

MAKALE (ARAŞTIRMA MAKALESİ)

VERGİ YARGILAMA HUKUKUNDA GÖREV VE YETKİ

Av. Şevin TAŞDELEN*

ÖZ

Bu çalışmada idari yargılama usulüne tabi olan vergi yargılamasının görev ve yetki kavramı ele alınmıştır. Vergi yargılamasına konu edilen bir davanın görev ve yetki tayini önemli bir yere sahiptir. Görev; bir davanın hangi mahkemede görüleceğinin tespiti, yetki ise; görülecek olan davanın neredeki mahkemede açılması gerektiğinin belirlenmesine ilişkindir. Öncelikle bu çalışmada vergi kavramı, kapsamı ve dava süreçleri açıklanmış, devamında ise vergi yargılamasında görev ve yetki kavramı incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler:Vergi, vergi yargılaması, dava, görev, yetki.

DUTIES AND AUTHORITIES IN TAX JURISDICTION

ABSTRACT

This paper discusses the duty and jurisdiction of the tax trial procedure, which is subject to the administrative trial procedure. Determining the duty and

*Avukat, Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Bölümü Yüksek Lisans Öğrencisi

E-Posta : sevintasdelen@gmail.com
ORCID ID : 0009-0007-6800-7996

Makale Geliş Tarihi :15.11.2022
Makale Kabul Tarihi :30.12.2022

jurisdiction of a tax case is very important. Duty is for determining which court will try the case, whereas jurisdiction is for determining the jurisdiction under which the case will be filed. The study focuses on the definition and scope of tax, and lawsuit processes, and discusses the concepts of duty and jurisdiction in tax trial procedures.

Keywords: Tax, tax trial procedure, lawsuit, duty, jurisdiction.

GİRİŞ

Vergi yargılaması; vergiden doğan uyuşmazlık ve benzeri yükümlülüklerden meydana gelen uyuşmazlıkları inceleyip karara bağlar. Bu sebeple; idareye başvurunun haricinde mükellef veya diğer vergi sorumluların hak kaybını önlenmesi sebebiyle vergi uyuşmazlıkları da yargılamanın bir konusu olmuştur.

Vergi yargılaması, idari yargılama usulünde kabul edildiği üzere kamu düzenine ilişkindir. Bunun bir sonucu olarak vergi yargılaması ve bu yargılama faaliyetini yürüten mahkemeler, idari yargının görev alanı kapsamındadır. Keza bu durum, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 1. maddesinde de belirtilmiştir. Bu hükme göre, “*Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümü, bu Kanunda gösterilen usullere tabidir*”. Vergi mahkemelerinin, idari yargıdaki rolüne değinmek gerekirse; idari yargı sistemi içerisinde vergisel uyuşmazlıkları çözüme kavuşturmak için kurulmuş özel görevli mahkemeler olduğunu belirtmek doğru olacaktır.

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 6. maddesinde Vergi Mahkemelerinin bakmakla görevli olduğu uyuşmazlıklar belirtilmiştir.

Maddede işaret edilen uyuşmazlıklar, vergi mahkemelerinin görevlerinden sayılmıştır. Çalışmanın içeriğinde detaylı açıklanacağı üzerine; bir vergi uyuşmazlığının öncelikle vergi mahkemelerinin görevine girip girmediği tespitinin yapılması gerekir. Bunun akabinde mahkemenin yetki tespitinin; yani nerede açılacağına tespitinin yapılmasına sıra gelmektedir. Bir davanın hangi ve neredeki mahkemede açılacağına tespiti, uyuşmazlığın çözümlenmesi için temel koşullardandır. Yargılama hukukunda görev denilen kavrama kısaca değinmek gerekirse; bir davaya aynı yargı kolundaki ilk derece mahkemelerinden hangisinin bakacağına belirlenmesi hususudur. Yetki ise; aynı yargı düzeni içinde yer alan ve aynı türden uyuşmazlıklara bakmakla görevli bulunan mahkemelerden hangi yerde bulunanın o uyuşmazlığı inceleyeceğinin belirlenmesi hususudur.

I. VERGİ YARGILAMASI KAVRAMI, KAPSAMI VE DAVASÜRECİ

A. Vergi Yargılaması Kavramı

Vergi yargılaması; mükellef veya vergi sorumlusu ile vergi dairesi arasında vergiye konu bir işlemde doğan anlaşmazlıkların dava yoluyla çözüme kavuşturulmasıdır. Bu kavramı daha detaylandırarak olursak; “*mükellef veya vergi sorumlusu ile vergi idaresi arasında kanunların uygulanması sürecinde ortaya çıkan sorunların idari yollardan çözümlenememesi nedeniyle ilgililerin bu sorunlarını gidermek için tarafsız ve bağımsız yargı organlarına başvurarak hak arama sürecine yada vergi uyuşmazlıkları konusunda başvuru yargı yoluna vergi yargısı denir*”¹.

¹YÜCE, Mehmet, Vergi Yargılama Hukuku, 5. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa 2017, s. 57. DOLUN, vergi yargılamasını, “vergi kanunlarının uygulanmasında ödevli veya sorumlu

Özetle vergi yargılaması, mükellef ya da vergi sorumlularıyla devlet arasında çıkan uyuşmazlıkların idare aşamasında çözümlenmesinin yeterli olmadığı durumlarda yargı kurumlarına başvurma gereği duyularak oluşan yargı yoludur denilebilir². Bu tanımlardan da anlaşılacağı üzere; vergi yargısı vergiye ait işlemlerin hukuki denetiminin yargı yoluyla yapılmasıdır; karşılaşılan uyuşmazlıkların çözümlenmesidir.

Gerek vergilerin uygulanmasında, gerek vergilendirme işlemlerinde, vergilerin kanuniliği ilkesinin benimsenmesinden kaynaklı, vergilendirme işlemine karşı yargı yoluna başvurma imkanı tanınmış ve uyuşmazlıkların yargı yoluyla çözümlenmesi sebebiyle vergi yargı sistemi oluşturulmuştur³. Vergi yargılaması, kamu düzenine ilişkin olduğundan vergi yargılama hukukunda da kamu düzeninin sağlanması esastır.

Vergi yargılama usulüne hakim olan bazı ilkeler vardır. Bu ilkeler arasında Yazılı yargılama esası ilkesi, resen araştırma ilkesi, delil serbestisi ilkesi, kıyas yasağı ilkesi, ekonomik yaklaşım ilkesi, iddia ve savunmanın genişletilmesi ve değiştirilmesi yasağı ilkesi sayılabilir. Yazılı yargılama esası, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun⁴ 1/2. maddesinde düzenlenmiş olup, vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulü uygulanarak, evrak üzerinden inceleme yapılacağını belirtmiştir. Resen araştırma ilkesi gereği; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri; vergi davalara

ile, uzlaşma yolları ile çözümlenemeyen ihtilafların, taraflarca kanun yollarına başvurulması halinde, bağımsız ve tarafsız yetkili kazâ mercilerince kazâî tasarrufla bulunulmak suretiyle çözümlenmesi ve sonuçlandırılmasıdır şeklinde tanımlamıştır. (DOLUN Galip, “Mali Kaza”, Maliye Enstitüsü Konferansları, Onikinci Seri-Sene 1966, s.117-118, bkz. https://dergipark.org.tr/Erişim_Tarihi:23.12.2022). 117-128.

² KIRBAŞ, Sadık, Vergi Hukuku, 20. Baskı, Siyasal Kitabevi, 2015, s.200.

³ YÜCE, a.g.e., s. 57.

⁴ Bkz. 20.01.1982 tarih, 17580 Sayılı RG.

ilişkin her türlü incelemeyi kendiliğinden yaparlar.Bu iki ilkenin haricinde, vergi yargılamasında delil serbestisi ilkesi benimsenmiştir. Doktrinde genel olarak yemin ve tanık beyanları delil serbestisi ilkesinin istisnaları olarak görülmüştür. Bir diğer ilke ise kıyas yasağıdır. Kıyas, “*bir konu hakkında kanunlarla hüküm altına alınan kuralın,nitelik ve benzeri özellikleri nedeniyle yasada düzenlenmediği halde benzeri duruma uygulanması durumu*” olup vergi yargılamasında kıyas yasağı getirilmiştir. Ekonomik yaklaşım ilkesi; vergi yasalarının içeriğinin belirlenmesinde ve belli olaylara uygulanmasında, kuralların ve olguların biçimsel yapısından çok maddesel ve ekonomik özüne ağırlık verilmesi anlamını taşır.” İddia ve savunmanın genişletilmesi ve değiştirilmesi yasağı, İdari Yargılama Usulü Kanununun 16/4. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre; sürenin geçmesinden sonra verecekleri savunmalara veya ikinci dilekçelere dayanarak hak iddia edemezler. Ancak tam yargı davalarında dava dilekçesinde belirtilen miktar, süre veya diğer usul kuralları gözetilmeksizin nihai karar verinceye kadar, harcı ödenmek suretiyle bir defaya mahsus olmak üzere artırılabilir ve miktarın artırılmasına ilişkin dilekçe otuz gün içinde cevap verilmek üzere karşı tarafa tebliğ edilir⁵. Tüm bu ilkeler vergi yargılamasının işleyişi hakkında temel oluşturmaktadır.

B. Vergi Yargılamasının Kapsamı

Vergi yargısı; bir taraftan vergi yükümlüsü ya da sorumlusu ile vergi idaresi arasında vergi kanunlarının uygulanmasında ortaya çıkan sorunları kesin karara bağlarken, diğer taraftan yürütmenin vergi hukuku alanında yaptığı genel düzenleyici işlemlerin vergi kanunlarına uygunluğunu denetleyip gerektiğinde

⁵Daha ayrıntılı bilgi için bkz. BATI, Murat, Vergi Hukuku(Genel Hükümler), 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2022, s.569-574.

bu tasarrufu iptal eder⁶. Vergi yargılama düzenindeki vergi kavramı kanunla konulur ve anılır; verginin hukuki temeli kanundur. Verginin kanunla alınması; hukuk devleti kavramının bir sonucudur. Vergi kanunla konulduğundan idarenin mükelleflerle özel bir sözleşme yapma yetkisi yoktur⁷.

Vergi yargılaması kapsam olarak idari yargılamanın içinde değerlendirilir. İdari yargılama; ilk derece yargı kuruluşları, bölge idare mahkemeleri içinde yer alan idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleridir⁸. Bu kapsamda vergi yargısının görevini hukuki pratikte, ilk derece mahkemesi olan vergi mahkemeleri üstlenir. İdari yargı kapsamında ele alınan vergi yargılamasına tabi vergi mahkemeleri ise özel görevli mahkemelerdir.

Vergi Mahkemeleri; 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun⁹'unda düzenlenmiştir. Bu kanunun 2. maddesine göre;

“- Bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri, bölgelerin coğrafi durumları ve iş hacmi göz önünde tutularak Adalet Bakanlığınca kurulur ve yargı çevreleri tespit olunur.

- Bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin kuruluş ve yargı çevrelerinin tespitinde, İçişleri, Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının görüşleri alınır.

- Bu mahkemelerin kaldırılmasına veya yargı çevrelerinin değiştirilmesine, İçişleri, Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının

⁶ YÜCE, a.g.e., s.60.

⁷ ERGİNAY, Akif, Vergi Hukuku(İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi, 11. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 1984, s.14.

⁸ KALABALIK, Halil, İdari Yargılama Usulü Hukuku, 10. Baskı, Sayram Yayınları, Konya 2016, s. 56.

⁹Bkz. 20.01.1982 tarih, 17580 Sayılı RG.

görüşleri alınarak, Adalet Bakanlığının önerisi üzerine Hakimler ve Savcılar Kurulunca karar verilir.

- Aynı yargı çevresinde birden fazla idare veya vergi mahkemesinin faaliyet gösterdiği hâllerde, özel kanunlarda başkaca hüküm bulunmadığı takdirde, ihtisarlaştırmanın sağlanması amacıyla, gelen işlerin yoğunluğu ve niteliği dikkate alınarak, mahkemeler arasındaki iş bölümü Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından belirlenebilir. Bu kararlar Resmî Gazete’de yayımlanır. Mahkemeler, tevzi edilen davalara bakmak zorundadır.

- Bu mahkemelerin kurulmaları, kaldırılmaları ve yargı çevrelerinin değiştirilmeleri hakkındaki kararlar Resmi Gazetede yayımlanır.”

Vergi mahkemeleri özel görevli mahkeme olarak kabul gördüğünden Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 6. maddesinde hangi durumlarda görevinin olduğu izah edilmiştir.

C. Vergi Yargılamasında Dava Süreci

1. Genel Olarak

Vergi yargılamasında dava sürecinin başlayabilmesi için öncelikle vergi mahkemelerinin görevi olan bir uyuşmazlığın varlığı aranmaktadır. 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun¹⁰ 378. maddesine göre; vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerekir.

¹⁰Bkz. 10/11/12.01.1982 tarih, 10703/10704/10705 Sayılı RG.

2. Dava Açmaya Yetkili Olanlar

Vergi mahkemesinde dava açmaya yetkili olanlar, Vergi Usul Kanununun 377. maddesinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre; mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler¹¹.

Vergi dairesi tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabilir.

Belediyelerde dava açma yetkisini belediye adına varidat müdürü, olmayan yerlerde hesap işleri müdürü veya o görevi yapan kullanır.

Vergi dairesi başkanlıkları ile vergi daireleri, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen tutarları aşan davalarda Gelir İdaresi Başkanlığının (İl özel idareleri ile belediyeler, valilerin) muvafakatini almadan

¹¹Danıştay4.D.'nin 15.03.2021 tarih, E. 2016/11749, K. 2021/1595 Sayılı kararından; *“Vergi mahkemesinde dava açmaya yetkili olanları belirleyen 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 377. maddesinin 1. fıkrasında; mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri belirtildikten sonra, 378. maddesinde de; vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması, tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödeme yapılmış veya ödemeyi yapan taraftan verginin kesilmiş olması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre vergi mahkemelerinde dava konusu edilebilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlemler, tesis sebepleri, şekli, doğuracağı hukuki sonuçları vergi kanunlarıyla belirlenmiş tahakkuk fişi, vergi/ceza ihbarnameleri, vergi tevkifatı yapılması, aleyhe yapılan düzeltme işlemleri, düzeltme ve şikayet yoluyla düzeltme taleplerinin yetkili makamlarca reddi, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin ödeme emri, haciz, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz gibi işlemlerdir. Bu durumda; bilgilendirici mahiyette olan e-devlet sistemindeki vergi borcu bilgisinin idari davaya konu olabilecek kesin ve icrai nitelikte işlem olmadıklarından, 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 15/1-b maddesi uyarınca davanın buna ilişkin kısmının incelenmeksizin reddi gerekmekte iken, belirtilen gerekçeyle davayı kabul eden Mahkeme kararının bu kısmında isabet bulunmamaktadır”*(kararın tam metni için bkz. <http://www.kazanci.com>, Erişim Tarihi: 31.12.2022).

vergi mahkemesi kararları aleyhine temyiz yoluna gidemezler. Gelir İdaresi Başkanlığı, tespit edeceği hadlerle sınırlı olmak şartıyla, muvafakat verme yetkisini vergi dairesi müdürlüklerinin taraf bulunduğu davalar için vergi dairesi başkanlıklarına ve/veya defterdarlıklara devredebilir. Vergi daireleri tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi dairesinde yetkili vergi dairesi müdürü tarafından dava açılabilir. Mükellefler ve adına vergi cezası kesilenler dışında bazı kuruluşlara da belirli konularda dava açabilme hakkı tanınmıştır. Bu durum Vergi Usul Kanununun 49. maddesinde açıklanmıştır. Emlak vergisinde bina metrekaresi inşaat maliyet bedellerine karşı Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği, takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin kararlarına karşı da kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları dava açabilmektedir¹².

¹² KIRBAŞ, Vergi Hukuku, s.212.

3. Dava Şartlarının Varlığı, Dava Dilekçesinin İçeriği ve İncelenmesi

Bir uyuşmazlığın varlığından sonra, vergi mahkemelerinde açılacak davanın esası hakkında yargılama yapılabilmesi için bazı dava şartlarının oluşması gerekmektedir. Dava şartlarının yokluğu halinde dava reddedilmiş olsa bile yeniden dava açılabilir. Mahkemelerin görev ve yetkisi ise bu kapsama dahildir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 3. maddesinde belirtildiği üzere idari davalar, Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılır. Bu maddeden de anlayacağımız üzere idari yargıya tabi vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulünün kullanıldığıdır.

Danıştay 9.D.'nin 04.07.2019 tarih, E.2019/3507, K. 2019/3436 Sayılı kararından; "213 Sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49/b maddesinde, aynen, "Takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin (Emlâk Vergisi Kanununun 33. maddesinin (8) numaralı fıkrasına göre yapılacak takdirler dahil) yapılacağı sürenin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanarak, arsalara ait olanlar takdirin ilgili bulunduğu il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odalarına, ziraat odalarına ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyelere, araziye ait olanlar il merkezlerindeki ticaret ve ziraat odalarına ve belediyelere imza karşılığında verilir. Büyükşehir belediyesi bulunan illerde takdir komisyonu kararları, vali veya vekalet vereceği memurun başkanlığında, defterdar veya vekalet vereceği memur, vali tarafından görevlendirilecek tapu sicil müdürü ile ticaret odası, serbest muhasebeci mali müşavirler odası ve esnaf ve sanatkârlar odaları birliğince görevlendirilecek birer üyeden oluşan merkez komisyonuna imza karşılığında verilir. Merkez komisyonu kendilerine tebliğ edilen kararları on beş gün içinde inceler ve inceleme sonucu belirlenen değerleri ilgili takdir komisyonuna geri gönderir. Merkez komisyonunca farklı değer belirlenmesi halinde bu değerler ilgili takdir komisyonlarınca yeniden takdir yapılmak suretiyle dikkate alınır.

(Anayasa Mahkemesi'nin 31/05/2012 tarih ve E:2011/38, K:2012/89 Sayılı kararıyla iptal edilen cümle: Takdir komisyonlarının bu kararlarına karşı kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları on beş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilirler.) Vergi mahkemelerince verilecek kararlar aleyhine on beş gün içinde Danıştay'a başvurulabilir"(kararın tam metni için bkz. <http://www.kazanci.com>, Erişim Tarihi: 31.12.2022).

İdari yargıda sözlü şekilde ya da isteğin tutanağa geçirilerek altının imzalanması mümkün değildir¹³.

Dava dilekçesinin belli bir içeriğe sahip olması aranmaktadır. İdari Yargılama Usulü Kanununun 3. maddesinin 2. fıkrasına göre;

Dilekçelerde;

a) Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları veya unvanları ve adresleri ile gerçek kişilere ait Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarası,

b) Davanın konu 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.

Dava dilekçeleri aynı kanununun 14. maddesine göre ilk incelemeye alınır. Bu ilk incelemede dava dilekçeleri Danıştay'da Evrak Müdürlüğüne kaydedilir ve Genel Sekreterlikçe görevli dairelere havale olunur. Bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinde dilekçeler, evrak bürosunca kaydedilerek ilgili mahkemelere havale olunur. Dilekçeler, Danıştay'da 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,

¹³ KAPLAN, Gürsel, İdari Yargılama Hukuku, 1. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa 2016, s. 360.

- 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 incelenir.

Dilekçe zikredilen bu hususlar açısından 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.

İlk incelemeyi yapanlar, bu noktalardan kanuna aykırılık görmezler veya daire veya mahkeme tarafından ilk inceleme raporu yerinde görülmezse, tebligat işlemi yapılır. Yukarıdaki hususların ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de davanın her safhasında 15. madde hükmü uygulanır. Bu 15. maddede bu hususlar her kanun maddesi için detaylı şekilde ele alınmıştır.

Danıştay veya idare ve vergi mahkemelerince 14/3 fıkrasında yazılı hususlarda kanuna aykırılık görülürse ne olacağı hususu önem arz etmektedir. Bu aykırılık hallerinin çözümü kanunun 15. maddesinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre:

- a) 3/a bendine göre adli 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 usulü uygulanır.

2577 sayılı Kanunun 15/d bendinde ise kanuna uygun olmayan durumlarda dilekçe ret kararı verilir ve davacıya 30 gün içinde düzeltilmesi için süre verir. Böylelikle eksiklikler giderilerek tekrardan dilekçe verilir. Burada önemli olan bir husus ise davanın hangi tarihte açıldığıdır. Kanunda bu husus da açıkça belirtilmiştir. Dava ilk dilekçenin verildiği tarihte açılmış sayılır. (İYUK. m.15/2) Yeni dilekçeler verildikten sonra aynı yanlışlar tekrarlanır ise dava reddedilir. Dilekçenin reddi kararlarına karşı istinaf ve temyiz yolu kapalıdır(İYUK.m.15/4).

Dava dilekçesi; Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına veya 4. 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. (İYUK. m. 6/1)

Dava dilekçesinin hazırlanmasıyla beraber dava dilekçesi ve ekleri davalıya tebliğ olunur. Yazılı yargılama usulüne tabi olduğundan davalının cevap ve ikinci cevap dilekçesi verme hakları bulunmakla, davacının ise dava dilekçesi ve cevaba cevap dilekçesi sunma hakları bulunmaktadır. Davalının ikinci cevap dilekçesinden sonra dilekçe verilemediği gibi dilekçeler aşamasında son bulmuş olur. Ancak İdari Yargılama Usulü Kanununun 16. maddesinin 2. fıkrasında “davalının ikinci savunmasından sonra davacının cevaplandırmasını gerektiren hususlar bulunduğu, davanın görülmesi sırasında anlaşılırsa, davacıya cevap vermesi için bir süre verilir.” İbaresini almaktadır.

Bu dilekçelere ilişkin cevap süreleri 30 gün olup bir kere mahsus mahkemenin kararıyla uzatılabilir.

Uyuşmazlığa konu olayın vergi mahkemelerindeki çözüme kavuşturulması için açılan davanın görevli ve yetkili mahkemede açılmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. “Dava dilekçesi görevli ve yetkili mahkemede açılması hususu kanunda çeşitli alternatiflerle açıklanmıştır. Davacının işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki görevli ve yetkili vergi mahkemesi, davacının yetkili mahkemenin bulunduğu yerde bulunmaması halinde bulunduğu yerdeki başka vergi veya idare mahkemesine, davacının bulunduğu yerde her ikisi de yoksa Büyükşehir Belediye sınırları içerisinde kalıp kalmadığına bakılmaksızın asliye hukuk mahkemesine, davacı yurt dışında ise Türk Konsolosluklarına verilebilir.”¹⁴

İlk inceleme tamamlandıktan sonra davada herhangi bir noksanlık tespiti yapılmaması halinde davanın esasına girilip gerekli incelemeler yapılır ve hüküm kurulur. İdari yargılama usulünde mahkeme bu incelemeyi resen yapar. “Vergi Mahkemesi kararı mükellefin lehine veya aleyhine verilmiş olabilir. Karar mükellefin lehine ise istenen vergi veya cezaların ödenmesi söz konusu olmaz. Kararın aleyhe olması ise tahakkuk aşamasındaki vergiler açısından verginin tahakkuku anlamına gelir. Böyle bir durumda mükellefin aleyhine olan mahkeme kararının vergi dairesinin tebliği üzerine, idare vergiyi tahakkuk ettirip yeni bir ihbarname ile mükellefe bildirir”¹⁵.

¹⁴ YÜCE, Vergi Yargılama Hukuku, s.186.

¹⁵ BİLİCİ, Nurettin, Vergi Hukuku(Vergi Usul Hukuku, Vergi Yargılama ve Tahsil Hukuku), 50. Baskı, Savaş Yayinevi, Ankara 2020, s. 208-209.

II. VERGİ YARGILAMASINDA GÖREV VE YETKİ TAYİNİ

A. Vergi Yargılamasında Görev

Hukuki uyuşmazlıkların davaya konu edilmesi durumunda, davanın kanunlarda belirtilen hususlara uygun açılması gerekir. Bu uygunluk esaslarından biri de davaların görevli mahkemelerde açılmasıdır.

Görev, bir davaya aynı yargı kolundaki ilk derece mahkemelerinden hangisinin bakacağını belirtir¹⁶. “Bir dava hakkında görevli mahkemeyi tespit ederken, ilk önce o davanın genel mahkemelerin mi yoksa özel mahkemelerin mi görevine girdiği araştırılır. Özel mahkemelerin görevi, genel mahkemelerin görevinden önce gelir”¹⁷. “Vergi mahkemeleri Danıştay’a oranla genel; fakat, idare mahkemelerine oranla özel görevli mahkeme olarak düzenlenmekte ve görev yapmaktadır”¹⁸.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası(1982)’nın Mahkemelerin Kuruluşu başlıklı 142. maddesinde mahkemelerin kuruluşu, görev ve yetkileri, işleyişi ve yargılama usulleri kanunla düzenlendiğini belirtmiştir. İdari yargının yerlerinin görevleri; 1982 tarihli ve 2575 sayılı Danıştay Kanunu¹⁹, Bölge İdare, İdare ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ve İdari Yargılama Usulü Kanunu ile düzenlenmiştir²⁰.

Vergi mahkemeleri, idari yargı düzenine ait olan mahkemelerden olması sebebiyle zikredilen kanunlara tabi olarak yargılama sürecini gerçekleştirir.

¹⁶KURU, Baki ve AYDIN, Burak: İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usul Hukuku Ders Kitabı, 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2021, s.44; KALABALIK, a.g.e.,s. 222.

¹⁷ KALABALIK, a.g.e.,s. 222.

¹⁸KARAKOÇ, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukuku, 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017, s.198.

¹⁹Bkz. 20.01.1982 tarih,17580 Sayılı RG.

²⁰Aynı yönde bkz. KALABALIK, a.g.e., s.222.

“Genel anlamda üç dereceli ve üç mercili bir yapı arz eden Türk Vergi Yargısı sisteminde ilk derece mahkemeler olarak vergi mahkemeleri ve Danıştay görev yapmaktadır. Danıştay aynı zamanda temyiz olarak da görev yapmaktadır. Vergi mahkemelerinin verdiği kararlara karşı Bölge İdare Mahkemesi üst mahkeme olarak görev yapmaktadır”²¹. İdari yargı düzenindeki mahkemeler içerisinde vergi mahkemelerinin görev alanlarının kanunda özel olarak düzenlendiği görülmektedir. Bu sebeple vergi mahkemelerinin, özel görevli mahkemelerden sayılması yanlış olmayacaktır²². Vergi Mahkemelerinin görevleri, Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 6. maddesinde şu şekilde sayılmıştır:

²¹ YÜCE,a.g.e., s.177.

²²Y. 4. HD.’nin 21.10.2019 tarih, E.2019/1784, K.2019/4790 Sayılı kararından;“Dava, vergi oranının hatalı hesaplanması nedeniyle fazla ödenen bedelin iadesi istemine ilişkindir.Vergi mahkemesi; idarenin vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin iptal ve tam yargı davalarına bakmakla görevli idari mahkemedir. Vergi mahkemesi, görev alanı kanunda sınırlı bir şekilde sayılan özel bir ilk derece mahkemesidir ve idari yargı alanında görev yapan özel mahkeme niteliğinde olduğundan, görevleri kanun yoluyla 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 6. maddesinde açıkça belirlenmiştir. Buna göre, 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 davalar vergi mahkemelerinde görülecektir. Somut davada; uyuşmazlık Belediye tüketim vergisi oranının hatalı uygulanması nedeniyle fazla yapılan ödemenin iadesi istemine ilişkindir. Şu halde; davacının kullanmış olduğu elektrik yönünden uygulanması gereken vergi oranının belirlenmesi ve hatalı bir tahsilat yapılmışsa öncelikle hatalı tahsilata sebebiyet veren idari işlemin terkin edilmesi ve ardından tespit edilen bedelin iadesine karar verilmesi gerekeceğinden, uyuşmazlığın idari yargı yerinde incelenip değerlendirilerek dava konusu hakkında karar verilmesi gerekeceğinden, mahkemenin yargı yolu bakımından görevsizliği nedeniyle davanın usulden reddine dair direnme kararının usul ve yasaya uygun olduğu anlaşılmakla, ...”(kararın tam metni için bkz. <http://www.kazanci.com>, Erişim Tarihi: 24.12.2022).

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,

c) Diğer kanunlarla verilen işleri çözümler.

Yukarıdaki bu sınırlandırmalar haricinde; özel bütçeli kurumlara ilişkin uyuşmazlıklarda özel yetkili kılınmadığı hallerde vergi mahkemesi görevli değildir. Şöyle ki; “özel bütçeli idarelerin, kamu iktisadi teşebbüslerinin ve Sosyal Güvenlik Kurumlarının gelirlerine ilişkin uyuşmazlıklar(özel kanunlarda vergi mahkemesinin görevli olduğuna dair hüküm yoksa) vergi davası konusuna girmemektedirler. Buna karşılık 6183 sayılı kanunda düzenlenmiş bulunan istirdat ve iptal davaları ise adli yargısının görev alanında bulunmaktadır. Örneğin, hükümsüz sayılan işlemlerin iptali için adli yargıda dava açılması gerekir. Ayrıca hürriyeti bağlayıcı ceza gerektiren vergi suçlarına ilişkin davalarda adli yargı kolunun görevi alanına girdiğinden vergi davasına konu olamazlar”²³. Bahsi geçen kanununda b bendinin kapsamı da a bendinde yer alan uyuşmazlıklar ile sınırlandırıldığından 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun²⁴ uygulanmasından kaynakları işlem ve uyuşmazlıklarda idare mahkemelerinin görevine girer²⁵. Bu sebeple kanuni

²³ YÜCE, a.g.e., s.173.

²⁴Bkz. 28.07.1953 tarih, 8469 Sayılı RG.

²⁵ KAPLAN, a.g.e., s.124.

Y. 12. HD.’nin 23.02.2015 tarih, E.2015/3485, K.2014/28649 Sayılı kararından; “İcra mahkemeleri, İİK’nun 4.maddesi gereğince, icra müdürlüğü işlemlerine karşı yapılan itiraz ve şikayetleri incelemekle görevlidir. Vergi daireleri tarafından, vergi borcunun tahsili amacıyla 6183 Sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan işlemlere yönelik şikayetler idari işlem niteliğinde olup, bu konudaki şikayetlerin, 2576 Sayılı Bölge İdare

düzenlemeleri ayrı ayrı değerlendirilmesi uygun değildir. Şunu demek yanlış olmayacaktır: kanunda açıkça da anlaşılacağı üzere uyuşmazlıkların vergi mahkemesi alanına girmesi için bazı şartlar gerekmektedir. Bunlardan biri davanın konusunun vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerle bunların zam ve cezalarına ilişkin olmasıdır. Bir diğeri ise bu konuların Genel Bütçeye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait olarak değerlendirilmesidir.

Bu kıstaslardan anlaşıldığı üzere; uyuşmazlığa konu olan dava görevli ve yetkili mahkemede açılmalıdır. Mahkeme, önüne gelen bir davada önce görev yönünden incelemesini yapar, davanın kanun gereği doğru mahkemede açılıp açılmadığının tespitini yapar. Dava görevsiz bir mahkemede açıldığı takdirde yargılamanın her aşamasında göreve ilişkin itirazlar yapılabilir. idari yargılamanın kamu düzeninden kaynaklanması ve idari yargılama tabi görülen davalarda mahkemelerin resen inceleme yapabilmesi de göz önünde bulundurulduğunda, göreve ilişkin itirazları mahkemeler resen de inceleyebildiği gibi; taraflarda ileri sürebilmektedir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 9. ve 15. maddeleri de incelendiğinde; mahkemelerin görevsizlik yönünden iki yönlü karar verdiği anlaşılmaktadır. Bunlardan biri; davaların idari yargıya tabi mahkemeler içerisindeki görevsizlik değerlendirilmesidir. İdari yargılamaya tabi mahkemelerde görevsizlik kararı verilmiş ise; mahkeme görevsizlik kararı verirken görevli mahkemeyi de tespit eder, dosya görevli mahkemeye gönderilir. Vergi mahkemesi görevsizlik kararı verirken, görevli mahkemeye gösterdiğinden tarafların talebine gerek olmadan dosyayı görevli mahkemeye gönderir. Dava, kalınan yerden değil en baştan

Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri'nin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 6/b. maddesi hükmüne göre vergi mahkemelerine yapılması gerekmektedir" (kararın tam metni için bkz. <http://www.kazanci.com>, Erişim Tarihi: 24.12.2022).

görülmeye devam eder.²⁶ Bir diğer husus ise; eğer dava idari yargıya tabi işlerden değilse davayı görev yönünden reddeder. Bu husus İdari Yargılama Usulü Kanununun 9. maddesinde açıklanmıştır:

1. Çözümlemesi Danıştay'ın, idare ve vergi mahkemelerinin görevlerine girdiği halde, adli (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 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.

Görevsizlikle gelen bir dava dosyasının gönderildiği mahkemenin de görevsizlik kararı vermesi durumu da, ele alınması gereken konulardan biridir. Bu duruma hukuki düzlemde görev uyuşmazlığı denilmektedir. Görev uyuşmazlıkları olumlu ve olumsuz olmak üzere ikiye ayrılır. “Olumlu görev uyuşmazlığı iki mahkemenin aynı uyuşmazlığa bakmanın kendi görevi içinde olduğuna karar vermeleri halinde ortaya çıkar”²⁷. Olumlu görev uyuşmazlığında, her iki mahkemenin kendini görevli görmesi durumunda aynı davanın birden fazla mahkemede görülmesi mümkün değildir. “Olumsuz görev uyuşmazlığı ise; idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri arasında yahut

²⁶ Yüce, a.g.e., s.178.

²⁷ KAPLAN, a.g.e., s.126.

bunlarla Danıştay arasında ortaya çıkabilir. İki idare yahut iki vergi mahkemesi arasında görev uyuşmazlığı çıkmaz”²⁸.

Görev uyuşmazlıklarının çözümü doğrultusunda görevli mahkemenin tayini, İdari Yargılama Usulü Kanununun 43. maddesinde düzenlenmiştir. 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. Görevsizlik sebebiyle gönderilen dosyalarda Danıştay, davayı görevi içinde görmezse dosyanın yetkili ve görevli mahkemeye gönderilmesine karar verir. 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. Görev ve yetki uyuşmazlıklarında Danıştay ve bölge idare mahkemesince verilen kararlar ilgili mahkemelere bildirilir ve bu husus taraflara tebliğ olunur. Danıştay ve bölge idare mahkemesince görev ve yetki uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verilen kararlar kesindir. Davanın görev yönünden reddine ilişkin kararlar nihai karar niteliğinde, görevsizlik talebinin reddine ilişkin kararlar ara karar niteliğinde olduğundan görev itirazına ilişkin karar, ancak nihai kararla birlikte istinaf/temyiz konusu yapılabilir²⁹.

B. Vergi Yargılamasında Yetki

Yetki; uyuşmazlık konusu olan bir davanın neredeki mahkemede açılacağıнын tayinine ilişkindir. Her mahkemenin yargı yetkisi belli bir coğrafi

²⁸ KAPLAN, a.g.e., s.127.

²⁹KARAKOÇ, a.g.e., s.199.

alan ile sınırlandırılmasına yargı çevresi denir. Yetki sorunu; ülkenin birden çok yerinde aynı türden mahkemenin bulunması halinde ortaya çıkar. Bu nedenle idari yargıda yetki sorunu, idare ve vergi mahkemeleri arasında söz konusu olabilir³⁰.

Mahkemelerin göreviyle ilgili kısımda belirttiğimiz gibi; Anayasa'nın 142. maddesinde yetkiye ilişkin de düzenlemeler yaparak mahkemelerin kuruluşu, görev ve yetkileri, işleyişi ve yargılama usulleri kanunla düzenlendiğini belirtilmiştir. İdari yargıda yetki, Danıştay Kanunu, Bölge İdare, İdare ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile İdari Yargılama Usulü Kanununda düzenlenmiştir.

Mahkemelerin yetkisi de, görevde olduğu gibi; kamu düzenine ilişkindir. Nitekim yetkiye ilişkin hususlarda mahkemece resen değerlendirilir. Mahkemenin her aşamasında hem resen hem de tarafların itirazları sonucu yetki değerlendirilmesi yapılabilir.

Vergi mahkemelerinde yetki özel olarak düzenlenmiştir. İdari Yargılama Usulü Kanununun 37. maddesinde yetkili mahkemeler sayılmıştır:

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

b) Gümrük Kanununa göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikayet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin

³⁰ KALABALIK, a.g.e., s.225.

işlemlerde; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren³¹,

c) Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanununun uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen,

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

Bu kanun maddesine göre yine de yetki uyuşmazlıklarının çıkması ihtimal olarak değerlendirilebilir. Yetki uyuşmazlıklarını olumlu ve olumsuz yetki uyuşmazlığı diye ikiye ayırmak mümkündür. Olumlu yetki uyuşmazlığında, aynı olan bir davada birden fazla yargı yerinin kendini yetkili görmesi durumudur. Vergi mahkemelerinde yetki kurallarının da resen gözetildiği göz önünde bulundurulduğunda ve kamu düzenine ilişkin olduğundan ikinci bir mahkemede görülmesi pek de mümkün değildir. Olumsuz yetki uyuşmazlığı ise; vergi mahkemelerinin kendi arasında meydana gelir. Bir

³¹Danıştay 7. D.'nin 15.10.2018 tarih, E. 2015/44, K. 2018/4421 Sayılı kararından; "Dava, davacı şirket adına tescilli serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın Dış Ticaret Müsteşarlığından izin alınmadan ithal edildiğinden bahisle, 4458 S.K. uyarınca kesilen idari para cezasına vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemine ilişkindir.

Diğer kanunlarda aksine hüküm bulunması halinde, Kabahatler Kanununun, idari yaptırım kararlarına karşı kanun yoluna ilişkin hükümleri uygulanamayacak olup Gümrük Kanununun 242. maddesinde yer alan, para cezası kararlarına vaki itirazlara ilişkin verilen kararlara karşı, işlemin yapıldığı gümrük müdürlüğünün veya gümrük başmüdürlüğünün bulunduğu yerdeki idari yargı mercilerine başvurulabileceği yolundaki hüküm karşısında, sözü edilen cezalara ilişkin kararlar hakkında, Kabahatler Kanununun, idari yaptırım kararlarına karşı kanun yoluna ilişkin hükümlerinin uygulanamayacağı tabiidir.

Verildiği tarih itibarıyla mevcut yasal düzenlemeye uygun olmakla birlikte, işlemin iptali istemiyle açılan davanın, görüm ve çözümünün idari yargının görevinde olması sebebiyle, Vergi Mahkemesince, işin esasının incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken, davanın görev yönünden reddedilmesinde isabet görülmemiştir" (kararın tam metni için bkz. <http://www.kazanci.com>, Erişim Tarihi: 31.12.2022).

vergi mahkemesi kendini yetkisiz görürse davayı yetkili mahkemeye gönderir. Eğer o yetkili mahkemede kendini yetkisiz görürse yetki uyuşmazlığı İdari Yargılama Usulü Kanununun 43. maddesine göre çözümlenir: 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. Görevsizlik sebebiyle gönderilen dosyalarda Danıştay, davayı görevi içinde görmezse dosyanın yetkili ve görevli mahkemeye gönderilmesine karar verir. 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 tarafından çözümlenir. Görev ve yetki uyuşmazlıklarında, Danıştay ve bölge idare mahkemesince verilen kararlar ilgili mahkemelere bildirilir ve bu husus taraflara tebliğ olunur. Danıştay ve bölge idare mahkemesince görev ve yetki uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verilen kararlar kesindir. Davanın yetki yönünden reddine ilişkin kararlar nihai karar niteliğinde, görevsizlik talebinin reddine ilişkin kararlar ara karar niteliğinde olduğundan görev itirazına ilişkin karar, ancak nihai kararlarla birlikte istinaf/temyiz konusu yapılabilir³².

C. Merci Tayini

Bir mahkeme; belli sınırlar içerisinde yargılama yetkisine sahiptir. Buna yargı çevresi veya yargı alanı denir. Ancak bu genel kuralların bazı istisnaları vardır. Bu istisnalardan biri de merci tayinidir. Merci tayini, İdari Yargılama Usulü Kanununun 44. maddesinde düzenlenmiştir. Bölge İdare Mahkemesi ya da

³² KARAKOÇ, a.g.e., s.202.

Danıştay tarafından davanın hangi mahkemeler tarafından görüleceğinin belirlenmesine merci tayini denir³³. Kanun gereği de merci tayinini; yetkili mahkemenin bir davaya bakmasına fiili veya hukuki bir engel çıkarsa, iki mahkemenin yargı çevresi sınırlarında tereddüt edilirse, iki mahkemede de aynı davaya bakmaya yetkili olduklarına karar verdikleri hallerde ortaya çıkar. Mercii tayinindeki fiziksel engellere deprem, sel, yangın gibi bir halin mevcudiyeti, hukuki engellere ise hakimin reddi veya davadan çekilmesi gibi örnekler verilebilir³⁴. Tarafların veya mahkemelerin istemi üzerine merci tayini için dava işaret edilen kanun maddesi gereği;

-Uyuşmazlığın aynı yargı çevresindeki mahkeme veya mahkemeler arasında çıkması halinde, o yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine (1.f.-a),

-Sair hallerde Danıştay'a gönderilir (1.f.-a).

Danıştay ve bölge idare mahkemesi görevli ve yetkili mahkemeyi kararlaştırır (2.f.). Danıştay ve bölge idare mahkemesinin bu konuda vereceği kararlar kesindir (3.f.).

D. Bağlantılı Davalar- Davaların Birleştirilmesi

Yetki kurallarının bir diğer istisnası da bağlantılı davalardır. Bağlantılı davalar, İdari Yargılama Usulü Kanununun 38. maddesinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre bağlantılı davalar, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm, diğerini etkileyecek nitelikte olan davalardır.

Bağlantılı davalar iki nedenden kaynaklanmaktadır. Bunlardan ilki aynı maddi veya hukuki sebepten doğmuş olmasıdır. Maddi sebep, davaların aynı tür

³³ YÜCE, a.g.e., s.181.

³⁴ KARAKOÇ, a.g.e., s.204.

vergiyi doğuran olaya sahip olması; hukuki sebep, olaya aynı hukuk kurallarının uygulanmasıdır. İkinci neden ise; davalardan birinde verilen hükmün diğer davayı etkiler durumunda olmasıdır. Bu iki nedenden birinin var olması bağlantılı dava sayılması için yeterlidir³⁵.

Aynı kanun maddesinde bağlantının varlığına; idare mahkemesi, vergi mahkemesi veya Danıştay'a veya birden fazla idare veya vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verilir. Bağlantılı davalardan birinin Danıştay'da bulunması halinde dava dosyası Danıştay'a gönderilir. Bağlantılı davalar, değişik bölge idare mahkemesinin yargı çevrelerindeki mahkemelerde bulunduğu takdirde dosyalar Danıştay'a gönderilir. Bağlantılı davalar aynı bölge idare mahkemesinin yargı çerçevesindeki mahkemelerde bulunduğu takdirde dosyalar o yer bölge idare mahkemesine gönderilir (İYUK.m.38).

Bağlantının Danıştay'ca incelendiği hallerde; Danıştay'ın dava konusu uyuşmazlığı incelemeye yetkili dairesi, bağlantılı dava dosyalarını öncelikle ve ivedilikle inceler ve karar verir (İYUK.m.39/1.f.). Danıştay bağlantının bulunduğu karar verdiği takdirde;

- Davalardan biri Danıştay'da açılmış ve çözümlenmesi Danıştay'ın görevine dahil bir uyuşmazlıkla ilgili ise, davaların tümü Danıştay'da görülür ve durum ilgili mahkemelere ve taraflara bildirilir (İYUK.m.39/2.f.-a).

- Davaların çözümlenmesi, ayrı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki idare veya vergi mahkemelerinin görevlerine giren uyuşmazlıklarla ilgili ise Danıştay'ın ilgili dairesi yetkili mahkemeyi kararında belirtir ve dosyaları bu mahkemeye göndererek diğer mahkemeye veya

³⁵KARAKOÇ, a.g.e., s.206.

mahkemelere durumu bildirir. Yetkili mahkeme de durumu ilgililere duyurur (İYUK.m.39/2.f.-b).

- Danıştay’ca verilen karar bağlantı bulunmadığı yolunda ise, dosyalar ilgili mahkemelere geri gönderilir (İYUK.m.39/2.f.-c).

Bağlantının Bölge İdare Mahkemesince incelendiği hallerde ise; 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. Bölge idare mahkemesince verilen karar bağlantı olmadığı yolunda ise, dosyalar ilgili mahkemelere geri gönderilir (İYUK. m.40).

Yukarıda sayılan bu haller dışında bağlantının mahkemelerce kabul edilmemesi hali de kanunda düzenlenmiştir. 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. maddenin 2 ve 3. 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(İYUK. m.41).

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

bulunup bulunmadığı yolundaki bölge idare mahkemesi ve Danıştay kararları kesindir (İYUK.m.42).

SONUÇ

Vergi yargılaması hukuku, idari yargı alanında değerlendirilen bir kamu hukuku sahanıdır. Bir uyuşmazlığın vergi yargılamasına konu edilebilmesi için vergi ve benzeri yükümlülüklerinden doğması gerekir.

Vergi yargılamasının tarafları, mükellef veya vergi sorumlusu ile vergi dairesidir. Dolayısıyla vergi yargılaması; mükellefinvergi veya benzeri yükümlüklerine karşı düzenlenen kanuna aykırı bir işlemini yargılama yoluyla çözüme kavuşturulmasıdır.

Vergi yargılamasının hukuk pratiğinde rolünü ilk derece mahkemelerinde vergi mahkemeleri üstlenir. Bir uyuşmazlığın ise vergi mahkemelerinde görülebilmesi için öncelikle konusunun vergi işlemlerinden kaynaklı olması gerekir. Ayrıca İdari Yargılama Usulü Kanununun 6. maddesinde sayılan görevlerden biri olması önem arz etmektedir.

Görevhususunun tespitiyle neredeki vergi mahkemelerinin yetkili olduğu belirlenmelidir. Bu iki durumun tespiti yargılamanın sürecini etkileyen unsurlardandır. Bu tespitler yapılmadan davanın esasına ilişkin değerlendirme yapılıp; uyuşmazlığa konu işleme ilişkin karar verilmesi de mümkün değildir. Bu sebeple vergi yargılamasında, tabi olunan kanun hükümleri dikkate alınarak bu iki durum belirlenmeli ve daha sonrasında usul yönünden başka bir noksanlık bulunmadığı takdirde yargılamanın esasına geçilip karar verilir.

KAYNAKÇA

BATI, Murat: Vergi Hukuku(Genel Hükümler), 2. Baskı, Seçkin Hukuk, Ankara,2022.

BİLİCİ, Nurettin, Vergi Hukuku(Vergi Usul Hukuku, Vergi Yargılama ve Tahsil Hukuku), 50. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara,2020.

DOLUN Galip, “Mali Kaza”, Maliye Enstitüsü Konferansları,12. Seri, 1966.

ERGİNAY, Akif, Vergi Hukuku İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi, 11. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1984.

KALABALIK, Halil: İdari Yargılama Usulü Hukuku,10. Baskı, Sayram Yayınları,Konya, 2016.

KAPLAN, Gürsel: İdari Yargılama Hukuku, 1.Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa,2016.

KARAKOÇ, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukuku, 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017.

KIRBAŞ, Sadık, Vergi Hukuku Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar, 20. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2015.

KURU, Baki ve **AYDIN**, Burak: İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usul Hukuku Ders Kitabı, 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara,2021.

YÜCE, Mehmet: Vergi Yargılama Hukuku,5. Baskı,Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2017.