

**Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Mahkemelerinin İşleyişine İlişkin Görüşleri: Bolu İli Alan Araştırması<sup>1</sup>**  
**Opinions of CPA's on Functioning of the Tax Courts: A Case Study of Bolu Province**

**Yaşar AYYILDIZ**

Doç. Dr., Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,  
yasarayyildiz@ibu.edu.tr

**Yunus DEMİRLİ**

Doç. Dr., Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,  
demirli\_y@ibu.edu.tr

**MAKALE BİLGİSİ**

*Makale Geçmişi:*

Geliş: 27 Eylül 2017

Düzeltilme Geliş: 29 Ekim 2017

Kabul: 17 Kasım 2017

*Anahtar Kelimeler:*

*Vergi Uyuşmazlıkları, Vergi Yargısı, Vergi Mahkemeleri*

© 2017 PESA Tüm hakları saklıdır

**ÖZET**

Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesi ve idari yargıda yargılama süresinin kısaltılması ve benzeri gerekçelerle Türk vergi yargı sisteminde 2014 yılında önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu kapsamda istinaf yargılama sistemini de kurgulayan üç dereceli yeni bir yargılama sistemi 20 Temmuz 2016 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Çalışmada; bu kapsamlı değişim öncesinde, yargılama sürecinin uzunluğu, mahkemelere erişim kolaylığı, sistemin işleyişine ilişkin koşulların yeterliliği, mahkeme kararlarının adaleti ve anlaşılabilirliği gibi mahkemelerin işleyişi ve vergi yargısına ilişkin temel sorunlar tespit edilmeye çalışılmıştır. Vergi yargısında dolaylı olarak taraf olan, Bolu ilinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının konu ile ilgili görüşleri bir anket yardımı ile ölçülmüştür.

Çalışmanın sonucunda; vergi yargısında harçların yüksek ve yargılama sürelerinin uzun olması, her ilde mahkemelerin bulunmaması ve uyuşmazlık tutarının büyüklüğü gibi faktörlerin mükelleflerin mahkemelere erişimini etkileyen temel sorunlar olduğu tespitlerine varılmıştır.

**ARTICLE INFO**

*Article History:*

Received: 27 September 2017

Received in revised form: 29

October 2017

Accepted: 17 November 2017

*Keywords:*

*Tax Disputes, Tax Jurisdiction, Tax Courts*

© 2017 PESA All rights reserved

**ABSTRACT**

Significant changes were made in Turkish tax judicial system in 2014 due to the alleviation of the work load of the Council of State and the shortening of the administrative judiciary. A new judicial system of appeal proceedings has been in force since July 20, 2016.

In the study; before this comprehensive changes, basic problems like "the length of the trial period, the ease of access to the courts, the adequacy of the conditions for the functioning of the system, the justice and intelligibility of the court decisions" have been identified. Opinions of the accounting professions who work independently in the province of Bolu, which is indirectly involved in the tax judgment, were measured with the help of a questionnaire.

At the end of the study; these were found to be major problems affecting taxpayer access to the courts; the higher the charges in the tax jurisdiction and the length of the proceedings, disagreement and absence of courts at all provinces.

<sup>1</sup>Çalışma, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Bilimsel Araştırma Projesi (BAP) kapsamında desteklenerek yürütülen, 2016.04.05.1042 nolu (Başlama ve Bitiş Tarihleri: 14.03.2016 / 14.01.2017) "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Mahkemelerinin İşleyişine İlişkin Görüşleri: Bolu İli Alan Araştırması" isimli proje kapsamında elde edilen verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Çalışmanın ön bulguları, "Yeniden Yapılandırılma Sürecinde Vergi Mahkemelerinin İşleyişine İlişkin Görüşler (Bolu İli Alan Araştırması)" ismiyle, Bosna Hersek, Saraybosna'da gerçekleştirilen "2nd International Congress on Economics and Business (ICEB'16)" Kongresinde bildiri olarak sunulmuş ve kongre kitabında tam metin bildiri olarak yayınlanmıştır.

## GİRİŞ

2014 yılında yürürlüğe giren 6545 Sayılı “Türk Ceza Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”<sup>2</sup> ile “2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun” ve “2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda” köklü değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklerin temel gerekçesi genel olarak Kanunun Genel Gerekçesinde de belirtildiği gibi, Danıştay’ın iş yükünün hafifletilmesi ve idari yargıda yargılama süresinin kısaltılması olarak gösterilmiştir (Sancakdar, 2013: 2248).

Bu değişiklikler içinde en önemli olanı idari yargılama usulünde *istinaf yargılama sistemine* geçilmesi ve yeni kurulması öngörülen *Bölge İdare Mahkemelerinin istinaf mercii* olarak yapılandırılmasıdır. Bu değişikliklerle idari yargıda başvuru usulü ile inceleme ve yargılama usulüne ilişkin yeni hükümler getirilmiş ve Bölge İdare Mahkemelerince verilecek karar türleri de yeniden düzenlenmiştir.

Ülkemizde, vergi yargısı ile ilgili düzenleme ve uygulamalarını dolaylı olarak konu edinen az sayıdaki teorik akademik çalışma<sup>3</sup> varsa da doğrudan vergi yargısı ve mahkemelerin işleyişine ilişkin akademik çalışmalar yeterli düzeyde değildir. Ancak Avrupa Konseyine üye ülkelerin yargı sistemlerinin etkinlik, verimlilik ve kalitesini değerlendirmek amacıyla kurulmuş olan Avrupa Adaletin Etkinliği Komisyonunun (European Commission for the Efficiency of Justice, CEPEJ<sup>4</sup>), yargı sistemlerinin performanslarının değerlendirilmesi için geliştirmiş olduğu belli başlı ölçütler bulunmaktadır.

Bu konuda Türkiye’de yapılan akademik çalışmalarda genel olarak vergi yargı sistemimizin etkinlik, verimlilik ve kalitesi değerlendirilmiş, yargı sistemindeki gelişmeler ortaya konulmaya çalışılmış, sistemin aksaklıklarına ilişkin değerlendirmeler yapılmıştır. Örneğin Ayyıldız (2015)’in *Türk Vergi Yargısı* isimli çalışmasında da Avrupa Adaletin Etkinliği Komisyonu (CEPEJ) Raporlarında kullanılan bazı ölçütlerden yararlanılarak özel olarak vergi yargısının iş yükü ve etkinliği hesaplanmıştır.

Gürler Hazman ve Aksu (2013) da çalışmalarında Mersin ile ilgili olarak mahkeme verileri esas alınarak maliyetler açısından bazı bulgular elde edilmiştir. Ayyıldız, Vural ve Demirli (2014)’nin çalışmalarının bir bölümünde de Bolu ile ilgili olarak vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler açısından konu değerlendirilmiştir.

Nihal Saban’ın (2000) *Türk Vergi Yargısı Sisteminin Etkinliği* ve Memduh ASLAN’ın (2013) *Vergi İhtilaf Haritası; Gaziantep Vergi Mahkemeleri* isimli çalışmaları Türk vergi yargı sisteminin etkinliği ile ilgili az sayıdaki çalışmalara örnek gösterilebilir. Saban, İstanbul vergi mahkemelerinde belirli yıllar (1991-1994) dava dosyalarından elde ettiği verilere dayanarak bazı sonuçlara ulaşmış ve yargı sisteminin etkinliğinin artırılması için bazı önerilerde bulunmuştur. Aslan ise yerel ölçekteki çalışmasını Gaziantep vergi mahkemelerinin yetki alanı içerisinde bulunan Gaziantep, Kahramanmaraş, Adıyaman, Şanlıurfa ve Kilis illeri ile ilgili 2009-2011 yıllarını kapsayacak şekilde mahkeme dosyalarından elde edilen veriler üzerinde gerçekleştirmiştir.

Mahkemelerin işleyişine yönelik olarak ulusal ölçekte geliştirilmesi gereken memnuniyet anketleri vasıtasıyla yargı sisteminin etkinliğinin artırılmasına yönelik politikaların tespiti mümkündür. Bu durum kamu kaynağı israfını azaltılması yanında, yargılama sürelerinin kısaltılması, başvuru işlemlerinin kolaylaştırılması, mahkeme ve hâkim sayılarının çoğaltılması gibi öneriler yoluyla tam kamu hizmetinin sunumunda kullanıcıların adalete olan güven duygularının geliştirilmesine katkı sağlayabilecektir. Bu çalışma konusu ve kapsamı itibarıyla ortaya konulan ölçeğin geliştirilmeye açık olması ve Türkiye’de ulusal ölçekte yapılan çalışmalara öncülük etmesi bakımından önem taşımaktadır.

<sup>2</sup> 28.06.2014 tarihli 29044 sayılı Resmî Gazete

<sup>3</sup> Bu konudaki çalışmalar için bakınız: Karakoç, 2008; Yüce, 2014; Bilici ve Bilici, 2014; Armağan, 2009; Bayraklı, 2011.

<sup>4</sup> CEPEJ, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve Avrupa Konseyi’nin tavsiye kararları doğrultusunda, üye devletlerde yargının etkinliğini ve işleyişini iyileştirmek, bu amaçla hazırlanmış mekanizmaların uygulamaya konulmasını geliştirmek için Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesi’nin 2002/12 sayılı kararı ile 12.09.2002 tarihinde oluşturulmuş bir kuruluştur. CEPEJ, iki yılda bir “Avrupa Adalet Sistemleri, Yargının Kalitesi ve Etkinliği” konulu raporlar yayınlamakta ve değerlendirmeler yapmaktadır.

Çalışmada, vergi yargısında dolaylı olarak taraf olan, Bolu ilinde bağımsız olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarının konu ile ilgili görüşleri bir anket yardımı ile ölçülmüştür. Katılımcılara üç grupta toplam 25 soru yöneltilmiştir. Bu yöntemle katılımcıların özellikle istinaf sistemine geçişteki bu kapsamlı değişim öncesinde Türk vergi yargısındaki, yargılama sürecinin uzunluğu, mahkemelere erişim kolaylığı, sistemin işleyişine ilişkin koşulların yeterliliği, mahkeme kararlarının adaleti ve anlaşılabilirliği gibi mahkemelerin işleyişi ve vergi yargısına ilişkin düşünceleri tespit edilmeye çalışılmıştır.

## 1. Vergi Yargısında İstinaf Yargılama Sistemine Geçiş

Yeni düzenleme ile Türk Hukukunda daha önceleri de var olan ancak sonradan kaldırılan (Özok, 2006: 20) istinaf yargısı ile üç dereceli yargılama esasını içeren yeni bir sisteme geçilmiştir. İstinaf yargılama sisteminde, ilk derece yargılama mercii konumunda bulunan vergi mahkemelerinin kararlarına karşı temyiz yoluna başvurmadan önce mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki Bölge İdare Mahkemesine *istinaf başvurusunda* bulunulması gerekmektedir. Bu nedenle, *itiraz yolu kaldırılarak*, Bölge İdare Mahkemeleri *istinaf mercii* olarak yapılandırılmış ve temyiz yolu öncesinde zorunlu bir kanun yolu daha tesis edilmiştir. Böylece, yeni düzenleme ile ilk derece mahkemesi kararlarına karşı doğrudan temyiz yoluna başvurma olanağı kaldırılmıştır.

Yeni sistemde Danıştay'ın temyiz incelemesi üzerine tesis ettiği kararlara karşı başvurulabilecek kanun yollarından birisi olan *karar düzeltme yolu* da kaldırılmıştır. Diğer bir önemli değişiklik de idari yargılama usulleri arasına yeni dâhil edilen *ivedi yargılama usulünün* getirilmesidir.

İstinaf yargılaması sistemi; üç dereceli olarak faaliyet gösteren bir yargılama sistemidir ve kural olarak istinaf incelemesi sonucunda verilen kararlar kesin değil, üst mahkemenin yapacağı temyiz incelemesine tabidir (Avcı, 2011: 180). 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45'inci ve 46'ncı maddelerinde yapılan değişiklikler istinaf kanun yolunun temel düzenlemelerini oluşturmaktadır. Bu düzenlemelerle, değişiklik kanununun genel gerekçesinde de belirtildiği gibi, Danıştay'ın temyiz yoluyla karara bağladığı iş yükünün büyük oranda azaltılması ve Danıştay'ın içtihat mahkemesi rolünün güçlendirilmesi amaçlanmıştır.

Bu kapsamda 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun ilgili bazı hükümleri de değiştirilerek *Bölge İdare Mahkemelerinin* teşkilat yapısı, istinaf kanun yolu incelemesine uygun hale getirilmiştir.

Bu değişiklikler uyarınca Bölge İdare Mahkemelerinin *istinaf yargılamasına* uygun olarak yapılandırılması için, 6545 sayılı Kanunun 103'üncü maddesinin a fıkrasıyla, 2576 Sayılı Kanunun *Bölge İdare Mahkemelerinin* ve *başkanlarının görevleri* ile ilgili 8 ve 9'uncu maddeleri iptal edilmiştir. Bunun yerine de Kanunun 3'üncü maddesi, yeniden düzenlenerek *Yeni Bölge İdare Mahkemelerinin* kurulması öngörülmüştür.

6545 sayılı Kanunun 14'üncü maddesinde, 2576 Sayılı Kanuna eklenen Geçici Madde 20 hükmü ile Adalet Bakanlığına, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde (28 Eylül 2014 tarihine kadar), öngörülen *yeni Bölge İdare Mahkemelerini* kurması görevi verilmiştir. Bu yetkiye dayanarak Adalet Bakanlığı, 26.09.2014 tarihli Bakan Olur'u ile *Ankara, İstanbul, İzmir, Konya, Gaziantep, Bursa, Erzurum ve Samsun* illerinde olmak üzere 8 adet yeni Bölge İdare Mahkemesini kurmuş ve yargı çevrelerini de belirlemiştir.

Yeni kurulan Bölge İdare Mahkemeleri, ilk etapta yedi merkezde faaliyete geçirilmesine karar verildiğinden Bursa BİM hariç, 2576 Sayılı Kanuna eklenen geçici 20'nci madde uyarınca, 20.07.2016 tarihinde görevlerine başlamışlardır. Bu mahkemeler belli bölgeler dâhilindeki illerde yer alan ilk derece mahkemelerinden verilen kararlar için denetim mahkemesi görevini görecektir. Bölgelerin coğrafi durumu ve iş hacmine göre belirlenen ve Tablo 1'de gösterilen bu illerde kurulan Bölge İdare Mahkemeleri, yargı çevresine giren illerde yer alan ilk derece mahkemelerinin verdiği kararların da denetim merci olacaktır.

**Tablo 1: Bölge İdare Mahkemeleri (İstinaf Mahkemeleri) Kurulan İller 5.**

|   | <b>Bölge İdare Mahkemesi</b> |
|---|------------------------------|
| 1 | Ankara                       |
| 2 | İstanbul                     |
| 3 | Bursa (*)                    |
| 4 | İzmir                        |
| 5 | Konya                        |
| 6 | Samsun                       |
| 7 | Gaziantep                    |
| 8 | Erzurum                      |

(\*) : Faal değil.

İdari yargı içerisinde yer alan vergi yargısı organları; Vergi mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'dan oluşmaktadır. Vergi mahkemeleri, 2576 sayılı Kanunla (md. 1) verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş genel görevli bağımsız mahkemelerdir. Vergi mahkemeleri ilk derece mahkemesi olarak görev yapmaktadır.

Vergi mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak başvuruların olağan kanun yolu kapsamında incelenmesi için iki mercii öngörülmüştür. Vergi yargı sistemimizde istinaf mahkemeleri olarak Bölge İdare Mahkemeleri, temyiz mahkemesi olarak Danıştay yer almaktadır. İstinaf yolu ile vergi mahkemelerinin kararları esastan (vakıa açısından) incelenmekte, temyiz yolunda ise istinaf mahkemelerinin verdiği kararlar usulden incelenerek hukuka uygunluk denetimi yapılmaktadır (Yüce, 2017: 235).

## 2. Vergi Mahkemelerinin İşleyişine İlişkin Alan Araştırması

Bolu il merkezi ve ilçelerinde aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensupları ve çalışanlarına uygulanan “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Mahkemelerinin İşleyişine İlişkin Görüşleri: Bolu İli Alan Araştırması” isimli araştırmada anketimize yanıt veren 204 katılımcıya üç grupta toplam 25 soru yöneltilmiştir.

Bu sorulardan ilk 6 adedi meslek mensuplarının demografik özellikleri hakkında bilgi toplamak için sorulmuştur. Sonraki 6 soru vergi mahkemelerinin kullanımı ile ilgili iken, son 10 soru da meslek mensuplarına mahkemelerle ilgili olarak verilen ifadelerle katılıp katılmadıklarını ölçmek amacı ile 5’li likert ölçeğine uygun olarak geliştirilen ifadelerden oluşmaktadır.

Çalışma kapsamında düzenlenen anket formu ve oluşturulan ölçekte yer alan ifadeler; European Commission for the Efficiency of Justice (CEPEJ)’in yayınlamış olduğu “Avrupa Konseyi’ne üye ülkeler içerisindeki mahkeme kullanıcılarına yönelik memnuniyet anketleri düzenleme rehberinden” esinlenerek hazırlanmış ve Türk vergi yargısı sistemine uyarlanarak muhasebe meslek mensuplarına uygulanmak üzere düzenlenmiştir.

**Tablo 2. Anketin Yapıldığı Yer**

|                 | <b>Frekans</b> | <b>%</b>     | <b>Geçerli %</b> | <b>Kümülatif %</b> |
|-----------------|----------------|--------------|------------------|--------------------|
| Bolu / Merkez   | 165            | 80,9         | 80,9             | 80,9               |
| Bolu / Gerede   | 18             | 8,8          | 8,8              | 89,7               |
| Bolu / Yeniçağa | 13             | 6,4          | 6,4              | 96,1               |
| Bolu / Mudurnu  | 5              | 2,5          | 2,5              | 98,5               |
| Bolu / Göynük   | 3              | 1,5          | 1,5              | <b>100,0</b>       |
| <b>Toplam</b>   | <b>204</b>     | <b>100,0</b> | <b>100,0</b>     |                    |

Alan araştırması Bolu il merkezi ve ilçelerinde yürütülmüş olup, katılımcıların il merkezi ve ilçelere göre dağılımı aşağıdaki tabloda verilmiştir. Tablodaki verilerden hareketle katılımcıların %80,9’u il merkezinde, %19,1’i de ilçelerde faaliyetlerini sürdürmektedir. Katılımcı meslek mensubu sayısının il ve ilçeler ile ilçelerin kendi arasında dağılımına baktığımızda, nüfus ve ticaretin yoğunluğuna uygun bir dağılım gösterdiği söylenebilir.

5 7.11.2015 Tarih ve 29525 Sayılı Resmi Gazete.

## 2.1. Katılımcıların Demografik Yapısı

Bolu ilinde yürütülen çalışma kapsamında muhasebe meslek mensubu olan katılımcılara yöneltilen ilk grup sorular demografik nitelik taşımaktadır. Bu sorular meslek mensubu ve çalışanların; cinsiyetlerini, mesleki unvanlarını, mesleki tecrübe sürelerini, kaç mükellefe hizmet verdiklerini ve öğrenim durumlarını tespit etmeye yöneliktir.

Muhasebe meslek mensuplarının demografik bilgilerini derlemeye yönelik olarak katılımcılara yöneltilen sorular ve alınan yanıtlar aşağıda ayrı ayrı verilmiş ve değerlendirilmiştir.

Anketimize katılan meslek mensubu ve çalışanlarına yöneltilen ilk soru cinsiyetin belirlenmesine yöneliktir. Aşağıdaki Tablo 3'ten görülebileceği üzere, ankete katılan 204 meslek mensubu ve çalışanın %43,1 ile 88 kişisi bayan, %56,9'u ile 116 kişisi de baydır.

**Tablo 3: Cinsiyet**

|               | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|---------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Bay           | 116        | 56,9         | 56,9         | 56,9         |
| Bayan         | 88         | 43,1         | 43,1         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> | <b>100,0</b> |              |

TÜRMOB verilerine göre (2015, <http://www.turmob.org.tr/-TurmobWeb/Istatistikler.aspx>) Türkiye genelinde çalışan bayan meslek mensuplarının oranı %26'dır. Yapılan anket çalışmasında bu oranın Bolu ilinde %43 ile Türkiye ortalamasının üzerine çıkmasının, yardımcı ya da stajyer olarak ankete katılanların çoğunlukla bayan olmasından kaynaklandığı söylenebilir.

Meslek mensuplarının vergi yargılamasına ilişkin görüşlerini tespiti yöneldiğimiz bu alan araştırması kapsamına vergi yargılamasının teknik boyutlarını bilen ve tecrübe ile bilebilecek durumda olan bağımsız çalışan meslek mensupları yanında, bağımlı çalışanlar ile meslek mensubu olabilme yolunda eğitim ve donanımına sahip olan ve bürolarda uygulamaya yönelik bilgi edinen stajyerler de dâhil edilmiştir.

Bu kapsamda alan araştırmasında katılımcılarına mesleki unvanlarının ne olduğu sorulmuştur. Alınan yanıtlara göre 204 katılımcıdan; 105 kişisi, oransal olarak %51,5'i SMMM; 2 kişisi oransal olarak %1'i SM; 67 kişisi, oransal olarak %32,8'i çalışan; 30 kişisi, oransal olarak %14,7'si de stajyer olarak çalıştıklarını ifade etmiştir.

**Tablo 4: Mesleki Unvan**

|               | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|---------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| SMMM          | 105        | 51,5         | 51,5         | 51,5         |
| Çalışan       | 67         | 32,8         | 32,8         | 84,3         |
| Stajyer       | 30         | 14,7         | 14,7         | 99,0         |
| SM            | 2          | 1,0          | 1,0          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> | <b>100,0</b> |              |

Yukarıdaki Tablo 3'te yer alan verilere göre katılımcıların; %52,5'inin SMMM veya SM unvanı altında kendi hesabına (bağımsız) çalışan meslek mensubu, %47,5'inin ise unvan ve belgeye sahip olan ancak bağımlı çalışan meslek mensubu, unvana sahip olmadan çalışan ve stajyer olduğu gözlemlenmiştir.

Katılımcılara demografik faktörler kapsamında mesleki tecrübe sürelerini ölçmek amacıyla açık uçlu olarak sorulan bir başka soru ise meslekteki çalışma süresinin yıl olarak tespit edilmesine yöneliktir. Açık uçlu bu soruya verilen yanıtlar 1-5 yıl, 6-25 yıl ve 26 yıl ve üzeri olarak üç grupta toplanmış ve sonuçlar aşağıdaki tabloda topluca verilmiştir.

**Tablo 5: Mesleki Çalışma Süresi (Yıl)**

|                 | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-----------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| 1-5 yıl         | 58         | 28,4         | 28,4         | 28,4         |
| 6-25 yıl        | 106        | 52,0         | 52,0         | 80,4         |
| 26 ve üzeri yıl | 40         | 19,6         | 19,6         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>   | <b>204</b> | <b>100,0</b> | <b>100,0</b> |              |

Tablo 5'te yer alan verilere göre; 5 yıldan daha az tecrübeye sahip olan meslek mensuplarının sayısı 58 kişi ile toplam içinde %28,4; 6-25 yıl aralığında deneyimli olanların sayısı 106 kişi ile toplam içinde %52; 26 yıl üzeri deneyime sahip olanların sayısı ise 40 kişi ile %19,6 ağırlığa sahiptir.

Bu verilere göre katılımcıların %71,6'sının 6 yıl ve daha üzeri deneyime sahip olduğu görülmektedir. Katılımcıların mesleki çalışma sürelerinin uzunluğu, mesleki sorunların çözümünde tecrübe sahibi olmaları, yargısal süreçte meydana gelen gelişmeleri takip etmeleri ve dolayısıyla mesleki bilgi ve tecrübeleriyle vergi mahkemelerinin işleyişine ilişkin meselelerde de deneyime sahip olmaları bakımından önem taşımaktadır.

Katılımcılara açık uçlu olarak yöneltilen bir başka soru ise tuttıkları defter sayısının tespitine yöneliktir. Bu soruya verilen cevaplar, rakamların yoğunluğuna göre 1-40, 41-100 ve 101 ve üzeri olarak üç grupta toplanmıştır.

**Tablo 6: Mükellef (Defter) Sayısı (Yaklaşık)**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|---------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| 1-40 arası defter   | 41         | 20,1         | 20,1         | 20,1        |
| 41-100 arası defter | 100        | 49,0         | 49,0         | 69,0        |
| 101 ve üzeri defter | 63         | 30,9         | 30,9         | 100,0       |
| <b>Toplam</b>       | <b>204</b> | <b>100,0</b> | <b>100,0</b> |             |

Alınan yanıtlara göre; meslek mensuplarının; %20,1'i 1-40 arasında, %49'u 41-100 arasında ve %30,9'u da 101 ve üzerinde defter tutmaktadır. Tutulan defterlerin niteliği/büyüklüğü önemli olmakla birlikte, tutulan defter sayısının çokluğu karşılaşılan problemlerin çözümünde başvurulan uzlaşma, cezada indirim gibi idari veya yargı yolu hakkında tecrübenin de bir göstergesi olabilecek niteliktedir.

Demografik faktörler kapsamında meslek mensuplarına son yöneltilen soru ise öğrenim durumlarının tespiti amacıyla sorulmuştur. Kapalı uçlu olarak sorulan bu soruda eğitim kademeleri; lise ve dengi, ön lisans, lisans ve yüksek lisans olmak üzere dört gruba ayrılmış, alınan cevaplar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 7: Öğrenim Durumu**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|---------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Lise ve dengi       | 49         | 24,0         | 24,4         | 24,4        |
| Ön lisans           | 33         | 16,2         | 16,4         | 40,8        |
| Lisans              | 114        | 55,9         | 56,7         | 97,5        |
| Lisansüstü          | 5          | 2,5          | 2,5          | 100,0       |
| <b>Toplam</b>       | <b>201</b> | <b>98,5</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız            | 3          | 1,5          |              |             |
| <b>Genel Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Katılımcıların eğitim durumlarını tespiti için sorulan soruya yukarıdaki tablodan takip edilebileceği üzere 3 katılımcı cevap vermezken, cevap veren katılımcılardan lise ve dengi okul mezunu olan 49, ön lisans mezunu olan 33, lisans mezunu olan 114 ve lisansüstü eğitim alan 5 kişi olduğu görülmüştür. Bu bilgilere göre katılımcılar içinde yükseköğretim mezunlarının oranı %74,6, lise ve dengi okul mezunu olanların toplam içindeki oranı ise %24'tür.

Katılımcıların eğitim düzeylerinin yüksek oluşu, meslek mensuplarının sahip oldukları bilgi düzeyinin ve mesleki standartlarının da yüksek olduğunun bir göstergesidir.

## 2.2. Mahkeme Kullanımı

Meslek mensuplarının vergi mahkemelerinin işleyişine ilişkin görüşlerini tespiti için hazırlanan anket çalışmasının ikinci kısmında meslek mensuplarının kendilerine ve muhasebecisi/danışmanı sıfatıyla hizmet verdikleri mükelleflerine yönelik olarak aynı nitelikte 3'er soru yöneltilmiştir.

Bu kısımdaki ilk sorularla mükellefin kendisi ya da muhasebecisinin uyuşmazlıkların çözümü aşamasında yargı yoluna daha önce başvuru yapıp yapmadıkları, ikinci sorularla yazılı

yargılama usulünün kullanıldığı yargılama aşamasında avukatlardan vekâlet hizmeti alıp almadıkları ve üçüncü sorularla da açtıkları davaların lehlerine sonuçlanıp sonuçlanmadığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Katılımcılardan bu kısımdaki ikinci ve üçüncü sorulara, ilk soruya “Evet” cevabı vermiş olmalarına bağlı olarak yanıt istenmiştir.

Bu kapsamda meslek mensuplarına ilk olarak “*Kendinizle ilgili mahkemelerde şu ana kadar herhangi bir vergi davası açtınız mı?*” sorusu yöneltilmiştir. Bu soruya verilen yanıtların frekans dağılımları, her bir cevap grubunun toplam içindeki ağırlığı ve kümülatif ağırlıkları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 8: Kendinizle İlgili Olarak Vergi Mahkemelerinde Şu Ana Kadar Herhangi Bir Vergi Davası Açtınız Mı?**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|---------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Evet                | 24         | 11,8         | 12,1         | 12,1         |
| Hayır               | 175        | 85,8         | 87,9         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>       | <b>199</b> | <b>97,5</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız            | 5          | 2,5          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Bu soruya 5 meslek mensubu yanıt vermek istemezken, soruyu yanıtlayan 199 meslek mensubundan 175’inin vergi davası açmadığı, 24’ünün dava açtığı öğrenilmiştir. Başka bir ifade ile bu soruyu yanıtlayan meslek mensuplarından %87,9’inin daha önce bir vergi davasının tarafı olmadığı, yalnızca %12,1’i kendileriyle ilgili uyuşmazlıkların çözümünde yargı yolunu tercih ettikleri anlaşılmıştır.

Meslek mensuplarının kendileri ile ilgili dava açıp açmadıklarını tespit eden yukarıdaki soru, meslek mensuplarının temsil ettikleri/danışmanı oldukları mükellefleriyle ilgili olarak açılan dava olup olmadığı sorgulamak amacıyla “*Şu ana kadar mahkemelerde vergi davası açan herhangi bir mükellefiniz var mı?*” şeklinde de sorulmuştur. Bu soruya verilen yanıtların frekans dağılımları, her bir cevap grubunun toplam içindeki ağırlığı ve kümülatif ağırlıkları aşağıdaki tabloda özet olarak verilmiştir.

**Tablo 9: Şu ana kadar mahkemelerde vergi davası açan herhangi bir mükellefiniz var mı?**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|---------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Evet                | 50         | 24,5         | 25,3         | 25,3         |
| Hayır               | 148        | 72,5         | 74,7         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>       | <b>198</b> | <b>97,1</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız            | 6          | 2,9          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Bu soruyu 6 katılımcı yanıtlamak istememiş, 148 katılımcı hayır ve 50 katılımcı da evet cevabını vermiştir. Alınan cevaplara göre temsil ettikleri mükellefleri içinde dava açan olmadığını söyleyen meslek mensuplarının oranı %74,7 iken, mükelleflerinden dava açanların olduğunu söyleyenlerin oranı %25,3’tür.

Katılımcı meslek mensuplarının; kendileri ile ilgili olarak bir vergi davasına taraf olanların oranı %12,1 iken, mükelleflerinden vergi davalarına taraf olanların oranı %25,3’tir. Meslek mensuplarının, mükelleflere göre dava yolunu çok daha düşük oranda tercih etmelerinin sebebi; vergi uyumlarının yüksek olması, mali olaylara vakıf olmaları ve sorunlarını daha çok idari aşamada çözümlenmek istemeleri ile açıklanabilir.

Meslek mensuplarının kendisi ve defterlerini tuttukları mükelleflere yönelik olarak sorulan ikinci soru yürütülen/yürütülmüş olan vergi davalarında vekâlet/avukat hizmetlerinden yararlanıp yararlanmadıklarını tespit etmeye yöneliktir. Bu kapsamda meslek mensubuna “*Vergi mahkemesinde genellikle avukat (vekâlet) yoluyla mı vergi davası açarsınız?*” ve “*Mükellefleriniz çoğunlukla avukat (vekâlet) yoluyla mı vergi davası açar?*” soruları yöneltilmiştir. Bu sorulara verilen yanıtların frekans dağılımları, her bir cevap grubunun toplam içindeki ve kümülatif ağırlıkları sırasıyla aşağıdaki Tablo 10 ve 11’de verilmiştir.

**Tablo 10: Vergi Mahkemesinde Genellikle Avukat (Vekâlet) Yoluyla Mı Vergi Davası Açarsınız?**

|                       | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|-----------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Evet                  | 1          | 0,5          | 4,3          | 4,3         |
| Hayır, kendim açarım. | 22         | 10,8         | 95,7         | 100,0       |
| <b>Toplam</b>         | <b>23</b>  | <b>11,3</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız              | 181        | 88,7         |              |             |
| <b>Genel Toplam</b>   | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Kendi adına daha önce bir vergi davasının tarafı olduğunu ifade eden 24 meslek mensubundan 23'ü vekâlet hizmeti alınıp alınmadığını tespit eden bu soruya yanıt vermiştir. Alınan yanıtlara göre meslek mensuplarından; sadece 1'i bu soruya evet (%4,3'ü) cevabını vermiş, 22 kişi ile %95,7'si dava açma işlemlerini bizzat kendileri yürüttüklerini ifade etmiştir. Aşağıdaki tablodan meslek mensuplarının temsil ettiği/işlerini yürüttüğü mükelleflerince açılan davalarda ise vekâlet yolunun daha sık kullanıldığı görülmektedir.

**Tablo 11: Mükellefleriniz Çoğunlukla Avukat (Vekâlet) Yoluyla Mı Vergi Davası Açar?**

|                        | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|------------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Evet                   | 29         | 14,2         | 48,3         | 48,3        |
| Hayır, kendileri açar. | 31         | 15,2         | 51,7         | 100,0       |
| <b>Toplam</b>          | <b>60</b>  | <b>29,4</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız               | 144        | 70,6         |              |             |
| <b>Genel Toplam</b>    | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Tablo 10 ve 11'de düzenlenen sorulara verilen yanıtlara göre; hem meslek mensuplarının hem de mükelleflerin açtıkları vergi davalarını çoğunlukla kendilerinin takip ettiği, bu davalarda avukat hizmetlerine fazlaca başvurmadıkları tespit edilmiştir. Vergi davası açan; 23 meslek mensubundan sadece 1'i, 60 mükelleften ise 29'u avukat yoluyla dava açmıştır. Başka bir ifade ile meslek mensuplarının açtıkları davaların %95,7'sini, mükelleflerinin açtıkları davaların %51,7'sini kendileri takip ettikleri ya da sırasıyla açılan davaların %4,3'ü ve %48,3'ünün avukatlar aracılığıyla açıldığı görülmüştür.

Meslek mensuplarının kendileri adına açtıkları davalarda vekâlet hizmeti alma oranı %4,3'tür. Meslek mensuplarının vergi davası sürecinde genellikle avukata başvurmaması; idari dava niteliğinde olan ve yazılı yargılama esasının geçerli olduğu vergi davalarında süreci bilmeleri ve mesleki bilgi düzeylerinin yeterliliği nedeniyle vekâlet hizmetine ihtiyaç duymamaları ile açıklanabilir. Mükelleflerin açtıkları davaları %48,3 ile ortalama bir oranda kendileri takip etmeleri de meslek mensuplarının yönlendirme ve danışmanlık desteklerine bağlı olduğu düşünülmektedir. Mükelleflerde bu oranın yükselmesi ise meslek mensuplarının daha çok muhasebe tutulması hizmeti vermeleri ve dava konusu olayların takip işlemlerinde sorumluluğun avukatlara aktarılma istenmesi ile açıklanabilir.

İkinci kısımda, meslek mensuplarına son olarak açılan davaların sonuçları ile ilgili olarak "Açtığımız vergi davalarından kısmen/tamamen lehinize sonuçlanan var mı?" ve "Mükelleflerinizin açtığı davalardan kısmen/tamamen lehlerine sonuçlanan var mı?" soruları yöneltilmiştir. Bu sorulara verilen yanıtların frekans dağılımları, her bir cevap grubunun toplam içindeki ve kümülatif ağırlıkları sırasıyla aşağıdaki Tablo 12 ve 13'te özetlenmiştir.

**Tablo 12: Vergi Mahkemesinde Açtığınız Davalardan Kısmen ya da Tamamen Lehinize Sonuçlanan Oldu Mu?**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|---------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Evet                | 22         | 10,8         | 91,7         | 91,7        |
| Hayır               | 1          | 0,5          | 4,2          | 95,8        |
| Sonuçlanan yok      | 1          | 0,5          | 4,2          | 100,0       |
| <b>Toplam</b>       | <b>24</b>  | <b>11,8</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız            | 180        | 88,2         |              |             |
| <b>Genel Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |



Tablo 12'den görüleceği üzere vergi davası açan 24 meslek mensubundan 1'inin davası sürmekte olup, diğer 23 davadan 22'si meslek mensupları lehine sonuçlanmıştır. Benzer olarak Tablo 13'ten de mükelleflerce açılan 50 davadan 41'inin mükellefler lehine sonuçlandığı görülmektedir.

**Tablo 13: Mükelleflerinizin vergi mahkemesinde açtığı davalardan tamamen ya da kısmen lehlerine sonuçlanan var mı?**

|                     | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|---------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Evet                | 41         | 20,1         | 82,0         | 82,0        |
| Hayır               | 9          | 4,4          | 18,0         | 100,0       |
| <b>Toplam</b>       | <b>50</b>  | <b>24,5</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız            | 154        | 75,5         |              |             |
| <b>Genel Toplam</b> | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Bugüne kadar vergi davalarına taraf olmayan ve bu soruları yanıtlamayan meslek mensubu ve mükellefler dâhil edilmediğinde, açılan vergi davalarının genellikle idare aleyhine karara bağlandığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda Bolu ilinde anket katılımcısı olan meslek mensuplarının beyanlarına göre açılan toplam 74 davadan 1'i henüz sonuçlanmamış, sadece 10'u idare lehine, 63'ü ise idare aleyhine sonuçlanmıştır. Yani mükellef ve meslek mensupları açtıkları davaların %85,1'ini kazanmışlardır.

Meslek mensuplarının kendi adlarına açtıkları vergi davalarını kazanma oranı %95,6 iken, mükelleflerin açtıkları davaları kazanma oranı %82'de kalmıştır. Bu durum uyuşmazlıklarda haksız olduğuna inanan meslek mensubu ve mükelleflerin uyuşmazlıkları daha çok idari aşamada çözümlenmek istemeleri, ancak haklı olduklarına inandıkları durumlarla ilgili olarak yargı yolunu tercih etmeleri ile ilişkilendirilebilir.

### 2.3. İfadelerin Frekans Dağılımları ve Tanımlayıcı İstatistikler

Meslek mensuplarının, vergi mahkemelerinin işleyişine ilişkin görüşlerini tespiti yönelik olarak hazırlanan anket çalışmasının üçüncü ve son kısmında meslek mensuplarından likert ölçeği ile düzenlenen 10 adet ifadeye, kendilerine en uygun gelen seçenekte, akıllarına ilk gelen haliyle ve boş ifade bırakmadan cevap vermeleri istenmiştir.

Aşağıdaki Tablo 14'te muhasebe meslek mensuplarının ölçekte yer alan toplam 10 adet ifade için verdikleri geçerli cevaplardan "Kararsızım" cevabını verenler değiştirilmezken; "Kesinlikle Katılmıyorum" ve "Katılmıyorum" cevaplarını verenler "Katılmayan" olarak; "Katılıyorum" ve "Kesinlikle Katılıyorum" cevaplarını verenler "Katılanlar" olarak gruplanarak cevaplar 3'lü likert şekline dönüştürülerek ifadelerin frekans dağılımları ve tanımlayıcı istatistikleri verilmiştir.

Tablo 14'te yer alan 10 ifadeden; 4, 5, 6, 9 ve 10. ifadeler olmak üzere 5'ine katılanların oranı daha yüksek; diğer 5'ine (1, 2, 3, 7 ve 8. ifadeler) de katılmayanların oranı daha yüksek çıkmıştır. Yargılama sürelerinin kısalığı ve yargı dava harçlarının yeterince ucuz olması ifadesine katılmama %53,2 ve %54 ile en yüksek katılmama oranında gerçekleşmiştir. Ortalama rakamlarında da en düşük (1,7) bu ifade yer alırken, diğer ifadelerin tamamında ortalama 2,0 ve 2,5 aralığında gerçekleşmiştir. Katılma oranı yüksek gerçekleşen 5 ifade için median ve mode değerleri de 2 ve 3 olarak gerçekleşirken, diğer ifadeler için ise 1 ve 2 olarak gerçekleşmiştir.

Meslek mensupları genel olarak uyuşmazlık tutarının büyüklüğü ve mahkemelerin her ilde bulunmamasının dava açma kararını etkilediğini düşünmektedirler. Aynı zamanda da vergi mahkemesi kararlarında anlaşılabilir bir dil kullanıldığını, vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsız olduğuna ve vergi yargısının oldukça adaletli işlediğine inandıklarını belirtmişlerdir. Düşük katılım oranı da olsa meslek mensupları vergi davalarının genellikle duruşmasız yapılmasını onaylamaktadırlar. Mahkemelerin fiziki imkânları (bina, tefrişat, donanım) ve vergi yargısında hâkimlerin sayısının yeterli olduğu düşüncesindedirler.

**Tablo 14: İfadeler İçin Geçerli Cevapların Frekans Dağılımları ve Tanımlayıcı İstatistikler**

|   |           | Katılmayan | Kararsız | Katılan | N & Geçerli Toplam % | Mean (Ortalama) | Median (Ortanca) | Mode (En Çok Tekrar) |
|---|-----------|------------|----------|---------|----------------------|-----------------|------------------|----------------------|
| 1. Vergi yargısında yargılama süreleri yeterince kısadır.               | Frekans   | 108        | 55       | 40      | 203                  | 1,7             | 1                | 1                    |
|   | Geçerli % | 53,2       | 27,1     | 19,7    | % 100                |                 |                  |                      |
| 2. Vergi yargısında yargı(dava) harçları yeterince ucuzdur.             | Frekans   | 109        | 46       | 47      | 202                  | 1,7             | 1                | 1                    |
|   | Geçerli % | 54         | 22,8     | 23,3    | % 100                |                 |                  |                      |
| 3. (Bazı) vergi davalarının duruşmasız yapılmasını adil buluyorum.      | Frekans   | 88         | 37       | 78      | 203                  | 2,0             | 2                | 1                    |
|   | Geçerli % | 43,3       | 18,2     | 38,4    | % 100                |                 |                  |                      |
| 4. Vergi mahkemesi kararlarında anlaşılabilir bir dil kullanılmaktadır. | Frekans   | 67         | 47       | 88      | 202                  | 2,1             | 2                | 3                    |
|   | Geçerli % | 33,2       | 23,3     | 43,6    | % 100                |                 |                  |                      |
| 5. Uyuşmazlık tutarının büyüklüğü dava açma kararını etkiler.           | Frekans   | 33         | 29       | 140     | 202                  | 2,5             | 3                | 3                    |
|   | Geçerli % | 16,3       | 14,4     | 69,3    | % 100                |                 |                  |                      |
| 6. Mahkemelerin her ilde bulunmaması dava açma kararını etkiler.        | Frekans   | 52         | 25       | 126     | 203                  | 2,4             | 3                | 3                    |
|   | Geçerli % | 25,6       | 12,3     | 62,1    | % 100                |                 |                  |                      |
| 7. Mahkemelerin fiziki imkânları (bina, tefrişat, donanım) yeterlidir.  | Frekans   | 64         | 83       | 56      | 203                  | 2,0             | 2                | 2                    |
|   | Geçerli % | 31,5       | 40,9     | 27,6    | % 100                |                 |                  |                      |
| 8. Vergi yargısında hâkimlerin sayısı yeterlidir.                       | Frekans   | 58         | 96       | 48      | 202                  | 2,0             | 2                | 2                    |
|   | Geçerli % | 28,7       | 47,5     | 23,8    | % 100                |                 |                  |                      |
| 9. Vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsızlığına inanıyorum.              | Frekans   | 41         | 70       | 92      | 203                  | 2,3             | 2                | 3                    |
|   | Geçerli % | 20,2       | 34,5     | 45,3    | % 100                |                 |                  |                      |
| 10. Vergi yargısının oldukça adaletli işlediğine inanıyorum.            | Frekans   | 56         | 70       | 74      | 200                  | 2,1             | 2                | 3                    |
|   | Geçerli % | 28         | 35       | 37      | % 100                |                 |                  |                      |

Tabloda yer alan istatistiki verileri değerlendirdiğimizde yukarıdaki sonuçlara ulaşmamız mümkündür. Ancak meslek mensuplarının ifadeler hakkındaki fikirlerini her bir ifade için frekans dağılımı ve tanımlayıcı istatistiklere bakarak daha da derinleştirerek incelemek mümkündür. Bu amaçla aşağıdaki tablolarda her bir ifade için ilgili veriler derlenmiş ve bu ifadeler ile ilgili analiz ve değerlendirmelerimiz tablolardaki verilerle bağlantılı olarak sunulmuştur.

Vergi mahkemelerinin işleyişine ilişkin meslek mensuplarının algılarını tespitiye yönelik olarak hazırlanan anket çalışmasının üçüncü kısmında yer alan ilk ifade “*Vergi yargısında yargılama süreleri yeterince kısadır*” ifadesine ne derece katıldıklarını tespit etmeye yöneliktir. Bu ifadeye verilen yanıtlar Tablo 15’te özet olarak verilmiştir.

**Tablo 15: Vergi yargısında yargılama süreleri yeterince kısadır.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 34         | 16,7         | 16,7         | 16,7         |
| Katılmıyorum            | 74         | 36,3         | 36,5         | 53,2         |
| Kararsızım              | 55         | 27,0         | 27,1         | 80,3         |
| Katılıyorum             | 34         | 16,7         | 16,7         | 97,0         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 6          | 2,9          | 3,0          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>203</b> | <b>99,5</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 1          | 0,5          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Tablo 15’te yer alan verilerden hareketle meslek mensuplarının yargılama sürelerinin kısa olduğuna çoğunlukla katılmadıkları görülmektedir. Bu ifadeyi bir meslek mensubu cevap vermezken, 55’i de kararsız olduklarını bildirmiştir. Bu ifade hakkında kanaat sahibi 148 meslek mensubundan 108’i kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum şeklinde; 40’ı da katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum şeklinde fikir belirtmiştir. Bu ifade hakkında kanaate sahip olanların %73’ünün yargılama sürelerinin yeterince kısa olduğu ifadesine katılmayarak, vergi yargılamasında geçen sürelerin uzun olduğu fikrini taşıdığı anlaşılmıştır. Bu durum vergi yargılamasında ortalama yargılama sürelerinin uzunluğu ile de desteklenmektedir. Bu nedenle yeni kurgulanan istinaf sisteminin, mükelleflerin istekleri doğrultusunda yargılama sürelerini kısaltması gerekmektedir.

Vergi yargılamasında Haziran 2016’da geçilen istinaf sisteminin, teorik açıdan değerlendirildiğinde uygulama sonuçları henüz doğmamakla birlikte, uyuşmazlık tutarı

bakımında kanun yoluna getirdiği sınırlamalar nedeniyle yargının meşguliyetini ve dolayısıyla yargılama sürelerini kısaltması beklenebilir.

Bu kısımda meslek mensuplarına yöneltilen ikinci soru “*Vergi yargısında yargı (dava) harçları yeterince ucuzdur*” ifadesine ne derece katıldıklarını tespit etmeye yönelmiştir. Bu soruya verilen yanıtlar aşağıdaki Tablo 16’da özet olarak verilmiştir.

**Tablo 16: Vergi yargısında yargı (dava) harçları yeterince ucuzdur.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 29         | 14,2         | 14,4         | 14,4        |
| Katılmıyorum            | 80         | 39,2         | 39,6         | 54,0        |
| Kararsızım              | 46         | 22,5         | 22,8         | 76,7        |
| Katılıyorum             | 38         | 18,6         | 18,8         | 95,5        |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 9          | 4,4          | 4,5          | 100,0       |
| <b>Toplam</b>           | <b>202</b> | <b>99,0</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız                | 2          | 1,0          |              |             |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Bu kısımdaki ikinci soruyu yanıtlayan 202 meslek mensubundan 46’sı, ya daha önce dava açmadıkları ya da mükellefçe açılan davalarda harç ödeme işlemlerine karışmadıkları için kararsız kaldıkları düşünülmektedir. Soru hakkında katılma ve katılmama noktasında fikir sahibi olan 156 meslek mensubundan 109’u bu ifadeye katılmıyorum/kesinlikle katılmıyorum şeklinde, 47’si de katılıyorum/kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıt vermiştir. Bu nedenle katılımcıların %54,0’ü yargı harçlarının pahalı olduğu kanaatini taşımaktadır.

Ankette yer alan likert ifadelerden üçüncüsü bazı vergi davalarında duruşma yapılmaması durumunu yargılama adaleti bakımından değerlendirmeye yöneliktir. Bilindiği üzere idare mahkemeleri, diğer mahkemelerden farklı olarak yazılı yargılama usulüne dayalı olarak çalışmaktadır. Bu mahkemelerde, uyuşmazlık konusu tutarın belirli bir tutarı (2017 yılında 32.000.-TL) aşması ve taraflardan birinin talep etmesi halinde duruşma yapılabilir. Bu kapsamda meslek mensuplarına “(Bazı) vergi davalarının duruşmasız yapılmasını adil buluyorum” ifadesine ne derece katıldıkları sorulmuş, alınan yanıtlar aşağıdaki Tablo 17’de topluca verilmiştir.

**Tablo 17: (Bazı) vergi davalarının duruşmasız yapılmasını adil buluyorum.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif % |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|-------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 28         | 13,7         | 13,8         | 13,8        |
| Katılmıyorum            | 60         | 29,4         | 29,6         | 43,3        |
| Kararsızım              | 37         | 18,1         | 18,2         | 61,6        |
| Katılıyorum             | 62         | 30,4         | 30,5         | 92,1        |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 16         | 7,8          | 7,9          | 100,0       |
| <b>Toplam</b>           | <b>203</b> | <b>99,5</b>  | <b>100,0</b> |             |
| Cevapsız                | 1          | 0,5          |              |             |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |             |

Bu kısımda yer alan üçüncü ifadeyi, ankete katılan 204 meslek mensubundan 203’ü cevaplamıştır. Bu ifade hakkında 37 meslek mensubu kararsız kaldıklarını bildirirken, 60’ı bu ifadeye katılmadıklarını ve 28’i de kesinlikle katılmadıklarını, 62’si katıldığını ve 16’sı da kesinlikle katıldığını bildirmiştir. Yani kararsızlar dışarıda tutulduğunda katılımcı 166 meslek mensubunun %53’ü (toplam 88 kişi) bazı vergi davalarının duruşmasız yapılmasını adil bulmazken, %47’si (toplam 78 kişi) yazılı yargılama usulünün adil bulduklarını ifade etmiştir.

Mahkeme kararlarının anlaşılabilir olması, yargılama sonucu ortaya çıkan kamu hizmetinden tarafların memnun/ikna edilmesi bakımından önemlidir. Bu nedenle meslek mensuplarına “*Vergi mahkemesi kararlarında anlaşılabilir bir dil kullanılmaktadır*” ifadesine ne derece katılıp katılmadıkları sorulmuş, alınan yanıtlar Tablo 18’de topluca gösterilmiştir.

**Tablo 18: Vergi mahkemesi kararlarında anlaşılabilir bir dil kullanılmaktadır.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 22         | 10,8         | 10,9         | 10,9         |
| Katılmıyorum            | 45         | 22,1         | 22,3         | 33,2         |
| Kararsızım              | 47         | 23,0         | 23,3         | 56,4         |
| Katılıyorum             | 74         | 36,3         | 36,6         | 93,1         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 14         | 6,9          | 6,9          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>202</b> | <b>99,0</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 2          | 1,0          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Son kısımda yer alan dördüncü ifadeye, katılımcılardan 2'si yanıt vermezken, 202 meslek mensubu bu ifade hakkında 47'si kararsız kaldıkları, 67'si katılmama dereceleri ve 88'i de katılma dereceleri hakkında görüş bildirmiştir. Kararsızları dışarıda bıraktığımızda katılımcı 155 meslek mensubunun %43,2'si (toplam 67 kişi) mahkeme kararlarında anlaşılabilir bir dil kullanılmadığı yönünde, çoğunluğu oluşturan 88 meslek mensubu da %56,7 ile mahkemelerin kararlarının anlaşılabilir olduğu yönünde fikir beyan etmiştir.

Meslek mensuplarının çoğunlukla mahkeme kararlarını anlaşılabilir bulmaları; mesleki yeterlilikler, tecrübe, mahkeme kararlarının takip ediliyor olması ve mevzuata hâkim olunması gibi sebeplerle açıklanabilir.

Mükelleflerin, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde öncelikli olarak uyuşmazlığın niteliğine göre farklı idari çözüm yollarını tercih ettikleri söylenebilir. Anket çalışmasının bu bölümünde katılımcıların vergi davası açma kararını etkileyebileceğini düşündüğümüz “*uyuşmazlık konusu tutarın büyüklüğü*” ve “*vergi mahkemelerinin mükellefe fiziki uzaklığı*” faktörlerine ne derece bağlı olduğunu tespit etmeye çalıştık.

Bu kapsamda meslek mensuplarına “*Uyuşmazlık tutarının büyüklüğü dava açma kararını etkiler*” ve “*Mahkemelerin her ilde bulunmaması dava açma kararını etkiler*” ifadelerine ne derece katılıp katılmadıkları sorulmuştur. Alınan yanıtlar aşağıdaki Tablo 19 ve Tablo 20’de ayrı ayrı verilmiştir.

**Tablo 19: Uyuşmazlık tutarının büyüklüğü dava açma kararını etkiler.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 10         | 4,9          | 5,0          | 5,0          |
| Katılmıyorum            | 23         | 11,3         | 11,4         | 16,3         |
| Kararsızım              | 29         | 14,2         | 14,4         | 30,7         |
| Katılıyorum             | 104        | 51,0         | 51,5         | 82,2         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 36         | 17,6         | 17,8         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>202</b> | <b>99,0</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 2          | 1,0          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Uyuşmazlık konusu tutar ile dava açma kararı arasındaki ilişkiyi tespit etmeye yönelik olarak oluşturulan Tablo 19’un başlığında yer alan ifadeye 204 katılımcıdan 202’si yanıt vermiştir.

Meslek mensuplarından 29’u uyuşmazlık tutarı ile dava açma arasındaki ilişkiyi açıklamakta kararsız olduklarını bildirirken, 33’ü soruda belirtilen ifadeye katılmadıklarını/kesinlikle katılmadıklarını, 140’ı da katıldıklarını/kesinlikle katıldıklarını bildirmişlerdir. Kararsızlar dışarıda tutulduğunda bu ifade hakkında fikri olan 173 meslek mensubunun %19’u uyuşmazlık tutarının büyüklüğü ile dava açma arasında bağ görmezken, %81’i de uyuşmazlık tutarı büyüklüğünün dava açma kararını etkileyeceğini ifade etmiştir.

Mükelleflerin dava açma kararını etkileyebilecek bir başka husus ise mahkemelerin her ilde bulunmamasıdır. Aşağıdaki tabloda mahkemelerin her ilde bulunmamasının dava açma kararını etkileyip etkilemediğine yönelik katılımcı meslek mensuplarının görüşlerine yer verilmiştir.

**Tablo 20: Mahkemelerin her ilde bulunmaması dava açma kararını etkiler.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 13         | 6,4          | 6,4          | 6,4          |
| Katılmıyorum            | 39         | 19,1         | 19,2         | 25,6         |
| Kararsızım              | 25         | 12,3         | 12,3         | 37,9         |
| Katılıyorum             | 94         | 46,1         | 46,3         | 84,2         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 32         | 15,7         | 15,8         | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>203</b> | <b>99,5</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 1          | 0,5          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Tablo 20'den görülebileceği üzere 204 katılımcı meslek mensubundan biri dışındakiler altıncı soruyu yanıtlamıştır. Alınan yanıtlara göre 203 kişiden 25'i (%12,3) kararsız olduklarını bildirirken, bu ifadeye; 39'u katılmadıklarını ve 13'ü de kesinlikle katılmadıklarını, 94'ü katıldığını ve 32'si de kesinlikle katıldıklarını bildirmişlerdir.

Kararsızlar dışarıda bırakıldığında anketi cevaplayan 178 katılımcıdan mahkemelerin her ilde bulunmamasının dava açma kararını etkileyeceği ifadesine; 52 kişi %25,6 ile katılmadıkları/kesinlikle katılmadıkları, 126'sı da %62,1 ile katıldıkları/kesinlikle katıldıkları yönünde fikir beyan etmiştir.

Likert ölçeğinde yer alan 7. ve 8. ifadelerle vergi mahkemelerinin fiziki ve işgücü/hâkim kapasitesi bakımından yeterlilikleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda araştırmaya katılan meslek mensuplarına “Mahkemelerin fiziki imkânları (bina, tefrişat, donanım vb.) yeterlidir” ve “Vergi yargısında hâkimlerin sayısı yeterlidir” ifadelerine ne derece katıldıkları sorulmuş, alınan yanıtlar Tablo 21 ve 22'de topluca verilmiştir.

**Tablo 21: Mahkemelerin fiziki imkânları (bina, tefrişat, donanım vb.) yeterlidir.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 19         | 9,3          | 9,4          | 9,4          |
| Katılmıyorum            | 45         | 22,1         | 22,2         | 31,5         |
| Kararsızım              | 83         | 40,7         | 40,9         | 72,4         |
| Katılıyorum             | 49         | 24,0         | 24,1         | 96,6         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 7          | 3,4          | 3,4          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>203</b> | <b>99,5</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 1          | 0,5          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Mahkemelerin bina, tefrişat, donanım gibi fiziki özellikleri bakımından yeterli olduğuna ilişkin ifadeye Tablo 21'den takip edilebileceği üzere anket katılımcılarından biri yanıt vermezken, 83'ü bu konuda kararsız kalmıştır. Vergi mahkemeleri kullanıcılarının yazılı yargılama usulü nedeniyle çoğunlukla mahkemelerin fiziki imkânlarından haberdar olmaması nedeniyle bu ifadeye %40,7 gibi yüksek bir çoğunlukla kararsız kalmalarını normal karşılamak gerekir. Anket katılımcısı 83 kararsız dışındaki 120 kişiden 64'ü bu ifadeye katılmadığını/kesinlikle katılmadığını bildirirken, 56'sı da katıldığı/kesinlikle katıldığı yönünde fikir bildirmiştir. Anket kararsızlar dâhil edilmez ise, katılımcıların %53,3'ü vergi mahkemelerini fiziki imkânlar bakımından yeterli görürken, %46,7'si yetersiz görmektedir.

**Tablo 22: Vergi yargısında hâkimlerin sayısı yeterlidir.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 12         | 5,9          | 5,9          | 5,9          |
| Katılmıyorum            | 46         | 22,5         | 22,8         | 28,7         |
| Kararsızım              | 96         | 47,1         | 47,5         | 76,2         |
| Katılıyorum             | 42         | 20,6         | 20,8         | 97,0         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 6          | 2,9          | 3,0          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>202</b> | <b>99,0</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 2          | 1,0          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Vergi mahkemelerinin iş/hâkim gücü bakımından yeterliğinin sorgulandığı sekizinci soruda ise fiziki yeterlilik sorusunda olduğu gibi ve tahminimizce aynı nedenlerle anket katılımcısı 204 kişiden 2'si cevap vermemiş, 96 meslek mensubu da kararsız olduklarını bildirmiştir. Kararsızların ifadeye yanıt verenler içindeki ağırlığı %47,1 ile en büyük geçerli kütleyi oluşturmaktadır. Kararsızlar dışarıda bırakıldığında vergi mahkemelerinde hâkim sayısının yeterli olduğuna 58 (%54,7) meslek mensubu katılmazken/kesinlikle katılmazken, 48 (%45,3) meslek mensubu da bu ifadeye katılmış/kesinlikle katılmıştır.

Anket çalışmasının üçüncü bölümünün sonunda yer alan 9. ve 10. sorularda meslek mensuplarının mahkemelerinin işleyişinde hâkimlerin tarafsız davrandığı ve adil karar verdiklerine ilişkin görüşleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda muhasebe meslek mensuplarına “*Vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsızlığına inanıyorum*” ve “*Vergi yargısının oldukça adaletli işlediğine inanıyorum*” ifadelerine ne derecede katılıp katılmadıkları sorulmuş ve alınan yanıtlar aşağıdaki Tablo 23 ve 24’te ayrı ayrı verilmiştir.

**Tablo 23: Vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsızlığına inanıyorum.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 16         | 7,8          | 7,9          | 7,9          |
| Katılmıyorum            | 25         | 12,3         | 12,3         | 20,2         |
| Kararsızım              | 70         | 34,3         | 34,5         | 54,7         |
| Katılıyorum             | 78         | 38,2         | 38,4         | 93,1         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 14         | 6,9          | 6,9          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>203</b> | <b>99,5</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 1          | 0,5          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Tablo 23’ten takip edilebileceği üzere anket katılımcısı meslek mensuplarından sadece biri vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsız olduğuna ilişkin ifadeyi yanıtızsız bırakmış, onun dışındaki 203 katılımcıdan 70’i bu ifade hakkında kararsız olduklarını, 41’i bu ifadeye katılmadıklarını/kesinlikle katılmadıklarını, 92’si de katıldıklarını/kesinlikle katıldıkları ifade etmiştir. Kararsızlar dışarıda bırakıldığında katılımcıların; %30,8’i *vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsızlığını inanıyorum* ifadesine olumsuz yönde yanıt verdikleri, %69,2’si de hâkimlerin tarafsızlığına inandıklarını ifade etmiştir.

Ankete ilişkin saha çalışması 2015 yılı sonu 2016 yılı başlarında yapılmıştır. Bu dönemde yargıya ilişkin toplumsal algı ve güvenin azaldığı söylenebilir. Buna rağmen anket katılımcılarının vergi mahkemelerinin tarafsızlığına yaklaşık %70’e yakın inanıyor olmaları olumlu algılanmalıdır.

Vergi mahkemesi hâkimlerinin tarafsızlığı yanında adaletli karar verdiklerini sorguladığımız son soruya 4 katılımcı yanıt vermek istemezken, bir önceki soruda olduğu gibi aynı sayıdaki 70 katılımcı bu ifadede de kararsız kalmıştır.

**Tablo 24: Vergi yargısının oldukça adaletli işlediğine inanıyorum.**

|                         | Frekans    | %            | Geçerli %    | Kümülatif %  |
|-------------------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| Kesinlikle Katılmıyorum | 21         | 10,3         | 10,5         | 10,5         |
| Katılmıyorum            | 35         | 17,2         | 17,5         | 28,0         |
| Kararsızım              | 70         | 34,3         | 35,0         | 63,0         |
| Katılıyorum             | 61         | 29,9         | 30,5         | 93,5         |
| Kesinlikle Katılıyorum  | 13         | 6,4          | 6,5          | <b>100,0</b> |
| <b>Toplam</b>           | <b>200</b> | <b>98,0</b>  | <b>100,0</b> |              |
| Cevapsız                | 4          | 2,0          |              |              |
| <b>Genel Toplam</b>     | <b>204</b> | <b>100,0</b> |              |              |

Tablo 24’ten görülebileceği üzere; katılımcılardan 56’sı, kararsızlar dışında %43’ü, vergi yargısının oldukça adaletli işlediğine inanıyorum ifadesine katılmadıklarını/kesinlikle katılmadıklarını belirtirken; 74 katılımcı, kararsızlar dışında %57’si, vergi yargısının adaletli işlediğine katılmakta/kesinlikle katılmaktadır.

## SONUÇ

Mahkemelerin vatandaşlara vermeleri gereken hizmetlerin kalitesini arttırmada taraf ve paydaşların görüş ve önerileri, Türk vergi yargı sisteminin aksayan yönlerinin ve gerekli önerilerin tespiti açısından önemlidir.

Sistemin önemli paydaşlarından biri olan ve vergi mükelleflerine teknik yardım ve danışmanlık hizmeti veren muhasebe meslek mensuplarının vergi yargı organlarının işleyişine ilişkin görüşlerinin değerlendirilmesini amaçlayan bu çalışmanın vergi yargısında gerçekleştirilen reform niteliğindeki düzenlemelerin yürürlüğe girmesinden önce yapılması önemlidir.

Çalışmada meslek mensuplarının mükelleflere göre dava yolunu daha az oranda tercih ettikleri tespit edilmiştir. Ayrıca meslek mensupları açtıkları davaları avukatlardan ziyade kendileri takip etmeyi tercih etmektedirler. Bu durumların sebepleri, meslek mensuplarının tecrübe ve eğitim düzeyleri yanında, vergi uyumlarının yüksek olması, mali olaylara vakıf olmaları ve sorunları daha çok idari aşamada çözümlenmek istemeleri olarak açıklanabilir.

Davaların çoğunlukla idare aleyhine karara bağlandığı da elde edilen bulgular arasında yer almaktadır. O kadar ki meslek mensuplarında davaların idare aleyhine sonuçlanması oranı %90'ın üzerindedir. Başka bir ifade ile, meslek mensupları, açmış oldukları her 10 davadan en az 9'unu kazandıklarını beyan etmiştir.

Meslek mensupları, Türk vergi yargı sistemi ile ilgili olarak; yargılama sürelerinin uzun ve yargı dava harçlarının yüksek olduğu şeklindeki olumsuz bir düşünceye sahiptirler. Yine meslek mensuplarında, uyuşmazlık tutarlarının büyüklüğü ve mahkemelerin her ilde bulunmamasının dava açma kararlarında etkili olduğu görüşü hâkimdir. Zaten bunlardan ilki olan yargılama sürelerinin kısaltılması istinaf yargılama sistemine geçiş gerekçelerinin en önemlileri arasında yer almaktadır.

Meslek mensupları; Mahkeme kararlarında anlaşılır bir dil kullanıldığını, mahkeme hâkimlerinin tarafsız olduğunu ve vergi yargısının oldukça adaletli işlediği görüşünü taşımaktadırlar. Ayrıca vergi davalarının genelde duruşmasız yapılmasını onaylamakta ve mahkemelerin fiziki imkânları ile hâkim sayılarını yeterli bulmaktadırlar.

Olumlu sayılabilecek bu sonuçlar itibarıyla bakıldığında yargıya sunulan imkânlar ile güven unsurunun Türkiye'de vergi yargısı açısından oldukça iyi noktada olduğu açıkça görülmektedir. İstinaf sistemi ile getirilen yeni düzenlemelerin, olumsuz algılanan hususlardaki etkisi ve en azından yargılama sürelerine olumlu yansıtıp yansımadığı sistem yürürlüğe girdikten bir süre sonra yarı bir çalışma ile yeniden araştırılması gereken önemli konular arasında yer almaktadır.

## KAYNAKÇA

- Armağan, Ramazan. (2009). "Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Sürecinde Çözümü: Isparta İli Özelinde Bir Değerlendirme". *Maliye Dergisi*, s. 156, ss. 199-218. <[http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye\\_dergisi/yayinlar/md/156/12.Ramazan.ARMAGAN.pdf](http://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/156/12.Ramazan.ARMAGAN.pdf)>, Erişim Tarihi: 28 Aralık 2014.
- Aslan, Memduh. (2013). *Vergi İhtilaf Haritası; Gaziantep Vergi Mahkemeleri*. Ankara: Salmat Basım Yayın.
- Avcı, Mustafa. (2011). "İdari Yargıda İstinaf". *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 96, ss. 179-204. <<http://tbbdergisi.barobirlik.org.tr/m2011-96-1139>>, Erişim Tarihi: 26 Aralık 2014.
- Ayyıldız, Yaşar. (2015). "Vergi Hukukunda Maktu Vergi ve Tutarların Yeniden Değerleme Oranına Endekslenerek Güncellenmesinin Vergilerin Kanuniliği İlkesi Açısından Değerlendirilmesi". *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 319, Nisan 2015.
- Ayyıldız, Yaşar; Tarık Vural ve Yunus Demirli. (2014), *Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler: "Bolu İli Alan Çalışması"*, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 2014/1, Bolu.
- Bayraklı, Hasan Hüseyin. (2011). *Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları*. Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık.

- Bilici, Nurettin ve Bilici, Adem. (2014). "İstinaf Mahkemeleri Geliyor". *Dünya E-Gazete*, 16.08.2014. <<http://www.dunya.com/istinaf-mahkemeleri-geliyor-236197h.htm>>, Erişim Tarihi: 28.12.2014.
- Gürler Hazman, Gülsüm ve Yüksel Aksu. (2013). "Vergilemenin Operasyonel Maliyetleri: Mersin Vergi İdaresi Başkanlığı Örneği". *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, Yıl: 6, Sayı: 11, Yaz, 2013.
- Karakoç, Yusuf. (2008). "Vergi (Hukuku) Alanının Düzenleme, Uygulama ve Yargılama Sorunları". 23. Türkiye Maliye Sempozyumu (Bildiriler Kitabı, ss. 301-313), 07-11 Mayıs 2008. <<http://malibesempozyumu.org/page/51-tr-sempozyum-tam-metinleri>>, Erişim Tarihi: 09.09.2014.
- Özok, Özdemir. (2006). (İstinaf Mahkemeleri) "Bölge Adliye Mahkemeleri ya da Üst Mahkemeler Açılırken Duyulan Kimi Kaygılar". *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 63, ss. 19-28. <<http://tbb.dergisi.barobirlik.org.tr/m2006-63-205>>, Erişim Tarihi: 28 Aralık 2014.
- Saban, Nihal. (2000). *Türk Yargı Sisteminin Etkinliği Araştırma Projesi, Vergi Yargısının Etkinliği Araştırma Raporu*. İstanbul: TESEV Yayınları. <<http://ercindedede.blogspot.com.tr/2006/10/trk-vergiyargs-sisteminin-etkinlii.html>>, Erişim Tarihi: 23.12.2014.
- Sancakdar, Oğuz. (2013). "İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler (The Review of Appeal System in Administrative Judiciary)". *Journal of Yaşar University*, 8(Özel), ss. 2237-2326.
- TÜRMOB, (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği), (2015). İstatistikler. <<http://www.turmob.org.tr/-TurmobWeb/Istatistikler.aspx>>, Erişim Tarihi: 23.12.2015.
- Yüce, Mehmet. (2014). *Mali Yargılama Hukuku, 1. Baskı*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Yüce, Mehmet. (2017). *Vergi Yargılama Hukuku, 5. Baskı*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.