

VERGİ YARGILAMASINDA VERGİ MAHKEMELERİNİN GÖREV VE YETKİLERİ

Yücel OĞURLU*

GİRİŞ

Yetki ve görev konuları ile vergi uyuşmazlıkları sınıflandırılarak uzmanlaşmanın sağlanması ve mahkemeler arasında iş yükünün dengeli dağıtılması amaçlanmıştır. Kamu düzenini ilgilendirdiğinden yetki ve görev taraflarca ileri sürülebileceği gibi mahkemece de re'sen dikkate alınabilir.

Uzun yıllar idari yargılama çerçevesinde sonuca bağlanan vergi uyuşmazlıkları, aslında hiç kuşkusuz, teknik ve kendine özgü kuralları olan bir sahayı oluşturmaktadır. Bu nedenle, daha önce idari yargı içerisinde çözümlenen vergi uyuşmazlıkları için 1982 yılında bağımsız vergi mahkemeleri kurulmuştur. Ancak vergi mahkemelerinin kurulması, idari ve vergisel uyuşmazlıkların görev ve yetki açısından karıştırılmasını engellemeye ve bu iki hukuk dalının keşistikleri bazı konularda net çizgilerle ayrılmasına yetmemiştir. Vergi mahkemelerinin yetki ve görevleri konusu da bu alanlardan birisidir. Dolayısıyla, karıştırılması olası bu konunun, örnek olaylar ortaya konarak çözümlenmesi gerektiği düşüncesiyle, çalışmamızda, Danıştay kararlarından örnekler verilerek yetki ve görev kavramları incelenmeye çalışılacaktır.

İ.GENEL OLARAK

2575 sayılı "Danıştay Kanunu", 2576 sayılı "Bölge İdare Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun" ve 2577 sayılı "İdari Yargılama Usulü Kanunu", idari yargılamaya yeni bir düzen verirken vergi yargılaması alanına da önemli yenilikler getirmiştir¹. Daha önceleri vergi uyuşmazlıkları, itiraz komisyonu, vergiler temyiz komisyonu ve gümrük hakem kurulu tarafından çözüme kavuşturulmaktayken, 2575, 2576 ve 2577 sayılı yasaların yürürlüğe girmesinden itibaren vergi mahkemelerinde görülmeye başlanmıştır².

Vergi Mahkemeleri, bir kısım vergi uyuşmazlıklarında doğrudan Danıştay'a yetki verilmesi dışında genel görevli ve yetkili bağımsız ilk derece mahkemeleridir³. Vergi Mahkemelerinin genel olarak kurul halinde çalışmalarına rağmen, bazı davaların 2576 sayılı kanunun 7 inci maddesine göre tek hakimle görülmesi öngörülmüştür⁴. BİM

* Arş.Gör.Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi, Kamu Hukuku Bölümü Vergi Hukuku Anabilim Dalı

1 20.01.1982 gün ve 17580 Sayılı Resmi Gazete.

2 TEZEL, Adnan, Vergi Muhakemesi Hukuku, İstanbul 1982, s.3.

3 Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak çözeceği vergi davaları şunlardır; a-Bakanlar kurulunun vergilemeye ilişkin düzenleyici işlemleri aleyhinde açılan davalar, b- birden çok vergi mahkemesinin yetki alanına giren işler, c- şikayet yoluyla vergi hatalarının düzeltilmesi taleplerinin reddinden doğan davalar, d- Danıştay da birleştirilen bağlantılı davalar, e- emlak vergisinde belirlenen "bina inşaat maliyetleri" ile ilişkili olarak Türkiye Ticaret Sanayii, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği'nce açılacak davalar. ULUATAM, Özhan, Türk Vergi Hukuku, Seçkin Yayınevi, genişletilmiş baskı, Ankara 1995, s. 247.

4 Vergi mahkemelerinde tek hakimle görülecek davalar şunlardır; a. Kazançları götürü usulde tesbit edilen mükelleflerin sınıf ve derecelerinin tesbiti işlemlerine karşı açılan davalar, b. her türlü vergi, res, harç ve benzeri mali mükellefiyetler ve bunların zam ve cezalarının toplamının sekizmilyon lirayı geçmediği tarhlara ilişkin uyuşmazlıklarda AATHUK'un uygulanmasından doğan ve sekizmilyonlirayı geçmeyen uyuşmazlıklar ÖNCEL, Mualla; Ahmet, KUMRULU, Nami, ÇAĞAN, Vergi Hukuku, Ankara 1995, s. 193.

(Bölge İdare Mahkemeleri) ve Danıştay, vergi mahkemelerinin tek yargıçlı ya da kurul halinde olmak üzere farklı şekillerde verdikleri kararlara karşı kanun yollarına başvurulduğu yerlerdir. Bu durumda, vergi yargısının iki dereceli olarak örgütlendiğini söyleyebiliriz⁵. Vergi Mahkemeleri, bölgelerin coğrafi durumları ve iş hacimlerinin gözönünde bulundurulmasıyla Adalet Bakanlığı'nca kurulur. Yargı çevrelerinin tesbiti de İçişleri ve Maliye Bakanlıklarından görüş alınarak Adalet Bakanlığı'nca belirlenmektedir⁶. Bu mahkemelerin kaldırılmalarına ya da yargı çevrelerinin değiştirilmesine Adalet Bakanlığı'nın önerisi üzerine Hakimler Savcılar Yüksek Kurulu karar verir⁷. Ülkemizde, Adalet Bakanlığı'nın 21.3.1982 tarihli R.G. yayınlanan kararı ile 33 il merkezinde 63 vergi mahkemesi kurulmuştur⁸.

Görev, belli bir davaya bakması gereken yargı yerinin belirlenmesini ifade eder. Davanın coğrafi açıdan hangi yerdeki mahkemece görüleceği anlamına gelir⁹. 2576 sayılı yasanın 3410 sayılı yasa ile değiştirilen 6 nıncı maddesinin (a), (b) ve (c) bendlerine göre, vergi mahkemelerinin görev alanına şu uyuşmazlıklar girer;

5 ÖNCEL, Mualla; KUMRULU, Ahmet G; ÇAĞAN, Nami, Vergi Hukuku, 4. baskı, Savaş Yayınları, Ankara 1997, s.193.

6 AKSOY, Şerafettin, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, 4. baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul 1996, s.119

7 ULUATAM, age., s.246

8 **Mahkemenin Kurulduğu İl Merkezi**

Yargı Çevresindeki İller

Adana
Aydın
Ankara
Antalya
Aydın
Balıkesir
Bolu
Bursa
Çorum
Denizli
Diyarbakır
Edirne
Elazığ
Erzurum
Eskişehir
Gaziantep
Urfa
Hatay
İçel
İstanbul
İzmir
Kayseri
Kocaeli
Konya
Maltaya
Manisa
Ordu
Sakarya
Samsun
Sivas
Tekirdağ
Trabzon
Giresin
Van

Adana
Aydın
Çankırı
Antalya, Burdur, Isparta
Aydın, Muğla
Balıkesir
Bolu
Bursa
Çorum
Denizli
Diyarbakır, Mardin, Siirt
Edirne, Kırklareli
Elazığ
Erzurum, Ağrı, Artvin, Kars
Eskişehir, Bilecik, Kütahya
Gaziantep, Adıyaman, K.Maraş,
Urfa
Hatay
İçel
İstanbul
İzmir
Kırşehir, Nevşehir, Yozgat
Kocaeli
Konya, Niğde
Maltaya, Bingöl, Tunceli
Manisa, Uşak
Ordu
Sakarya
Samsun, Amasya, Sinop
Sivas, Erzincan, Tokat
Tekirdağ
Trabzon
Giresun, Gümüşhane, Rize
Van, Bitlis, Hakkari, Muş
Zonguldak
Zonguldak, Kastamonu

9 ALVER, Cemil, Açıklamalı, İçtihatlı, Gerekçeli idari Yargılama Usulü Kanunu, 3. baskı, Ankara 1993, s. 127.

a. Genel bütçe, il özel idareleri, belediyeler ve köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarife uyumsuzlukları,

b. (a) bendiyle ilgili konularda AATHUK'un uygulanmasından doğan uyumsuzluklar; Kuruluş kanununda 3410 sayılı kanunla yapılan değişikliğe göre vergi mahkemeleri, genel bütçe, il özel idareleri, belediyeler ve köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunlarla ilgili zam ve cezalarla sınırlı olmak üzere 6183 sayılı kanunun uygulanmasından doğacak uyumsuzlukları çözümlenmekle görevlidir¹⁰.

c. Bunların dışında vergi mahkemeleri diğer kanunlarla verilen görevleri de yaparlar¹¹.

Buradan anlaşılacağı üzere katma bütçeli idareler, kamu iktisadi teşebbüsleri ve sosyal güvenlik kuruluşlarının gelirleri ile ilgili olarak ortaya çıkan uyumsuzluklar vergi mahkemelerinin görev alanı dışındadır¹². Burada kamu idarelerine ait mali hükümlerle ilgili uyumsuzlukların çözümünde vergi mahkemeleri görevli kabul edilmiş, ancak kamu kuruluşlarına ait olan mali yükümlerle ilgili uyumsuzluklar konusunda görev verilmemiştir. Yine sosyal güvenlik kurumlarının gelirleri hakkındaki uyumsuzluklar ile 6183 sayılı kanunun uygulanmasından doğan sınırlı bir görev alanı verilmesi, vergi mahkemelerinin yetkisinin belirlenmesinde, organik ölçüt kullanılarak bir sınıflandırma yapıldığını göstermektedir¹³.

Yetki ise, aynı yargı örgütü içerisindeki mahkemelerden hangisinin davaya bakabileceğini gösterir¹⁴. Yetki konusunda, İYUK'un 37 inci maddesinde vergi uyumsuzluklarında yetkili vergi mahkemesi olarak şunlar sayılmıştır;

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

b. AATHUK uygulanmasında ödeme emrini düzenleyen,

c. Diğer uyumsuzluklarda dava konusu işlemi yapan¹⁵ dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

İYUK'un 4 üncü maddesine göre dilekçeler ve savunmalar ile davalara ilişkin her türlü evrak, ait oldukları mahkeme başkanlıklarına veya bunlara gönderilmek üzere diğer vergi mahkemesi başkanlıklarına, vergi mahkemesi bulunmayan yerlerde asliye hukuk hakimliklerine veya yabancı ülkelerde Türk konsolosluklarına verilebilir¹⁶.

Konuyu ana hatlarıyla ortaya koyduktan sonra, vergi mahkemelerinin görev ve yetkisine giren durumları ele almaya geçebiliriz. Görev ve yetki konusunda yasadaki özel düzenlemelerin yanında, Danıştay kararlarına da konu olan ve uyumsuzlukların çıkmasına neden olabilen bazı özel durumları incelemeye geçebiliriz;

¹⁰ AKSOY, Ahmet, Türk Vergi Sistemi İçinde Vergi Yargısının Yeri ve İşlevi, Vergi Sorunları Dergisi, Eylül-Ekim 1994, Sayı 74, s. 20.

¹¹ EROĞLU, Nurettin, Açıklamalı ve İçtihatlı Vergi Usul Kanunu, 21. baskı, Ankara 1995, s. 735; ULUATAM, Özhan, age., s.247

¹² ULUATAM, age, s.347

¹³ AKSOY, Türk Vergi Sistemi İçinde..., s. 20.

¹⁴ ALVER, Cemil, Açıklamalı-İçtihatlı-Gerekçeli İdari Yargılama Usulü Kanunu, 3. baskı, Ankara 1993, s.127

¹⁵ "Davaya konu edilen işlemin Maliye ve Gümrük Bakanlığı işlemi olması nedeniyle, davanın çözümüne dava konusu işlemi yapan Maliye ve Gümrük Bakanlığının bulunduğu yer vergi mahkemesinin yetkili olduğuna karar verildi." Danıştay 3. dairesinin 24.1.1984 gün ve E. 1984 /53, K.1984/158 sayılı kararı.

¹⁶ SEVİĞ, Veysi, Vergi Davası Nasıl Açılacak?, Vergi Dünyası, Yıl 2, Sayı 13, s.49.

II.VERGİ MAHKEMELERİNİN YETKİ VE GÖREVLERİ

A.VERGİ, RESİM, HARÇ VE BENZERİ MALİ YÜKÜMLERİN TARH, TAHAKKUK İŞLERİ İLE ZAM VE CEZA KESME İŞLERİNE İLİŞKİN UYUŞMAZLIKLARDA GÖREV VE YETKİ

Uyuşmazlık konusu vergi, resim harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren zam ve cezaları kesen daire nerede bulunuyorsa yetkili mahkeme o dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

Burada benzeri mali yükümlük kavramının kapsamı¹⁷ önemlidir. Çünkü kapsamın belirlenmesine göre vergi veya idare mahkemesinin görevi ortaya çıkacaktır. Danıştay'ın da vermiş olduğu kararlar ışığında benzeri mali yükümlülükler arasında sayılabilecekler şunlardır; elektrik iştirak payı¹⁸, tapu harcı¹⁹, belediyenin tahsil ettiği inar çapı bedeli²⁰, atık su bedeli²¹, bunun yanında kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına ve sosyal güvenlik kurumlarına ödenen aidatlar, bazı temel mallara devletçe yapılan zamlar nedeniyle ilgililerden alınan fiat farkları, akaryakıt fonuna ödenen paylar, katma bütçeli kuruluşlardan olan DSİ Genel Müdürlüğünce tahakkuk ettirilip tahsil olunan sulama ve bataklık kurutma ücretleri, belediye gelirleri kanununda öngörülen harcamalara katılma payı, köy bütçelerine giren salmalar sayılabilir²². Ancak 6785 sayılı İmar Kanunu'na göre, tahsil edilen yol ve kanal iştirak payları²³, döviz çeklerinin kur farklılıkları²⁴, taşocağı tüzüğü'nün 29 uncu maddesi gereğince kesilen para cezaları²⁵, 2798 sayılı yasaya göre dernekte çalışan ücretlilerin vergi iadesine ilişkin vergi iade beyannamesi verilmemesinden doğan ve dernek adına tahakkuk ettirilen para cezalarının²⁶, genel bütçe, il özel idareleri ve belediyeler, köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarife

- 17 Bu kapsam içine belediye gelirleri yasasında (md. 86-94) düzenlenen katılma payı, sanayi, ticaret, ziraat odaları ve barolar birliği gibi meslek kuruluşlarına aidat ve harçlar, radyo ve televizyon ruhsat ücretlerinin, bir kısım temel stok ürünlerinin fiyatlarına yapılan zamlar sonucunda alınan fiyat farkları, bir kısım ithal ürünlerin üzerine konulan pirimler, paylar, üniversiteler arası seçme sınavına katılan öğrencilerden alınan ücretler, emekli sandığı, sosyal sigortalar, ordu yardımlaşma kurumlarına ödenen aidatlar Sayılabilir. ÇAĞAN, NAMI, 1982 Anayasasında Vergilendirme, Prof. Dr. Fadıl SUR' a armağan, Ankara Üniversitesi Siyasi Bilgiler Fakültesi yayını 522, Ankara 1983; ÖNCEL-KUMRULU-ÇAĞAN, age, s. 33-34; benzeri yükümlülüklerden olarak şerefiyelerden sözedebiliriz. Şerefiyeler, yani katılma payları devletçe yapılan bir bayındırlık hizmetinden yararlanan kimsenin yararlanma oranı gözönünde bulunarak alınan bir mükellefiyet olarak tanımlana bilir. Bayındırlık hizmetlerinin maliyeti, kısmen bu şekilde karşılanmaktadır. ULUATAM, Özhan, Kamu Maliyesi, 4. baskı, Ankara 1991, s. 191.
- 18 Danıştay 9. dairesinin 28.6.1988 gün ve E. 1987/2082, K.1988/2577 sayılı kararı, Danıştay Dergisi Yıl; 1989, Sayı 72-73, s. 601.
- 19 Danıştay 9. dairesinin 5.4.1988 gün ve E. 1987/1057, K. 1988/1383 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl; 1989 Sayı 72-73, s. 603.
- 20 Danıştay 9. dairesinin 16.3.1987 gün ve E. 1987/529 , K. 1987/827 sayılı kararı Danıştay Dergisi, Yıl; 1988, Sayı 68-69, s. 634.
- 21 Danıştay 9. dairesinin 27.9.1988 gün ve E. 1987 /2774, K. 1988/2936 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1989, Sayı; 74-754, s. 552.
- 22 YENİCE, Kazım; ESİN, Yüksel, Açıklamalı İçtihatlı Notlu İdari Yargılama Usulü, Ankara 1983, s. 427-428.
- 23 Danıştay 9. dairesinin 9.7.1986 gün ve E. 1988/569, K.1988/2189 sayılı kararı , Danıştay Dergisi, Yıl 1989, Sayı 72-73, s. 599.
- 24 Danıştay 10. dairesinin 16.4.1984 gün ve E. 1984/24 , K, 1984/801 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1985, Sayı 56-57, s. 422.
- 25 Danıştay 8. dairesi 21.4.198 gün ve E.1987/962, K. 1988 /443 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1988, Sayı 72-72 , s. 513.
- 26 Danıştay 10. dairesinin 30.1.1986 gün E. 1985/3410 , K 1986/138 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1987, Sayı 64-65, s. 437.

uyuşmazlıklarından olmadığı açıktır. Bu nedenle bu tür uyuşmazlıklarda vergi mahkemeleri değil idare mahkemeleri görevli ve yetkilidir.

37 inci maddenin (a) bendine harcamalara katılma payları yanında BGK'nun 97 inci maddesinde belirtilen ücretler de dahildir. Belediyeler dışında başka kamu kuruluşları da verdikleri bir kısım hizmetler karşılığında ilgililerden ücret almaktadırlar. 6200 sayılı Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanununun 24 üncü maddesine göre DSİ Genel Müdürlüğü'nün yukarıda da belirttiğimiz sulama ve bataklık kurutma hizmetlerinden yararlanan kişilerden alındığına göre ayrıca takip ve tahsillerinin 6183 sayılı kanun uyarınca yapıldığı gözönünde tutulursa benzeri mali yüküm olduğu söylenebilir²⁷.

Belediyelere ait vergi ve harçlarla, benzeri mali yüküm niteliğindeki katılma payları ve ücretler konusunda "Belediye Gelir Şube Müdürlükleri" şube müdürlüğü olmayan yerlerde "Belediye Hesap İşleri Müdürlükleri", hesap işleri müdürlüğü olmayan belediyelerde "Muhasebe Servisleri" 37 nci maddenin belirttiği "daire" niteliğindedir. İl özel idarelerince alınan "taş ocakları resmi" yönünden ise özel saymanlık gelir müdürlüğü veya gelir memurluğunun yahut tahakkuk şubesinin tarh ve tahakkuku yapan "daire" sayılması gerekir. Aslında gerek belediyelere, gerekse il özel idarelerine ait mali yükümler açısından, ilgili belediyenin veya özel idarenin bulunduğu ildeki vergi mahkemesi yetkilidir²⁸.

Vergi ile ilgili olarak "uzlaşma" konusunda da kararlar vardır. Uzlaşma, verginin tarhi ile ilgili ise, 37 nci maddenin (a) bendi kapsamına girer. Danıştay'ın da bu yönde kararları vardır. "Uzlaşma talepleri de tarh ve tahakkuk, vergi mahkemesinin görevi dahilindedir"²⁹. Uzlaşma, takdir komisyonlarınca takdir edilen matraha karşı ise 37 nci maddenin (d) bendi kapsamına girecektir. Ancak Danıştay'a göre "...takdir komisyonunca takdir edilen matraha karşı vergi dairesi dava açmışsa, dava sonucuna dayanılarak salınan vergi ve ceza için uzlaşma yoluna başvurulamaz"³⁰. Danıştay'ın konuyu açıklayıcı bir kararını³¹ buraya almakta yarar görüyorum; "Uzlaşmanın temin edilmediğine ilişkin olarak uzlaşma komisyonunca yükümlüye veya ceza muhatabına yapılan yazılı bildirim, uzlaşma isteminde bulunan kişinin hukukunu etkileyen idarenin tek yanlı ve icrai bir işlemi niteliğini taşıdığından iptal davasına konu yapılabileceği, ancak 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 24 üncü maddesinde sayılanlar dışında kalan bu tür davaların Danıştay'ın görevine girmediği, verginin tarh ve tahakkukundan ayrılabilir nitelikte olup davaya konu teşkil edebilecek vergiye ilişkin idari işlemler hakkında açılacak davalarda vergi mahkemeleri görevlidir."

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 31 inci maddesinin 3 numaralı bendinde öngörülen sakatlık indiriminden yararlanmak üzere alınan sağlık raporuna göre sakatlık derecesinin saptanmasına ve buna göre ilgilinin indirimden yararlanmayacağına veya belirli ölçülerde yararlanabileceğinin bildirilmesine ilişkin işlemlerin iptali talebiyle açılan davaların vergi davası olarak kabul edilip edilmeyeceği konusunda tartışma vardır. Ancak sakatlık indiriminden doğan uyuşmazlıklarda yetki kuralları bakımından aynı doğrultuda iki Danıştay kararı mevcuttur.

27 ALVER, Cemil, İdari Yargılama Usulü Kanunu, Açıklamalı-İçtihatlı-Notlu, Ankara 1993, s. 240

28 YENICE; ESİN, age., s. 680.

29 Danıştay 4. dairesinin 14.9.1987 gün ve E. 1987/3838, K. 1987/2443 Sayılı Kararı, Danıştay Dergisi, Yıl; 1988, Sayı; 70-71, s. 200. Ancak tarafların üzerinde uzlaştığı uzlaşma tutanağının imzalanarak kesinleşmesiyle taraflar imzalarıyla bağlanmakta ve uzlaşılan vergi ve cezasına karşı yargı yoluna başvuramamaktadırlar.

30 Danıştay 4. dairesinin 14.4.1975 gün 1981/1281 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Sayı; 20-21, s. 322-323

31 Danıştay 9. dairesinin 16.10.1987 gün ve E. 1986/5182, K. 1987 sayılı kararı.

"Dava... Maliye Bakanlığı merkez sağlık kurulunca yapılan sağlık değerlendirmesine dayanılarak sakatlık indiriminden yararlanamayacağı yolundaki işlemin iptali isteğiyle açılmıştır;

...sakatlık derecesinin tesbitine dair sağlık kurulu kararının sonucuna göre ilgilinin vergi istisnasından yararlanamayacağı yolundaki bildirim, henüz bir vergi istenmesi veya alınması ayrıca kanunun belirttiği şekilde bir düzeltme ve şikayet başvurusu bulunmadığına göre şikayet ve düzeltme isteminin reddi yolunda bir işlem olarak nitelendirme olanağı yoktur. Bu bildirim vergilendirmeden önce ve ona esas olmak üzere yapılmış bir tespit işleminden ibarettir. Bu haliyle de iptal isteğiyle açılacak davanın Danıştay 'da ilk derecede görülüp çözümlenmesi mümkün değildir.

Dava konusu olayda... iptali istenen işlem ilgilinin sakatlık derecesi itibarıyla vergi istisnasından yararlanamayacağına ilişkin olup, ücretlerinin vergilendirilmesine doğrudan etkili olduğundan dava konusu işlemin vergilenme ile ilgili bulunduğu kabulü gerekmektedir. Bu niteliği nedeniyle davanın görülüp çözümlenmesinin vergi tarhi ile görevli vergi dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin bu davaya bakmakla görevli ve yetkili olduğu sonucuna varılmaktadır³².

Danıştay bir başka kararında şunları belirtmiştir; "...davacının sakatlık indiriminden yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali talebiyle açtığı davanın rüyetiyle sakatlık indiriminin uygulanacağı gelir vergisini tarh ve tahakkuk ettiren Bursa vergi dairesinin bulunduğu yer vergi mahkemesi olan Bursa vergi mahkemesi bu uyumsuzluğu çözümede yetkili bulunmaktadır."³³

37 nci maddenin (a) bendine göre, uyumsuzluk konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümü tarh ve tahakkuk ettiren yahut zam ve cezayı kesen daire nerede bulunuyorsa oraya bakan vergi mahkemesi yetkili olacaktır. Danıştay'ın bir kararında da bu bend, olayla ilgili olarak şu şekilde kaleme alınmıştır. "...dava konusu işlemin vergilemeyle ilgili bulunduğu kabulü nedeniyle, davanın görülüp çözümlenmesinde vergi tarhiyle görevli vergi dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi görevli ve yetkilidir"³⁴. Tarh ve tahakkuku yapan veya zam ve cezayı kesen daire, uyumsuzluk konusu mali yükümün niteliğine göre değişiklik gösterir. Genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlarla bunların zam ve cezalarının tarh ve tahakkuku genel olarak vergi dairesine aittir.

Danıştay bir kararında " ... KDV genel bütçeye giren bir vergi olduğundan tarh, tahakkuk ve tahsiline yetkili mercii belediye değil vergi dairesidir. Dolayısıyla belediye hesap işleri müdürlüğünün bu verginin tahsili için ödeme emri düzenleme yetkisi bulunmamaktadır....Açıklanan nedenle, verginin tahakkuk ve tahsil yetkisi bulunmayan belediyece tanzim ve tebliği edilen ödeme emrinin iptali istemini reddeden... belediyenin... işleminin iptali istemine ilişkin davanın kabulüne * karar vermiştir³⁵.

32 Danıştay 4. dairesinin 4.1.1983 gün ve E. 1982/17053, K. 1983/20 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1984, Sayı; 52-53, s. 195.

33 Danıştay 3. dairesinin 28.12.1984 gün ve E.1984/5195, K. 1984/3638 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1985, Sayı; 58-59, s. 133.

34 Danıştay 4. dairesinin 21.10.1987 gün ve E. 1986/424, K. 1987/2992 sayılı kararı, Danıştay Dergisi , Yıl 1988, Sayı; 70-71, s. 203.

35 Danıştay 7. dairesinin 19.9.1990 gün ve E. 1990/2738, K. 1990/2629 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1992, Sayı; 82-83, s. 553.

B.TARİFELERİN TESBİT VE UYGULANMASINDAN DOĞAN UYUŞMAZLIKLARDA GÖREV VE YETKİ

Kamu dairelerine ait (genel bütçe, il özel idareleri, belediyeler ve köyler) vergi resim ve harçlarla benzeri mali yükümlere ilişkin ilgili tarifelerin tesbiti ve uygulanmasından doğan uyuşmazlıklarda da vergi mahkemeleri görevlidir. Uyuşmazlık, tarifenin iptali veya tarifenin uygulanması ile ilgili olabilmektedir³⁶. Bu durumda katma bütçeli kamu kuruluşlarının mali yükümlerinden doğan uyuşmazlıklar idare mahkemelerince çözümlenecektir. Sosyal güvenlik kurumlarına ödenen aidatlardan çıkan uyuşmazlıklar ile mali yüküm sayılabilecek, TSE, PTT, DDY gibi kamu kuruluşlarının kamusal gelirlerinden doğan uyuşmazlıklar idare mahkemelerinde çözümlenecektir³⁷.

Danıştay'ın bazı kararlarında çelişki görülmektedir. Örneğin Danıştay "*konutta kullanılan kaptıca suyu ile ilgili belediye tarifesinin iptali isteğiyle açılan davanın konusunun sözleşme ve akitten doğan ücrete ilişkin olması nedeniyle adli yargının görevine girdiğine*" karar vermiştir³⁸. Ancak, "*genel bütçe, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve cezalar ile tarife uyuşmazlıklarının vergi mahkemesince karara bağlanacağı*" 2576 sayılı yasanın 6 ıncı maddesinde öngörülmüştür. Bu durumda 2576 sayılı yasa ve Danıştay kararı arasında çelişki vardır. Çünkü burada bir tarife uyuşmazlığı olduğu açıktır. O halde davanın vergi mahkemesinde görülmesi gerekirdi.

C. ŞİKAYET YOLUYLA VERGİ DÜZELTME TALEPLERİNİN REDDİNE İLİŞKİN İŞLEMLERDE GÖREV VE YETKİ

Şikayet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde görev ve yetki şu şekildedir; Bu tür vergi sorunlarında vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi yetkili olacaktır.

Vergi hatalarına karşı düzeltme yoluna başvurulması durumunda yasal prosedür ve yetki şu şekildedir; Süresi içerisinde yapılan düzeltme talebinin vergi dairesinin ilgili serisi kendi görüşünü ekleyerek yetkili mercie gönderir. Düzeltmeyi yapmaya ilgili vergi dairesi müdürü yetkilidir. Düzeltme talebi yerinde görülürse vergi idaresi düzeltmeyi yapar, bir düzenleme fişi ile yükümlüye tebliğ eder³⁹. Düzeltme istemi reddedilirse, yükümlü şikayet yoluyla Maliye Bakanlığı'na başvurabilir. Bakanlık şikayeti kabul ederse ilgili vergi dairesine durum bildirilerek hatalı işlem düzeltilir. Bakanlık şikayeti reddederse düzeltme talebinde bulunan bir kimse idari dava yoluna başvurabilir. Bu durumda İYUK madde 37/b gereğince yetkili mahkeme vergiyi, resim harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren bir mahkeme olur. 4001 sayılı İYUK'un bazı maddelerinin değiştirilmesi hakkında kanunun 17 inci maddesine göre İYUK'un 37 inci maddesinin (b) bendine yetki ile ilgili şu hüküm eklenmiştir; "*... Vergi Usul Kanunu gereğince şikayet yoluyla düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren*" dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi" yetkili olacaktır. Yeni düzenlemeyle bu konuda çıkabilecek uyuşmazlıklarda yetkili mahkeme kanunen tesbit edilmiştir.

36 TEZEL, age., s. 11; AKSOY, Ahmet, Türk Vergi Sistemi İçinde..., s. 20.

37 AKSOY, Şerafettin, Vergi Yargısı Sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1980, s.187; AKSOY, Ahmet, Türk Vergi Sistemi İçinde..., s. 20.

38 Danıştay 9 uncu dairesinin 18.11.1987 gün E. 1986/1656 K. 1987/3281 sayılı kararı, Danıştay dergisi, 1988, Sayı: 70-71, s. 516.

39 KANETİ, Selim, Vergi Hukuku, İstanbul 1989, s. 157.

D. GÜMRÜK KANUNUNA GÖRE ALINMASI GEREKEN VERGİLERDE GÖREV VE YETKİ

Bu halde de vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi yetkili olacaktır.

Vergi mahkemeleri yanında Danıştay ve BİM'lere de gümrük vergisi uyuşmazlıklarında yetki verilmiştir. (BİM VMKM.13.15. geçici madde 9)⁴⁰ gümrük vergileri ve bunlara ilişkin ceza ve zamlar da vergi davasına konu olabilmektedir⁴¹.

Gümrük vergisi ile ithalden alınan vergi ve resimler yönünden yasal bir düzenleme daha önceden yapılmadığı için bu konudaki boşluk içtihatlarla doldurulmaktaydı. İchtihatlarda farklı yer mahkemeleri yetkili kılınmıştır. Bu nedenle içtihatlarda bir birlik yoktu. Danıştay, gümrük vergisinin tarh ve tahakkuk ile ilgili bir uyuşmazlığında vergiyi tarh ve tahakkuk ettiren dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin yetkili olacağını⁴², tarh ve tahakkuk ile ilgili olmayıp da Maliye Bakanlığı'nın bir işleminden dolayı bir uyuşmazlık sözkonusu olursa işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin (Ankara Vergi Mahkemelerinin) yetkili olacağını öngörmekteydi⁴³. 4001 sayılı yargılama usulü kanununun bazı maddelerinin değiştirilmesi hakkında yasanın ⁴⁴ 17 nci maddesine göre , *İYUK'un 37 inci maddesinin (b) bendine yetkiyle ilgili şu hüküm eklenmiştir; "Gümrük kanununa göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikayet yoluyla düzeltme talebperinin reddine ilişkin işlemlerde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi yetkili olacaktır."* Yeni düzenlemeyle gümrük vergisi konusunda çıkabilecek uyuşmazlıklarda yetkili mahkeme kanunen tesbit edilmiş ve bu yöndeki karışıklıklara son verilmiştir.

Danıştay'ın, gümrük vergisi ile ilgili olmakla birlikte, verginin tahakkuku ile ilgisi bulunmayan bir uyuşmazlıkta verdiği bir kararda⁴⁵ şunlar ifade edilmiştir; *" Gümrük vergi ve resimlerine ait teminatın irat kaydedilip kaydedilemeyeceğine ilişkin işlemlerin vergi tahakkuku ile ilgisi bulunmadığından bu işlemlerden doğan bu uyuşmazlığın 1615/78 maddesi kapsamında düşünülemediği, böyle olunca olaya aynı kanunun 79, 80 ve 84. maddelerinin uygulanmasında mümkün olmadığı, sözkonusu işlemin iptali istemiyle açılan davanın idari yargının genel hükümleri çerçevesinde ve 2576 sayılı kanunun 6 ncı maddesi muvacehesinde mahalli vergi mahkemesinde çözümlenmesi gerektiğine karar verildi"*. Gerçekten de bu uyuşmazlık verginin tahakkukunu ilgilendirmemektedir. Yukarıda sözettiğimiz değişiklikle ilgili olmayan bir konudur.

E. İDARE TARAFINDAN DÜZENLENEN ÖDEME EMRİ İLE İLGİLİ UYUŞMAZLIKLARDA GÖREV VE YETKİ

Vergi mahkemelerinin, genel bütçe, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, vergi, resim, harçlarla benzeri mali yükümler ve bunlarla ilgili zam ve cezalarla sınırlı olmak üzere 6183 sayılı kanunun uygulanmasından doğacak uyuşmazlıkları çözümlenmekle görevli olduğunu yukarıda belirtmiştik. Ancak özel bir düzenlemeyle

40 ÖNCEL; KUMRULU; ÇAĞAN , age., s. 193.

41 ÖNCEL; KUMRULU; ÇAĞAN , age., s.195.

42 Danıştay 7. dairesinin 2.2.1983 gün ve E. 1983/97, K.1983/180 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1984, Sayı;52-53, s. 345.

43 Danıştay 3. dairesinin 24.1.1984 gün ve E. 1984/53, K. 1984/158 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1985, Sayı; 56-57, s. 342.

44 RG. 18.6.1994/21964

45 Danıştay 7. dairesinin 26.11.1985 gün ve E. 1985/1785 , K. 1985/2828 sayılı kararı.

ödeme emrini düzenleyen dairenin esas alındığı bir görevlendirmenin olduğunu görüyoruz.

Kamu alacağını vadesinde ödemeyen borçluya 7 gün içinde borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunması için yapılan tebliğe ödeme emri denilir⁴⁶. 37 nci maddenin (c) bendi, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunun uygulanmasında ödeme emrini düzenleyen dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin yetkili olacağını belirtmiştir. Ancak bu hükmün uygulanabilmesi için ödeme emrine konu olan kamu alacağının mutlaka vergi, resim, harç ve benzeri türden bir mali yüküm veya bunların zam ve cezalarından olması şart değildir. Örneğin, Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu kanununun 17 inci maddesi gereğince zamanında ödenmeyen kredi taksitlerinin 6183 sayılı kanuna göre kovuşturulmasından doğan uyuşmazlıklarda vergi mahkemelerinin görev ve yetki alanına girmektedir. Bu durum, sözü edilen kanunun 58 inci maddesinden kaynaklanmaktadır. Madde, kamu alacağının türü yönünden bir ayırım yapmaksızın, ödeme emirlerine karşı 7 gün içinde itiraz edilebileceğini hükme bağladığından ve 2576 sayılı kanunun 13 üncü maddesine göre buradaki "itiraz" deyimini "vergi mahkemesinde dava açılması", "itiraz komisyonu" deyimini ise "vergi mahkemesi" anlamını kazandığından, ödeme emirlerinin iptali istemiyle açılacak davaların tümüne vergi mahkemelerince bakılması gerekir⁴⁷. Ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada mahkeme bir idari işlem olan ödeme emrini, idari işlemin unsurlarının hukuka uygunluğu açısından denetleyecektir⁴⁸.

İhracatta vergi iadesi uyuşmazlıklarında⁴⁹ haksız vergi iadesinin geri istenmesinde olduğu gibi alacaklı kamu idaresi ile ödeme emrini düzenleyen daire farklı vergi mahkemelerinin yetkisinde olabilir. Bu durumda İYUK 37/b bendi uygulanacaktır⁵⁰.

(c) bendinde "ödeme emrini düzenleyen daireden*" bahsedilmiştir. Burada duruma göre (a,b veya d) bendi hükümleri uygulanır. Örneğin, 6183 sayılı kanunun "amme alacaklarının korunması" başlıklı 2 inci bölümünde yer alan teminat, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk hükümlerinin uygulanmasından doğan uyuşmazlıklarda olduğu gibi ihtiyati hacize yetkili mahkeme, tahsil dairesine ait vergi davalarına bakan vergi mahkemesidir⁵¹. Bu durumda teminat ve ihtiyati haciz uygulamalarında uygulamayı yapan, ihtiyati tahakkukta ise tahakkuku yapan dairenin bulunduğu yer mahkemesi yetkili olacaktır⁵². Bu nedenle, 37 inci maddenin (d) bendi uygulanır. Ancak "bir başkasının vergi borcundan dolayı kendisine ait olan malın haczedilmesi olayında doğan uyuşmazlığa bakma görevi, hernekadar 6183 sayılı kanunun tatbik şekline doğmakta ise de vergi mahkemelerinin görev alanına girmemekte, adli yargının görev alanına girmektedir" denilmiştir⁵³. Yine Danıştay birbaşka kararında "6183 sayılı kanunun uygulanmasına ilişkin haksız atıldığı iddia edilen gecikme zamlarının vergilendirme

46 KANETİ, age., s. 447.

47 YENİCE; ESİN, age., s. 682.

48 NARTER, Recep, 6183 Sayılı Kanuna Göre Ödeme Emrine Karşı Açılan Davalarda Dava Nedenleri, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 84, Yıl: 1995, s. 105.

49 Danıştay 10. dairesinin 13.10.1986 gün ve E. 1986/267, K. 1986/1759 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl:1987, Sayı 66-67, s. 461.

50 ALVER, age., s. 241.

51 KANETİ, age., s. 434.

52 ALVER, age., s. 341.

53 Danıştay 9. dairesinin 14.2.1991 gün ve E., 1989/3290, K. 1991/411 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, Yıl 1992, Sayı: 82-83, s. 872.

hatası kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından buna ilişkin davaların vergi mahkemesinde görüleceğini" belirtmiştir⁵⁴.

37 inci maddenin (c) bendi, yetkili mahkemenin belirlenmesi yönünde kamu alacaklısının değil, "ödeme emrini düzenleyen daire"nin bulunduğu yeri esas almıştır. Bunun önemi şuradadır. Bazı kanunlarda, kesinleşen kamu alacağının takip ve tahsil olunmak üzere vergi dairesi, mal müdürlüğü, defterdarlık gibi maliye kuruluşlarına intikal ettirileceğini öngören hükümler vardır. Örneğin, sözü geçen kanunun 17 inci maddesi, zamanında ödenmeyen kredi taksitleri tutarının 6183 hükümlerince mal sandıklarınca tahsil olunarak kuruma ödeneceğini belirtmektedir. Bu gibi hallerde alacaklı, kamu idare veya kurumu ile ödeme emrini düzenleyen daire ayrı illerde ve değişik vergi mahkemelerinin yargı çevrelerinde yer alabileceğinden, (c) bendindeki kural önem kazanmakta ve davanın ödeme emrini çıkaran dairenin bulunduğu ildeki vergi mahkemesinde açılması gerekmektedir⁵⁵.

F.VERGİ MAHKEMELERİNİN KARARLARININ YERİNE GETİRİLMESİNE DAYANAN TAZMİNAT VE ZAM TALEPLERİNE İLİŞKİN DAVALARDA GÖREV VE YETKİ

Vergi mahkemesince verilen bir karara dayanılarak istenen tazminat ve zam taleplerine ilişkin davalarda görevli mahkeme yine vergi mahkemesidir⁵⁶. Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun bu konudaki bir kararını⁵⁷ vereceğiz; "*Hukuka aykırı olarak tahsil edilip yargı kararına göre iade edilen vergi için faiz ödenmesi talebiyle mükellef tarafından açılan dava ilk derecede Danıştay'da incelenemez; Vergi mahkemesinde incelenmesi gerekir*".

G. NAKİL HALİNDE GÖREV VE YETKİ

Yer değiştirme durumunda önceki vergi dairesinin tarh ettiği vergiler ve kestiği cezalar yönünden, o vergi dairesinin bulunduğu yer vergi mahkemesinde dava açılabilir. VUK 163 üncü maddeye göre, vergi dairesi mıntıkası dışında biryere nakil durumu eski yer için işi bırakma, yeni yer için ise işe başlama olarak kabul edilir. Bu nedenle yükümlü bulunulan vergi dairesi değişebilir. Önceki dönemlere ilişkin vergi uyumsuzluklarında dava önceki vergi dairesinin bulunduğu yer vergi mahkemesinde açılmalıdır⁵⁸.

H. KOLLEKTİF ŞİRKET ORTAKLARININ DURUMU

Kollektif şirket ortaklarının oturdukları yerler farklı olabilir. Bu halde şirket kayıtları üzerinden belirlenen ve ortaklar adına sağlanan vergilerde vergi ile ilgili uyumsuzluk ayrı vergi mahkemelerinde, şirket adına kesilen ceza hakkında da başka vergi mahkemesinde dava açılabilir. İYUK'un 38-44 üncü maddelerinde bunun gibi bağlantılı veya ilişkili davalar hakkındaki konular düzenlenmiştir. Yasal düzenleme gereği bu davalar bir mahkemede toplanabilir⁵⁹.

54 Danıştay 4. dairesinin 13.5.1991 gün e., 1990/1749, K. 1991/1749 sayılı kararı, Danıştay Dergisi , Yıl 1992, Sayı; 82-83, s. 275.

55 YENİCE; ESİN, age, s. 682.

56 TEZEL, age., s. 11; AKSOY, Vergi Yargısı..., s.186.

57 Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 19.2.1983 tarih ve E.1992/119 K. 1993/34 sayılı kararı, Danıştay Dergisi, 1994, Sayı; 88, s. 133.

58 SEVİÇ, Veysi, Vergileme Yetkisinin Kullanımında Yargısal Denetim, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 33. seri, İstanbul 1990, s. 81.

59 SEVİÇ, age., s.81.

I. DİĞER VERGİ UYUŞMAZLIKLARINDA GÖREV YETKİ

37 nci maddenin (d) bendi, (a), (b), (c) bendlerinin dışındaki uyuşmazlıklar yönünden işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin yetkili olacağını belirtmektedir. Bu durumda vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülük henüz tarh ve tahakkuk aşamasına gelmemişse ve ödeme emri düzenlenmemişse, işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi dairesi yetkilidir⁶⁰. 37 nci maddenin (d) bendi, "işlemi yapan daire"nin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinin yetkili olacağını belirtmekle, 32 nci maddenin 1 inci fıkrasına benzer bir düzenleme getirmiştir⁶¹. Bu durumda aşağıdaki hallerde, idari uygulamayı yapan idarenin bağlı bulunduğu vergi mahkemesi yetkili olmaktadır⁶².

1- Ödeme emri dışındaki icra takibi ve tahsil uyuşmazlıkları⁶³,

2- VUK'da takdir komisyonlarınca arsa birim fiyat tesbiti kararlarına karşı ilgili kuruluşların ve vergi dairelerinin, takdir komisyonlarının matrah takdir kararlarına karşı ise, vergi dairelerinin vergi mahkemelerinde dava açabilecekleri belirtilmiştir⁶⁴.

3- Götürü ücret, götürü ticaret ve serbest meslek kazançlarının tesbitine ilişkin il ve ilçe takdir komisyonu kararlarına karşı,

4- Belediyeler, Ticaret ve Sanayi Odaları, ilgili meslek kuruluşları ve defterliklerca açılacak davalar, takdir komisyonlarının arsalara ait asgari ölçüde birim değer tesbitine ilişkin kararları nedeniyle vergi daireleri, ticaret odaları ve belediyeler tarafından açılacak davalar vergi mahkemelerinin görev alanına giren tarife iptali davaları,

5- Biraz önce bahsedilen ihtiyati haciz ve teminat uygulamalarından doğan uyuşmazlıklar bu kapsama dahildir⁶⁵.

III. GÖREV UYUŞMAZLIĞI

Danıştay Kanunu'nun 1 inci maddesine göre Danıştay, idari davaları inceleyip, karara bağlayan en yüksek idari mahkeme olmasının yanında, en yüksek danışma ve inceleme kuruluğudur⁶⁶. Bu nedenle Danıştay idari görev ve yetki uyuşmazlıklarında da görevlidir. Vergi mahkemeleri arasındaki görev ve yetki uyuşmazlıklarına ve bağlantılı davalarda mercii tayinine ilişkin dava ve işler 3 üncü dairede çözümlenmektedir⁶⁷.

A. İLK DERECE MAHKEMELERİ ARSINDAKİ GÖREV UYUŞMAZLIKLARINDA

İYUK'un 40 ıncı maddesine göre görevsizlik kararı veren mahkeme, dosyayı görevli olduğunu düşündüğü mahkemeye gönderir. Dosyanın gönderildiği mahkeme de görevsizlik kararı verirse olumsuz görev uyuşmazlığı çıkar. Bu mahkemeler aynı yargı çevresinde bulunuyorlarsa, BİM görev uyuşmazlığını karara bağlayarak dosyayı görevli

60 ALVER, age. s. 341

61 YENICE; ESİN, age., s. 683.

62 ALVER, age., s. 241.

63 YENICE; ESİN, age., s. 683.

64 AKSOY, Ahmet, Türk Vergi Sistemi içinde, ..., s. 20.

65 ALVER, age., s. 241.

66 AKSOY, Vergi Hukuku...s. 123.

67 3. dairenin bu iki görev dışında vergi, resim ve harçlarla ilgili olan, ancak diğer dava dairelerinin görevleri dışında kalan işlere bakma görevleri de vardır. TEZEL, Adnan, Vergi Muhakemesi Hukuku, İstanbul 1982, s. 49.

mahkemeye gönderir. Aynı BİM'lerin yargı çevresinde bulunuyorlarsa görev uyuşmazlığını Danıştay çözer. Kesin olan bu karar ilgili mahkemeye gönderilir⁶⁸. 2576 sayılı kanunun 8 inci maddesine göre BİM'ler aynı yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlar. Danıştay'ın konuyu açıklayıcı bir kararı şu şekildedir⁶⁹; "Aynı yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlığının, 2576 sayılı kanunun 8/b fıkrası uyarınca yetkili bölge idare mahkemesince çözümlenmesi gerekeceğine karar verildi".

Burada şunu söylemek gerekir ki; BİM'lerin vergi yargısındaki görevleri son derece kısıtlıdır. O da, vergi mahkemelerinin tek hakimle verdiği kararlardır⁷⁰. Aslında bir içtihat mahkemesi olarak düşünülen Danıştay'ın yükü azaltılmamıştır. Danıştay'a içtihat mahkemesi niteliği kazandırılarak üç dereceli vergi yargısı kurulması gerektiği ileri sürülmüştür⁷¹. Gerçekten de vergi yargısının üç dereceli hale getirilmesi Danıştay'ın iş yükünü hafifletebileceği gibi, içtihat mahkemesi olması açısından bu görevinin üzerine daha fazla eğilmesi, dolayısıyla Vergi Hukukunun gelişmesine de yardımcı olması sonuçlarını doğurması olasıdır.

B.DANIŞTAY İLE İLK DERECE MAHKEMESİ ARASINDAKİ GÖREV UYUŞMAZLIKLARINDA

İYUK'un 43 üncü maddesine göre vergi mahkemesi Danıştay'ı yetkili görüyorsa, dava dosyası Danıştay'a gönderilir. Danıştay yetkili olduğu düşüncesinde ise sorun çıkmaz, dava çözümlenir. Danıştay'ın vergi mahkemesini yetkili görmesi halinde ise dava, bu mahkemeye gönderilir. Danıştay'ın bu konudaki kararı kesin olduğundan, ilk derece mahkemesi karara direnme imkanına sahip değildir⁷².

IV. GÖREV VE YETKİ DIŞINDA BİR İŞE BAKILMASININ SONUCU

İlk derece mahkemesinin verdiği karara karşı temyiz yoluna başvurulması halinde Danıştay, görev ve yetki kurallarına uyulup uyulmadığı konularını da inceler. Yapılan inceleme sonucunda ilk derece mahkemesinin görev ve yetki dışında bir işe bakmış olması durumunda vergi mahkemesince verilmiş olan karar bozulabilir. Ancak vergi mahkemesi verdiği kararında ısrar etme bir başka ifadeyle direnme hakkına sahiptir. Bu durumda dava Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nda kesin karara bağlanır. Verilen bu karara uyulması zorunludur⁷³.

Vergi mahkemesinin görevine giren bir dava adli ya da askeri yargı yerlerinde açılmış ve görev noktasından reddedilmişse, red kararının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 30 gün içinde görevli mahkemede dava açılabilir. İYUK'un 9 uncu maddesine göre bu yerlere başvurma tarihi vergi mahkemesine başvurma tarihi olarak kabul edilmiştir⁷⁴. Bu durumda süre yönünden bir hak kaybı ortaya çıkmayacaktır.

68 ALVER, age., s. 24.

69 Danıştay 10. dairesinin 17.12.1985 gün ve E., 1985/1641, K. 1985/1793 sayılı kararı.

70 EROĞLU, Nurettin, Açıklamalı İçtihatlı, Vergi Usul Kanunu, 2 inci baskı, Ankara 1995, s. 737.

71 ÖNCEL; KUMRULU; ÇAĞAN, age., s. 194.

72 ALVER, age., s. 24.

73 İYUK, madde 219, AKSOY, Vergi Hukuku ve s. 124.

74 SEVİÇ, Vergi Davası Nasıl.... s. 49.

Uyuşmazlık mahkemesinin bir kararında⁷⁵ adli yargının görevine giren bir konuda asıl yetkili mahkeme olarak vergi mahkemesinin gösterildiği bir uyuşmazlıkta sonuç olarak şunlar belirtilmiştir; "*VUK'un kaçakçılıkta hapis ve meslekten men cezalarının verilmesine ilişkin 359 uncu maddesine göre açılan davaların vergi mahkemesinde değil ceza mahkemesinde görülmesi gerekir.*"

Vergi mahkemesi görevsizlik ve yetkisizlik kararı verirken bu kararda görevli ve yetkili mahkemeyi ya da Danıştay'ı gösterir. Mahkemenin bu karara uyması halinde bir problem çıkmaz. Dava yeni yargı yerinde çözümlenir. Tarafların bir talebine gerek olmaksızın yargı yeri kendiliğinden davanın çözümü için gereken işlemleri yapar. Yeni yargı yeri davaya kalınan yerden değil, en baştan alarak devam eder. Bu durumda önceki görevsiz yargı yerinde yapılan işlemler geçerli olmaz⁷⁶.

75 RG., 7.1.1990/20395, uyuşmazlık mahkemesi ceza bölümünün 8.12.1989 tarih ve E., 1989/36, K. 1989/36 sayılı kararı.

76 ALVER, age., s. 253.

SONUÇ

Vergi Hukuku genel kuralları açısından idare hukuku ile yakınlık gösterse de kendine özgü kurum ve kurallara sahiptir. Vergi uyuşmazlıklarının çözümünde de bu tür özellikler göze çarpmaktadır. Bu nedenle vergi mahkemelerinin görev ve yetkilerinin tesbitinde de vergi hukukuna özgü kurallar konularak görev ve yetki konusunda özel düzenlemeler yapılmıştır.

Vergi yargılamasında kamu düzenini ilgilendiren önemli bir konu olan yetki ve görev kuralları, 2576 sayılı "*İdare Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun*", 2577 sayılı "*İdari Yargılama Usulü Kanunu*", Vergi Usul Kanunu ve Gümrük Vergisi Kanununda düzenlenmekteydi. Gümrük vergisi uyuşmazlıkları konusunda yeni yapılan düzenleme ile içtihat farklılıkları ve karışıklığın önüne geçilmesi sağlanmıştır. Bu nedenle yeni düzenleme isabetli olmuştur. Ayrıca yargı dallarının özelleştiği günümüzde gümrük vergisine ilişkin bir uyuşmazlığın idari yargıda çözümlenmesinin uygun olmayacağı açıktır. Bu nedenle yerinde bir düzenleme yapılarak yetkili vergi mahkemesi tesbit edilmiştir. Bu düzenleme vergi yargısında yetki ve görev konusundaki kuralların biraraya getirilmesinin ilk adımıdır. Gerçekten de şu haliyle yetki ve görev konusunda diğer vergi yargılaması kurallarında olduğu gibi birden çok yasaya başvurmak zorunda kalınmaktadır. Hatta vergi yargılamasında HUMK'a yapılan atıflar da gözönüne alınırsa, vergi hukukunun kendine özgü yapısı gözönünde bulundurularak, vergi yargılaması usulünün tek bir yasada birleştirilmesinin uygulayıcılar ve vergi mükellefleri açısından da kolaylık sağlayacağını söyleyebiliriz.

Vergi yargılaması ile ilgili hükümler ve bu arada yetki ve görev kuralları konusunda vergi yargısını idari yargıdan tümüyle ayıracak ve idari yargılamanın gölgesinden kurtaracak özel düzenlemeler yapılmalıdır. Vergi yasalarının vergi yargılaması konusundaki düzenlemelerinin çoğu, tek bir yasa içerisinde değil vergi yasalarının dışında birden çok yasaya başvurmak suretiyle bulunabilmektedir. Bu durum vergi mükellefleri açısından olduğu kadar uygulayıcılar açısından da zorluk doğurmaktadır. Diğer vergi düzenlemelerinde de olması gerektiği gibi sade, anlaşılır açık bir dil, vergi yargılamasını düzenleyen yasa hükümleri açısından da gereklidir. Bu durum, vergilerin yasallığı ilkesinin de doğal bir sonucudur.

BİBLİYOGYAFYA

- AKSOY, Şerafettin :Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, 4 üncü Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul 1996.
- AKSOY, : Türk Vergi Sistemi İçinde Vergi Yargısının Yeri ve İşlevi, Vergi Sorunları Dergisi, Eylül-Ekim 1994, Sayı 74.
- AKSOY, : Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1990.
- ALVER, Cemil :Açıklamalı, İçtihatlı, Gerekçeli İdari Yargılama Usulü Kanunu, 3. Baskı Ankara 1993.
- EROĞLU, Nurettin :Açıklamalı ve İçtihatlı Vergi Usul Kanununu, 21. Baskı Ankara 1995.
- KANETİ, Selim :Vergi Hukuku, İstanbul 1989.
- NARTER, Recep :6183 Sayılı Kanuna Göre Ödeme Emrine Göre Karşı Açılan Davalarda Dava Nedenleri, Vergi Sorunları Dergisi, Sayfa:84, Yıl 1985.
- ÖNCEL, Mualla :Ahmet, KUMRULU: Nami, ÇAĞAN, Vergi Hukuku Ankara 1995
- SEVİĞ, Veysi :Vergi Davası Nasıl Açılacak?, Vergi Dünyası Yıl:2, Sayı: 13.SEVİĞ, Veysi, Vergileme Yetkisinin Kullanımında Yargısal Denetim, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 33 Seri, İstanbul 1990.
- TEZEL, Adnan :Vergi Muhakemesi Hukuku, İstanbul 1982.
- ULUATAM, Özhan :Türk Vergi Hukuku, Seçkin Yayınevi, Genişletilmiş Baskı , Ankara 1995.
- YENİCE, Kazım :ESİN, Yüksel, Açıklamalı-İçtihatlı-Notlu İdari Yargılama Usulü, Ankara 1983.