kararı veren mahkemece Danıştay Başkanlığına, Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak baktığı davalarda, görevli dairece konusuna göre idari veya Vergi Dava Daireleri Kuruluna gönderilir. Danıştayda görevli daire veya kurul tarafından yürütmenin

durdurulması istemi hakkında karar verildikten sonra tebligat bu daire veya kurulca yapılarak dosya tekemmül ettirilir.

**6.**Temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin tamamının ödenmemiş olması halinde kararı veren; mahkeme veya Danıştay daire başkanı tarafından verilecek onbeş günlük süre içerisinde tamamlanması, aksi halde temyizden vazgeçilmiş sayılacağı hususu temyiz edene yazılı olarak bildirilir. Verilen süre içinde harç ve giderler tamamlanmadığı takdirde, mahkeme, ilk derece mahkemesi olarak davaya bakan Danıştay dairesi, kararın temyiz edilmemiş sayılmasına karar verir. Temyizin kanuni süre geçtikten sonra yapılması halinde de kararı veren mahkeme, ilk derece mahkemesi olarak davaya bakan Danıştay dairesi, temyiz isteminin reddine karar verir. Mahkemenin veya Danıştay dairesinin bu kararları ile bu maddenin 2 nci fıkrasında belirtilen temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına ilişkin kararlarına karşı, tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir.

**7. (Ek: 10.6.1994 – 4001/21 md.)** Temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin ödenmemiş olduğu, dilekçenin 3 üncü madde esaslarına göre düzenlenmediği ve temyiz kanuni süre geçtikten sonra yapıldığı hususlarının dosyanın gönderildiği Danıştayın ilgili dairesi ve kurulunca saptanması hallerinde de 2 ve 6 ncı fıkralarda sözü edilen kararlar daire ve kurulca verilir.

### **Kararın bozulması:**

#### **Madde 49:**

**1.** Temyiz incelemesi sonunda Danıştay:

- a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması,
  - b) Hukuka aykırı karar verilmesi,
  - c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması,
- Sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozar.

**2. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/18 md.)** Temyiz incelenmesi sonunda karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise kararın düzeltilerek onanmasına karar verilir.

**3. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/18 md.)** Kararın bozulması halinde dosya, Danıştayca kararı veren mahkemeye gönderilir. Mahkeme, dosyayı diğer öncelikli işlere nazaran daha öncelikle inceler ve varsa gerekli tahkik işlemlerini tamamlayarak yeniden karar verir.

**4.** Mahkeme bozmaya uymayarak eski kararında ısrar edebilir. İsrar kararının ilgili tarafından temyizi halinde, dava, konusuna göre Danıştay İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurulunca incelenir. Danıştayın ilgili dava dairesinin kararı uygun görülürse mahkemenin kararı bozulur; aksi halde onanır. Danıştay İdari ve Vergi Dava Daireleri Kurulları kararlarına uyulması zorunludur.

**5.** Kararların kısmen onaylanması ve kısmen bozulması hallerinde kesinleşen kısım Danıştay kararında belirtilir.

**6. (Ek: 5.4.1990 – 3622/18 md.)** Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak baktığı davaların temyizen incelenmesinde de bu maddenin 4 üncü fıkrası hariç diğer fıkraları kıyasen uygulanır.

#### **Temyizen verilen karar üzerine yapılacak işlem:**

##### **Madde 50 (Değişik: 5.4.1990 – 3622/19 md.):**

Temyiz incelemesi sonucunda verilen karar, dosyayla birlikte kararı veren mahkeme veya Danıştay dairesine gönderilir. Bu karar, dosyanın mahkeme veya Danıştay dairesine geldiği tarihten itibaren yedi gün içinde taraflara tebliğ edilir.

#### **Kanun yararına bozma:**

##### **Madde 51:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/20 md.)** Bölge idare mahkemesi kararları ile idare ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip temyiz

incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

**2. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/20 md.)** Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan mahkeme veya Danıştay kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz.

**3.** Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır.

### **Temyiz veya itiraz istemlerinde yürütmenin durdurulması:**

#### **Madde 52:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/21 md.)** Temyiz veya itiraz yoluna başvurulmuş olması, hakim, mahkeme veya Danıştay kararlarının yürütülmesini durdurmaz. Ancak, bu kararların teminat karşılığında yürütülmesinin durdurulmasına temyiz istemini incelemeye yetkili Danıştay dava dairesi, kurulu veya itirazı incelemeye yetkili bölge idare mahkemesince karar verilebilir. **(Ek cümle: 10.6.1994 – 4001/22 md.)** Davanın reddine ilişkin kararların temyizi halinde, dava konusu işlem hakkında yürütmenin durdurulması kararı verilebilmesi 27 nci maddede öngörülen koşulun varlığına bağlıdır.

**2.** İptal davalarında teminat istenmeyebilir.

**3.** İdareden ve adli yardımdan yararlananlardan teminat alınmaz.

**4.** Kararın bozulması, kararın yürütülmesini kendiliğinden durdurur.

### **Yargılamanın yenilenmesi:**

#### **Madde 53:**

**1. (Değişik birinci cümle : 5.4.1990 – 3622/22 md.)** Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinden verilen kararlar hakkında, aşağıda yazılı sebepler dolayısıyla yargılamanın yenilenmesi istenebilir.



a) Zorlayıcı sebepler dolayısıyla veya lehine karar verilen tarafın eyleminden doğan bir sebeple elde edilemeyen bir belgenin kararın verilmesinden sonra ele geçirilmiş olması,

b) Karara esas olarak alınan belgenin sahteliğine hükmedilmiş veya sahte olduğu mahkeme veya resmi bir makam huzurunda ikrar olunmuş veya sahtelik hakkındaki hüküm karardan evvel verilmiş olup da, yargılamanın yenilenmesini isteyen kimsenin karar zamanında bundan haberi bulunmamış olması,

c) Karara esas olarak alınan bir ilam hükmünün, kesinleşen bir mahkeme kararıyla bozularak ortadan kalkması,

d) Bilirkişinin kasıtlı gerçeğe aykırı beyanda bulunduğu mahkeme kararıyla belirlenmesi,

e) Lehine karar verilen tarafın, karara etkisi olan bir hile kullanmış olması,

f) Vekil veya kanuni temsilci olmayan kişiler ile davanın görülüp karara bağlanmış bulunması,

g) Çekinmeye mecbur olan başkan, üye veya hakimin katılmasıyla karar verilmiş olması,

h) **(Değişik: 10.6.1994 – 4001/23 md.)** Tarafları, konusu ve sebebi aynı olan bir dava hakkında verilen karara aykırı yeni bir kararın verilmesine neden olabilecek kanuni bir dayanak yokken, aynı mahkeme yahut başka bir mahkeme tarafından önceki ilamın hükmüne aykırı bir karar verilmiş bulunması,

ı) **(Ek: 15.7.2003 – 4928/6 md.)** Hükmün, İnsan Haklarını ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Sözleşmenin veya eki protokollerin ihlali suretiyle verildiğinin, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin kesinleşmiş kararıyla tespit edilmiş olması.

2. Yargılamanın yenilenmesi istekleri esas kararı vermiş olan mahkemece karara bağlanır.

3. **(Değişik birinci cümle: 15.7.2003 – 4928/6 md.)** Yargılamanın yenilenmesi süresi, (1) numaralı fıkranın (h) bendinde yazılı sebep için 10 yıl, (1) numaralı fıkranın (ı) bendinde yazılı sebep için Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararının kesinleştiği tarihten itibaren bir yıl ve diğer sebepler için 60 gündür. Bu süreler, dayanılan sebebin istemde bulunan yönünden gerçekleştiği tarihi izleyen günden başlatılarak hesaplanır.

**Kararın düzeltilmesi:**

**Madde 54:**

**1. (Değişik birinci cümle: 5.4.1990 – 3622/23 md.)** Danıştay dava daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlar hakkında, bir defaya mahsus olmak üzere kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içinde taraflarca;

- a) Kararın esasına etkisi olan iddia ve itirazların, kararda karşılanmamış olması,
- b) Bir kararda birbirine aykırı hükümler bulunması,
- c) Kararın usul ve kanuna aykırı bulunması,

**d) (Değişik: 5.4.1990 – 3622/23 md.)** Hükümün esasını etkileyen belgelerde hile ve sahtekarlığın ortaya çıkmış olması hallerinde kararın düzeltilmesi istenebilir.

**2. Değişik: 5.4.1990 – 3622/23 md.)** Danıştay dava daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurulları ile bölge idare mahkemeleri, kararın düzeltilmesi isteminde ileri sürülen sebeplerle bağıdırlar.

**3. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/24 md.)** Kararın düzeltilmesi istekleri esas kararı vermiş olan daire, kurul ve bölge idare mahkemesince incelenir. Dosyanın incelenmesinde tetkik hakimliği yapanlar, aynı konunun düzeltme yoluyla incelenmesinde bu görevi yapamazlar.

**Yargılamanın yenilenmesine ve kararın düzeltilmesine ilişkin özel hükümler:**

**Madde 55:**

**1.** İsteğin ilişkin olduğu konu, diğer bir daire veya mahkemenin görevine girmiş ise karar bu daire veya mahkemece verilir.

2. Karşı tarafın savunması alındıktan sonra istekler incelenir ve kanunda yazılı sebepler varsa davaya yeniden bakılarak karar verilir.

3. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/25 md.) Yargılamanın yenilenmesi ve kararın düzeltilmesi istemleri, kanunda yazılı sebeplere dayanmıyor ise, istemin reddine karar verilir.

4. Yargılamanın yenilenmesi ve kararın düzeltilmesi istemlerinde duruşma yapılması, görevli daire veya mahkemenin kararına bağlıdır.

5. 53, 54 ve bu madde hükümleri saklı kalmak kaydıyla, yargılamanın yenilenmesinde ve kararın düzeltilmesinde bu Kanunun diğer hükümleri uygulanır.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM:**

### **Çeşitli Hükümler:**

#### **Danıştayda çekinme ve ret:**

#### **Madde 56:**

1. Davaya bakmakta olan dava dairesi başkan ve üyelerinin çekinme veya reddi halinde, bunlar hariç tutulmak suretiyle, o daire kurulu tamamlanarak, bu husus incelenir, çekinme veya ret istemi yerinde görülürse işin esası hakkında da bu kurulca karar verilir.

2. Çekinen veya reddedilenler ikiden fazla ise bu husustaki istem, idari dava dairesi başkan ve üyeleri için İdari Dava Daireleri Kurulunda, vergi dava dairesi başkan ve üyeleri için Vergi Dava Daireleri Kurulunda incelenir. Çekinen veya reddedilen başkan ve üyeler bu kurullara katılamazlar. Üye noksanı diğer dava dairelerinden tamamlanır. Bu kurullarca çekinme veya ret istemi kabul edildiği takdirde davanın esası hakkında da bu kurullarca karar verilir.

3. İdari Dava Daireleri Kurulu ile Vergi Dava Daireleri Kurulu başkan ve üyelerinden bir kısmının davaya bakmaktan çekinmesi veya reddi halinde noksan üyelikler diğer dava dairelerinden tamamlanır.

4. İdari ve Vergi Dava Daireleri Kurullarının toplanmasına engel olacak sayıda ret istemlerinde bulunulamaz ve çekinilemez.

5. Danıştay Tetkik hakimleri ve savcılarını sebeplerini bildirerek çekinebilecekleri gibi taraflarca da reddedilebilirler. Bunlar hakkındaki çekinme veya ret istemleri davaya bakmakla görevli daire tarafından incelenerek karara bağlanır.

### **Mahkemelerde çekinme ve ret:**

#### **Madde 57:**

1. Tek hakimle görülen davalarda hakimın reddi istemi, reddedilen hakimın katılmadığı idare veya vergi mahkemesince incelenir.

2. İtiraz üzerine veya doğrudan davaya bakmakta olan bölge idare mahkemesi ile idare ve vergi mahkemesi başkan ve üyelerinin reddi istemi, reddedilen başkan ve üyenin katılmadığı bölge idare, idare ve vergi mahkemesince incelenir.

3. İdare ve vergi mahkemelerinde reddedilen başkan ve üye birden çok ise istem bölge idare mahkemesince incelenir. Bölge idare mahkemelerinde reddedilen başkan veya üye birden çok ise istemi Danıştayca incelenir.

4. Danıştayca ve bu mahkemelerce ret istemleri yerinde görülürse işin esası hakkında da karar verilir.

5. Davaya bakmaktan çekinme halinde diğer bir hakimın görevlendirilmesi ile mahkemenin noksan üyesinin tamamlanması veya görevli mahkemenin belirlenmesinde yukarıdaki hükümler uygulanır.

**İdari davalarda delillerin tespiti:****Madde 58:**

1. Taraflar, idari dava açtıktan sonra bu davalara ilişkin delillerin tespitini ancak davaya bakan Danıştay, idare ve vergi mahkemelerinden isteyebilirler.

2. Davaya bakan Danıştay, İdare ve Vergi Mahkemeleri istemi uygun gördüğü takdirde üyelerden birini bu işle görevlendirebileceği gibi, tespit mahalli idari veya adli yargı mercilerince yaptırılmasına da karar verebilir.

3. Delillerin tespiti istemi, ivedilikle karara bağlanır.

**Yol giderleri, tazminat ve gündelikler:****Madde 59:**

1. Danıştay meslek mensupları ile Danıştayda görevli idari yargı hakim ve savcılarında keşif, bilirkişi incelemesi veya delillerin tespiti için görevlendirilenlere gerçek yol giderleri ile görevde geçen günler için net aylık tutarlarının otuzda biri oranında gündelik verilir. Bu gündelikler, zorunlu giderleri karşılamazsa, aradaki fark belgelere dayalı olmak şartı ile ayrıca ödenir. Ancak, bu suretle yapılacak ödemeler, gündeliklerin yüzde ellisini geçemez.

2. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/26 md.) Bölge idare, idare ve vergi mahkemeleri hakimleri ile diğer görevlilerin yol giderleri ve tazminatları hakkında 3717 sayılı Adli Personel ile Devlet Davalarını Takip Edenlere Yol Giderleri ve Tazminat Verilmesi ile 492 sayılı Harçlar Kanununun Bir Maddesinin Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.

**Tebliğ işleri ve ücretler:****Madde 60 (Değişik: 5.4.1990 – 3622/24 md.):**

Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerine ait her türlü tebliğ işleri, Tebligat Kanunu hükümlerine göre yapılır. Bu suretle yapılacak tebliğlere ait ücretler ilgililer tarafından peşin olarak ödenir.

**Çalışmaya ara verme:****Madde 61:**

**1. (Değişik: 5.4.1990 – 3622/25 md.) (Değişik birinci cümle: 14.7.2004 – 5219/11-A md.)** Bölge idare, idare ve vergi mahkemeleri her yıl ağustosun birinden eylülün beşine kadar çalışmaya ara verirler. Ancak, yargı çevresine dahil olduğu bölge idare mahkemesinin bulunduğu il merkezi dışında kalan idare ve vergi mahkemeleri çalışmaya ara vermeden yararlanamazlar. Bu mahkemeler, 62 nci maddedeki sınırlamaya tabi olmaksızın görevlerine devam ederler.

**2.** Ara verme süresi içinde; bölge idare mahkemesi başkanının önerisi üzerine, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca, her bölge idare mahkemesi merkezinde idare ve vergi mahkemesi başkan ve üyeleri arasından görevlendirilecek üç hakimin katıldığı bir nöbetçi mahkeme kurulur. Nöbetçi kalanlardan en kıdemli başkan, yoksa en kıdemli üye nöbetçi mahkemenin başkanlığını yapar.

**3. (Değişik: 10.6.1994 – 4001/27 md.)** Çalışmaya ara vermeden yararlanamayanlar ve nöbetçi kalanların yıllık izin hakları saklıdır.

**Nöbetçi mahkemenin görevleri:****Madde 62:**

Nöbetçi mahkeme çalışmaya ara verme süresi içinde aşağıda yazılı işleri görür:

- a) Yürütmenin durdurulmasına ve delillerin tespitine ait işler,
- b) Kanunen belli süre içinde karara bağlanması gereken işler.

**Kaldırılan hükümler:**

**Madde 63:**

Vergi Usul Kanununun vergi uyuşmazlıklarına ilişkin 379 ila 412 nci madde hükümleri, bu Kanunla kurulan vergi mahkemelerinin göreve başladıkları tarihte yürürlükten kalkar.

**Ek Madde 1 (Ek: 5.4.1990 – 3622/26 md.; Değişik: 8.6.2000 – 4577/9 md.) :**

Bu Kanunun 17 nci maddesindeki parasal sınırlar; her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırların, o yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca Maliye Bakanlığınca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların on milyon lirayı aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

**Ek Madde 2 (Ek: 5.4.1990 – 3622/26 md.):**

Belediyeler ile il özel idarelerinin seçilmiş organlarının organlık sıfatlarını kaybetmelerine ilişkin olarak yetkili mercilerden Danıştay'a gönderilen dosyalar; belediye başkanlarının düşmesi istemine dair ise belediye başkanlarının, belediye meclislerinin veya il genel meclislerinin feshi istemine ilişkin ise meclis başkan vekilinin savunması onbeş gün içinde alındıktan sonra veya bu süre içerisinde savunma verilmediği takdirde sürenin bittiği tarihte tekemmül etmiş sayılır ve kanunlarda gösterilen karar süreleri bu tarihten itibaren işlemeye başlar. Karar dosya üzerinden verilir.

Bu kararlara karşı tebliğini izleyen günden itibaren onbeş gün içerisinde İdari Dava Daireleri Kuruluna itiraz edilebilir. İtiraz bir ay içerisinde sonuçlandırılır. İtiraz üzerine verilen karar kesindir.

**Ek Madde 3:**

(Ek : 5.4.1990 – 3622/26 md., İptal: Anayasa Mahkemesinin 1.10.1991 tarih ve E.1990/40, K.1991/33 sayılı kararıyla)

**Geçici Madde 1:**

Bu Kanunun uygulanmasında, 27.10.1980 tarih ve 2324 sayılı Anayasa Düzeni Hakkında Kanun hükümleri saklıdır.

**Geçici Madde 2:**

Yeni Anayasa yürürlüğe girinceye ve Sayıştayla ilgili yasal bir düzenleme yapıncaya kadar, Sayıştayın yargı kararlarına karşı açılan davalar, idari yargı mercilerinin denetimi dışındadır.

**Geçici Madde 3 (Mülga 14.7.2004 – 5219/11-B md.):****Geçici Madde 4 (Ek: 8.6.2000 – 4577/11 md.):**

Bu Kanunun 45 inci maddesinin değişik (1) numaralı fıkrasında yazılı uyuşmazlıklarla ilgili olarak verilen nihai kararlardan, değişikliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce verilen kararlar ile Danıştayın bozma kararı üzerine kararı bozulan mahkemece verilen kararlar, Danıştay'da temyiz edilebilir.

**Geçici Madde 5 (Ek: 15.7.2003 – 4928/7 md.):**

53 üncü maddenin (1) numaralı fıkrasının (1) bendi, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin kesinleşmiş kararları ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine yapılan başvurular üzerine verilecek kararlar hakkında uygulanır. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği



tarihte kesinleşmiş olan Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararlarına ilişkin yargılamanın yenilenmesi istemleri, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde yapılır.

**Yürürlük:**

**Madde 64:**

Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme:**

**Madde 65:**

Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

**6.1.1982 TARİH VE 2577 SAYILI KANUNA İŞLENEMEYEN HÜKÜMLER:**

**1 – 5.4.1990 tarihli ve 3622 sayılı Kanunun Geçici Maddesi:**

**Geçici Madde**

a) Bu Kanunun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 26 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasında değişiklik yapan hükmündeki bir yıllık süre, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren işlemeye başlar.

b) Bu Kanunun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 33 ve 35 inci maddelerinde değişiklik yapan hükümlerinin yürürlüğe girdiği tarihten önce bu maddelere göre açılmış olan davalar, aynı mahkemece sonuçlandırılır.

c) Bu Kanunun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46 ncı maddesinin 2 nci fıkrasındaki temyiz süresinde değişiklik yapan hükmü, Kanunun

yürürlüğe girmesinden sonra verilecek nihai kararlara karşı yapılacak temyiz istemleri hakkında uygulanır.

**d)** Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra, verdiği nihai kararlara karşı temyiz isteminde bulunulabilir. Ancak, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ilk derece mahkemesi olarak verilen kararlara karşı yapılmış veya yapılacak karar düzeltme istemleri, ilgili dairede incelenerek sonuçlandırılır.

## **2– 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun geçici maddeleri:**

### **Geçici Madde 1:**

Bu Kanunun 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin 1 ve 4 üncü fıkralarında değişiklik yapan hükümleri, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra verilecek kararlar hakkında uygulanır.

### **Geçici Madde 2:**

**(İptal: Anayasa Mahkemesinin 21.9.1995 tarih ve E. 1995/46, K.1995/49 sayılı Kararı ile.):**

Bu Kanunda geçen "Devlet Başkanı" deyimini, 11.1.1983 tarih ve 2779 sayılı Kanunun 1. maddesi gereğince "Cumhurbaşkanı" olarak düzeltilmiştir.

Bu Kanunda geçen "İdari Dava Daireleri Genel Kurulu" ibareleri, "İdari Dava Daireleri Kurulu"; "Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu" ibareleri, "Vergi Dava Daireleri Kurulu" olarak 2.6.2004 tarihli ve 5183 sayılı Kanunun 15. maddesiyle değiştirilmiştir.

Bendin önceki şekli:

"Genel hizmetlerden birinin yürütülmesi için yapılan her türlü idari sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davalar,"

Bu fıkrada yer alan parasal sınır, 8.6.2000 tarihli ve 4577 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle "birmilyar" liraya yükseltilmiş ve metne işlenmiştir.

Bu fıkrada yer alan "... Başkanlık Kurulunca" ibaresi, 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle metne işlendiği şekilde değiştirilmiştir.

Bu fıkrada yer alan "... altmış" kelimesi, 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle "otuz" olarak değiştirilmiş ve metne işlenmiştir.

Bu madde, madde başlığı ile birlikte 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle değiştirilmiştir.

Bu maddedeki mevcut (b) ve (c) bentleri, 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle (c) ve (d) olarak değiştirilmiştir.

Bu maddedeki mevcut (1), (2), (3) ve (4) olan fıkra numaraları, 10.6.1994 tarih ve 4001 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle, (2), (3), (4) ve (5) olarak değiştirilmiştir.

Fıkranın önceki şekli:

“İdare ve vergi mahkemelerinin tek hakimli olarak verdiği nihai kararlara, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine itiraz edilebilir.”

Fıkranın önceki şekli:

“İdare ve vergi mahkemelerinin tek hakimli olarak verdiği nihai kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde itiraz edilebilir.”

Fıkranın önceki şekli:

“Tek hakimli mahkemede hüküm veren hakim, aynı davanın itiraz yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.”

Maddenin önceki şekli:

“İdare ve vergi mahkemelerinin tek hakimle verdiği kararlar temyiz edilemez.  
(İkinci cümle mülga: 5.4.1990 – 3622/27 md.)”

Fıkranın 1.cümlesinin önceki şekli

“(Değişik: 10.6.1994 - 4001/ 23 md.) Yargılamanın yenilenmesi süresi, 1/h bendinde yazılı sebep için on yıl, diğer sebepler için altmış gündür.”

Bu bendin Numarası (4) iken mevcut (3) numaralı bendin yürürlükten kaldırılmasıyla 5.4.1990 tarih ve 3622 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi ile (3) olarak değiştirilmiştir.

14.7.2004 tarih ve 5219 sayılı Kanunun 15.maddesi uyarınca bu değişiklik 1 Ocak 2005 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Cümlenin 1 Ocak 2005 tarihine kadar yürürlükte olan şekli:

(Değişik birinci cümle: 10.6.1994 – 4001/27 md.)

“Bölge idare, idare ve vergi mahkemeleri her yıl Temmuz ayının yirmisinden Ağustos ayının yirmibirine kadar çalışmaya ara verirler.”

Maddenin önceki şekli:

“(Ek : 5.4.1990 – 3622/26 md.)

Bu Kanunun 17nci maddesindeki parasal sınırlar 1.1.1993 tarihinden itibaren onmilyon lira olarak uygulanır.”

14.7.2004 tarih ve 5219 sayılı Kanunun 15.maddesi uyarınca bu değişiklik 1 Ocak 2005 tarihinde yürürlüğe girecektir.

14.7.2004 tarih ve 5219 sayılı Kanunun 15.maddesi uyarınca 1 Ocak 2005 tarihinde yürürlükten kalkacak olan madde metni:

**(Ek: 23.7.1995 – 4124/1 md.)**

1. 10.6.1994 tarihli ve 4001 sayılı Kanunla otuziki güne indirilen çalışmaya ara verme süresi, adli yargı için öngörülen adli ara verme süresine ilişkin değişiklik

yürürlüğe girinceye kadar, her yıl Temmuz ayının yirmisinden Eylül ayının beşinci gününün mesai bitimine kadar uygulanır.