

BÖLGE İDARE MAHKEMELERİ ARASINDAKİ KARAR AYKIRILIĞININ GİDERİLMESİ İSTEMİNİN REDDİNE İLİŞKİN DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARLARINA YÖNELİK BİR İNCELEME^(*)

Dr. Yunus Emre YILMAZOĞLU^()**

ÖZET

İstinaf sisteminde içtihat mercii olması öngörülen Danıştayın iş yükünü azaltabilmek amacıyla temyiz incelemesine tabi olabilecek dosyaların belirlenmesinde öngörülen miktar ve konu sınırlamaları, birçok uyuşmazlığın istinaf incelemesi sonucunda kesinleşmesine neden olmaktadır. Türk idari yargı sisteminde dokuz ayrı bölge idare mahkemesi bulunmaktadır. Haliyle bu durum aynı uyuşmazlığın farklı bölge idare mahkemelerince veya aynı bölge idare mahkemesinin farklı dava dairelerince farklı şekillerde kesin nitelikteki kararlarla sonuçlandırılmasına neden olabilmektedir. Bu dosyalarda temyiz incelemesi mümkün olmadığından Danıştayın da bu uyuşmazlıklar hakkında içtihatlarıyla hukuki belirliliği sağlaması mümkün olamamaktadır.

Kanun koyucu bu tür uyuşmazlıklarda hukuki belirliliğin sağlanması ve aynı konuda farklı yönde kararlar verilmesini önlemek amacıyla 2576 Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde benzer olaylarda bölge idare mahkemelerinin kesin nitelikteki kararları arasındaki aykırılıkların giderilmesine yönelik bir yol ihdas etmiş ve vergi uyuşmazlıkları açısından Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunu (VDDK) bu istemleri sonuçlandırmakla görevlendirmiştir.

Kurul aykırılığın giderilmesi istemlerini, öncelikle başvurunun usule ilişkin çeşitli koşulları taşıyıp taşımadığı yönünden incelemektedir. Aykırılık taşıyan kararların bu şartları taşımadığı sonucuna ulaşıldığı takdirde istem reddedilmektedir.

^(*) DOI: 10.33432/ybuhukuk.1517196 - **Geliş Tarihi:** 05.08.2024 - **Kabul Tarihi:** 10.09.2024.

Bu makale, 23/05/2024 tarihinde Yıldırım Beyazıt Üniversitesi ile Pamukkale Üniversitesi tarafından ortaklaşa düzenlenen “Vergi Yargısında Güncel Gelişmeler Sempozyumu” başlıklı ve “İdari Yargıda Değişim ve Gelişmelere Vergi Yargılaması Özelinde Bakış” temalı sempozyumun ikinci oturumunda aynı başlıkla sunulan bildirinin genişletilmiş halidir.

^(**) Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, Kıdemli Tetkik Hâkimi, Ankara - Türkiye,
E-posta: yemrey82@gmail.com; Orcid Id: <https://orcid.org/0000-0003-4485-7439>.

Bu çalışmada, aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın benzer olaylara uygulanma kabiliyetinin bulunmaması nedeniyle verilen istemin reddi yolundaki kararlara odaklanılacak ve aykırılığın giderilmesi yolunun ihdas edilme amacına uygun olarak işleyebilmesi için neden bu gerekçeye dayanarak aykırılığın giderilmesi istemlerinin reddedilmemesi gerektiği değerlendirilecektir.

Anahtar Kelimeler

İstinaf, İçtihat Mercii, Aykırılığın Giderilmesi, Benzer Olaylarda Uygulanma Koşulu, İstemin Reddi.

AN EXAMINATION OF THE JUDGMENTS OF THE COUNCIL OF STATE TAX CASE CHAMBERS REGARDING THE REJECTION OF THE REQUEST TO RESOLVE THE CONFLICT OF JUDGMENTS BETWEEN THE REGIONAL ADMINISTRATIVE COURTS

ABSTRACT

In order to reduce the workload of the Council of State, which is envisaged to be the case-law authority in the appellate review (appeal on points of fact and law) system, the amount and subject limitations stipulated in determining the files that may be subject to appeal on points of law review result in many disputes to be finalized as a result of appeal on points of fact and law review. There are nine separate regional administrative courts in the Turkish administrative judicial system. Consequently, this situation can lead to the same dispute being resolved in different ways by different regional administrative courts or by different chambers of the same regional administrative court, resulting in varied final decisions. Since an appeal on points of law review is not possible for these cases, it is also not possible for the Council of State to ensure legal certainty about these disputes through its case law.

In order to ensure legal certainty in such disputes and to prevent different divergent judgments on the same subject, the legislator has established a method to eliminate the contradictions between the final judgments of the regional administrative courts in similar cases under Article 3/C (4)(c) of Law No. 2576 and has tasked the Council of State Tax Courts Board to finalize these requests in terms of tax disputes.

The Board first examines requests for the resolution of inconsistency in terms of whether the application meets various procedural conditions. If it is determined that the contradictory judgments do not meet these conditions, the request is rejected.

In this study, the focus will be on decisions rejecting requests for the elimination of contradiction on the grounds that the judgment to be made cannot be applied to similar cases, and it will be evaluated why requests for the elimination of contradiction should not be rejected on this basis, in order for the elimination of the contradiction to work in accordance with the purpose of its establishment.

Keywords

Appellate Review (Appeal on Points of Fact and Law), Case Law Authority, Elimination of Contradiction, Condition of Application in Similar Cases, Rejection of the Request.

GİRİŞ

Anayasa Mahkemesi içtihatlarında temel hak ve özgürlüklere müdahalenin ulaşılabilir, belirli ve öngörülebilir nitelikte (kanunun kalitesi ölçütü) ve şekli anlamda bir kanun hükmüne dayanarak yapılabileceği belirtilmektedir. Bu bağlamda belirliliğin sadece kanun metni düzeyinde sağlanması yeterli görülmemekte aynı zamanda uygulamanın da “bireylerin davranışlarının sonucunu öngörebileceği ölçüde” hukuki belirlilik taşıması gerektiği ifade edilmektedir¹. Belirlilik, istikrarı gerekli kılar. Bu açıdan bakıldığında içtihatların uygulamaya yön verebilecek nitelikte olmasının belirliliği ve öngörülebilirliği sağlayacak şekilde istikrarlı olmasını gerekli kıldığı anlaşılmaktadır.

İstinaf sisteminde Danıştayın içtihat mercii rolünü ifa etmesi öngörüldüğünden, bu sistemde Danıştay kararlarının uygulamada belirliliği ve öngörülebilirliği sağlama bakımından önem ve değeri artmıştır. Kanun koyucu Danıştayın istinaf sisteminde içtihat mercii rolünü ifade edebilmesi için temyiz, içtihatların birleştirilmesi, kanun yararına temyiz ve karar aykırılığının giderilmesi yöntemlerini öngörmüştür.

6545 sayılı Kanun’la idari yargı sistemi yeniden düzenlenmiş ve istinaf, bu yeni sistemde esas kanun yolu olarak belirlenmiştir. Bu sistemde birçok kararın istinaf incelemesi sonucunda kesinleşeceğinin öngörülmesi ve istinaf incelemesini yapmakla görevlendirilen bölge idare mahkemelerinin sayıca fazlalığı, aynı uyuşmazlığın aynı bölge idare mahkemesinin ya da farklı bölge idare mahkemelerinin farklı dava dairelerince farklı şekillerde sonuçlandırılmasına yol açabilmekte, bu durum o uyuşmazlıkla ilgili hukuki belirliliği ortadan kaldıracılabilmektedir.

Yukarıda anılan Danıştayın içtihat üretme yöntemlerinden sonuncusu bölge idare mahkemelerinin aynı hukuki uyuşmazlık hakkındaki kesin nitelikteki kararları arasında oluşabilecek ve dolayısıyla o uyuşmazlık hakkında hukuki belirliliği ortadan kaldırabilecek kararları arasındaki aykırılıkları tarafların hukukuna etkili olmamak kaydıyla gidermek amacıyla öngörülmüş yeni bir yoldur. Bu yolun işletilmesi sonucunda hukuki belirliliğin sağlanması kararlar arasındaki aykırılığın hukuki belirliliği sağlayacak şekilde giderilmesine bağlıdır.

¹ AYM, Necmiye Çiftçi ve Diğerleri, B. No: 2013/1301, 30/12/2014, § 55.

2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrasında aykırılığın giderilmesi istemlerini karara bağlama görevi Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu ile VDDK'ya verilmiştir. Uygulamada anılan kurullar, bölge idare mahkemeleri tarafından kendilerine iletilen aykırılığın giderilmesi istemlerini öncelikle usule ilişkin çeşitli konular bakımından incelemeye tabi tutmakta ve usule ilişkin söz konusu koşulları taşımayan başvuruları reddetmektedir. Bu doğrultuda bir nevi bu yolun işletilmesini engelleyen aykırılığın giderilmesi isteminin reddine ilişkin kararların, Danıştayın içtihat mercii rolüne etkisinin ayrıca değerlendirilmeye değer olduğu düşünülmektedir.

Çalışmada öncelikle Danıştayın içtihat mercii rolünü etkin bir şekilde ifa etmesinin önündeki engeller (I) incelenmeye çalışılmış, bu kapsamda temyiz incelemesinin kapsamının daraltılmasında uygulanan tedbirler, mevcut filtreleme sisteminin etkin olmaması ve içtihat üretmede kanun koyucunun öngördüğü yöntemler başlıkları altında Danıştayın içtihat mercii olma fonksiyonuna teorik bir temel oluşturulmuştur. Ardından bir içtihat üretme yöntemi olarak karar aykırılığının giderilmesi yolu ele alınmış (II), bu yolun ihdas edilme nedeni ve aykırılığın giderilmesi kararının niteliği değerlendirilerek bu kararların hukuki belirliliği sağlamadaki etkisi ortaya konulmuştur. Son olarak incelemenin konusu, VDDK'nın aykırılığın giderilmesi isteminin reddi yolundaki kararları (III) bağlamında daha da özelleştirilmiş, VDDK'nın istemin reddine karar verdiği haller ele alınmıştır. Bu hallerden olan “benzer olaylar”ın bulunmaması ve “aykırılığın somut bir uyuşmazlığa ilişkin olması ve bu halde varılacak sonucun benzer olaylara uygulanma imkânının bulunmaması” nedenleriyle verilen istemin reddine ilişkin VDDK kararları ayrı ayrı incelenmiş, bu nedenle verilen kararlarda hukuki belirliliği sağlayabilecek nitelikte alternatif bir değerlendirme yöntemi geliştirilip geliştirilemeyeceği sorunu okuyucunun ilgi ve dikkatine sunulmuştur.

Çalışmada, öz olarak, aykırılığın giderilmesi istemine konu olan kararların temellendiği, maddi olaylardan kopmayı gerektiren ve hukuki uyuşmazlığa odaklanıp doğan/doğması muhtemel benzer uyuşmazlıklar bağlamında belirliliği sağlayacak nitelikte içtihat üretimini önceleyen bu alternatif yöntemin anılan yolun ihdas edilme nedenine daha uygun düşeceği değerlendirilmiştir.

I. DANIŞTAYIN İÇTİHAT MERCİİ ROLÜNÜ ETKİN BİR ŞEKİLDE İFA ETMESİNİN ÖNÜNDEKİ ENGELLER

A. TEMYİZ İNCELEMESİNİN KAPSAMININ DARALTILMASINDA UYGULANAN TEDBİRLER

Türk idari yargı teşkilatı 28/6/2014 tarih ve 29044 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 18/6/2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanun değişiklikleriyle yeniden şekillendirilmiştir. Anılan Kanun’la idari yargıda istinaf usulünün uygulanmasına yönelik değişiklikler yapılmış ve bölge idare mahkemelerinin itiraz incelemesi yerine istinaf incelemesi yapması benimsenmiştir. Ayrıca kanun koyucu, idari yargıda temyiz mercii olan Danıştayın bu yeni sistemde içtihat mercii rolünü üstlenmesi gerektiğini belirtmiştir. 6545 sayılı Kanun’un gerekçesinde, itiraz usulünde Danıştayın iş yüküne dikkat çekilmiş ve istinaf usulünde uyuşmazlıkların büyük bir kısmının bölge idare mahkemesi kararlarıyla kesin olarak sonuçlandırılacağı ifade edilmiştir. Gerekçede “iş yükünün yaklaşık yüzde seksen oranında azaltılarak Danıştayın içtihat mahkemesi rolünün güçlendirilmesi”nin amaçlandığı belirtilmiştir.

Danıştayın içtihat mercii rolünün güçlendirilmesine yönelik değişiklikler sadece temyiz incelemesine gelebilecek dosya sayısının sınırlanması ile sınırlı kalmamış, diğer yandan temyiz incelemesinin kapsamı da değiştirilmiş ve 6723 sayılı Kanun’la temyiz incelemesinin kapsamının maddi vakıa denetiminden arındırılmasını temin edecek bir değişikliğe gidilmiştir. Bu doğrultuda 2575 sayılı Danıştay Kanunu’nun 23. maddesinin (a) bendinde Danıştayın temyiz incelemesinin kapsamı, “bir hukuk kuralının uygulanmaması veya yanlış uygulanması şeklinde ortaya çıkan hukuka aykırılıkların denetimini yapmakla” sınırlanmıştır. Başka bir anlatımla maddi olgu ve olayların denetimi temyiz incelemesinin kapsamı dışına çıkarılarak temyiz incelemesinde bir hukuk kuralının somut olayda uygulanma biçiminin ortaya konulması ve böylece ilgili uyuşmazlık bakımından belirlenecek içtihat kapsamında hukuki belirlilik ve öngörülebilirliğin temin edilmesi amaçlanmıştır. 6723 sayılı Kanun değişikliğine ilişkin gerekçede her dosyanın temyiz mahkemeleri önüne taşınmasının ve temyiz mahkemelerinin maddi vakıa incelemesi yapmalarının meydana getirdiği iş yükü sorununa dikkat çekilmiştir. Ayrıca istinaf sisteminin, davaların daha kısa

zamanda sonuçlandırılması, maddi vakıa denetiminin istinaf mercileri tarafından yapılması, yüksek mahkemelerin ise asli görevini icra ederek “içtihat müessesesi” haline gelmesine imkân sağlanması amacıyla getirildiği vurgulanmıştır.

Temyiz incelemesinin kapsamına ilişkin değişiklikler bir yana bırakıldığında, 6545 sayılı Kanun’un gerekçesi ile 6723 sayılı Kanun’un gerekçesinde iki hususun ön plana çıktığı görülmektedir:

- i. Her dosya için temyize başvurulması önlenerek Danıştayın içtihat mercii sıfatıyla bu görevini ifa edebileceği makul bir iş yüküyle çalışması
- ii. Uyuşmazlıkların Danıştay içtihatları doğrultusunda çözüme kavuşturularak %80’inin istinaf kanun yolunda kesinleşmesi

Kanun gerekçelerinde yer alan bu iki belirleme akla şu soruyu getirmektedir: Uyuşmazlıkların ilk derece mahkemesinin kesin nitelikteki kararıyla ya da istinaf incelemesi sonucunda kesinleşmesi ve bu nedenle temyiz istemine konu olmaması nedeniyle uyuşmazlıkların büyük çoğunluğuna hâkim olamadığı bir sistemde Danıştay bu rolünü nasıl ifa edecektir?²

² Bu durumun içtihat birliğine olumsuz etkileri hakkında açıklamalar için bkz. **Sancakdar, Oğuz** (2016) “İdari Yargı İstinaf Sistemindeki Olası Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, Danıştay ve İdari Yargı Günü 148. Yıl Sempozyumu, Ankara, Danıştay Yayınları, ss. 29-113, s. 72; **Akyıldız, Ali** (2015) “İstinafa İlkesel Bakmak”, Danıştay ve İdari Yargı Günü 147. Yıl Sempozyumu, Ankara, Danıştay Yayınları, ss. 11-32, s. 18; **Keskin, Züleyha** (2016) “İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu”, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 126, ss. 235-262, s. 259-260; **Yılmaz, Sevda** (2016) “6545 ve 6552 Sayılı Kanunlar Çerçevesinde İdari Yargılama Usûlü Değişiklikleri”, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi, S. 126, ss. 415-446, s. 437; **Yılmaz, Serdar** (2023) “İdari Yargıda “Parasal Sınırlar”ın Konu ve Zaman Bakımından Uygulanması Sorunu”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 72, S. 4, ss. 1905-2006, s. 1915; Ayrıca parasal sınırların 2023 yılı itibarıyla ulaştığı tutarların, anılan tutarları aşmayan davaların önemsiz olarak addedilmesini hukuken tartışılır hale getirdiği ve Anayasa Mahkemesinin çeşitli kararlarında (örneğin, AYM, Abdurrahman Şanda, B. No: 2014/3907, 7/12/2016, §§ 31, 33; AYM, E. 2006/65, K. 2009/114, 23/7/2009) kullandığı “adalet duygusunu rencide edecek” ölçüde olmama ölçütünü karşılamada sorun oluşturarak adil yargılanma hakkı yönünden sorgulanır hale geldiği hakkında bkz. **Yılmaz** (2023) İdari Yargıda, s. 1917; Parasal sınır uygulamasının bazı yargılama usulü müesseselerinin uygulanmasında farklı bir rejim öngörülmesine neden olduğu ya da kısıtlama oluşturduğu dikkate alındığında mahkemeye erişim hakkı bağlamında ölçülülük kriterinin karşılanması için “idari yargı denetiminin amacı, işlevi ve özelliği ile idari davaların

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 6545 sayılı Kanun’la değişik 45. maddesinin (6) numaralı fıkrasında “bölge idare mahkemelerinin 46. maddeye göre temyize açık olmayan kararlarının kesin olduğu” belirtilmiş, 46. maddede ise temyiz edilebilecek kararlar sayma yoluyla belirtilmiştir. Bu doğrultuda kanun koyucunun istinaf kanun yolunu *esas kanun yolu*, temyiz kanun yolunu ise *şarta bağlı kanun yolu* olarak belirlediği anlaşılmaktadır.

6545 sayılı Kanun ve 6723 sayılı Kanun değişiklikleriyle esas kanun yolu olan istinaf kanun yolunda, bölge idare mahkemelerinin, maddi olgular ile hukuk kurallarının uyumsuzluğa uygulanması hususlarında bir yargısal denetim ifa etmesi; şarta bağlı kanun yolu olan temyizde ise Danıştayın, 2577 sayılı Kanun’un 46. maddesinde temyiz edilebilecek kararlarda, “bir hukuk kuralının uygulanmaması veya yanlış uygulanması şeklinde ortaya çıkan hukuka aykırılıkların denetimini” gerçekleştirmesi ve bu sistemde Danıştayın esas olarak içtihat mercii sıfatıyla hukuk uygulamasında hukuki belirliliği ve öngörülebilirliği sağlaması planlanmıştır.

Ancak kanun koyucunun bu planının uygulamada ne kadar sağlıklı bir biçimde işlediği tartışma konusudur. Bu planlama dahilinde kanun koyucu, ilk derece mahkemelerince yürütülen yargısal denetim veya istinaf incelemesi sonucunda kesin nitelikteki kararlarla sona eren uyumsuzlukları temyiz incelemesinin kapsamı dışında bırakmıştır. Bu suretle kanun koyucu, içtihadın sadece önemli gördüğü konularda ya da dava konusunun önemli bir meblağa tekabül etmesi halinde üretilebileceğini kabul ederek hukuk uygulamasıyla bağdaşmayan bir ayrıştırmaya ve dışlamaya gitmiştir³. Oysa ilk derece mahkemelerinde yürütülen yargılama neticesinde ya da istinaf incelemesi sonucunda kesinleşmesi öngörülen bir hukuki uyumsuzluk da içtihat üretmeye değer bir nitelik taşıyabilir. Ancak bu uyumsuzluklar konu ve miktar sınırlamalarıyla temyiz incelemesinin kapsamı dışında bırakılmıştır. Bu nedenle anılan sınırlamaların oldukça

mahiye ve “parasal sınırlar”ın amacı, işlevi ve hukuki niteliğinin” de göz önünde tutulması gerektiği hakkında bkz. **Yılmaz** (2023) İdari Yargıda, s. 1921-1922.

³ “de minimis non curat praetor” ilkesi (hâkimin küçük/önemsiz işlerle uğraşmaması) bağlamında idari davalara ilişkin parasal sınırlara yönelik bir değerlendirme için bkz. **Yılmaz** (2023) İdari Yargıda, s. 1916-1917.

yapay, palyatif ve içtihat üretimini sınırlayabilecek nitelikte olduğu değerlendirilebilir⁴. Temyiz edilebilirliğe ilişkin parasal sınırlamaların her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılması ve parasal sınırın belirlenmesinde hangi tarihin esas alınacağının belirsiz olması⁵ da sorunun perçinlenmesine ve birçok uyuşmazlığın temyiz denetimi kapsamı dışında bırakılmasına yol açan başka bir nedendir.

⁴ **Yılmazoğlu, Yunus Emre** (2023) “Temyiz İncelemesinde “İçtihat Eksenli Yaklaşım ve Danıştay İçin Çözüm Önerileri”, *Danıştay Dergisi*, S. 156, ss. 65-135, s. 73.

⁵ “Temyize tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınır her yıl güncellendiğinden hangi tarihteki parasal sınıra göre temyiz kanun yoluna başvurulabileceğinin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmemesi” nedeniyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 18/6/2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanun’un 20. maddesiyle değiştirilen 46. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin Anayasa’nın 13. maddesinde öngörülen kanunilik şartına aykırı olduğu hakkında bkz. AYM, E. 2023/36, K. 2023/142, 26/7/2023, §§ 15-16; (Kanun yolunun belirlenmesinde “karar tarihinin” esas alınmasının parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle dava tarihindeki kanun yolu ile karar tarihindeki kanun yolu arasında bir farklılığın doğmasına yol açabildiği bu durumun da Anayasa’nın 13. maddesinde öngörülen kanunilik ilkesinin alt unsurları olan belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerine aykırılık taşıdığı, ayrıca Anayasa Mahkemesi kararında ölçülülük başlığı altında yapılan değerlendirmenin “bölge idare mahkemesi tarafından ilk derece mahkemesi kararının kaldırılıp ilk kez davacılar aleyhine hüküm kurulmasına” münhasır kılınmasının, “anayasa teorisi açısından temel hak ve özgürlüklerin sadece kişiler tarafından ileri sürülebilmesine ve kural olarak kamu gücü kullanan makamların ve bu bağlamda idari yargıda sürekli davalı konumundaki idarenin bir temel hak ve özgürlüğe sahip olmasından söz edilememesine” dayandığı hakkında bkz. **Yılmazoğlu, Yunus Emre** (2023) “2577 Sayılı Kanun’un 46. Maddesinin Birinci Fıkrasının “B” Bendinin İptaline Yönelik Anayasa Mahkemesi Kararı Nedeniyle Oluşan Hukuki Durum ve Kanun Değişikliği Önerileri”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 423, ss. 31-46, s. 36; “İstinaf kanun yoluna başvuru açısından hangi tarihteki parasal sınırın esas alınacağının açık, net ve tereddüde yer vermeyecek şekilde düzenlenmemesi” nedeniyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 18/6/2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanun’un 19. maddesiyle değiştirilen 45. maddesinin (1) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinin ve 8/6/2000 tarihli ve 4577 sayılı Kanun’un 9. maddesiyle değiştirilen ek 1. maddesinin kanunilik şartını taşımadığı hakkında bkz. AYM, E. 2023/81, K. 2023/184, 26/10/2023, §§ 14-17; 2/8/2024 tarihli ve 32620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı Kanun’la Anayasa Mahkemesinin anılan iptal kararları nedeniyle doğan hukuki boşluğu gidermek amacıyla çeşitli kanun düzenlemeler yapılmıştır. Bu kapsamda istinaf ve temyiz başvurularına ilişkin parasal sınırlar güncellenerek korunmuş, konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşp dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden verilen kararlara karşı temyiz başvurusunda bulunma imkanı tanınmış, “istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır”ın esas alınacağı belirtilmiştir.

Diğer yandan kanun koyucu, maddi vakıa denetimi ile hukuk kurallarına uygunluk denetimi arasındaki sınırları⁶ açıkça ortaya koymayarak temyiz incelemesinin kapsamını uygulayıcıların yorumuna bırakmıştır ki uygulamada bu ayrımın henüz sağlıklı bir biçimde yapılabildiğini söylemek oldukça güçtür. Maddi vakıa denetimi ile hukuk kurallarına uygunluk denetimi ayrımının yapılmaması⁷, Danıştay üçüncü aşamada maddi vakıa denetimi yapan bir mahkeme haline getirmekte ve temyiz incelemesi sonucunda, somut olayın özelliklerinin hukuki uyumsuzluğa verdiği niteliği dava konusu olaydan soyutlayarak aynı ya da benzer nitelikteki tüm davalara uygulanabilecek ilkesel sonuçlara ulaşılmasını engellemektedir.

Oysaki kanun koyucunun bu sistemi öngörmesinin amacı, örneğin, disiplin hukukuna ilişkin mevzuat uyarınca kınama cezası tesis edilmesine ilişkin işlemde ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımında katma değer vergisi indiriminin reddedilmesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyatta, Danıştaya bu işlemlerin tesis edilebileceği yasal koşulları ve bunların dava konusu olaylara nasıl uygulanabileceğini genel-geçer nitelikte ve ilkesel düzeyde belirleme görevi vermektir. Yoksa her olay bağlamında maddi olgu ve olayları esas alarak bu koşulların gerçekleşip gerçekleşmediğini denetlemek değildir. Bu son denetim, maddi vakıa denetimi yapan mahkemelere (ilk derece mahkemeleri ile bölge idare mahkemeleri) düşen bir görevdir. Ancak anılan ayrımın yapılmaması nedeniyle temyiz incelemesinde hala maddi vakıa denetimi yapılabilmektedir.

Temyiz edilebilirlik açısından konu ve miktar sınırlamalarına sahip mevcut sistemde, kanun koyucunun aksi yöndeki iradesine rağmen Danıştayın hala mad-

⁶ İstinaf aşamasında mahkeme kararlarının hukuki ve maddi yönden denetlenebilmesinin istinaf ile temyizi ayıran en önemli unsur olduğu hakkında: **Karataş Durmuş, Neslihan** (2023) “Vergi Yargılamasında İstinaf Kanun Yolu Uygulamasında Sorunlar”, Öz, Ersan (Editör), II. Ulusal Vergi Yargısı Paneli Mevzuat ve Uygulamada Vergi Yargılaması, 4/5/2023, İstanbul, Vergi Müfettişleri Derneği Yayını, ss. 35-45, s. 37.

⁷ İstinaf kanun yolunun ilk derece mahkemesi kararındaki maddi hatanın giderilmesi amacıyla getirildiği, sırf hukuk meseleyle uğraşan bir kanun yolunun (temyiz) bunu sağlayamayacağı hakkında bkz. **Semiz, İmran** (2021) Türk Vergi Yargılaması Hukukunda İstinaf, 1. Baskı, İstanbul, On İki Levha Yayıncılık, s. 85.

di vakıa denetimini sürdürmeye devam etmesi ve aynı uyumsuzluğun hukuki boyutunun da farklı dosyalarda tekraren tartışılması, uygulamada bilinen ancak yazıya dökülmeyen “içtihadın dondurulmaması” ve “içtihadî gelişimin sürdürülmesi” yönündeki bir kabule/düşünceye dayalıdır. Ancak kaygı dolu bu yaklaşım nedeniyle daha önemli bir değer feda edilmektedir. Bu değer, bir içtihat mahkemesinin varlık nedeni olan içtihatların hukuki belirlilik ve öngörülebilirliği sağlayacak şekilde oluşturulmasıdır. Kaldı ki, yukarıda anılan uygulamadaki kabulün aksine, hukuki belirlilik ve öngörülebilirliği sağlayacak nitelikte içtihatların oluşturulması hukuki gelişimin önünde bir engel değildir, sadece istikrarı sağlamaya yönelmektedir. İçtihat mahkemesi, nedenlerini açıklamak ve sık olmamak kaydıyla mevcut içtihadını geliştirme ve değiştirme imkânına her zaman sahiptir.

Buraya kadar olan açıklamalardan temyiz incelemesinin kapsamının daraltılmasına ilişkin yapay ve palyatif nitelikteki konu ve miktar sınırlamaları yanında temyiz incelemesinde maddi vakıa denetiminin dışlanması olgusundaki müphemliğin Danıştayın içtihat mercii fonksiyonunu gereği gibi ifa etmesini engelleyen bir neden oluşturduğu anlaşılmaktadır. Bu noktada konu ve miktar sınırlamalarından müteşekkil mevcut filtreleme sistemi üzerinde biraz daha ayrıntılı durmak, sorunun ortaya konulması açısından yardımcı olacaktır.

B. FİLTRELEME SİSTEMİNİN ETKİN OLMAMASI

Temyiz incelemesinin kapsamının çeşitli filtreleme sistemleri uygulanarak daraltılması, bugün birçok ülke tarafından kabul edilen ve yüksek mahkemelerin içtihat mercii rolünün ön plana çıkarılmasını sağlayan bir yöntemdir. Diğer ülkelerin hukuk sistemlerinde anılan mahkemelerin filtreleme⁸, temyiz izni, liste usulü ile

⁸ Burada filtrelemeyi en geniş anlamıyla kullandım. Filtreleme özünde bir yüksek mahkemede esas incelemesi aşamasına geçebilecek uyumsuzlukların belirlenmesidir. Daire/kurulda çalışan ve belirli kıdeme ulaşmış, içtihatlara hâkim tetkik hâkimlerinin bir kıdemli yardımcısı altında çalıştığı bir birim kurgulanarak, bu birimin derdest dosyalar ile yeni esas kaydı alan dosyaları içtihatlar doğrultusunda tasnife tabi tutmak yönünde görevlendirilmesine “basit filtreleme”; basit filtrelemeye ek olarak, usul kararlarının tek üye tarafından verilmesi, içtihadın belli olduğu konularda iki ya da üç üye tarafından karar verilmesi, içtihat belirlenmesi gereken konularda üyelerin tamamından oluşan heyetçe dosyaların karara bağlanmasına “gelişmiş filtreleme” denilebilir.

karar verme, pilot dava, yargısal görüş, bazı uyuşmazlıkların daha sınırlı sayıda hâkimle sonuçlandırılması gibi iş yükü altında ezilmeden bu rollerini ifa etmelerini kolaylaştıracak çeşitli araçlarla desteklendiği anlaşılmaktadır. Bu konuda medeni ve ticari davalarda kanun yollarının ve prosedürlerinin işleyişi, kanun yollarındaki denetimin kapsamının sınırlanması (maddi vakıa denetiminin yapılmaması, izin sistemi), kanun yolu prosedürlerinin etkinliğini artıran önlemler (tek yargıyla çözülebilecek uyuşmazlıkların belirlenmesi, uzman avukatlık sisteminin kabul edilmesi) ve üçüncü derece mahkemesinin rolü ve işlevi (maddi vakıanın önceki iki aşamada incelendiği gerçeğinin göz önünde bulundurulması, üçüncü aşamanın “hukuku geliştirecek veya kanunun tek tip yorumlanmasına katkıda bulunacak” davalarda kullanılması) açısından Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin 7/2/1995 tarihli ve 95(5) sayılı Tavsiye Kararı da değinilmesi gereken önemli bir başvuru kaynağıdır⁹.

Filtreleme modelleriyle ilgili Amerika Birleşik Devletleri uygulaması (certiorari) açısından bkz. **Güran, Sait** (1977) Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay Üzerine Yapısal Bir Deneme, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku ve İdare İlimleri Enstitüsü Yayınları, ss. 355-357, 395-421; Fransız uygulaması açısından bkz. **Kaplan, Gürsel** (2016) Fransız İdari Yargılama Hukukunda Kararlara Karşı Başvuru Yolları, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım, s. 198-221; **Sancakdar, Oğuz** (2013) “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, Yaşar Üniversitesi Dergisi, C. 8, Özel Sayı, ss. 2237-2326, s. 2279, 2280; Almanya, Avusturya, Yunanistan, Finlandiya, İsveç uygulamaları açısından bkz. **Yılmazoğlu** (2023) Temyiz İncelemesinde, s. 103-107.

⁹ Anılan Tavsiye Kararını ayrıntısıyla daha önce başka bir çalışmada incelemiş ve büyük bir kısmının çevirisine yer vermiştim. Kanun yollarının ve prosedürlerinin işleyişi açısından Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin 7/2/1995 tarihli ve 95(5) sayılı Tavsiye Kararı ile ilgili bir değerlendirme için bkz. **Yılmazoğlu** (2023) Temyiz İncelemesinde, s. 107-111. Anılan Tavsiye Kararı’nın “*Üst mahkemedeki yargılamanın kapsamını sınırlayan tedbirler*” başlıklı 5. maddesinde ise “başvuruda bulunulan konuların üst mahkeme tarafından incelenmesini sağlamak” için, üye devletlerin şu önlemlerden herhangi birini veya tamamını almayı değerlendirmesi tavsiye edilmiştir: “(a) üst mahkemenin veya tarafların ilk derece mahkemesinin tespit ettiği olgusal bulguların bir kısmını veya tamamını kabul etmesine izin vermek”; “(b) tarafların davanın belirli yönleriyle sınırlı şekilde başvuruda bulunmasına izin vermek”; “(c) kanun yolunun izne tabi kılındığı durumlarda, mahkemenin kanun yolu başvurusunun kapsamını sınırlandırmasına (örneğin, hukuki mesele) izin vermek”; “(d) yeni koşullar ortaya çıkmadıkça veya iç hukuk tarafından öngörülen başka nedenler olmadıkça, üst mahkemede yeni iddiaların, olguların veya delillerin sunulmasına ilişkin kısıtlamalar getirmek”; “(e) mahkemenin resen hareket edebileceği durumlar saklı kalmak kaydıyla, kanun yolundaki duruşmanın kanun yoluna başvuru gerekçeleriyle sınırlandırmak”. Karar’ın “*Kanun yolu sistemlerinin ve prosedürle-*

Avrupa Konseyi üyesi bir devlet olmamıza ve anılan Tavsiye Kararı'nın alınmasından istinaf sisteminin kabul edildiği tarihe kadar yaklaşık yirmi yıllık bir süre geçmiş olmasına rağmen Türkiye'de kanun koyucu, temyiz edilebilirlik açısından sadece konu ve miktar sınırlamalarından müteşekkil bir filtreleme yöntemini benimsemiştir. Temyiz incelemesinin kapsamını da herhangi bir

rinin işleyişini iyileştirmeye yönelik diğer önlemler" başlıklı III. Bölümünde yer alan "Kanun yolu prosedürlerinin etkinliğini artıran önlemler" başlıklı 6. maddede "kanun yolu başvuruları'nın hızlı ve verimli bir şekilde incelenmesini sağlamak için, devletlerin şu önlemlerden herhangi birini veya tamamını almayı değerlendirebileceği" ifade edilmiştir: "(a) davalarla ilgilenmek için gereğinden fazla yargıç kullanmamak. Örneğin, aşağıdaki konuların bir kısmında veya tamamında tek bir yargıç kullanılabilir: i. kanun yolu izni başvuruları; ii. yargılama usulüne ilişkin uygulamalar; iii. basit uyuşmazlıklar; iv. tarafların talep etmesi halinde; v. davanın açıkça dayanaktan yoksun olduğu durumlarda; vi. aile uyuşmazlıklarında; vii. acil uyuşmazlıklarda..." "(k) mahkemede taraflar adına hareket etmek için nitelikli avukatların kullanımını teşvik etmek". Tavsiye Kararı'nın "Üçüncü derece mahkemesinin rolü ve işlevi" başlıklı IV. Bölümünde yer alan "Üçüncü bir mahkemeye yapılan kanun yolu başvurusuna ilişkin tedbirler" başlıklı 7. maddesinde "(a) bu Tavsiye Kararı'nın hükümlerinin, ikinci derece mahkeme üzerinde denetim uygulayan bir mahkeme olan "üçüncü mahkeme" var olduğunda bu mahkeme için de geçerli olması gerektiği" belirtilmiştir. "(b) Devletler, üçüncü mahkemelere ilişkin tedbirleri değerlendirirken, davaların hâlihazırda iki mahkeme tarafından görülmekte olduğunu göz önünde tutmalıdır." "(c) Üçüncü mahkemeye yapılan başvurular, özellikle üçüncü bir yargısal incelemeyi hak eden davalarda, örneğin hukuku geliştirecek veya kanunun tek tip yorumlanmasına katkıda bulunacak davalarda kullanılmalıdır. Ayrıca bu başvuru yolu, davanın kamusal öneme sahip bir hukuki meseleyle ilgili olduğu durumlarla sınırlı kalabilir. Kanun yoluna başvuran ilgiliden, davanın neden bu tür amaçlara katkıda bulunacağına ilişkin gerekçelerini belirtmesi istenmelidir." "(d) Devletler, örneğin bir ön karar için başvuru veya ikinci mahkemeyi atlayan bir usul ("sıçrama" usulü) yoluyla, üçüncü mahkemenin bir davayla doğrudan ilgilenebileceği bir sistem getirmeyi değerlendirebilirler. Bu tür prosedürler, her hâlükârda üçüncü bir mahkemeye temyiz başvurusunun muhtemel olacağı hukuki meseleler için özellikle uygun olabilir." "(e) İkinci veya üçüncü derecedeki mahkeme yürütmeyi durdurma kararı vermedikçe veya temyiz eden yeterli teminat vermedikçe, ikinci mahkeme tarafından verilen kararlar icra edilebilir olmalıdır." "(f) Üçüncü derecedeki mahkemeye temyiz izni sisteminin kabul etmeyen veya üçüncü derecedeki mahkemenin temyizini bir kısmını reddetme olasılığını kabul etmemiş olan devletler, üçüncü bir yargısal incelemeyi hak eden davaların sayısını sınırlamayı amaçlayan bu tür sistemleri getirmeyi değerlendirebilirler. Yasa, üçüncü mahkemenin incelemesini davanın yalnızca belirli yönleriyle sınırlandırmasına olanak sağlayacak (örneğin davanın özet bir değerlendirmesinden sonra, temyize izin verirken veya reddederken) özel nedenler tanımlayabilir." "(g) Kural olarak, üçüncü derecedeki mahkemede yeni olgular veya yeni kanıtlar sunulamaz." <[129](https://search.coe.int/cm/#{%22sort%22:[%22CoEValidationDate%20Descending%22],[%22CoECollection%22:[%22CM_DOC%22,%22CM_SG%22]}> s.e.t. 2/7/2024.</p></div><div data-bbox=)

ayrıntıya değinmeksizin maddi vakıa denetimini dışlayarak daraltmıştır. Kanun koyucunun bu yaklaşımı, diğer ülkelerdeki temyiz mahkemelerinin bu rollerini ifa etmesi için öngörülen filtreleme modelleriyle temyiz incelemesinin kapsamını daraltma anlayışı açısından paralellik arz etmektedir. Bununla birlikte bu sistem diğer ülke uygulamalarından farklı olarak Danıştayın içtihat belirleme fonksiyonunu pekiştirmeye yarayacak nitelikte bir içeriğe sahip değildir.

Nitekim farklı biçimlerde de olsa birçok ülkede uygulaması kabul edilen, temyiz merciinin içtihat odaklı bir yaklaşımla çalışmasını sağlayan ve temyiz edilebilirliği “ilgili hukuki uyuşmazlık hakkında içtihadın var olmaması” ya da “temyiz incelemesine konu edilmek istenen kararın içtihada aykırı olması” biçimindeki objektif koşullarının gerçekleşmesi halleriyle sınırlayan *temyiz izni* gibi önemli bir filtreleme modeli, kanun koyucu tarafından istinaf sistemine geçilirken kabul edilmemiştir. Böylece Danıştay, içtihat üreteceği dosyayı seçme özgürlüğünden yoksun bırakılmış, konu ve miktar şartları açısından temyiz edilebilme kriterlerini taşıyan her dosyanın Danıştayda esas kaydına işlenebilme imkânına ulaştığı bir sistem öngörülmüştür. Oysa temyiz algısında bir değişimle birlikte içtihat mahkemesinin, her uyuşmazlığın esas kaydı alabildiği bir mahkeme olarak değil, iş yükünü sadece içtihadın üretilmesi gereken dosyaların oluşturduğu bir mahkeme olarak teşkil edilmesi gerekir. Bu husus, ancak, filtreleme sisteminin içtihat odaklı bir yaklaşımla oluşturulması halinde mümkün hale gelir.

Uygulanagelen konu ve miktar sınırlamalarına sahip sistem, ilk derece mahkemesinde kesinleşen ya da istinaf incelemesi sonucunda kesinleşen kararlar haricinde Danıştayın iş yükü sorununa çözüm sunamamıştır. Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan adli istatistiklere göre Danıştay önündeki dosya sayıları istinaf sisteminin yürürlüğe girdiği 2016 yılından sonra bir azalış göstermekle birlikte her yıl 100.000 'in üzerinde dosya bir sonraki yıla devredilmektedir¹⁰. Başka bir anlatımla, mevcut filtreleme sistemi

¹⁰ Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan verilere göre 2012-2021 yılları arasında ilk derece mahkemesi sıfatıyla görülen uyuşmazlıklar dahil Danıştay daireleri iş durumu aşağıdaki gibidir: 2021 <https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuMan/9092022143819adalet_ist-2021.pdf> s. 6, s.e.t. 2/7/2024; 2022 <https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuMan/9092022143819adalet_ist-2022.pdf> s. 6, s.e.t. 2/7/2024.

istinaf incelemesinde kesinleşen dosya sayılarına rağmen ne Danıştayın iş yükünü içtihat üretme fonksiyonunu gereği gibi ifa edebileceği bir sayıya indirebilmiş ne de Danıştayın içtihat odaklı bir yaklaşımla çalışmasını sağlayabilmiştir.

Danıştayda iş yükünün azalmaması, dosya birikimine, bu birikim ise temyiz incelemesi sürelerinin uzamasına ve aynı konunun, farklı dosyalarda, farklı heyet oluşumları tarafından tekrar tekrar tartışılmasına yol açarak içtihat aykırılıklarının oluşmasına neden olmaktadır. Temyiz inceleme sürelerinin uzaması makul sürede yargılama hakkı, içtihat aykırılıkları ise hukuki belirliliğin sağlanamaması nedeniyle hakkaniyete uygun yargılanma hakkı ihlallerine yol açmaktadır. Etkin biçimde niceliği azaltmaya ve niteliği artırmaya yönelik bir yaklaşım benimsenmedikçe bu sarmalın sona erdirilmesi ve Danıştayın içtihat üreterek uygulamada hukuki belirlilik ve öngörülebilirliği sağlaması mümkün görünmemektedir.

gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/29032023141410adalet_ist-2022cal%C4%B1sma100kapakl%C4%B1.pdf> s. 50, s.e.t. 2/7/2024; <<https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/1042024101742Adalet%20%C4%B0statistikleri%202023.pdf>>s. 55, s.e.t. 2/7/2024;

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Gelen	347.890	355.531	330.932	375.846	461.536	349.592
Karara bağlanan	138.627	165.501	140.815	182.141	197.382	143.604
Devir	209.263	190.030	190.117	193.705	264.154	205.988

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Gelen	302.376	271.770	211.627	235.563	206.553	232.877
Karara bağlanan	137.430	132.447	77.343	106.602	85.780	99.409
Devir	164.946	139.323	134.284	128.961	120.773	112.825

Danıştay'da bir önceki yıldan devreden ve yıl içinde gelen dosyalardan temyiz incelemesine tabi olan dosya sayısı 2021 yılında 222.514; 2022 yılında 194.006; 2023 yılında 220.969'dur. Bu dosyalardan temyiz incelemesine tabi tutularak karara bağlanan dosya sayısı 2021 yılında 100.394; 2022 yılında 80.635; 2023 yılında 95.169'dur. Temyiz incelemesine tabi tutulmak üzere bir sonraki yıla devredilen dosya sayısı ise 2021 yılında 122.120; 2022 yılında 113.371; 2023 yılında 105.994'tür. 2021 <https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/9092022143819adalet_ist-2021.pdf> s. 17, s.e.t. 2/7/2024; 2022 <https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/29032023141410adalet_ist-2022cal%C4%B1sma100kapakl%C4%B1.pdf> s. 114, s.e.t. 2/7/2024; 2023 <<https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/1042024101742Adalet%20%C4%B0statistikleri%202023.pdf>> s. 132, s.e.t. 2/7/2024.

İçtihat mercii rolünü üstlenen mahkemenin bu önemli görevini ifa edebilmesi öncelikle iş yükü altında ezilmemesine bağlıdır¹¹. Bu nedenle maddi vakıa denetiminin ilk derece mahkemesi ve istinaf mercii tarafından yapıldığı istinaf sisteminde üçüncü bir maddi vakıa denetimi yapan mahkemeye ihtiyaç olmadığı kadar, içtihat mercii rolünü üstlenen mahkemenin de içtihatlarıyla hukuki belirliliği ve öngörülebilirliği sağladığı hukuki uyumsuzluklarda aynı konuyu tekrar incelemekten imtina etme ve içtihat üreteceği dosyayı belirleme serbestisine sahip olması gerekir.

İçtihat odaklı bir yaklaşıma özgülenmiş bu filtreleme modeli eksikliği yanında, temyiz incelemesine tabi tutulabilecek dosyaların belirlenmesine özgü mevcut modelde, filtrelemenin sadece konu ve miktar sınırlamaları ile işlemesi başka bir sorun alanıdır. Bu modelde kanun koyucu uyumsuzlukların %80'inin temyiz incelemesine tabi olmadan kesinleşmesini öngörmüştür. Bu durum, salt bölge idare mahkemesinde istinaf incelemesi sonucunda kesinleşen uyumsuzluklar esas alındığında ve mevcut sistemde dokuz ayrı bölge idare mahkemesinin bulunduğu gözetildiğinde¹² aynı ya da benzer uyumsuzlukların farklı bölge idare mahkemeleri tarafından kesin nitelikteki kararlarla farklı şekillerde sonuçlandırılabilmesine neden olmaktadır. Aynı ya da benzer uyumsuzlukların farklı şekilde sonuçlandırılabilmesi de ilgili uyumsuzluk bağlamında hukuki belirlilik ve öngörülebilirliğin ortadan kalkmasına ve yargıya güvenin azalmasına yol açmaktadır.

¹¹ Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM), *Papaioannou/Yunanistan* kararında, öncelikle temyiz başvurusunda bulunmak için öngörülen kısıtlamaların adaletin iyi yönetilmesini ve öngörülebilirliği sağlamayı hedeflediği belirtmiştir. AİHM, *Papaioannou/Yunanistan*, B. No: 18880/15, 2/6/2016, § 39. <<https://hudoc.echr.coe.int/>> s.e.t. 2/7/2024. AİHM, Yunanistan'da yürürlüğe konulan ve "temyiz başvurularının, yalnızca bir içtihat bulunmadığında ya da verilen kararlar Danıştay ya da diğer yüksek mahkemelerin içtihatları arasında çelişki bulunduğu kabul edilebilir bulunmasını" öngören (AİHM, *Papaioannou/Yunanistan*, B. No: 18880/15, 2/6/2016, § 16.) 3900/2010 sayılı Kanun'un "Danıştayın işlevlerini etkin bir biçimde ifa etmesini sağlamayı hedeflediğini" ifade etmiştir (AİHM, *Papaioannou/Yunanistan*, B. No: 18880/15, 2/6/2016, § 41). Bu kararın ilgili bölümlerinin çevirisi ve bu karar temelinde temyiz incelemesi açısından benimsenen kabul edilebilirlik kriterlerinin mahkemeye erişim hakkı karşısındaki konumuna yönelik bir değerlendirme için bkz. **Yılmazoğlu** (2023) Temyiz İncelemesinde, s. 111-114.

¹² **Karataş Durmuş**, s. 39.

Konu ve miktar sınırlamaları nedeniyle temyiz incelemesine tabi tutulmadan kesinleşen bu uyuşmazlıklar yönünden Danıştayın içtihat üretmesi ve ülke genelinde belirlilik ve öngörülebilirliği sağlaması mümkün olamamaktadır. Dolayısıyla sistemin bu hali, birleştirici bir mekanizmanın varlığını gerekli kılmaktadır. Bu eksikliğin giderilmesinde ideal olan çözüm, birçok ülkede kabul edildiği ve “Amerika’nın tekrar keşfine ihtiyaç olmadığı” üzere temyiz izni sistemine geçilmesi ve her uyuşmazlığın kural olarak temyiz incelemesi şansına sahip olabilmesi ancak temyiz merciinin içtihat üreteceği dosyayı belirlemesidir. Ancak kanun koyucu tercihini henüz bu yönde kullanmamıştır.

Bu noktada idari yargı sisteminde kanun koyucu tarafından belirlenen içtihat üretme mekanizmalarına da kısaca değinmek gerekir.

C. İÇTİHAT ÜRETMEDE KANUN KOYUCUNUN ÖNGÖRDÜĞÜ YÖNTEMLER

Danıştayın içtihat üretme ve uygulama birliğinin sağlanması yönünden mevcut sistemde kanun koyucunun öngördüğü yöntemlerin, temyiz (2577 sayılı Kanun md. 46), içtihatların birleştirilmesi (2575 sayılı Danıştay Kanunu md. 39, 40), kanun yararına temyiz (2577 sayılı Kanun md. 51) ve bölge idare mahkemeleri arasındaki karar aykırılığının giderilmesi (2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun md. 3/C (4) numaralı fıkra/”c” bendi) olmak üzere dört ayrı başlık altında toplanması mümkündür.

Bunlardan 2575 sayılı Kanun’da öngörülen içtihatların birleştirilmesi yolu, “Danıştay dava dairelerinin veya idari ve vergi dava daireleri kurullarının kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar” arasındaki aykırılık ya da uyuşmazlıkları gidermeye ve birleştirilmiş içtihatların değiştirilmesine yöneliktir. Bu konuda Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu görevli olup bu Kurulun içtihatların birleştirilmesine ya da değiştirilmesine yönelik kararları Resmî Gazete’de yayımlanır (2575 sayılı Kanun’un 40. maddesinin (3) numaralı fıkrası). Kanun’da bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemelerin ve idarenin uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Danıştay içtihatlarının birleştirilmesine/değiştirilmesine ilişkin bu yöntem haricinde kalan, yukarıda anılan diğer yöntemler ise (Danıştay dava dairelerinin ilk derece mahkemesi sıfatıyla baktığı davalarda verilen kararlara yöneltilen temyiz istemleri haricinde) Danıştay dışında kalan idari yargı mercilerinin verdiği kararlara konu uyuşmazlıklarla ilgili hukuki belirliliğin sağlanmasına yöneliktir.

Bunlardan ilki temyizdir. Temyiz incelemesinin konusunu bölge idare mahkemelerinin istinaf incelemesi sonucunda verdiği kararlar (Danıştay dava dairelerinin ilk derece mahkemesi sıfatıyla baktığı davalarda verilen kararlar müstesna) oluşturmaktadır. 2577 sayılı Kanun’un geçici 8. maddesinde “2576 sayılı Kanun’un, 6545 Kanun’la değişik 3. maddesine göre kurulan bölge idare mahkemelerinin tüm yurttan göreve başlayacakları tarihten önce verilmiş kararlar hakkında, kararın verildiği tarihte yürürlükte bulunan kanun yollarına ilişkin hükümlerin uygulanacağı” kurala bağlanmıştır. Bu nedenle hâlâ sınırlı sayıda da olsa idare ve vergi mahkemelerince anılan tarihten önce verilen kararlarla ilgili temyiz incelemesinin sürdüğü dosyalar da mevcuttur. Temyiz incelemesi sonucunda verilen kararın tarafların hukukuna etkili olması, bu yöntemi diğer içtihat üretme yöntemlerinden ayrı kılmaktadır. Bu bağlamda temyiz incelemesi sonucunda verilen kararın tarafların hukukunu ilgilendirmesi boyutuyla subjektif etkisinin; içtihat oluşturması boyutuyla da objektif etkisinin bulunduğu söylenebilir. Temyiz kanun yolu, “içtihat oluşturulması sayesinde kuralların yorumlanmasına; farklı mahkemelerin kararlarının denetlenmesi sayesinde içtihat birliğinin sağlanmasına hizmet eder.”¹³

¹³ **Açımız, Bige** (2023) İdari Yargılama Hukukunda Olağan Kanun Yollarına Başvurunun Sınırlanması, 1. Baskı, Ankara, Adalet Yayınevi, s. 19; “... temyiz, üçüncü bir yargılama aşaması olarak değil; ... hukuk düzenini oluşturan kuralların, ülke genelinde, aynı şekilde yorumlanıp, aynı şekilde uygulanarak içtihat birliğinin sağlanması ve böylece, kanun önünde eşitlik ilkesinin tesisi amacıyla düşünülmüştür.” **Candan, Turgut** (2022) Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, 9. Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları, s. 1394; Fransız idari yargılama hukukunda temyizcinin derece olarak kabul edilmediği, istinafin varlığı nedeniyle yargılamanın kural olarak iki dereceli olduğunu Bailleul’den nakleden **Açımız**, s. 23 (dn. 39); **Sevinç, Ekin** (2018) Türk İdari Yargılama Hukukunda İstinaf Kanun Yolu (Yüksek Lisans Tezi), Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 9-10.

Kanun yararına temyiz ise “idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlar” hakkında uygulanan bir yöntemdir. Kanun yararına temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz. Başka bir anlatımla bozma kararının tarafların hukukuna bir etkisi bulunmayıp sadece objektif etkisi vardır. Kanun uygulanmasını gösterdiği için 2577 sayılı Kanun’un 51. maddesinin (3) numaralı fıkrasında bu bozma kararının Resmî Gazete’de yayımlanması öngörülmüştür.

İçtihat üretme yöntemlerinin en yenisi ise bölge idare mahkemeleri arasındaki karar aykırılığının giderilmesi yöntemidir. 2576 sayılı Kanun’un 18/6/2014 tarih ve 6545 sayılı Kanun’la değişik 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca bu yöntem, “bölge idare mahkemesi dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında veya farklı bölge idare mahkemeleri dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında aykırılık veya uyuşmazlık bulunması hâlinde” işletilebilir ve bu aykırılıkların giderilmesine yöneliktir. Aynı maddenin 17/10/2019 tarih ve 7188 sayılı Kanun’la değişik (5) numaralı fıkrasında bu aykırılıkların kesin olarak giderilmesi görevi konusuna göre İDDK ile VDDK’ya verilmiştir. Bu maddede kanun koyucu bu usulün sadece kesin nitelikteki kararlar hakkında işletilebileceğini öngörmüş, kanun yararına temyizden farklı olarak temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş kararları kapsam dışında bırakmıştır.

Bu son yolun işletilebilmesi Kanun’da usule ilişkin bazı şartların sağlanmasına bağlı kılınmıştır. Danıştay İDDK ile VDDK’nın bölge idare mahkemeleri tarafından yapılan karar aykırılığının giderilmesine yönelik başvurunun 2576 sayılı Kanun’un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde öngörülen koşulları haiz olup olmadığını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Uygulamada anılan kurullar, bu koşulların bulunmadığını belirlemesi halinde aykırılığın giderilmesi istemini reddetmektedirler. Bu noktada koşulların kanun koyucu tarafından yeterince belirlenmemesi, örneğin “benzer olaylar” kavramından ne anlaşılması gerektiğinin yeterince ortaya konulmaması bu konuda usulün yargısal içtihatlarla belirlenmesi sonucunu doğurmaktadır. Bu belirleme yapılırken

bu yolun ihdas edilme amacını ikinci plana iten şekli yorumların ağırlık kazanması ise aykırılığın giderilmesi isteminin reddedilmesine ve ilgili uyuşmazlık bağlamında hukuki belirlilik ve öngörülebilirliğin temin edilememesine yol açabilmektedir.

Çalışmanın bundan sonraki kısmında Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun karar aykırılığının giderilmesi isteminin reddine yönelik kararları bağlamında içtihat üretimi sorununun tartışılması planlanmaktadır. Bu bağlamda öncelikle bölge idare mahkemeleri arasındaki karar aykırılıklarının giderilmesi yolu, bu yolun ihdas edilme nedeni ve aykırılığın giderilmesi kararının niteliği üzerinde durularak bu içtihat üretme yöntemine dair genel bir kapsam çizilecektir. Bu ön belirlemenin nedeni aykırılığın giderilmesi yönündeki kararın hukuk sistemindeki içtihadi değerini ortaya koyarak aykırılığın giderilmesi isteminin reddedilmesi halinde hukuki belirliliğin sağlanması adına hangi fırsatların kaçırıldığına işaret etmektir. Ardından inceleme konumuzu oluşturan aykırılığın giderilmesi isteminin reddine ilişkin kararlara geçilecektir.

II. KARAR AYKIRILIKLARININ GİDERİLMESİ BAŞVURU YOLU

Uyuşmazlıkların büyük bir kısmının istinaf aşamasında kesinleşmesi, aynı uyuşmazlığın farklı bölge idare mahkemelerince kesin nitelikte kararlarla farklı şekilde sonuçlandırılmasına yol açabilmektedir. Bu durum aynı uyuşmazlık açısından ülke genelindeki hukuk uygulamasının farklılaşmasına, hukuki belirlilik ve öngörülebilirliğin ortadan kalkmasına ve nihayet yargıya güven kaybına neden olabilmektedir.

Bu sıkıntıyı önlemek isteyen kanun koyucu 6545 sayılı Kanun’la 2576 sayılı Kanun’a eklediği 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi ile bölge idare mahkemesi başkanlar kuruluna benzer uyuşmazlıklarda “aynı ya da farklı bölge idare mahkemesi dava dairelerince verilen kararlar” arasındaki aykırılıkların giderilmesi hususunda Danıştaya başvuru imkânı tanımıştır. Böylece kanun koyucu, aynı ya da farklı bölge idare mahkemelerince kesin nitelikteki kararlarla farklı sonuçlara ulaşılan bir uyuşmazlık konusunda hukuki belirliliğin içtihat yoluyla sağlanmasına imkân tanımıştır.

2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendine göre bu başvuru yolu, “benzer olaylarda”, “bölge idare mahkemesi dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında veya farklı bölge idare mahkemeleri dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında aykırılık veya uyuşmazlık bulunması hâlinde” işletilebilecek niteliktedir¹⁴.

Anılan maddede, aykırılığın giderilmesi isteminde bulunma yetkisi her hâlükârda bölge idare mahkemesi başkanlar kuruluna tanınmıştır. Başkanlar kurulu, re'sen aykırılığın giderilmesi isteminde bulunabileceği gibi kurulun, “ilgili bölge idare mahkemesi dairelerinin ya da istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanların bu aykırılığın veya uyuşmazlığın giderilmesini gerekçeli olarak istemeleri üzerine” de Danıştaydan aykırılığın giderilmesini istemesi mümkündür. Ayrıca anılan Kanun'un 3/B maddesinin (1) numaralı fıkrasının (g) bendi uyarınca bölge idare mahkemesi başkanı da “dairelerin benzer olaylarda kesin olarak verdikleri kararlar arasındaki uyuşmazlığın giderilmesi için başkanlar kuruluna başvurma” yetkisine sahiptir. Başkanlar kurulunun başvuru kararında aykırılığın giderilmesi hususunda kendi görüşünün de bulunması zorunludur.

2576 sayılı Kanun'a eklenen 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrasında aykırılığın önce Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu tarafından giderilmesi öngörülmüş, akabinde 17/10/2019 tarihli ve 7188 sayılı Kanun'la aykırılığın giderilmesi hususundaki istemlerin, konusuna göre İDDK veya VDDK'ya iletileceği belirtilmiştir. İstem hakkında ilgili dava daireleri kurulunca üç ay içinde karar verilecektir. Bu süre düzenleyici nitelikte olup ilgili dava daireleri kurulunu bir an önce aykırılığı gidermeye yöneltmek amacıyla öngörülmüştür. Aykırılığın bu süre içinde giderilmemesine herhangi bir sonuç bağlanmamıştır.

¹⁴ Kuralda yer alan “benzer olaylar” kavramı ile “aykırılık” ve “uyuşmazlık” kavramlarının birbirinden farkları yeterince belirgin değildir. Benzer olaylar kavramı her başvuru özelinde kurul kararlarıyla netleştirilmeye çalışılmakta, “aykırılık” ve “uyuşmazlık” kavramları arasında belirgin bir farklılık olmadığından uygulamada genelde aykırılık kavramı tercih edilmektedir. “2576 sayılı Kanunla getirilen bölge idare mahkemelerinin kesin nitelikteki kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi yolunun, kararın tüm yönleriyle yeni bir incelemeden geçirildiği bir kanun yolu olmadığı” hakkında bkz. **Çökelek, Mehmet** (2024) Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Nitelikteki Kararları Arasında Aykırılığın Giderilmesi (Doktora Tezi), Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 182.

A. KARAR AYKIRILIKLARININ GİDERİLMESİ YOLUNUN İHDAS EDİLME NEDENİ

Aykırılığın giderilmesi yoluyla “temyiz incelemesine tabi olmaksızın istinaf merciinin kararıyla kesin olarak yargısal çözüme”¹⁵ kavuşan uyuşmazlıklar açısından hukuki belirlilik ve öngörülebilirliğin sağlanması amaçlanmıştır. Bu bağlamda 6545 sayılı Kanun gerekçesinde şu ifadeye yer verilmiştir:

“... idari yargıda istinaf yolunda, dairelerin benzer konularda birbiriyle çelişen kararlar vermesini önlemek amacıyla...”

Danıştay VDDK farklı tarihlerde verdiği kararlarında, “bazı uyuşmazlıkların temyiz incelemesine tabi olmaksızın istinaf merciinin kararıyla kesin olarak yargısal çözüme kavuşturulması”nın, “bir uyuşmazlığın aynı ya da farklı bölge idare mahkemesi dava dairelerince konuya farklı hukuki yaklaşımlar getirilerek çözümlenebilmesine ve dolayısıyla hukuk uygulamasında belirsizlik ve öngörülemezliğe” neden olabileceğine dikkat çekmiştir¹⁶. Kurul, bu nedenle kanun koyucunun Danıştaya “*uyuşmazlıkları kesin olarak sonuçlandıran kararlarda ortaya çıkabilecek aykırılıkları giderme ve ilgili uyuşmazlıklar yönünden ülke genelinde hukuki belirlilik ve öngörülebilirliği sağlama*”¹⁷ görevini verdiğini ve bu yolla “*temyizi kabil olmayan kesin kararlara konu olaylarda uygulama birliği*”¹⁸nin sağlanmasının amaçlandığını belirtmiştir.

Kurul başka bir kararında karar aykırılığının giderilmesi yolunda yaptığı denetim ile temyiz kanun yolunda yaptığı denetimi karşılaştırarak incelemiş; temyiz incelemesinin, “bir hukuk kuralının uygulanmaması veya yanlış uygu-

¹⁵ VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022. UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

¹⁶ VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2020-12.pdf>> s.e.t. 2/7/2024; VDDK, E. 2020/13, K. 2020/12, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/14, K. 2020/13, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/15, K. 2020/14, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/16, K. 2020/15, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022; VDDK, E. 2023/11, K. 2024/6, T. 26/4/2024; VDDK, E. 2024/1, K. 2024/8, T. 5/6/2024. UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

¹⁷ VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022. UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

¹⁸ VDDK, E. 2021/5, K. 2021/7, T. 3/11/2021. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/aykiriligididerilmesineiliskinkararlar/2021-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

lanması şeklinde ortaya çıkan hukuka aykırılıkları”n, “temyiz istemine konu kararın taraflarının hukukuna etki edecek şekilde” giderilmesine ilişkin olduğunu belirtmiştir. Karar aykırılığının giderilmesine ilişkin yolun ise aykırı kararlar “nedeniyle ortaya çıkan hukuki belirsizliğin, uygulamada hukuki belirliliği sağlayacak şekilde giderilmesine” yönelik olduğunu açıklamıştır¹⁹.

B. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİNE İLİŞKİN KARARIN NİTELİĞİ

Aykırılığın giderilmesine ilişkin kararın hukuki niteliği, kısaca, bağlayıcılık, tarafların hukukuna etkililik, kesinlik ve içtihadi belirlilik sağlayıcılık²⁰ unsurları yönünden değerlendirmeye tabi tutulabilir

Kanun metninde aykırılığın giderilmesi yolunda verilen kararların *bağlayıcılığı* hakkında herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Kanaatimizce bu başvuru yolunun ihdas edilme amacı gözetildiğinde böyle bir belirleme yapılmasına dahi gerek bulunmamaktadır. Hukuki belirlilik ve öngörülebilirlik ve uygulama birliği amacıyla işletilebilecek bir başvuru yolunda verilen kararın elbette tüm yargı mercilerini bağlayıcı nitelikte olması gerekir. Dolayısıyla aykırılığın giderilmesine ilişkin kararlarının bağlayıcılığının kanun metninden değil, Danıştayın istinaf sistemindeki içtihat mercii rolü ile bu başvuru yolunun ihdas edilme amacından (hukuki belirliliği sağlama) kaynaklandığı değerlendirilmektedir²¹. Aksine bir anlayış uygulama birliğini sağlamak amacıyla ihdas edilen bir

¹⁹ VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022; VDDK, E. 2022/8, K. 2022/12, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/9, K. 2022/16, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/10, K. 2022/13, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/11, K. 2022/14, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/12, K. 2022/15, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023; VDDK, E. 2023/5, K. 2023/7, T. 13/12/2023; VDDK, E. 2023/7, K. 2024/2, T. 14/2/2024. UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

²⁰ Çökelek, s. 182.

²¹ İçtihat birliğinin sağlanması amacının gerçekleşmesi açısından anılan kararlara bağlayıcılık tanınması gerektiği hakkında bkz. Çınarlı, Serkan/Azak, Kerim (2020) “Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Kararları Arasındaki Aykırılık veya Uyuşmazlığın Giderilmesi Meselesi”, Te-kirdağ Namık Kemal Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 1, S. 2, ss. 1-26, s. 24, 25; Bağlayıcılık tanınmamasının isabetsiz olduğu hakkında bkz. Güzel, Oğuzhan (2024) Türk İdari Yargılama Hukukunda Temyiz, 1. Baskı, Ankara, Adalet Yayınevi, s. 160; Bağlayıcılık tanınmamasının bu yolun etkinliğini ve işlevini sınırladığı hakkında bkz. Yılmazoğlu (2023) Temyiz İncelemesinde, s. 92-93; Çökelek de aykırılığın giderilmesi kararlarına bağlayıcılık tanın-

yolun bu amaca hizmet etmemesine ve aykırılık nedeniyle oluşan belirsizliğin devam etmesine yol açacaktır.

Aykırılığın giderilmesine yönelik kararlar, *uygulamada belirliliği içtihat yoluyla sağlama* amacına hizmet etmekte olup *kesin* niteliktedir. Başka bir anlamla kurulların bu kararlarına Kanun'da herhangi bir itiraz yolu öngörülmemiştir. Ayrıca kurulların aykırılığın giderilmesine yönelik kararlarının, kesin hükmün bu etkisini ortadan kaldıracak şekilde *tarafların hukukuna etki etmesi* kanunda öngörülmemiştir²². Dolayısıyla aykırılığın giderilmesine ilişkin kararın içtihadi niteliği/objektif boyutu ön plandadır.

masının, bu yönde bir düzenlemeyi gerekli kıldığını ifade etmekte ayrıca bu şekilde bir değişiklik yapılırsa içtihatları birleştirme kurulu kararları hakkında geçmişte yaşanan tartışmalar da dikkate alınarak kurulların aykırılığın giderilmesi yönündeki kararlarını değiştirebilecekleri kaydına da yasal düzenlemede yer verilmesi gerektiğini belirtmektedir. **Çökelek**, s. 187-188; Aykırılığın giderilmesi yolundaki kararlara bağlayıcılık tanınmamasının “ciddi bir eksiklik” olduğu, bu durumun sistemin etkinliğini “sorgulanır hale” getireceği ve “müessesenin amacını gerçekleştirememesine” sebep olacağı hakkında bkz. **Uysal, Zeki** (2021) İdari Yargıda İchtihat Aykırılığının Önlenmesi ve Giderilmesi Usulü, 1. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık, s. 190; Tereddütlerin ortadan kaldırılması amacıyla bu kararların bağlayıcılığı yönünde bir düzenleme yapılmasında fayda bulunduğu hakkında bkz. **Bilgin, Hüseyin** (2021) “Bölge İdare Mahkemesi Kararları Arasındaki Aykırılık ve Uyuşmazlığın Giderilmesi Sorunu”, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 25, S. 3, ss. 637-686, s. 681.

²² VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024; İDDK, E. 2023/33, K. 2023/39, T. 12/10/2023. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024; Anayasa Mahkemesi de aykırılığın giderilmesine ilişkin başvuru yolunda kararların tüm yönleriyle yeniden incelenmediğini, aykırılığın giderilmesi kararının da “somut uyuşmazlığa uygulanma kabiliyeti”nden yoksun olduğunu ve sadece içtihadi belirlilik sağlama amacıyla verildiğini ifade etmiştir. AYM, Erkan Tufan, B. No: 2020/33856, 30/3/2023, § 31; Aykırılığın giderilmesi kararının aksi yönde kesinleşmiş kararların verildiği davalar açısından yargılamanın yenilenmesi sebebi kabul edilmesi gerektiği hakkında bkz. **Ulusoy, Ali D.** (2022) İdari Yargılama Hukuku, Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları, s. 229; **Bilgin, Hüseyin** (2021) Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Kararları Arasındaki İchtihat Farklılığı, 1. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık, s. 184; Aykırılık lehine giderilen tarafın bu karara dayanarak 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında idareye başvuruda bulunabileceği, başvurunun reddedilmesi halinde hukuk devleti ilkesine uygunluk açısından dava açma süresi ve kesin hüküm konularında davacı aleyhine yorum yapılmaması gerektiği hakkında bkz. **Çınarlı/Azak**, s. 21, 22, 24; Aykırılığın giderilmesi kararının tarafların hukukuna etkili olmaması nedeniyle somut olay adaletini sağlamakta yetersiz kaldığı hakkında bkz. **Güzel**, s. 161; Yargılamanın yenilenmesi sebeplerinin kıyas yoluyla genişletilmesine hukuken olanak bulunmamakla birlikte “yargılamanın yeni-

Aykırılığın giderilmesi yoluna ve aykırılığın giderilmesi yönündeki kararın niteliğine ilişkin bu temel değerlendirmelerin ardından VDDK'nın aykırılığın giderilmesi isteminin reddine ilişkin kararlarına daha yakından bakabiliriz.

III. VDDK'NIN AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNİN REDDİ YOLUNDAKİ KARARLARI

A. İSTEMİN REDDİNE KARAR VERİLEN HALLER

VDDK kararları incelendiğinde Kurulun farklı tarihlerde verdiği kararlarda farklı gerekçelerle aykırılığın giderilmesi istemini reddettiği görülmektedir. Bu durumlardan aykırı kararların “kesin nitelikte” olması ile “benzer olaylar” (olayların benzerliği) şartı kanunda öngörülmüş olup diğerleri VDDK tarafından, kanun koyucunun bu başvuru yolunu ihdas etme amacından esinlenerek yorum yoluyla geliştirilmiştir.

1. Aynı veya Farklı Bölge İdare Mahkemesi Dairelerince Verilen Kararların Kesin Nitelikte Olmaması

Aykırılığın giderilmesi isteminin reddine karar verilen hallerden ilki *aynı veya farklı bölge idare mahkemesi dairelerince verilen kararların kesin nitelikte olmamasıdır*. VDDK, 2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde öngörülen bölge idare mahkemesi kararlarının “kesin” nitelikte olması şartının, “istinaf incelemesi sonucunda verilen kararın temyiz incelemesine tabi olmaması”nı ifade ettiğini belirtmiştir²³. Kurula göre kesin olmayan kararlar yönünden temyiz kanun yoluna başvuru imkânı ve dolayısıyla Danıştayın temyiz incelemesi sonucunda hukuki belirliliği sağlayabilme olasılığı

lenmesi sebepleri arasına lehine aykırılığın giderilmesi kararı verilenlerin başvurabilmesinin de eklenmesinin hakkaniyete uygun olacağı” hakkında bkz. **Çökelek**, s. 191-195.

²³ VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/istemreddineiliskinkararlar/2020-12.pdf>> s.e.t. 2/7/2024; VDDK, E. 2020/13, K. 2020/12, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/14, K. 2020/13, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/15, K. 2020/14, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/16, K. 2020/15, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024. **Bilgin** (2021) Aykırılık ve Uyuşmazlığın Giderilmesi Sorunu, s. 668.

bulunmaktadır²⁴. Bu nedenle “istinaf incelemesi sonucunda verilen ve kesin nitelikte olan bir kararla yine istinaf merciinin temyiz incelemesine tabi olan ve dolayısıyla kesin nitelikte bulunmayan kararları arasında mevcut olduğu belirtilen aykırılığın 2576 sayılı Kanun’un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi kapsamında giderilmesine hukuken olanak” bulunmamaktadır²⁵.

Bu yönde verilen VDDK kararları arasında bir ayırım yapılabilir. Bunlardan ilkinde aykırı kararlardan biri temyize tabi olup kanun yoluna başvurmakta menfaati bulunan tarafça karar temyiz edilmiştir. Buna rağmen bölge idare mahkemesi başkanlar kurulunca bu kararla kesin nitelikteki başka bir bölge idare mahkemesi kararı arasında aykırılık olduğu ileri sürülmüştür. Bu halde Kurulun yukarıda belirtilen istemin reddine dair gerekçesi sistemin işleyişine uygun bir yaklaşım arz eder²⁶.

Ancak bu hususta anılan ikili ayırımı diğer türü oluşturan VDDK’nın 5/6/2024 tarihli ve E. 2024/1, K. 2024/8 sayılı kararına²⁷ ayrıca değinmek gerekir. Kurulun bu kararında aykırı kararlardan birinin kesin olarak verildiği bölge idare mahkemesi kararında belirtilmekle birlikte dava konusu edilen vergi ve cezanın toplam tutarı anılan kararın verildiği tarihte geçerli olan temyiz sınırının üstünde olduğundan kararın temyize tabi olduğu anlaşılmış ve bu nedenle istem reddedilmiştir. VDDK, bu kararında da kanun koyucunun bu başvuru yolunu ihdas etmekteki amacına dikkat çekmiş ve bölge idare mahkemesince kararın kesin olduğu belirtilmesine rağmen kararın temyize tabi olduğunu vurgulamıştır. UYAP üzerinden yapılan araştırmalardan aslında kesin nitelikte

²⁴ VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2020-12.pdf>> s.e.t. 2/7/2024; VDDK, E. 2020/13, K. 2020/12, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/14, K. 2020/13, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/15, K. 2020/14, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2020/16, K. 2020/15, T. 7/10/2020; VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022; VDDK, E. 2023/11, K. 2024/6, T. 26/4/2024; VDDK, E. 2024/1, K. 2024/8, T. 5/6/2024. Bu kararların tamamı UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

²⁵ VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2020-12.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

²⁶ Örneğin, VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2020-12.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

²⁷ UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

olmayan fakat bölge idare mahkemesince kesin nitelikte olduğu belirtilen bu karara karşı ilgilinin temyiz isteminde bulunmadığı görülmektedir. Elbette bu halde de bölge idare mahkemesinin belirlemesinin aksine bu karara karşı menfaati bulunan tarafından temyiz yoluna başvurulmasında bir engel bulunmamaktadır. Temyiz isteminde bulunulmuş olsaydı, ilgili dava dairesi kararın temyize tabi olduğunu belirleyip kararı temyiz incelemesine tabi tutabilecekti. Ancak, ilgilinin bölge idare mahkemesinin kararının kesin nitelikte olduğu yönündeki belirlemesine güven duymuş olabilmesi ve bu nedenle temyize başvurmamış olması daha muhtemeldir. Dolayısıyla ortada kesin nitelikte olmadığı halde “temyiz edilmeksizin kesinleşmiş” bir karar vardır. Kanun koyucunun bu yolu ihdas etmekteki amacı gözetildiğinde, asıl olan, kanunda aranan “kesin” nitelikte olma şartının, yargı merciinin hatalı yönlendirmesi nedeniyle temyize başvurulmaksızın kesinleşmiş kararları da kapsayacak şekilde geniş yorumlanması ve bu halde isteminin esasının incelenmesidir²⁸. Karar aykırılığının giderilmesi isteminin reddi yolundaki kararlarda usule ilişkin müphem noktalarda geniş yorumlarda bulunmaktan kaçınılarak kanundaki şekli şartlara birebir sadık kalınması, bu başvuru üzerine verilecek kararların tarafların hukukuna etkili olmaması nedeniyle bu açıdan adil yargılanma hakkını ihlal edici nitelikte değildir. Fakat usul noktasında şekle müteallik yorumlarla istemin reddine karar verildiği durumlarda mevcut aykırılığın devam edebileceği ve bu konularda hukuki belirlilik sağlanmadığından hakkaniyete uygun yargılanma hakkının ve bu yönden adil yargılanma hakkının ihlaline neden olunabileceği gözde kaçırılmamalıdır. Ayrıca kanun koyucunun kanun yararına temyiz yolunda olduğu gibi, temyiz edilmeksizin kesinleşmiş kararlar hakkında da aykırılığın giderilmesi yolunun işletilebileceğini öngörmesi gerekmektedir²⁹.

²⁸ Kararın karşı oyunda da bu hususa vurgu yapıldığı görülmektedir.

²⁹ Aykırılığın giderilmesi yolunda verilen kararın ilgilinin hukukuna etkisinin bulunmadığı göz önünde bulundurulduğunda, ilgilinin, aykırılığın giderilmesi yoluna başvurulması için bölge idare mahkemesi başkanlar kurulundan talepte bulunmak amacıyla istinaf incelemesi sonucunda aleyhine verilen kararı temyiz etmeden kesinleşmesini sağlayabileceği düşünülemez. Dolayısıyla bu halde hakkın kötüye kullanılması olanağı bulunmadığından, kanun koyucunun bu yönde bir değişiklik yapmasının önünde bir engel bulunmamaktadır.

Bu hususta ilgi çekici başka bir karar da VDDK'nın 26/4/2024 tarihli ve E. 2023/11, K. 2024/6 sayılı kararıdır³⁰. Kararda, birbirine aykırılık taşıdığı ileri sürülen kararlar tahlil edilirken kararlardan birinin öncelikle nihai nitelikte olup olmadığı irdelenmiştir. Bu bağlamda, tarafların kişilik veya niteliğinde değişiklik nedeniyle “İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 26. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca dosyanın işlemden kaldırılması yönünde karar verilmesiyle birlikte davanın sona erdiğinin ve yargı merciinin ilgililer tarafından usulüne uygun olarak başvuru yapılincaya kadar davadan el çektiğinin, dolayısıyla da anılan kural uyarınca dosyanın işlemden kaldırılması yönünde verilen kararın nihai nitelikte bir karar olduğunun kabul edilmesi” gerektiği açıklanmıştır. Ardından, “İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 26. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca dosyanın işlemden kaldırılması yönünde verilen nihai kararın, anılan dosyada dava konusu edilen vergi ve cezaların toplam tutarı temyiz sınırının üstünde olduğundan İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 46. maddesine göre temyize tabi olduğu, dolayısıyla da kesin nitelikte bir karar” olmadığı sonucuna ulaşılmış ve bu nedenle istem reddedilmiştir.

2. Aykırılığın, Aynı Bölge İdare Mahkemesinin Aynı Vergi Dava Dairesinin Farklı Tarihlerde Verdiği Karar Arasında Bulunması

VDDK’nın aykırılığın giderilmesi isteminin reddine karar verdiği ikinci durum, *aykırılığın, aynı bölge idare mahkemesinin aynı vergi dava dairesinin farklı tarihlerde verdiği karar arasında bulunmasıdır*. Kurul, aynı bölge idare mahkemesi vergi dava dairesinin konusu aynı veya benzer olan davalarda farklı tarihlerde verdiği farklı nitelikteki kararlar arasında mevcut olduğu belirtilen “aykırılığın 2576 sayılı Kanun’un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi kapsamında giderilmesine hukuken olanak” bulunmadığına, “zira, bir bölge idare mahkemesi vergi dava dairesinin maddi ve hukuki durumları aynı veya benzer olan davalarda verdiği kararlar arasında istikrarı” sağlamanın “aynı dairesinin sorumluluğunda bulunduğuna” karar vermiştir³¹.

³⁰ UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

³¹ VDDK, E. 2021/7, K. 2022/5, T. 13/4/2022. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2021-7.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

3. Olayların Benzer Nitelikte Olmaması

VDDK'nın aykırılığın giderilmesi isteminin reddine karar verdiği üçüncü durum, aykırılığın giderilmesi istemine konu bölge idare mahkemesi kararlarındaki *olayların benzer nitelikte olmamasıdır*³². Bu hususa aşağıda ayrıca değinilecektir.

4. Aykırılığın Somut Bir Uyuşmazlığa İlişkin Olması ve Bu Halde Varılacak Sonucun Benzer Olaylara Uygulanma İmkânının Bulunmaması

VDDK kararlarına göre aykırılığın giderilmesi isteminin reddine yol açan dördüncü durum, *aykırılığın somut bir uyuşmazlığa ilişkin olması ve bu halde varılacak sonucun benzer olaylara uygulanma imkânının bulunmamasıdır*. Bu halde, birbirine aykırılık taşıyan bölge idare mahkemesi kararlarına konu olan olayların haiz olduğu özelliklerin oldukça spesifik olması ve aykırılık giderilse dahi ulaşılabilecek sonucun diğer olaylarda uygulanma imkanının bulunmaması aykırılığın giderilmesi isteminin reddine yol açmaktadır³³.

Çalışmada anılan son iki gerekçeye dayanarak verilen kararların içtihadi gelişime etkisi değerlendirilmeye çalışılacağından izleyen başlıklar altında bu gerekçeye dayanarak verilen kararlara odaklanılacaktır.

B. BENZER OLAYLAR KAVRAMINA İLİŞKİN VDDK'NIN YORUMU

Aykırılığın giderilmesine ilişkin kesin nitelikteki bölge idare mahkemesi kararlarına konu olayların “benzer” nitelikte olmamasına rağmen aykırılığın giderilmesi isteminde bulunulmasının, kanunda yer alan bir şartın yerine getirilmemesi nedeniyle istemin reddine yol açacağına kuşku bulunmamaktadır. Bu bağlamda öncelikle kanun koyucunun aykırılığın *aynı olaylardan* kaynaklanmasını öngörmeyerek içtihat üretimi imkânını genişlettiği gözetilmelidir. Kanun koyucunun kuralı daraltıcı bir şekilde ele almadığı dikkate alındığında yargısal

³² VDDK, E. 2022/5, K. 2022/9, T. 5/10/2022. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2022-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024; VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

³³ VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

yorumla bu imkânının daraltılmasının kanun koyucunun bu yolu öngörme amacıyla bağdaşmayacağı açıktır.

Öte yandan kanun koyucu, “benzer olaylar” kavramını tanımlamadığından, bu kavramdan ne anlaşılması gerektiği uygulamada ortaya konulacaktır. Bu noktada öncelikle kanun koyucunun *hukuki uyumsuzluğun* değil *olayların* benzer nitelikte olmasını istemde bulunulması için yeterli görmesi de dikkate değerdir. Fakat olayların benzerliği bu yolun işletilme amacı açısından yeterli değildir. Nitekim maddi olay aynı ya da benzer şekilde gerçekleşmesine rağmen hukuki uyumsuzluk farklılık gösterebilir. Bu bağlamda doktrinde “benzer olaylar” kavramı yerine “benzer hukuki sorun” denilmesinin daha doğru olacağının ifade edildiği de görülmektedir³⁴.

Maddi olay yargılama merciinin hâkimiyet alanı dışında gerçekleşen ve idari işlemin tesis edilmesinin maddi boyutunu (maddi sebep) oluşturan olgu ve olaylar bütünüdür. İdari işlemlerin, tesis edilemeden “önce var olan”, “nesnel hukuk kurallarınca belirlenmiş”, idareyi o işlemi tesis etmeye sevk eden³⁵ “hukuka ve gerçeğe uygun”³⁶ bir etkene dayanması gerekir³⁷. Bu etkenin “*idari görevlerin iyi bir biçimde yürütülmesi ve toplumsal gereksinimlerin karşılanması*”na yönelik kamu yararını gerçekleştirmeye elverişli ve yeterli olması da lüzum arz eder³⁸. İdareyi işlem tesis etmeye yönelten neden hukuki (ilgili normatif düzenlemeler veya daha önce tesis edilmiş bir başka işlem) ve/veya maddi vakıalar olabilir³⁹. İdare bu olayı ilgili hukuk kuralları bağlamında yorumlayarak işlem

³⁴ **Sancakdar** (2016) Olası Sorunlar ve Çözüm Önerileri, s. 36; **Bilgin** (2021) İçtihat Farklılığı, s. 113; **Bilgin** (2021) Aykırılık ve Uyuşmazlığın Giderilmesi Sorunu, s. 651; **Çökelek**, s. 30; Farklılığın “aynı mevzuat hükmünün değişik yorumlanmasından” kaynaklandığı, maddi olguların “aynı olmak zorunda olmadığı”, “aynı ya da benzer hukuki meselenin farklı şekilde çözümlenmiş olduğunun tespit edilmesi”nin yeterli olduğu hakkında bkz. **Uysal**, s. 139; **Çökelek**, s. 48.

³⁵ **Günday, Metin** (2015) İdare Hukuku, 10. Baskı, Ankara, İmaj Kitabevi, s. 152.

³⁶ **Candan**, s. 260.

³⁷ **Günday**, s. 152.

³⁸ **Günday**, s. 153.

³⁹ **Günday**, s. 153; **Candan**, s. 260.

tesis etmektedir. Hukuki uyumsuzluk ise daha farklı bir kavram olup olayın idare ve davacı tarafından farklı yorumlanmasından kaynaklanabileceği gibi olayın farklı yargı mercilerince farklı hukuki yorumlarla çözüme kavuşturulmasından da doğabilir. Kanun koyucu, benzer olayların farklı hukuki yorumlarla çözüme kavuşturulmasını önlemek ve uygulama birliğini temin etmek amacıyla aykırılığın giderilmesine ilişkin başvuru yolunu öngörmüştür.

Aykırılığın giderilmesine ilişkin kuralın düzenlenme biçimine göre aynı ya da benzer nitelikteki olayların farklı hukuki yorumlarla ele alınması ve çözüme kavuşturulması istemin reddini gerektiren bir neden değildir. Hatta kanun koyucu *benzer konularda birbiriyle çelişen kararlar verilmesini önlemeye ve uyumsuzluğun çözümünde uygulama birliğinin sağlanmasını temin etmeye çalıştığından* bu halde benzer olaylar şartının gerçekleşmediği gerekçesiyle istemin reddi yolunda karar verilmemesi gerekir.

İdari yargıda mevcut hukuka uygunluk denetimi anlayışında söz konusu re'sen araştırma yetkisi kapsamında idari işlemin kanunda öngörülen koşulları haiz olup olmadığı incelenmektedir. Bu denetim esnasında “idarenin işlemi dayandırdığı sebebin, kanunda o işlemin tesisi için dayanılabileceği öngörülen sebep ya da sebeplerden”⁴⁰ olup olmadığı ve maddi sebebin “varlığının, usulüne uygun yapılan tespitlerle”⁴¹ ortaya konulup konulmadığı araştırılmaktadır. Bu hallere yönelik maddi vakıa incelemesi, 2575 sayılı Kanun’un 23. maddesinin (a) bendinde temyiz incelemesinin kapsamı dışında bırakılmıştır. Nitekim Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin 7/2/1995 tarihli ve 95(5) sayılı Tavsiye Kararı’nın 5. maddesinde de temyiz incelemesinin kapsamının daraltılmasında olgu ve olayların maddi vakıa incelemesi yapan mahkemelerce yapılan tespitlerle sınırlı biçimde kabul edilebilmesine, başvurunun sadece hukuki meseleye yönelik olmasına ve yeni koşullar ortaya çıkmadıkça veya iç hukuk tarafından öngörülen başka nedenler olmadıkça, üst mahkemede yeni iddiaların, olguların veya delillerin sunulmasına ilişkin kısıtlamalar getirilmesine imkân tanındığı anlaşılmaktadır. Aykırılığın giderilmesine ilişkin 2576 sayılı Kanun’un 3/C maddesinin (4)

⁴⁰ Candan, s. 260.

⁴¹ Candan, s. 260.

numaralı fıkrasının (c) bendinde maddi vakıa incelemesini kapsam dışında bırakan açık bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Tarafların hukukuna etki edebilecek nitelikte kararların verildiği temyiz incelemesinde dahi maddi vakıa denetiminin kapsam dışında bırakıldığı gözetildiğinde salt uygulama birliğinin sağlanması amacıyla öngörülen aykırılığın giderilmesi yolunda maddi vakıa denetiminin yapılabileceğini ya da maddi vakıaların tespitindeki aykırılıkların giderilebileceğini kabul etmek hukuken mümkün gözükmemektedir. Maddi olayların bölge idare mahkemelerince tespit edildiği şekilde kabul edilmesi ve benzer olaylar şartının gerçekleştiği tespitiyle İDDK ve VDDK'nın olayın hukuki çözümünde uygulama birliğini sağlamaya yönelmesinin bu yolun öngörülme amacına daha uygun bir çözüm sunduğu düşünülmektedir.

VDDK'nın *benzer olaylar* kavramına ilişkin yorumu zaman içinde gelişim göstermiştir. Kurul bu kavramı daha önce “*hem maddi olayların hem de bu maddi olaylara uygulanacak hukuk kurallarının aynı veya benzer nitelikte olması*”⁴² şeklinde yorumlamışken daha sonra verdiği kararlarında kavramı “*hem maddi olayların hem de bu maddi olaylara uygulanacak hukuk kuralları ile bunların ortaya çıkardığı hukuki sonuçların aynı veya benzer nitelikte olması*”⁴³ biçiminde yorumlamıştır.

VDDK, bir başvuruda, dava konusu maddi olaylarda özel usulsüzlük cezalarına ilişkin yapılandırmalardan birinin 7143 sayılı Kanun'un 3. maddesi uyarınca, diğerinin anılan Kanun'un 4. maddesi uyarınca yapılması dışında maddi olayların aynı şekilde gerçekleşmesi karşısında, yapılandırma talebinden sonra açılan davanın esasının incelenip incelenemeyeceği konusunda yaşanan aykırılığın giderilmesi isteminin “olayların benzerliği” koşulunun gerçekleşmesi nedeniyle esasının incelenebileceğine karar vermiştir⁴⁴.

⁴² VDDK, E. 2021/5, K. 2021/7, T. 3/11/2021. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/aykıriligin giderilmesine iliskinkararlar/2021-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024; VDDK, E. 2022/5, K. 2022/9, T. 5/10/2022. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/istemin reddine iliskinkararlar/2022-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

⁴³ VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023. UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

⁴⁴ VDDK, E. 2021/5, K. 2021/7, T. 3/11/2021. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/aykıriligin giderilmesine iliskinkararlar/2021-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

Başka bir başvuruda ise aykırılığın giderilmesi istemine konu olaylarda, davacılar tarafından, “6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra inşa edilen taşınmazın satışı aşamasında alıcı ve satıcı tarafından ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna” “olduğundan bahisle yapılan başvuruların reddine ilişkin işlemlerin iptali ve ödenen tutarın yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle” dava açılmıştır. Aykırılığın giderilmesi istemine konu davalarda, davacıların bir kısmı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun düzeltme ve şikâyet hükümleri kapsamında, diğerleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 11. maddesi kapsamında yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemlerin iptalini istemiştir. VDDK, 2576 sayılı Kanun’un aradığı anlamda “benzer maddi olaylardan kaynaklanan uyuşmazlıklarda”, “satış işleminin tapu harcından istisna olup olmadığı hususunda farklı yönde verilmiş olan kararlar arasındaki aykırılığın” giderilmesi istemi bulunduğundan, bu durumun işin esasının incelenmesine engel teşkil edecek nitelikte görülmediğine karar vermiştir⁴⁵.

Başka bir başvuruda ise VDDK, öncelikle “...kanuni süresinden sonra verilen düzeltme beyannamelerine istinaden tahakkuk eden vergiye karşı açılan davalarda, anılan beyannamelerin ihtirazi kayıtla verilip verilmemesi, farklı hukuk kuralları çerçevesinde değerlendirme yapılmasını gerekli kılmakta ve uyuşmazlığın esasının incelenmesi yönünden farklı hukuki sonuçlar doğurmakta” olduğu yönünde tespitte bulunmuştur. Bu bağlamda VDDK, “(b)eyannamenin ihtirazi kayıtla verildiği durumlar ile ihtirazi kayıtla verilmediği durumlar arasında uygulanacak hukuk kuralları ve bunların doğurduğu hukuki sonuçlar yönünden farklılık bulunduğundan... aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlar arasında aykırılığın giderilmesi yolunun işletilebilmesi için aranılan “benzer olaylarda” verilme şartının gerçekleşmediği” sonucuna ulaşmıştır⁴⁶.

⁴⁵ VDDK, E. 2022/2, K. 2022/7, T. 18/5/2022. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/aykirliligiderilmesineiliskinkararlar/2022-2.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

⁴⁶ VDDK, E. 2022/5, K. 2022/9, T. 5/10/2022. <<https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/KararBultenleri/vddk/isteminreddineiliskinkararlar/2022-5.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.

Bununla birlikte aynı olaydan kaynaklanan uyuşmazlıklarda, Kurulun, isteme konu kararlardaki aykırılığın uyuşmazlığın çözülme biçiminden kaynaklanması nedeniyle *benzer olayların* bulunmadığı sonucuna ulaştığı da görülmektedir.

Örneğin, VDDK'nın 25/1/2023 tarihli kararında, bölge idare mahkemelerinin aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlarında “farklı davacıların satışını yaptığı ATV (All Terrain Vehicle) isimli arazi taşıtına ilişkin olarak özel tüketim vergisi beyannamesi verilmediğinden bahisle tarh edilen vergi ziyai cezalı özel tüketim vergileri dava konusu edilmiştir”. Birbirine aykırılık taşıdığı ileri sürülen isteme konu kararlara ilişkin yargılama süreçlerinin ilkinde, vergi mahkemesince uyuşmazlığın esas “Gümrük Kanunu ve Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesinin ilgili hükümleri bağlamında” incelenmiş, “anılan taşıtın özelliklerini değerlendirilerek taşıtın gümrük tarife istatistik pozisyonundaki” yeri belirlenmiş “ve bu yönüyle dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna” ulaşılmış, anılan mahkeme kararına yöneltilen istinaf istemi ise reddedilmiştir. Diğer yargılama sürecinde ise vergi mahkemesince tarhiyatların dayanağı takdir komisyonu kararlarının Vergi Usul Kanunu’nun “ilgili kuralları bağlamında yeterli bir incelemeye dayanıp dayanmadığı ve takdir edilen matrahın hukuka uygun olup olmadığı” değerlendirilmiş ve cezalı tarhiyatların hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılmış, bu mahkeme kararına yöneltilen istinaf istemi reddedilmiştir.

Kurul bu başvuruda, anılan kararların “aynı veya benzer mahiyette olduklarından söz edilebilmesi(nin) mümkün olmadığı” gerekçesiyle istemi reddetmiştir⁴⁷. Oysa bu olaylar aynı maddi sebepten kaynaklanmakta, ancak yargı mercilerinin bu olaya ilişkin hukuk çözümleme biçimi farklılaşmaktadır. Kanun’un olayların “benzer” olmasını yeterli gördüğü halde, hukuki uyuşmazlığın çözülme biçimindeki farklılık nedeniyle istemin reddedilmesinin kanun koyucunun bu yolu öngörme amacıyla bağdaşmadığı görülmektedir. Maddi olaydaki benzerlik koşulunun yargılama süreçlerini kapsayacak biçimde yorumlanması uygulama birliğinin sağlanması önünde bir engel teşkil edebilmektedir.

⁴⁷ VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023. UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

C. AYKIRILIĞIN SOMUT BİR UYUŞMAZLIĞA İLİŞKİN OLMASI VE BU HALDE VARILACAK SONUCUN BENZER OLAYLARA UYGULANMA İMKÂNININ BULUNMAMASI NEDENİYLE VERİLEN İSTEMİN REDDİNE İLİŞKİN VDDK KARARLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

İstinaf sisteminde Danıştay içtihat mercii niteliğindedir. Aykırılığın giderilmesi yolu ise bu sistemde istinaf aşamasında kesinleşmesi nedeniyle Danıştay tarafından incelenme olanağı bulunmayan uyuşmazlıklarda hukuki belirliliğin sağlanabileceği yoldur.

Ayrıca bu yolun işletilmesi sonucunda verilen kararın hem ilk derece ve istinaf aşamalarında kesinleşen uyuşmazlıklar hem de temyiz incelemesine tabi uyuşmazlıklar açısından yön gösterici ve belirlilik sağlayıcı nitelikte olacağına kuşku bulunmamaktadır.

Kurullar tarafından aykırılığın giderilmesi istemi karara bağlanırken verilecek kararın idari yargıda derdest veya açılması muhtemel kaç dava yönünden yön gösterici olabileceği kolaylıkla saptanabilir de değildir.

Son olarak her uyuşmazlığın maddi olay boyutundan soyutlanarak hukuki uyuşmazlığın saptanması ve bu uyuşmazlıkla ilgili ilkesel bir sonuç üretilmesi mümkündür.

Bu belirlemeler ışığında VDDK'nın aykırılığın somut bir uyuşmazlığa ilişkin olması ve bu halde varılacak sonucun benzer olaylara uygulanma imkânının bulunmaması nedeniyle verdiği istemin reddine ilişkin kararlarını değerlendirelim.

1. VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022⁴⁸

VDDK'nın bu kararında, aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlardaki uyuşmazlıklarda, aynı davacının hissedarı olduğu taşınmazın birtakım özellikleri esas alınarak arsa olarak mı arazi olarak mı emlak vergisine tabi tutulacağı hususunda yapılan farklı değerlendirmeler nedeniyle birbirine aykırı kararlar verildiği tespit edilmiştir.

⁴⁸ UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

VDDK, aykırı kararların somut bir olaya ilişkin olması ve benzer olaylarda uygulanmasının söz konusu olmaması nedeniyle aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın, hukuki belirliliği sağlayacak nitelikte olmayacağı gerekçeyle istemi reddetmiştir. İstemin reddine ilişkin kararda, aykırılığın giderilmesi yolunda verilecek kararla ilgili uyusmazlığın, diğer kişiler yönünden de ortaya çıkmasının ve yargı mercii önüne getirilerek uyusmazlık haline getirilmesinin mümkün olması gerektiğine vurgu yapıldığı ve anılan uyusmazlığın bu niteliği haiz olmadığının belirtildiği görülmektedir. Ancak belirtildiği üzere uyusmazlığın diğer kişiler yönünden de ortaya çıkıp çıkmadığı ya da ileri de ortaya çıkıp çıkmayacağı somut olarak ölçülebilir nitelikte değildir.

11/3/1983 tarihli ve 17984 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 28/2/1983 tarihli ve 83/6122 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın eki *Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Kararda* arazilerin hangi şartlar altında arsa sayılacağına dair çeşitli ölçütler öngörülmüştür. “Belediye ve mücavir alan sınırları içinde imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmış yerlerde” bulunma, “belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunup da imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmamış olmakla beraber fiilen meskûn halde” bulunma ve belediye hizmetlerinden faydalanmakta olan yerler arasında kalma, zirai faaliyette kullanılma anılan düzenleyici işlemde sayılan ölçütlerden bazılarıdır. Somut olaydaki taşınmazın özelliklerinden ayrılarak söz konusu Karar’da yer alan ölçütlerin yargısal yorumla ele alınması, hangi arazilerin arsa sayılabileceği hususunda ilkesel bir belirleme yapılması ve böylece bu konuda hukuki belirliliğin sağlanması mümkündür. Ancak Kurul kararında aykırılığın somut bir uyusmazlık bazında gerçekleştiği gerekçesiyle bu yönde bir belirleme yapılmamış ve içtihat üretme fırsatı kullanılmamıştır.

2. VDDK, E. 2022/8, K. 2022/12, T. 7/12/2022⁴⁹

VDDK’nın bu kararında, aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlardaki uyusmazlıklarda, aynı davacının, aynı mükellefin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı fatura kullanma ve düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle farklı dönemler için kesilen vergi ziyai cezalarının dava konusu edildiği tespit edilmiştir.

⁴⁹ UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

Kurul, bu belirlemeden hareketle, aykırılığın giderilmesi istemine konu kararların, somut bir olaya ilişkin olması ve benzer olaylarda uygulanmasının söz konusu olmaması nedeniyle istemi reddetmiştir⁵⁰.

Ancak uyuşmazlıklarda aynı davacının aynı mükellefin fiiline iştirak etmesinden bağımsız olarak sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı fatura kullanma ve düzenleme fiiline iştirakin hangi koşullar halinde gerçekleşebileceğinin ve bu fiile yaptırım uygulanmasının koşullarının ilkesel olarak belirlenebileceği, böylece diğer uyuşmazlıklarda idari yargı mercilerine yön gösterici nitelikte karar verilebileceği açıktır. Kurul kararında bu yönde bir belirleme yapmak yerine aykırılığın giderilmesi istemi reddedilmiştir.

3. VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023⁵¹

Bu karara yukarıda “benzer olaylar” kavramıyla ilgili açıklamalar bağlamında değinilmiş ve aykırı kararların aynı olaydan kaynaklandığı belirtilmişti. Bu aykırılığın giderilmesi isteminde, uyuşmazlığın esasını ilgili kanun ve izahname hükümleri bağlamında inceleyen, taşıtın özelliklerini değerlendirerek gümrük tarife istatistik pozisyonundaki yerini belirleyen “ve bu yönüyle dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna” ulaşılan karar ile tarhiyatın dayanağı takdir komisyonu kararının eksik incelemeye dayalı olduğu gerekçesiyle tarhiyatın hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılan karar arasında, en azından takdir komisyonu kararlarının “yeterli bir incelemeye dayanıp dayanmadığı ve takdir edilen matrahın hukuka uygun olup olmadığı” noktasında bir farklılığın olduğu açıktır.

Bu istem karara bağlanırken, benzer olaylar koşulunun gerçekleşmediğinden bahisle istemin reddedilmesi yerine, takdir komisyonu kararının hangi şartlar altında yeterli bir incelemeye dayanmış olacağının ve takdir edilen matrahın hukuka uygunluğunun tespiti noktasında hangi koşulların değerlendirileceğinin belirlenmesi gerekirdi.

⁵⁰ Aynı yönde: VDDK, E. 2022/10, K. 2022/13, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/11, K. 2022/14, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/12, K. 2022/15, T. 7/12/2022; VDDK, E. 2022/9, K. 2022/16, T. 7/12/2022. Bu kararların tamamı UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

⁵¹ UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

4. VDDK, E. 2023/5, K. 2023/7, T. 13/12/2023⁵²

Aykırlığın giderilmesi istemine konu kararlardaki uyuşmazlıklarda, farklı davacıların mülkiyetleri kendilerine ait olmakla birlikte farklı sanayi sitelerinde bulunan iş yerlerinin emlak (bina) vergisinden muaf olduğundan bahisle yaptıkları başvuruların reddine dair işlemlerin iptali istemiyle dava açılmıştır. Uyuşmazlıkların çözümü emlak vergisine konu binaların sanayi sitelerinin içinde yer alıp almadığının belirlenmesine, bu da kuruluşu ve işletilmesi birbirinden farklı statülere tabi sanayi sitelerinin özelliklerinin incelenmesine bağlıdır.

VDDK, sanayi sitelerinin niteliklerinin birbirine benzer olmaması nedeniyle uygulanacak hukuk kuralları ve bunların doğurduğu hukuki sonuçlar arasında farklılıklar bulunduğunu ve ulaşılabilecek sonucun hukuki belirliliği sağlayıcı nitelikte olmayacağını tespit etmiş ve aykırılığın giderilmesi isteminde bulunulması için öngörülen “benzer olaylar” şartının gerçekleşmediği sonucuna ulaşarak istemi reddetmiştir.

Kararın karşı oyunda ise “benzer olaylar” deyiminin maddi ve hukuki olmak üzere iki unsurunun bulunduğu ifade edilmiş; maddi olayların aynı ya da benzer nitelikte olmasının *maddi unsuru*, maddi olaylara uygulanacak hukuk kuralları ile bunların ortaya çıkardığı hukuki sonuçların aynı ya da benzer nitelikte olmasının ise *hukuki unsuru* ifade ettiği belirtilmiştir. Karşı oyda kalan üyeler, davacılara ait iş yerlerinin fiilen ve hukuken sanayi sitesi olarak kabul edilen yerlerde bulunduğuna dikkat çekerek “benzer olaylar” şartının maddi unsurunun gerçekleştiğini tespit etmiştir. Ayrıca davacıların iş yerlerinin emlak (bina) vergisinden muaf olup olmadığının belirlenmesinde aynı hukuk kuralının uygulanacağını, bu kuralın da Emlak Vergisi Kanunu’nun 4. maddesinin birinci fıkrasının (m) bendi olduğunu belirtmek suretiyle de şartın hukuki unsurunun sağlandığını ifade etmişlerdir. Karşı oyda, uyuşmazlıklarda benzer maddi olaylar için aynı hukuk kuralları çerçevesinde değerlendirme yapılarak uyuşmazlığın esasının değerlendirilmesinde farklı sonuçlara ulaşıldığı saptanmıştır. Bu bağlamda, kanun koyucunun içtihat birliğinin sağlanmasına yönelik amacı

⁵² UYAP’tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

dikkate alınarak aykırılığın giderilmesine yönelik olarak verilecek kararın Emlak Vergi Kanunu'nun anılan hükmünde yer alan "sanayi sitesi" ibaresinin ilgili mevzuat kapsamında değerlendirilmesinin hukuki belirliliği sağlayacağı ifade edilmiş ve aykırılığın giderilmesi isteminin kabul edilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Üyeler, istemin esası hakkında ise "sanayi sitesi" kavramını mevzuat hükümleri kapsamında yorumlayarak ilgili kamu kurumunca belirlenmemiş bir alanda faaliyet gösteren birden fazla işletmeden müteşekkil olmakla birlikte planlı sanayi alanı dışındaki bir topluluğun Emlak Vergisi Kanunu'nun aradığı anlamda sanayi sitesi olarak kabulüne olanak bulunmadığı ve aykırılığın, imar planlarında sanayi alanı olarak belirlenen bölgede, yetkili kamu kurumları tarafından verilen izinle kurulan sanayi sitesinde yer alan iş yeri niteliğinde olan binanın, kiraya verilmemesi şartıyla, emlak vergisinden daimi olarak muaf olduğu yönünde giderilmesi gerektiği yönünde görüş belirtmişlerdir.

Aykırılığın giderilmesi isteminde konu kararın karşı oyunda "benzer olaylar" şartına ilişkin hukuki belirlemeler ve bunların anılan başvuru bağlamında ele alınma biçimi oldukça önemlidir. Birbirine aykırılık taşıyan kararlarda madde olayların benzer nitelikte olduğunda kuşku bulunmamaktadır. Kaldı ki kanun koyucu olayların aynı olmasını da aramamaktadır. Aykırılık, olaylardan ziyade, "sanayi sitesi" kavramının içeriğinin tespit edilmesindeki belirsizlik nedeniyle farklı mahkemeler tarafından bu kavramın farklı şekilde yorumlanması nedeniyle ortaya çıkmıştır. Kanun koyucunun bu yolu öngörmesindeki amaç bu hukuki yorum farklılıklarının giderilmesidir. Bu nedenle karşı oyda yer alan belirlemelerin kanun koyucunun amacına daha uygun olduğu düşünülmektedir.

5. VDDK, E. 2023/7, K. 2024/2, T. 14/2/2024⁵³

Bu kararda VDDK, aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın, uygulamada hukuki belirliliği sağlayacak nitelikte olması ve aykırılığa neden olan hususun, aykırı kararlardaki davaların tarafları dışında kalan kişiler yönünden ortaya çıkmasının ve yargı mercileri önünde uyuşmazlık haline getirilmesinin mümkün olmasına bağlı olduğunu ifade etmiştir.

⁵³ UYAP'tan edinilmiştir. s.e.t. 2/7/2024.

Kurul, aynı davacının, aynı ada ve parselde yer alan bağımsız bölüm satışları yönünden davacının “iş yüklenen müteahhit” olup olmadığı belirlenirken somut olayın özelliklerinin farklı değerlendirilmesi nedeniyle birbirine aykırı kararların verildiğini belirtmiştir. Kurula göre uyumsuzluk somut bir olaya ilişkindir ve ulaşılabilecek sonucun benzer olaylarda uygulanmasına olanak bulunmamaktadır. Kurul bu gerekçeyle istemi reddetmiştir.

Karşı oyda ise satışı yapılan taşınmazların 6306 sayılı Kanun kapsamında olduğu ve satıcının da taşınmazın müteahhidi niteliğine sahip olması halinde devir ve tescil işleminin harçtan müstesna olacağına ihtilaf bulunmadığı belirtilmiş ve bu yönde hukuki belirliliğin sağlanabileceği belirtilmiştir. Karşı oyda bu nedenle istemin esasının değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Aykırlığın giderilmesi istemi yönünden 6306 sayılı Kanun’da öngörülen istisna şartlarının “taşınmaz” ve “müteahhit” yönünden genel bir değerlendirmeye belirlenebileceği ve bu yönden hukuki belirlilik sağlanması gerektiği açıktır. Bu nedenle istemin reddi yerine bu yönde verilecek kararın kanun koyucunun amacına daha uygun olacağı değerlendirilmiştir.

SONUÇ

İdari yargıda istinaf sistemine geçilmesiyle kanun koyucu tarafından Danıştayın içtihat mercii rolünü üstlenmesi öngörülmüştür. İçtihat mercii olmak, sürdürülebilir ve makul bir iş yüküyle çalışmayı ve kararlarda istikrarı gerektirir. Kanun koyucu da Danıştayın bu rolünü gereği gibi ifade edebilmesi için makul seviyede bir iş yüküyle çalışmasını temin edebilmek ve temyiz incelemesinin kapsamını daraltmak için çeşitli tedbirler almıştır. Bu kapsamda bir yandan temyiz incelemesine tabi olacak dosya sayısını azaltabilmek amacıyla 2577 sayılı Kanun’un 46. maddesinde miktar ve konu sınırlamaları öngörmüş, diğer yandan 2575 sayılı Kanun’un 23. maddesinin (a) bendinde yapılan değişiklikle maddi vakıa incelemesini temyiz incelemesinin kapsamı dışına çıkarmıştır.

Türk idari yargı sisteminde dokuz ayrı bölge idare mahkemesi bulunmaktadır. Ayrıca temyiz incelemesine tabi olabilecek dosyaların filtrelenmesi amacıyla öngörülen miktar ve konu sınırlamaları birçok uyumsuzluğun ilk derece

mahkemelerince yürütülen yargılama neticesinde ya da istinaf incelemesi sonucunda kesinleşmesine neden olmaktadır. Bu iki nedenle aynı uyuşmazlık, farklı bölge idare mahkemelerince veya aynı bölge idare mahkemesinin farklı dava dairelerince farklı şekillerde kesin nitelikteki kararlarla sonuçlandırılabilir. Bu nitelikteki dosyalar açısından temyiz incelemesi mümkün olmadığından Danıştayın bu uyuşmazlıklar hakkında içtihatlarıyla hukuki belirliliği sağlaması mümkün olamamakta, başka bir anlatımla, aynı uyuşmazlığın farklı yöndeki kararlarla kesin olarak neticelenmesi, ülke çapında o uyuşmazlıkla ilgili hukuki belirliliği ortadan kaldırmaktadır.

Mevcut sistemde Danıştayın iş yükü sorunu ve temyiz incelemesinin kapsamı nedeniyle uygulamaya yeterince yön veremediği açıktır. Danıştayın istinaf sisteminde içtihat mercii olarak faaliyet göstermesi isteniyorsa, palyatif nitelikteki miktar ve konu sınırlamalarının kaldırılması ve temyiz incelemesinde içtihadı karakterin ön plana çıkarılması gerekmektedir. Adli uyuşmazlıklardan farklı olarak idari davanın “idarenin “kamu gücü”ne dayanan işlem ve eylemlerinden doğan”⁵⁴ uyuşmazlıklara ilişkin olması ve “bireylerin hak ve özgürlüklerinin, idarenin hukuka aykırı ve keyfi işlemlerine karşı korunması”⁵⁵nın “idari yargı denetiminin temel amacı ve işlevi”⁵⁶ni oluşturması nedeniyle “hukuka aykırı idari işlem ve eylemlerin hukuk âleminde “ayklanması”nı sağlama”⁵⁷ noktasında daha etkin mekanizmaların oluşturulması gerekmektedir⁵⁸. Bunun için Türkiye’de başta temyiz algısının değiştirilmesi ve temyizcinin, kanunda öngörülen harç tutarı ödenen her uyuşmazlığın ilgili heyet tarafından her yönüyle incelendiği bir formdan kurtarılması gerekir. Bu bağlamda her uyuşmazlık açısından kural olarak tüm kanun yollarının açık olduğu bununla birlikte temyiz mercisinin içtihat üretebileceği dosyayı objektif kriterler (o konuda içtihadın var olup olmadığı ve verilen kararın içtihada uygunluğu gibi) bağlamında seçme

⁵⁴ Yılmaz (2023) İdari Yargıda, s. 1922.

⁵⁵ Yılmaz (2023) İdari Yargıda, s. 1923.

⁵⁶ Yılmaz (2023) İdari Yargıda, s. 1923.

⁵⁷ Yılmaz (2023) İdari Yargıda, s. 1922.

⁵⁸ Yılmaz (2023) İdari Yargıda, s. 1922.

imkânına sahip olduğu temyiz izni sistemine geçilmesi gayeye daha uygun bir filtreleme yöntemi arz etmektedir.

Karşılaştırmalı hukukta farklı örnekleri bulunan bu sistemin uygulanmasını kanun koyucu henüz kabul etmemiştir. Bunun yerine temyiz incelemesine tabi olmaksızın kesin nitelikteki kararlarla kesinleşen uyuşmazlıklar açısından, kanun koyucu, içtihatlarla hukuki belirliliğin sağlanması ve aynı konuda farklı yönde kararlar verilmesini önlemek amacıyla 2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde benzer olaylarda bölge idare mahkemelerinin kesin nitelikteki kararları arasındaki aykırılıkların giderilmesine yönelik bir yol ihdas etmiştir. Aynı maddenin (5) numaralı fıkrasında ise vergi uyuşmazlıkları açısından Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu bu istemleri sonuçlandırmakla görevlendirilmiştir.

Bu başvuru yönteminin işletilmesi neticesinde verilen aykırılığın giderilmesi yolundaki kararın hukuki niteliği de uygulamada tartışma konusudur. Bu tartışmalar anılan kararın bağlayıcılığı noktasında düğümlenmektedir. Bu yolun farklı kararların verilmesini önlemek ve hukuki belirliliği sağlamak amacıyla öngörüldüğü düşünüldüğünde anılan kararın bağlayıcı olduğu hususunun tartışılması yolun ihdas edilme amacına aykırılık taşıyacaktır.

Öte yandan, anılan yolun işletilme usulü de kanunda yeterince açık bir biçimde düzenlenmediğinden Danıştay anılan maddeyi ve bu yolun öngörülme amacını dikkate alarak usule ilişkin boşlukları gidermeye çalışmaktadır. Bu bağlamda VDDK, aykırılığın giderilmesi istemlerini, öncelikle başvurunun usule ilişkin çeşitli koşulları taşıyıp taşımadığı yönünden incelemekte ve birbirine aykırılık taşıdığı ileri sürülen kararların kesin nitelikte olup olmadığını, benzer olaylardan kaynaklanıp kaynaklanmadığını ve aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın benzer olaylara uygulanma kabiliyetinin bulunup bulunmadığını değerlendirmektedir. Aykırılık taşıyan kararların bu şartları taşımadığı sonucuna ulaşıldığı takdirde istem reddedilmektedir.

Aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın, hem ilk derece ve istinaf aşamalarında kesinleşen uyuşmazlıklar hem de temyiz incelemesine tabi uyuşmazlıklar açısından yön gösterici ve belirlilik sağlayıcı nitelikte olacağına kuşku

bulunmamaktadır. Aykırılığın giderilmesi yönünde verilecek kararın benzer olaylara uygulanma kabiliyetinin bulunmadığı gerekçesiyle verilen istemin reddi yolundaki kararlar ise uygulamada o uyumsuzlukla ilgili belirliliğin sağlanmasına engel olabilmektedir. Aykırı kararlarda somutlaşan uyumsuzluğun ne kadar olaya özgü olduğu, bu konuda verilecek kararın başka olaylar açısından ne kadar uygulanma olanağı bulabileceği somut olarak ölçülebilir değildir. Kaldı ki, bir içtihadın, derdest davalar açısından olmasa bile ileride açılması muhtemel benzer davalar yönünden belirleyici karakter taşıyabileceği de gözetilmelidir.

Diğer yandan, temyiz incelemesinin kapsamının maddi vakıa denetimi soyutlanarak daraltıldığı ancak bu durumun henüz uygulamada oturmadığı gözetildiğinde, aykırılığın giderilmesi istemi üzerine yapılacak incelemenin, olaylardan çok hukuki uyumsuzluğa odaklanılmasını gerektirmesi nedeniyle Danıştaya bu pratiği kazandırmaya vesile olabileceği de değerlendirilmektedir. Bu nedenle aykırılığın giderilmesi isteminin reddedilmesinin bu pratiğin kazanılması açısından da olumsuz bir etkisinin bulunduğu açıktır.

Bu belirlemeler ışığında VDDK'nın aykırılığın somut bir uyumsuzluğa ilişkin olması ve bu halde varılacak sonucun benzer olaylara uygulanma imkânının bulunmaması nedeniyle istemi reddetmemesinin anılan başvuru yolunun öngörülme amacına daha uygun bir yaklaşım olduğu düşünülmektedir.

Ayrıca kanun koyucunun aykırılığın giderilmesini isteme yolu açısından başvuru usulünü bu konudaki Danıştay içtihatlarını da dikkate alarak kanunda daha açık bir şekilde düzenlemesi ve bu kapsamda hangi hallerde istemin reddine karar verileceğini kanunla belirlemesi de bir öneri olarak sunulabilir. Ancak kanunla belirlenecek koşulların, bu yolun, içtihatlarla belirlilik sağlama yönündeki öngörülme amacını zedeleyecek nitelikte olmaması gerektiği de önemle belirtilmelidir.

KAYNAKÇA

- Açımuz, Bige** (2023) İdari Yargılama Hukukunda Olağan Kanun Yollarına Başvurunun Sınırlanması, 1. Baskı, Ankara, Adalet Yayınevi.
- Akyıldız, Ali** (2015) “İstinafa İlkel Bakmak”: Danıştay ve İdari Yargı Günü 147. Yıl Sempozyumu, Ankara, Danıştay Yayınları, ss. 11-32.
- Bilgin, Hüseyin** (2021) Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Kararları Arasındaki İçtihat Farklılığı, 1. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Bilgin, Hüseyin** (2021) “Bölge İdare Mahkemesi Kararları Arasındaki Aykırılık ve Uyuşmazlığın Giderilmesi Sorunu”, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 25, S. 3, ss. 637-686.
- Candan, Turgut** (2022) Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, 9. Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları.
- Çınarlı, Serkan/Azak, Kerim** (2020) “Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Kararları Arasındaki Aykırılık veya Uyuşmazlığın Giderilmesi Meselesi”, Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 1, S. 2, ss. 1-26.
- Çökelek, Mehmet** (2024) Bölge İdare Mahkemelerinin Kesin Nitelikteki Kararları Arasında Aykırılığın Giderilmesi (Doktora Tezi), Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Günday, Metin** (2015) İdare Hukuku, 10. Baskı, Ankara, İmaj Kitabevi.
- Güran, Sait** (1977) Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay Üzerine Yapısal Bir Deneme, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku ve İdare İlimleri Enstitüsü Yayınları.
- Güzel, Oğuzhan** (2024) Türk İdari Yargılama Hukukunda Temyiz, 1. Baskı, Ankara, Adalet Yayınevi.
- Kaplan, Gürsel** (2016) Fransız İdari Yargılama Hukukunda Kararlara Karşı Başvuru Yolları, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Karataş Durmuş, Neslihan** (2023) “Vergi Yargılamasında İstinaf Kanun Yolu Uygulamasında Sorunlar”: Öz, Ersan (Editör), II. Ulusal Vergi Yargısı Paneli Mevzuat ve Uygulamada Vergi Yargılaması, 4/5/2023, İstanbul, Vergi Müfettişleri Derneği Yayını, ss. 35-45.
- Keskin, Züleyha** (2016) “İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu”, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 126, ss. 235-262.

- Sancakdar, Oğuz** (2013) “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, Yaşar Üniversitesi Dergisi, C. 8, Özel Sayı, ss. 2237-2326.
- Sancakdar, Oğuz** (2016) “İdari Yargı İstinaf Sistemindeki Olası Sorunlar ve Çözüm Önerileri”: Danıştay ve İdari Yargı Günü 148. Yıl Sempozyumu, Ankara, Danıştay Yayınları, ss. 29-113.
- Semiz, İmran** (2021) Türk Vergi Yargılaması Hukukunda İstinaf, 1. Baskı, İstanbul, On İki Levha Yayıncılık.
- Sevinç, Ekin** (2018) Türk İdari Yargılama Hukukunda İstinaf Kanun Yolu (Yüksek Lisans Tezi), Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ulusoy, Ali D.** (2022) İdari Yargılama Hukuku, Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları.
- Uysal, Zeki** (2021) İdari Yargıda İçtihat Aykırılığının Önlenmesi ve Giderilmesi Usulü, 1. Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Yılmaz, Serdar** (2023) “İdari Yargıda “Parasal Sınırlar”ın Konu ve Zaman Bakımından Uygulanması Sorunu”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 72, S. 4, ss. 1905-2006.
- Yılmaz, Sevda** (2016) “6545 ve 6552 Sayılı Kanunlar Çerçevesinde İdari Yargılama Usulü Değişiklikleri”, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi, S. 126, ss. 415-446.
- Yılmazoğlu, Yunus Emre** (2023) “Temyiz İncelemesinde “İçtihat Eksenli” Yaklaşım ve Danıştay İçin Çözüm Önerileri”, Danıştay Dergisi, S. 156, ss. 65-135.
- Yılmazoğlu, Yunus Emre** (2023) “2577 Sayılı Kanun’un 46. Maddesinin Birinci Fıkрасının “B” Bendinin İptaline Yönelik Anayasa Mahkemesi Kararı Nedeniyle Oluşan Hukuki Durum ve Kanun Değişikliği Önerileri”, Vergi Sorunları Dergisi, S. 423, ss. 31-46.

Yargı Kararları

Anayasa Mahkemesi Kararları

- AYM, E. 2006/65, K. 2009/114, 23/7/2009.
- AYM, E. 2023/36, K. 2023/142, 26/07/2023.
- AYM, E. 2023/81, K. 2023/184, 26/10/2023.
- AYM, Abdurrahman Şanda, B. No: 2014/3907, 7/12/2016.
- AYM, Necmiye Çiftçi ve Diğerleri, B. No: 2013/1301, 30/12/2014.
- AYM, Erkan Tufan, B. No: 2020/33856, 30/3/2023.

Danıştay Kararları

VDDK, E. 2020/12, K. 2020/11, T. 7/10/2020.
VDDK, E. 2020/13, K. 2020/12, T. 7/10/2020.
VDDK, E. 2020/14, K. 2020/13, T. 7/10/2020.
VDDK, E. 2020/15, K. 2020/14, T. 7/10/2020.
VDDK, E. 2020/16, K. 2020/15, T. 7/10/2020.
VDDK, E. 2021/5, K. 2021/7, T. 3/11/2021.
VDDK, E. 2021/10, K. 2022/3, T. 19/1/2022.
VDDK, E. 2022/2, K. 2022/7, T. 18/5/2022.
VDDK, E. 2022/5, K. 2022/9, T. 5/10/2022.
VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022.
VDDK, E. 2021/7, K. 2022/5, T. 13/4/2022.
VDDK, E. 2022/5, K. 2022/9, T. 5/10/2022.
VDDK, E. 2022/7, K. 2022/11, T. 16/11/2022.
VDDK, E. 2022/8, K. 2022/12, T. 7/12/2022.
VDDK, E. 2022/10, K. 2022/13, T. 7/12/2022.
VDDK, E. 2022/11, K. 2022/14, T. 7/12/2022.
VDDK, E. 2022/12, K. 2022/15, T. 7/12/2022.
VDDK, E. 2022/9, K. 2022/16, T. 7/12/2022.
VDDK, E. 2022/13, K. 2023/1, T. 25/1/2023.
VDDK, E. 2023/5, K. 2023/7, T. 13/12/2023.
VDDK, E. 2023/7, K. 2024/2, T. 14/2/2024.
VDDK, E. 2023/11, K. 2024/6, T. 26/4/2024.
VDDK, E. 2024/1, K. 2024/8, T. 5/6/2024.
İDDK, E. 2023/33, K. 2023/39, T. 12/10/2023.

AİHM Kararları

AİHM, Papaioannou/Yunanistan, B. No: 18880/15, 2/6/2016.

İnternet Adresleri

Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin 7/2/1995 tarihli ve 95(5) sayılı Tavsiye Kararı
<[https://search.coe.int/cm#{%22sort%22:\[%22CoEValidationDate%20Descending%22\],\[%22CoECollection%22:\[%22CM_DOC%22,%22CM_SG%22\]\]}>](https://search.coe.int/cm#{%22sort%22:[%22CoEValidationDate%20Descending%22],[%22CoECollection%22:[%22CM_DOC%22,%22CM_SG%22]]}>) s.e.t. 2/7/2024.

Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan, 2012-2021 yılları arasında ilk derece mahkemesi sıfatıyla görülen uyuşmazlıklar dahil Danıştay daireleri iş durumu verileri:

<https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/9092022143819adalet_ist-2021.pdf>
s.e.t. 2/7/2024.

<https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/29032023141410adalet_ist-2022cal%C4%B1sma100kapakl%C4%B1.pdf> s.e.t. 2/7/2024.

<<https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/1042024101742Adalet%20%C4%B0statistikleri%202023.pdf>> s.e.t. 2/7/2024.