

VERGİ YARGISINDA RE'SEN ARAŞTIRMA İLKESİ

Zeynep ERDOĞAN¹

ÖZET

Vergi yargısında re'sen araştırma ilkesi, vergi davalarında adil ve tarafsız bir karar verilmesini sağlamak için oldukça önemli bir ilkedir. Bu ilke, vergi mahkemelerinin sadece tarafların ileri sürdüğü delilleri değil, aynı zamanda dosya içeriğinde yer alan ve kendiliğinden ortaya çıkan delilleri de dikkate alarak objektif bir karar vermesi gerektiği anlamına gelir. Bu sayede, vergi mahkemeleri tarafların gizleyebilecekleri veya unuttukları delilleri de değerlendirerek daha doğru bir karar verme imkanına sahip olur. Ayrıca vergi mahkemeleri, kamu yararını koruyarak vergi usul ve kanunlarına uygunluğun sağlanması için gerekli olan araştırmaları da yapabilir. Ancak bu ilkenin uygulanması da belirli sınırlamalara tabidir ve tarafların savunma hakkına saygı gösterilmesi de gerekmektedir. Vergi mahkemeleri, dosya içeriğindeki delilleri sadece davayla ilgili olduğu sürece ve tarafların savunma hakkına saygı göstererek dikkate alabilir. Çalışmanın amacı; vergi yargısının fonksiyonlarını ve vergi yargısına egemen olan ilkeleri açıklayarak vergi yargısına egemen olan ilkelere biri olan "re'sen araştırma ilkesi"nin ne olduğunu ve vergi davalarında nasıl uygulandığını incelemektir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Yargısı, Re'sen Araştırma İlkesi, Vergi Davası, Yargılama İlkeleri

THE PRINCIPLE of EX OFFICIO EXAMINATION in TAX JUDICIARY

ABSTRACT

The principle of ex officio examination in tax judiciary is crucial for ensuring fair and impartial decisions in tax cases. This principle implies that tax courts should not only consider the evidence presented by the parties but also take into account objective evidence that emerges from the case file. By doing so, tax courts can make more accurate decisions by evaluating evidence that the parties may have concealed or forgotten. Additionally, tax courts may conduct necessary investigations to ensure compliance with tax laws and procedures, thus safeguarding the public interest. However, the application of this principle is

¹ Zeynep Erdoğan, Doktora Öğrencisi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Ana Bilim Dalı, zeynep.erdogan@istanbul.edu.tr, ORCID: 0009-0008-2158-083X.

subject to certain limitations, and respect for the parties' right to defense is essential. Tax courts may only consider the evidence in the case file if it is relevant to the case and respect the parties' right to defense. The aim of this study is to examine the concept of tax judiciary, its functions, and the principles governing tax judiciary by explaining what "the principle of ex officio examination" is and how it is applied in tax cases.

Keywords: *Tax Judiciary, Principle Of Ex Officio Examination, Tax Litigation, Principles of Judicature*

1. GİRİŞ

Vergi yargısı, devletlerin maliye politikalarının uygulanmasını ve vergi kanunlarının işletilmesini sağlayan bir yargı alanıdır. Vergi yargısı, ülkelerin hukuk sistemlerinin temel unsurlarından biridir ve vergi adaletinin sağlanmasında önemli bir rol oynar. Vergi davalarında adil bir karar verilmesi, vergi yargısının temel amaçlarından biridir. Vergi yargısı, devletin vergi hukuku alanında uyguladığı işlemler sonucunda ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde kullanılan hukuki bir mekanizmadır. Bu yargılama, hukuki çatışmaların tarafsız bir şekilde çözülmesini sağlayarak vatandaşların haklarının korunmasını ve devletin vergi hukukuna uygun davranmasını garanti altına alır.

Vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkları konu alan vergi davalarında, tarafların ileri sürdüğü delillerin ve iddiaların karşılaştırılması sonucunda adil ve tarafsız bir karar verilmesi sağlanır. Vergi davalarında; yargısal süreçlerin uzun sürmesi, belirsizliklerin oluşması ve masrafların artması gibi sorunlarla karşı karşıya kalınabilir. Bu bakımdan da vergi yargısında "re'sen araştırma ilkesi" oldukça önemlidir.

Re'sen araştırma ilkesi, vergi mahkemelerinin yalnızca tarafların ileri sürdüğü delilleri değil, aynı zamanda dosya içeriğinde yer alan ve kendiliğinden ortaya çıkan delilleri de dikkate alması gerektiği anlamına gelir. Vergi davalarında re'sen araştırma ilkesi, vergi yargısının adil ve tarafsız bir şekilde işlemlerini sağlamak amacıyla ortaya konulmuş bir ilkedir. Bu ilke sayesinde, vergi mahkemeleri tarafların gizleyebilecekleri veya unuttukları delilleri de değerlendirerek daha doğru bir karar verme imkanına sahip olur. Ayrıca vergi mahkemeleri, kamu yararını koruyarak vergi usul ve kanunlarına uygunluğun sağlanması için gerekli olan araştırmaları da yapabilir. Ancak re'sen araştırma ilkesinin uygulanması da belirli sınırlamalara tabidir.

Re'sen araştırma ilkesi, vergi mahkemesine geniş yetkiler verir. Vergi yargısı; mükelleflerin beyanlarını, ödemelerini ve diğer işlemlerini

kontrol etmek için re'sen araştırma yapabilir. Ancak bu yetkilerin kötüye kullanılması, mükelleflerin haklarını ihlal edebilir. Bu nedenle, re'sen araştırma ilkesinin sınırları belirlenmelidir. Bu sınırlar, vergi idaresinin keyfi davranışlar sergilemesini önlemek ve mükelleflerin haklarını korumak amacıyla belirlenir. Belirlenen sınırlar, vergi yargısında adaletin sağlanmasına yardımcı olacaktır. Vergi yargısı organları; re'sen araştırma yaparken mevzuata uygun davranmalı, orantılılık ilkesine uygun hareket etmeli, mükelleflerin adil yargılanma hakkını gözetmeli ve kişisel verilerin korunması konusunda hassasiyet göstermelidir. Bu nedenle, vergi idaresi ve vergi yargısı çalışanlarının re'sen araştırma ilkesinin sınırlarını bilmeleri ve bu sınırlara uygun davranmaları büyük önem taşımaktadır.

Bu çalışmanın amacı, vergi yargısı alanında "re'sen araştırma ilkesi"nin ne olduğunu ve vergi davalarında nasıl uygulandığını incelemektir. Ayrıca re'sen araştırma ilkesinin amaçlarını ve nedenlerini inceleyerek vergi yargısında adil bir karar verilmesine nasıl katkı sağladığını açıklamaya çalışmaktır.

2. VERGİ YARGISI SİSTEMİ

Devlet ve vergi mükellefleri arasında karşılıklı oluşturulan sağlam ilişki, iyi bir vergi sisteminin gereğidir (Öğdüm ve Arslaner, 2021: 156).

Vergi yargısı, vergi hukukunun önemli bir alanıdır ve vergi uyuşmazlıklarının çözümüne odaklanmaktadır. Vergi yargısı, hukukun genel ilkelerine uygun olarak işlemelidir. Bu, yargılama sürecinde kanunların doğru bir şekilde uygulanmasını ve tarafların eşit bir şekilde muamele görmesini gerektirir. Ayrıca yargılamada adaletin sağlanması ve vergi uyuşmazlıklarının adil bir şekilde çözülmesi önemlidir. Vergi yargısında vergi davaları, vergi mahkemelerinde görülmektedir. Vergi mahkemeleri, vergi uyuşmazlıklarını karara bağlamakla görevlidir. Vergi yargısı hem mükelleflerin hem de devletin haklarını koruyan bir yapıya sahiptir.

Vergi mükellefleri ile vergi idaresi arasındaki anlaşmazlıkların çözümü için kullanılan terimler arasında; vergi kazası, mali yargı, mali kaza, mali muhakeme ve vergi muhakemesi gibi çeşitli terimler bulunmaktadır. Bu terimler, temelde vergi uyuşmazlıklarının yargısal çözümünü ifade etmektedir (Yüce, 2015: 57).

Ülkemizde vergi uyuşmazlıklarının çözüm yolları olarak en sık kullanılan terim, mali yargı ya da vergi yargısıdır. Bu terimlerin temel amacı, mali uygulamalardan kaynaklı uyuşmazlıkların çözümünü

sağlamak için yargılama kurallarını belirlemektir. Ancak mali hukuk ve vergi hukuku arasındaki farklılıklar nedeniyle bu terimler farklı anlamlar ifade eder. Bu nedenle, mali yargı ve vergi yargısı terimleri aynı amaca hizmet etmekle birlikte aralarında anlamsal farklılıklar vardır ve özellikle vergi uyuşmazlıklarının çözümünde vergi yargısı terimi daha sık kullanılmaktadır (İnel, 1979: 5).

Mali yargı kavramının, vergi yargısına göre kapsamı daha geniştir. Klasik bakış açısına göre mali yargı; devletin ve diğer kamu tüzel kişilerinin mali hukukun konusuna giren gelir, harcama, devlet malları yönetimi ve borçlanma gibi mali işlemlerini içerirken vergi yargısı kamu gelirlerinden sadece vergilere ilişkin uyuşmazlıklara yönelik çözümlenmeleri içermektedir (Kırbaş, 2006: 184).

Vergi yargısı, mükellefler ile idare arasında ortaya çıkan vergi uyuşmazlıklarının çözümüne yönelik olarak yargısal karar verme faaliyetidir. Bu uyuşmazlıklar vergilendirme işlemleri nedeniyle ortaya çıkabilir ve vergi hukukunun sistematik kurallarının uygulanmasıyla çözüme kavuşturulur. Vergi yargısı, mükelleflerin ve idarenin haklarını korumak ve adil bir çözüm sağlamak için önemli bir role sahiptir (Ayyıldız, 2015: 76). Vergi yargısının varoluş nedeni, vergi tarhi ve tahsilatı süreçlerinde meydana gelebilecek hukuka aykırılığa karşı mükelleflere bir güvence sağlamaktır. Bu güvence, vergi uyuşmazlıklarının adil bir şekilde çözüme kavuşturulması ve bilgi alma hakkı, başvuru hakkı, vergilemede belirlilik hakkı, mükelleflere ilişkin bilgilerin gizliliği hakkı, temsilci kullanma hakkı ve özel hayatın gizliliği hakkı gibi mükelleflere yönelik hakların korunması yoluyla yapılmaktadır (Ufuk, 2002: 99).

Vergi yargısı, vergi uyuşmazlıklarının çözümü sırasında idarenin vergilendirme işlemlerinin kanunlara uygun olup olmadığına dair yargısal denetimini gerçekleştirerek hukuk devleti ilkesinin yerine getirilmesine de katkı sağlamaktadır. Bu sayede, mükelleflerin hakları korunarak adil bir çözüme ulaşılarak vergilendirme işlemleri hukuka uygun bir şekilde gerçekleştirilmektedir (Üstün, 2013: 85).

2.1. Vergi Yargısının Fonksiyonları

Hukuk devleti ilkesi, devletin işlem ve eylemlerinin hukuka uygunluğunu ve mali sorumluluğunu içermektedir. Bu ilke, idarenin yargısal denetimi ile tamamlanmakta olup vergi yargısı da bu yargısal denetim sürecinde vergisel işlemlerin hukuka uygunluğunu denetleyerek hukuk devleti ilkesinin yerine getirilmesine katkı sağlamaktadır. Bu nedenle vergi yargısı, hukuk devleti sisteminin önemli bir parçasıdır ve

idarenin vergi işlemlerinin hukuka uygunluğunu korumaya yardımcı olmaktadır (Kumrulu, 1979: 153).

Vergi yargısı, temel olarak vergi uyuşmazlıklarının çözümüne odaklanan bir fonksiyonu yerine getirmekle birlikte hukuki kararlar alarak hukuki içtihat oluşturması ve bu sayede hukuki güvenliğin sağlanması gibi ikincil bir fonksiyonu da yerine getirmektedir (Aksoy, 1990: 7-9). Vergi yargısı; uyuşmazlıkları çözerek taraflar arasındaki dengenin sağlanması, içtihat oluşturulması, hukuki güvenliğin korunması, yargısal denetim yapılması ve adaletin sağlanması gibi temel fonksiyonları bünyesinde barındırmaktadır. Bununla birlikte Anayasanın 125. maddesinde yer alan “idare, kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlüdür” fonksiyonu da bulunmaktadır.

2.1.1. Uyuşmazlıkları Sona Erdirme

Uyuşmazlık, iki veya daha fazla kişinin belirli bir konuda farklı düşüncelere sahip olmaları nedeniyle ortaya çıkan anlaşmazlık olarak tanımlanmaktadır (Yardımcıoğlu ve Kütükçü, 2014: 3).

Vergi uyuşmazlıkları, devlet ve bireyler arasında farklı görüşlerin ortaya çıkması durumunda tarafların iddia ve savunmaları ile yargıcın yapacağı araştırmalar neticesinde sonuçlandırılmaktadır. Bu sayede vergi yargısı, temel fonksiyonu olan uyuşmazlıkların çözümüne odaklanmaktadır (Karakoç, 2013: 39).

İdari ve yargısal çözüm yolları, uyuşmazlıkların çözümünde başvuru mekanizmasıdır. Fakat yargılamadan kaynaklı harcamaların fazla olması, mahkemelerde aşırı iş yükü varlığının uyuşmazlık çözüm sürecini uzun bir zamana yayması, idari süreçteki prosedürlerin fazlalığı gibi sebepler uyuşmazlığa taraf olanları daha kısa sürede çözüm imkânı sunan yeni usullere yönlendirmiştir (Özbay, 2006: 459). Bu yüzden, uyuşmazlıkların sona erdirilmesi yöntemlerinin kullanımı, vergi adaleti açısından dikkatli bir şekilde değerlendirilmelidir.

2.1.2. Çıkarlar Dengesini Koruma

Hukuk kurallarının ana amacı, bireyler arasında veya bireyler ile idare arasındaki ilişkilerde adil bir denge oluşturarak sosyal barışı korumaya çalışmaktır. Ancak vergi hukukunda, devletin üstün konumu nedeniyle taraflar arasındaki çıkar dengesi çok önemlidir. Bu nedenle, vergi hukukunun temel görevlerinden biri, mükellef ile idare arasındaki çıkar dengesini korumak ve adaleti sağlamaktır. Vergi yargılaması da bu temel görevin bir parçasıdır (Saygın ve Sandalcı, 2019: 219).

Vergi yargısı hukuk devleti ilkesi gereği; vergi uyuşmazlıklarında hukukun üstünlüğünü sağlamak, idarenin işlemlerini kanuni çerçevede yürütmesini temin etmek ve vergilerin kanuni dayanağını korumak amacıyla yargısal denetimde bulunmaktadır (Kumrulu, 1989; s.19). Vergi uyuşmazlıklarında, vergi hukuku taraflar arasındaki çıkarlar dengesini sağlamak ve çatışmaları hukuki bir zemine taşımakla sorumludur. Bu nedenle vergi hukuku, devlet ile bireyler arasındaki menfaat dengesini korumak ve güçlendirmek amacıyla tasarlanmıştır (Karakoç, 2005: 67).

Vergi yargısında mahkeme hem kamu yararını hem de bireysel yararları göz önünde bulundurarak vergi uyuşmazlıklarında çıkarlar dengesini kurmakla görevlidir. Bu noktada, kamu yararı ile birey yararının kesiştiği ideal noktanın tespiti önem taşımaktadır (Üstün, 2013: 86-87).

2.1.3. İçtihat Yaratma

Vergi yargısının en önemli fonksiyonlarından biri, içtihat oluşturmak olarak kabul edilmektedir. Vergi mahkemeleri, uyuşmazlıkları çözmek için verdikleri kararlarla vergi hukukuna ilişkin konularda içtihatlar oluşturarak vergi hukukunda ortaya çıkan sorunların çözümünde önemli bir rol oynamaktadır. Vergi yasalarındaki boşluklar veya yoruma açık hükümler, içtihat oluşumuna imkan sağlamaktadır. Ancak kanunla açıkça belirlenmemiş bir benzerlik olmadığı sürece hukuk yaratma veya boşluk doldurma işlemi yapılamamaktadır. Dolayısıyla vergi hukukunda kıyas yapılabilmesi sadece kanunun açıkça belirlediği durumlarda mümkün olmaktadır (Yüce, 2015: 63). İdari yargı sisteminde en üst mahkeme Danıştay'dır ve içtihat farklılıklarını önlemede birinci derecede sorumludur.

2.1.4. Hukuki Güvenliği Sağlama

Vergi kanunlarının uygulanması sırasında ortaya çıkan anlaşmazlıkların yargı denetimi altında çözülmesi, hukuk devletinin kanuni idare ve belirlilik ilkeleri doğrultusunda özellikle bireylerin hukuki güvenliğinin sağlanması açısından son derece önemlidir. Vergilendirmede vergi idaresinin işlemlerinin istikrarlı ve kesin olması, mükellefler için hayati önem taşımaktadır. Hukuki güvenlik ilkesi; sadece bireyler için değil, aynı zamanda Anayasa ve vergi kanunlarına uygun bir şekilde vergi tahsilatının yapılması ile vergi idaresi için de önemli bir güvence sağlamaktadır (Aksoy, 1990: 9).

Hukuki güvenlik ilkesi, hukuk kurallarının sürekli değişmesi ve yeni kuralların uygulanmasıyla insanların hukuk sistemiyle ilgili belirsizlik yaşamaması ve kurallara uygun hareket edebilmesi için

gereklidir. Bu ilke, geriye yürüyen kuralların haklarına müdahale etmeden korunması gereken hakların korunmasını da sağlayarak insanların temel hak ve özgürlükleri güvence altına almaktadır (Altundiş, 2008: 61).

2.1.5. Yargısal Denetim Sağlama

Vergi yargısı, hukuk devleti ilkesinin bir gereği olarak ve yürütme organlarının idari işlemlerinin yargısal denetimini sağlayarak önemli bir rol üstlenmektedir. Bu denetim, idarenin yasalara uygunluğunun sürekli kontrol edilmesiyle gerçekleştirilmekte bu sayede, hukuka bağlı bir idare oluşturulmaktadır. İdari işlemler üzerindeki yargısal denetim, idare hukukunun en etkili aracıdır ve yargı organı tarafından yürütülmektedir (Ünlüçay, 2004: 7).

Anayasa'nın 125. maddesine göre idarenin yargısal denetimi, Anayasa'nın 142. maddesine göre kurulan mahkemeler tarafından gerçekleştirilmektedir. Tüm yargılama alanlarında olduğu gibi vergi yargısında da süreç bu şekilde işlemektedir (Armağan ve Armağan, 2021: 418).

2.1.6. Vergi Adaletini Sağlama

Sosyal ve ekonomik istikrarın korunması için vergi sisteminde adil bir yaklaşım benimsenmesi büyük önem taşımaktadır (Karakoç, 1995: 42). Anayasanın 73. maddesi, vergi yükünün adil ve dengeli bir şekilde dağıtılması ile maliye politikasının sosyal amaçlarının birleştirilmesi gerektiğini vurgulamaktadır. Bu da vergi adaletinin sağlanması hususunda yasama ve yürütme organlarının üzerine düşen görevleri açıkça ortaya koymaktadır.

Vergi adaleti, yargısal denetimde önemli bir role sahiptir. Bunun yanı sıra, vergi hukukunun idari ve mali sorumluluklarını yerine getirmesi de toplumda vergi adaletinin sağlanmasına katkı sağlayacaktır. Vergi adaleti, toplumda sosyal ve ekonomik istikrarın varlığına işaret eden bir kavramdır ve yargısal denetimin varlığı, bu sürecin daha olumlu sonuçlar vermesine katkı sağlamaktadır (Demir ve Gülten, 2013: 271).

2.2. Vergi Yargısında Egemen Olan İlkeler

Vergi yargısında da diğer yargı kollarında olduğu gibi yargılama faaliyetlerinde geçerli olan ilkelerin belirlenmesi ve uygulanması oldukça önemlidir. Bu ilkelerin belirlenmesi; vergi yargısının konumunun belirlenmesi, yargılama sırasında hukuki boşlukların varlığının belirlenmesi gibi temel konuların ele alınması açısından büyük önem taşımaktadır (Bayraklı, 2011: 186-187).

Bir işin etkin bir şekilde yapılabilmesi için belirli usul ve ilkelerin uygulanması gerekmektedir. Bu usul ve ilkeler; işin doğru, düzenli ve güvenli bir şekilde yürütülmesini sağlamaktadır. Vergi yargısında da idari yargılama işlemlerinin doğru, düzenli, güvenli ve açık bir şekilde yapılması için belirli usuller bulunmaktadır (Yüce, 2015: 67).

2.2.1. Yazılılık İlkesi

Vergi yargısında yazılı yargılama ilkesine dair düzenleme, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) 1. maddesinde yer almaktadır. Vergi uyuşmazlıklarında İYUK'un 31/2 maddesi tarafından yapılan gönderme nedeniyle Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümleri de uygulanabilmektedir (Karakoç, 1995: 79-80).

Vergi yargısında yazılı yargılama usulü, tüm yargısal işlemlerde uygulanması gereken temel bir kuraldır. Yargılamanın ilk aşamasından temyiz sürecine kadar yetki uyuşmazlıklarından merci tayinine kadar her adımda yazılı yargılama ilkesi geçerlidir. Ancak sözlü yargılama usulü yalnızca yasada açık bir düzenleme yapıldığı takdirde uygulanabilmektedir (Taşkan, 2007: 10-11).

Yazılılık ilkesi, tarafların duruşma talebinde bulunmadığı veya mahkeme tarafından duruşma yapılmasına kendiliğinden karar verilmediği durumlarda yargılamanın mevcut belgeler üzerinden yapılması gerektiğini ifade etmektedir. Vergi dosyasındaki belgeler, dava dilekçesi ve idarenin savunması ile birlikte tarafların sunduğu veya mahkeme tarafından temin edilen bilgi ve belgelerin değerlendirilmesi sonucunda mahkeme, vergi uyuşmazlığını çözmekle yükümlüdür (Candan, 2012: 257).

2577 sayılı İYUK'un 17. maddesine göre yazılı yargılama usulü esas olmakla beraber, belli sınırlamalar çerçevesinde duruşma yapılabilmesi de mümkündür.

2.2.2. Toplu Yargılama Usulü İlkesi

Toplu yargılama usulü, hakimlerin bir araya gelerek birlikte karar vermelerinin adaletin daha etkili bir şekilde sağlanmasına yardımcı olduğunu ifade eden bir ilkedir (Saygılıoğlu, 2013: 209). Toplu yargılama usulü, bir uyuşmazlıkla ilgili olarak birden fazla hakimin bir araya gelerek birlikte karar vermesi ilkesidir. Bu usulün amacı, birden fazla hakimin farklı bakış açılarından yola çıkarak daha etkili ve adil kararlar almasını sağlamaktır.

Vergi mahkemeleri, tek hakimle görülebilecek davalar haricinde genellikle kurul halinde karar vermektedir. Bu toplu yargılama usulü,

kurul üyesi hakimlerin bilgi ve tecrübelerinin bir araya getirilmesi sayesinde daha adil kararlar alınmasına imkan tanımaktadır. Ancak esas konuları karşılaştırma yasağına tabi olmasına rağmen usul kuralları ile ilgili konularda kıyas yapılması ve boşlukların yorumlanması mümkün olmaktadır (Kaneti, 1991: 38).

İYUK'un Parasal Sınırların Artırılması başlığı altında ek 1. maddesinde; *"Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz."* hükmü yer almaktadır.

270 bin TL, 2024 yılında vergi mahkemelerinde tek hâkimle bakılacak davalarda parasal sınırdır. Dava konusu durumun bu tutarı aşması halinde vergi mahkemeleri, ilgili davaya kurul halinde bakmak durumundadır (Doğrusöz, 2023: 1).

2.2.3. Delil Serbestisi İlkesi

İdari yargıda delil serbestisi ilkesi, uyumsuzluğu aydınlatmak ve sonuca ulaşmak için her türlü delilin kullanılabilmesi anlamına gelmektedir. Bu ilke, idari mahkemelerde delillerin sınırlandırılmadan incelenmesi gerektiği anlamını da taşımaktadır. Ancak delil serbestisi ilkesi, mutlak bir ilke değildir ve bazı durumlarda tanık veya yemin gibi deliller idari yargılamada kullanılmamaktadır (Ceylan, 2018: 326). VUK madde 3'te *"vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir"* hükmü yer almaktadır.

İdari yargıda, lehe karar elde etmek amacıyla hak iddiasını desteklemek için sunulan olaylar ve dayanaklar, mahkemeyi ikna etmeye yönelik faaliyetler olarak adlandırılır ve bu faaliyetlere "ispat" denir. Deliller ise ispatlama sürecinde kullanılan araçlar olarak kabul edilmekte olup deliller için kanunlar tarafından belirlenmiş bir sınırlama veya saptama bulunmamaktadır. Ayrıca idari yargıda re'sen araştırma ilkesi geçerlidir, yani mahkeme tarafından kendiliğinden araştırma yapılabilmektedir (Sunay, 1997: 27-33-57).

İdari davaların doğası gereği yemin dışındaki tüm delillerle ispat edilebileceği, delil türleri hakkında kanunen belirlenmiş sınırlama ve tespit bulunmaması durumunda idari yargıda re'sen araştırma ilkesinin geçerli olması söz konusu olmaktadır (Yorgancıoğlu, 1976: 237).

2.2.4. Kıyas Yasağı İlkesi

Kıyas, karar vermek için bir konu hakkında önceden verilmiş kararları benzerliklerine göre inceleyerek bu kararların ışığında yeni bir karar çıkartma yöntemidir. Yani bir sorunun çözümü için benzer nitelikteki başka bir olaya başvurarak karar verme işlemidir (Pehlivan, 2013: 38).

Kıyas, belirli bir olay veya durum hakkında bir karar vermek için benzer özelliklere sahip ve daha önce karara bağlanmış bir başka olaya başvurarak benzetme yapma yöntemidir (Şenyüz vd., 2017: 282).

Vergi yargısında Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilen vergide kanunilik ilkesi gereği, kıyas yasağı bulunmaktadır. Bu nedenle, vergi davalarında sadece kanunun açık hükümleri uygulanmakta ve kıyas yapılamamaktadır.

2.2.5. Ekonomik Yaklaşım İlkesi

Vergiye konu olan bir olayın gerçek ekonomik içeriği ve mahiyeti vergilendirme açısından önemlidir. Bu sebeple, vergi konuları hukuki biçimlere dayanarak değil, gerçek ekonomik özüne uygun şekilde yorumlanmalıdır. Bu yorumlama sürecinde, ekonomik yaklaşımın önemi büyüktür ve hukuki biçimlerin ötesine geçilmesine olanak tanımaktadır (Taylar, 2009: 1197).

Vergi hukukunda, vergiyi doğuran olayın ekonomik yönleri ve işleyişi dikkate alınarak bir yorum yöntemi olan ekonomik yaklaşım kullanılmaktadır. Bu yöntem hem maddi olayın saptanmasını hem de hukuki kuralın yorumlanmasını içermektedir. Vergiyi doğuran olayın ekonomik yönleri, ekonomik irdeleme olarak adlandırılan bir değerlendirme yöntemiyle belirlenmektedir. Bu belirleme aşamasından sonra vergiyi doğuran olaya uygulanacak hukuk kuralı ekonomik gerçeklere göre yorumlanmakta bu da ekonomik yorum olarak adlandırılmaktadır. Bu iki unsuru da içeren ekonomik yaklaşım, vergi hukukunda önemli bir yere sahiptir (Öncel vd., 2007: 24-25).

2.2.6 Usul Ekonomisi İlkesi

Usul ekonomisi, hukuk yargılamasının verimli bir şekilde yürütülmesini sağlayan bir ilkedir. Bu ilke, yargılama sürecinin makul bir şekilde tamamlanmasını, makul masraflarla ve makul emek harcanarak gerçekleştirilmesini amaçlamaktadır. Diğer yandan, yargılamada güveni sağlamak için önceden belirlenmiş esaslara uyma gerekliliği de bu ilkenin bir sonucudur (Rüzgarkesen, 2013: 27).

Hukuk davalarında, yargılamanın hızlı ve etkili bir şekilde tamamlanması kamu yararı açısından önemlidir (Zabunoğlu, 1982: 100). Davanın tüm taraflarının usul ekonomisi ilkesine uyma sorumluluğu vardır ve yargılamanın hızlı bir şekilde tamamlanması, adaletin yerine getirilmesinde önemli bir faktör olmaktadır (Say, 2011: 36).

2.2.7. Adil (Doğru) Yargılanma İlkesi

Bireylere, yargı sistemi içinde adil bir şekilde işleyen bir mekanizma sağlanması için bir dizi usul güvence veren haklar bloğu olarak adlandırılan adil yargılanma hakkı, hukukun üstünlüğünü ve bireylerin temel haklarını korumak açısından son derece önemlidir (Yaltı, 2006: 80). Adil yargılanma hakkı, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanmış olup 3 Ekim 2001 tarihli değişiklikle (3.10.2001 Tarih ve 4709 Sayılı Kanun, RG.17.10.2001, No. 24556 (1. Mükerrer)) anayasal bir hak olarak kabul edilmiştir (Yaltı, 2006: 9).

Bu ilke, vergi yargısında son derece önemlidir çünkü vergi idaresi ve mükellefler arasındaki uyuşmazlıklar, ciddi sonuçlar doğurabilen maddi konular olmaktadır. Bu nedenle, tüm tarafların haklarının korunması son derece önemlidir.

2.2.8. Re'sen Araştırma İlkesi

Hakim, davayı çözebilmek ve gerçeği ortaya çıkarabilmek amacıyla tarafların elde edemediği bilgi ve belgeleri kendi inisiyatifiyle araştırma ve isteme yetkisine sahiptir. Bu ilkeye göre, tarafların talebi olmasa bile hakim, gerekli gördüğü bilgi ve belgeleri re'sen toplayabilmektedir (Oğurlu, 1998: 132).

Re'sen araştırma ilkesi, idari yargılama sürecinde hakimın olayın gerçeğine uygun bir şekilde çözüme kavuşturabilmesi için gerekli olan bilgi ve belgelere kendi inisiyatifiyle erişme yetkisini sağlamaktadır. Bu ilke, idari yargının denetleme görevini yerine getirirken birey ile idare arasındaki güç dengesizliğini de göz önünde bulundurarak adil bir yargılama süreci sağlamayı hedeflemektedir (Yüce, 2015: 67).

3. VERGİ YARGISINDA RE'SEN ARAŞTIRMA İLKESİ

3.1. Re'sen Araştırma Kavramı

"Re'sen" kavramı, herhangi bir dış etkiye veya bağımlılığa ihtiyaç duymadan kendi başına anlamı taşıyan bir kavramdır (www.tdk.gov.tr., Erişim Tarihi: 22.11.2023).

İYUK'un 20. maddesinin birinci fıkrasında, “*Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri, inceledikleri davalara ait her türlü araştırmayı kendiliğinden yaparlar. Mahkemeler, gerekli gördükleri evrakın ve taraflardan ve ilgili diğer yerlerden her türlü bilginin sağlanması için belirlenen süre içinde istekte bulunabilirler. İlgililer, bu konuda verilen kararları belirlenen süre içinde yerine getirmekle yükümlüdür. Ancak haklı bir neden varsa bu süre bir defaya mahsus olmak üzere uzatılabilir.*” ifadesi yer almaktadır.

İYUK'un 20. maddesinde, mahkemelerin davalara ilişkin re'sen inceleme yapabileceği belirtilmektedir. Re'sen inceleme, dava dosyasının incelenmesi ve tamamlanması ile ilgili konuları kapsamaktadır. Örneğin, İYUK'un 14. maddesinin 3. fıkrasında yer alan ilk inceleme yetkisi de re'sen inceleme kapsamına dahil olmaktadır. Re'sen araştırma ise maddi gerçeğe ulaşmak için dava dosyasında olmayan bilgi ve belgelerin hâkim tarafından elde edilmeye çalışılmasıdır. Vergi hâkimleri tarafından bilirkişi veya uzman kişi tayin edilmesi veya keşif yöntemine başvurulması gibi durumlar re'sen araştırmaya örnek verilebilir. Ancak maddenin sonraki açıklık getirici ifadeleri, re'sen incelemenin uygulamada re'sen araştırma olarak da kullanılabilceğini göstermektedir (Ergün, 2006: 69).

3.2. Re'sen Araştırma İlkesi

Re'sen araştırma ilkesi hem idari süreçlerde hem de hukuka aykırılık iddiası ile açılan davaların sürecinde geçerli olmaktadır. Bu ilke; kendiliğinden, kimseye bağlı olmaksızın ve talep edilmeksizin yapılan araştırma anlamını taşımaktadır. Re'sen araştırma; bir konunun gerçekliği, özelliği veya niteliklerinin ortaya çıkarılması amacıyla görevli merciler tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle re'sen araştırma kavramı, belirli bir konuda yapılan kendiliğinden araştırma ve inceleme olarak açıklanmaktadır (İbiş, 2013: 52).

Re'sen araştırma ilkesi gereği yargı organları, davanın taraflarının talep etmesi şartı olmaksızın davanın esasına ilişkin tüm olguları ve delilleri incelemekle ve ortaya çıkarmakla görevlendirilmiştir (Özkan, 2005: 28). Vergi yargılaması, kamu hukukuna ait bir dal olarak kabul edilmektedir. Amacı, maddi gerçeğe ulaşmaktır. Vergi davalarında hakime, usul ve maddi konularla ilgili olarak geniş yetki, hak ve görevler verilmektedir. Bu kapsamda, hakim kendiliğinden inceleme ve araştırma yapma hakkına sahiptir (Ergün, 2006: 66). Danıştay'ın 5. Dairesi E.1989/199, K.1992/983 ve 7. Dairesi E.1992/322, K.1993/4357 kararları, re'sen araştırma ilkesinin hâkime vermiş olduğu yetki, hak ve sorumluluğun anlaşılmasını sağlamaktadır (Özkan, 2005: 15).

Re'sen araştırma ilkesi, sınırlı sayıda kanıt sunulmasına izin vermeyerek delillerin kısıtlanmış bir şekilde değerlendirilmesine engel olmaktadır. Bu nedenle, takdiri delil sistemi ve delil serbestisi ilkesi bu ilkeye dayanmaktadır (Karakoç, 2019: 204).

Medeni yargılama hukukunda da re'sen araştırma ilkesi, genellikle kamu düzeninin önemli olduğu davalar için uygulanmaktadır. Bu ilke, tarafların dava konusu hakkında serbestçe karar veremeyecekleri uyuşmazlıklarda geçerli olmaktadır (Özmumcu, 2014: 146). İYUK'un 20. maddesi, re'sen araştırma yoluyla toplanan bilgi ve belgelerin taraflara bildirilmesine veya tarafların fikirlerinin alınmasına ilişkin bir hüküm içermemektedir. Ancak hâkim, dava sürecinde elde ettiği yeni bilgi ve belgeleri davanın aydınlatılması amacıyla taraflara sunma yetkisine sahiptir.

Re'sen araştırma ilkesi, yargılamada kamu düzeniyle ilgili konularda doğru bir karar verebilmek için mahkemenin yapması gereken bir ilkedir. Ayrıca idari yargı denetiminde, "hukuka uygunluk" denetimi yapmak ve bazı işlemlerin veya eylemlerin hukuka uygunluğunu belirlemek için kapsamlı bir inceleme ve araştırma yapmak gerekebilmektedir (Aslan, 2001: 54).

Hâkim, dava konusunu belirlemede zorlanıyorsa veya taraf beyanları tutarsız, eksik veya açık değilse re'sen araştırma ilkesi uyarınca hakim tarafından taraflara sorularak belirsizlikler giderilmekte gerektiğinde bilgi veya belge talep edilmektedir (Yavaşlar, 2013: 235-236).

Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun (HMK) 31. maddesi, hâkimin davayı aydınlatma ödevini içermektedir. Re'sen araştırma ilkesinin uygulanabileceği davalar söz konusu olduğunda hâkim, tarafların iddialarına bağlı kalmadan olayları ve kanıtları re'sen inceleyebilmektedir. Bu nedenle, re'sen araştırma ilkesinin uygulandığı davaların aydınlatılması, hâkimin aydınlatma ödevinden ziyade re'sen araştırma ilkesinin sonucu olmaktadır. Hâkim; taraflara konuyu açıklattırarak, sorular sorarak veya kanıtları göstermelerini isteyerek re'sen araştırma ilkesini uygulamaktadır (Simil, 2015: 1353).

Vergi yargılamasında re'sen araştırma ilkesinin hukuki dayanakları arasında VUK'un 3/B maddesi de yer almaktadır. Bu madde, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin vergilendirmede esas olduğunu ve bu gerçekliğin yemin dışında her türlü delille ispatlanabileceğini belirtmektedir. Bu hüküm, sadece vergi idaresinin maddi gerçeği araştırması için bir yetki sağlamakla kalmayıp

vergi yargılamasında da önemli bir yasal dayanak olarak kabul edilmektedir (Güneş, 2016: 81).

Hâkim, re'sen araştırma ilkesi gereğince dava konusu olaylarda belirsizlik, tereddütlü veya çelişkili durumlar veya tarafların açıklamalarının eksik, tutarsız veya açık olmaması halinde taraflara sorular sorarak bu belirsizlikleri gidermektedir. Gerektiğinde ek bilgi veya belge getirilmesini de talep etmektedir (Yavaşlar, 2013: 235-236).

3.3. Re'sen Araştırma İlkesinin Amaçları ve Nedenleri

Re'sen araştırma ilkesi, vergilendirmede demokrasi ve sosyal devlet ilkelerine uygunluğun sağlanmasının yanı sıra anayasal koruma altına alınan maddî (verginin mali güce orantılı olması) ve şekli eşitlik ilkesinin gerçekleşmesine de katkı sağlamaktadır. Aynı zamanda, ilke idarenin kanuniliği ve kanunilik ilkelerinin korunmasına da hizmet etmektedir (Yavaşlar, 2013: 233-234).

Vergi yargılamasında re'sen araştırma ilkesinin önemli bir nedeni, taraflar arasındaki eşitsizliktir. Taraflardan biri olan idarenin diğer tarafa oranla daha fazla bilgi ve belgeye sahip olması, yargılamanın adaletli bir şekilde yapılabilmesi için hakimin müdahalesini gerektirmektedir. Bu nedenle, hakime re'sen araştırma yetkisi tanınması gerekmektedir. Fransız öğretisinde bu görüş, vergi uyuşmazlıklarında taraflar arasındaki dengesizliğin nedenlerinden biri olarak öne sürülmektedir (Colson, 1970: 143).

Re'sen araştırma ilkesinin amacı, anayasal ilkelere uygun olarak vergilendirmeyi gerçekleştirmektir. Bu ilke, özellikle kamu yararını gözeterek vergilendirmede anayasaya uygunluk, eşitlik, kanunilik, idarenin kanuniliği gibi temel ilkelerin gerçekleşmesine katkıda bulunmayı hedeflemektedir (Güneş, 2017: 119-130).

Re'sen araştırma ilkesinin vergi yargılamasında geçerli olmasının temelindeki sebepleri aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Ergün, 2006: 71-72):

- Vergi yargılama hukuku kamu hukukunun bir dalıdır ve temel amacı kamu düzeninin sağlanmasıdır. Vergi davalarında, hâkimin aktif ve etkili bir yargılama yapabilmesi için re'sen araştırma yetkisi verilmiştir. Bu yetki, hâkimin kamu yararını göz önünde bulundurarak adil bir karar vermesini sağlamaktadır.

- Diğer yargı kolları gibi vergi yargısı da hukuk devleti ilkesinin hayata geçirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

- Vergi yargılama hukuku, hâkimin maddi gerçeğe ulaşma çabası içinde olması gerektiği ve bu amaçla hâkime re'sen araştırma yetkisi verilmesi gerektiği üzerine kurulmuştur.

- Vergi uyuşmazlıklarında, idare ve diğer taraf arasındaki dengesizlik nedeniyle hâkimin re'sen araştırma yapması gerekmektedir. İdarenin elinde bulunan bilgi ve belgeler, diğer tarafın sahip olduğundan daha fazla olabilmekte bu durum da adil yargılama sürecini engelleyebilmektedir. Bu nedenle hâkimin re'sen araştırma yetkisi, tarafların eşitliğinin sağlanması ve adil bir karar verilmesi açısından son derece önem taşımaktadır.

İdari yargılamada dava dosyasının ilk incelemesi, İYUK'un 14. ve 15. maddelerinde belirtilen kurallara göre yapılmaktadır. Bu kapsamda, vergi hâkimi dava dosyasının tüm aşamalarında re'sen araştırma yetkisine sahiptir ve dava dilekçesi karşı tarafa tebliğ edilmeden önce bile ilk incelemeyi yapmakla görevlidir. Ayrıca Danıştay'da Daire Başkanı tarafından görevlendirilen bir tetkik hâkimi veya vergi mahkemesinde mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye, dosya üzerinde takdir yetkisine sahiptir ve re'sen araştırma ilkesi doğrultusunda dosyayı incelemektedir. Bu incelemeler; görev ve yetki, ehliyet ve süre, husumet yönleriyle yapılmaktadır (Oğurlu, 1998: 119-133).

3.4. Re'sen Araştırma İlkesinin Sınırları

Re'sen araştırma ilkesi, vergi yargısında vergi idaresinin belirli bir konuda kanuna uygunluk açısından yapması gereken araştırmaları yapması ve gerekli bilgi ve belgeleri toplaması gerektiği ilkesidir. Ancak bu ilkenin sınırları da bulunmaktadır. İlkenin sınırları, vergi idaresinin keyfi davranışlar sergilemesini önlemek ve vergi mükelleflerinin haklarını korumak amacıyla belirlenmektedir.

Re'sen araştırma ilkesi, idari yargılama sürecinde vergi hâkimleri ve mahkemeler tarafından kullanılan bir yetki olup ilkenin sınırları İYUK ve VUK gibi mevzuatlarla belirlenmektedir. Ancak bu yetki, sınırsız değildir. İYUK 20. Madde 3. fıkrasında yer alan hükümlerle, istenen bilgi ve belgelerin devletin güvenliği, yüksek menfaatleri veya yabancı devletlerle ilgili olması halinde Başbakan veya ilgili Bakan, gerekçesini belirterek bilgi ve belge vermemeye yetkilidir. Bu gibi hükümler, re'sen araştırma ilkesinin sınırlarını belirlemekte ve uygulama alanını daraltmaktadır. Re'sen araştırma ilkesini sınırlayan asıl hükümler İYUK 2., 16., 20. ve 21. maddeleri ile VUK'un 3. maddesinde yer almaktadır. Bunun yanı sıra, Danıştay tarafından oluşturulan içtihatlar da ilkenin sınırlarıyla ilgili örnekler sunmaktadır. Bu sınırlar, doğrudan belirlenen

sınırların yanı sıra dolaylı olarak da uygulanabilmektedir. Bu nedenle, re'sen araştırma ilkesi uygulanırken dikkatli bir şekilde sınırlarının belirlenmesi gerekmektedir.

Re'sen araştırma ilkesi, idari yargının görevlerinden biri olarak Anayasa'nın 125. maddesinde belirtilmiştir. Bu ilke, idarenin her türlü eylem ve işlemlerinin incelenmesi sırasında uygulanabilmektedir. Ancak hâkime verilen re'sen araştırma yetkisi, geniş olsa da sınırsız değildir. Hâkim bu yetkisini belirli sınırlar dahilinde kullanmalıdır (Güneş, 2017: 51- 52).

Danıştay 3. Daire T. 25.10.1989, E. 1989/452, K. 1989/2340 kararında vergi mahkemesinin re'sen araştırma ve inceleme yaparken kanunda belirtilen esaslara uygun bir şekilde araştırma yapmadan mükellefin bilgisine başvurmasını ve keyfi bir şekilde araştırma yürütmesini uygun bulmamıştır. Bu nedenle, ilk derece mahkemesinin kararını bu gerekçeyle bozmuştur (Çağlayan, 2018: 391).

Danıştay 6. Daire T. 16.02.2017, E. 2014/3563 K. 2017/1066 kararında ilgili hükmü, re'sen araştırma ilkesinin dayanağı olarak değerlendirmiştir. İdari ve vergi mahkemeleri ile Danıştay'ın bakmış oldukları davalara ilişkin tüm incelemeleri kendiliğinden yapması bir kural haline getirilerek idari yargılamada re'sen araştırma ilkesinin benimsendiğini saptamıştır (Yılmaz, 2020: 35).

Re'sen araştırma ilkesinin sınırlarını belirleyebilmek için öncelikle idarenin yargısal denetiminin anayasal sınırlarının anlaşılması gerekmektedir. Türkiye'de idarenin yargısal denetimi, Anayasa'nın 125. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, idarenin yargısal denetimi hukuka uygunluk denetimi ile sınırlıdır ve yerindelik denetimi yapılamaz. Yargı kararı ile takdir yetkisi kullanılamaz ve yürütme görevi kanunlarda belirtilen usul, şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmelidir. Bu sınırlar, re'sen araştırma ilkesinin uygulanması konusunda da belirleyici olmaktadır (Kalabalık, 2013: 28-30).

4. SONUÇ

Vergi yargısında re'sen araştırma ilkesi, vergi uygulamalarında adil ve doğru bir şekilde hareket edilmesi için önemli bir ilkedir. Bu süreçte, re'sen araştırma ilkesi vergi mahkemelerinin objektif ve adil kararlar verebilmesi için oldukça önemlidir. Bu ilke, vergi mahkemelerinin tarafların iddialarına ek olarak kendi inisiyatifleriyle de delil toplama ve araştırma yapma yetkisine sahip olduğunu ifade etmektedir. Bu ilke; vergi idaresinin, vergi mükelleflerinin beyanlarına dayanarak vergi tarh etme yetkisine sahip olmasına rağmen bazı

durumlarda re'sen araştırma yaparak vergi kayıplarının önüne geçebilmektedir. Aynı zamanda bu ilke, vergi hukukunda yargısal güvenceyi sağlamak için önemlidir ve hukuki süreçlerde adil ve doğru bir şekilde hareket edilmesini sağlamaktadır.

Re'sen araştırma ilkesi, vergi idaresinin vergi kayıplarını engellemek için re'sen hareket etmesi anlamına da gelmektedir. Vergi idaresinin vergi uygulamaları sırasında daha etkin ve verimli olmasını sağlamakta vergi kayıplarının önlenmesine yardımcı olmaktadır. Bununla birlikte re'sen araştırma ilkesi, vergi mükelleflerinin haklarına saygı duymak ve adil bir yargılama süreci sağlamak için sınırlı bir şekilde kullanılmalıdır. Vergi idaresi, vergi mükelleflerinin haklarını korumalı ve re'sen araştırma yaparken vergi kanunlarında belirtilen sınırları aşmamalıdır.

Re'sen araştırma ilkesi sayesinde, vergi mahkemeleri uyuşmazlıkların çözümü için gerekli olan tüm delilleri toplayabilmektedir. Bu da vergi yargısının etkinliğini artırmakta uyuşmazlıkların daha hızlı bir şekilde çözüme kavuşmasını sağlamaktadır. Ancak re'sen araştırma ilkesinin uygulanması konusunda bazı zorluklar bulunmaktadır. Bu da vergi yargısının etkinliğini sınırlayabilir. Vergi mahkemelerinin delil toplama ve araştırma yapma yetkisinin genişletilmesi, vergi yargısının etkinliğini artırabilir. Bu doğrultuda, yasal düzenlemelerin ve mevzuatın gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak vergi yargısında re'sen araştırma ilkesi, vergi uygulamalarında adil ve doğru bir şekilde hareket edilmesini sağlamak için önemlidir. Bu ilke, vergi idaresinin vergi kayıplarını engellemesine yardımcı olurken vergi mükelleflerinin haklarını korumalı ve hukuki süreçlerde adil bir şekilde hareket edilmesini sağlamalıdır. Ancak vergi mahkemelerinin delil toplama ve araştırma yapma yetkisi sınırlı olduğundan vergi yargısının etkinliği sınırlı kalabilmektedir. Bu nedenle, vergi yargısının daha etkin hale getirilmesi için gerekli adımların atılması gerekmektedir. Bu adımların atılmasıyla birlikte vergi yargısının adaleti sağlanması ve haksızlıkların önlenmesi mümkün olacaktır.

KAYNAKÇA

Altundiş, M. (2008). Hukuki Güvenlik İlkesi, *Yasama Dergisi*, Sayı: 10, 60-94.

Aksoy, Ş. (1990). *Vergi yargısı ve Türk vergi yargısı sistemi*. Filiz Kitabevi.

- Armağan, R. ve Armağan, A. (2021). Türk Vergi Yargısında Re'sen Araştırma İlkesinin Sınırları, *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 8(2), 417-444.
- Aslan, Z. (2001). Türk İdari Yargı Sisteminde Re'sen Araştırma İlkesi, *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, No:23-24, İstanbul. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/5444>
- Ayyıldız, Y. (2015). *Türk vergi yargısı; iş yükü ve etkinliği*. Seçkin Yayıncılık.
- Bayraklı, H. H. (2011). *Vergi uyumsuzlukları ve çözüm yolları*. Celepler Matbaacılık.
- Bozdoğan, D. (2015). Hukuki Güvenlik İlkesi Açısından Katma Değer Vergisinin Değerlendirilmesi. (Yayımlanmış doktora tezi). Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Candan, T. (2012). *Açıklamalı idari yargılama usulü kanunu*. Adalet Yayınevi.
- Ceylan, M. (2018). İdari Yargıda Delil Serbestisi ve Sınırları, *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi*, 8 (16), 325-342. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/613338>
- Colson, J. P. (1970). "L'Office du Juge et la Preuve dans le Contentieux Administratif", Paris. <https://doi.org/10.1093/iclqaj/20.3.589>
- Çağlayan, R. (2018). *İdari Yargılama Hukuku*. Seçkin Yayıncılık.
- Demir, İ. C. ve Gülten, Y. (2013). Maliye Politikasının Sosyal Amacı: Vergi Yükünün Adaletli ve Dengeli Dağılımı Üzerine Türkiye Geneli Anket Çalışması, *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11 (1), 269-286. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/45855>
- Doğrusöz, B. (2023). "Vergi Yargısında 2024'ün Ölçütleri", <https://lebibyalkin.com.tr/haber/vergi-yargisinda-2024un-olcutleri>
- Ergün, Ç. E. (2006). Vergi Yargılamasında Re'sen Araştırma İlkesi, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 55, S. 2. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/627859>
- Güneş, T. K. (2017). *Türk vergi usul hukukunda re'sen araştırma ilkesi*. Seçkin Yayıncılık.

- İbiş, R. (2013). *Vergi yargılamasında re'sen araştırma*. Yaklaşım Yayıncılık.
- İnel, N. (1979). *Türk vergi yargı sistemi*. Kısmet Matbaası.
- Kalabalık, H. (2013). *İdari yargılama usulü hukuku*. (5.Baskı) Sayram Yayınları.
- Kaneti, S. (1991). Vergi Usul Kanunu'ndaki Boşlukların Yargı Tarafından Doldurulması, *Vergi Dünyası*, Sayı: 123. <http://iibf.erciyes.edu.tr/kutuphane/petas/petas.php?skip=0&keyword=SEL%C4%B0M+KANET%C4%B0&type=5>
- Güneş, T. Karaçoban (2016). Türk Vergi Usul Hukuku'nda Re'sen Araştırma İlkesi. (Yayımlanmış doktora tezi). İstanbul Kültür Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Karakoç, Y. (1995). *Vergi yargılaması hukuku*. Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Karakoç, Y. (2005). Vergi Yargılaması Hukukunda Avukatın Rolü, *Türkiye Barlar Birliği Dergisi*, Sayı:59, ss. 63-89. <http://tbbdergisi.barobirlik.org.tr/m2005-59-154>
- Karakoç, Y. (2013). *Vergi anlaşmazlıklarının/uyuşmazlıklarının çözüm yolları (vergi yargılama hukuku)*. (2. Baskı) Yetkin Yayınları.
- Karakoç, Y. (2019). *Vergi yargılaması hukuku*. Anadolu Üniversitesi Yayın.
- Kırbaş, S. (2006). *Vergi Hukuku Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar*. Siyasal Kitabevi.
- Kumrulu, A. (1979). Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 36, S.1. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000000841
- Kumrulu, A. (1989). Vergi Yargılama Hukukunun Kuramsal Temelleri, İşlev-Yapı-İlkeler-Nitelik. Ankara: Çoğaltma.
- Oğurlu, Y. (1998). Danıştay Kararları Işığında İdarî Yargılama Usulünde Re'sen Araştırma İlkesi, *Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. II, S.1. <https://hukukdergi.ebyu.edu.tr/?p=718>

- Öğdüm, P. ve Arslaner, H. (2021). Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Eğitim Düzeyi ile Vergi Bilinci İlişkisi: Aydın İli Örneği, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 39, S. 154-180.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/sbe/issue/61606/692404>
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2007). *Vergi hukuku*. (14. Baskı) Turhan Kitabevi.
- Özbay, İ. (2006). Alternatif Uyuşmazlık Çözüm Yöntemleri, *Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10: 3-4, 459- 475.
- Özkan, Ş. (2005), Vergi yargılama hukukunda re'sen araştırma ilkesi, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi). Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özmumcu, S. (2014). Türk Hukukunda Yargıtay Kararları Işığında Re'sen Araştırma İlkesi, *SDÜ Hukuk Fakültesi Dergisi MİHBİR Özel Sayısı*, C: 4, S:2. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/213535>
- Pehlivan, O. (2013). *Vergi hukuku; genel ilkeler ve Türk vergi sistemi*. Murathan Yayınevi.
- Say, Ş. (2011), Vergi yargılama hukukunda ilk inceleme, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Saygılıoğlu, N. (2013). *Vergi yönetimi açısından vergi yargısına bakış*. Danıştay Yayınları.
- Saygın, Ö. ve Sandalcı, U. (2019). Vergi Yargısının İşlevleri Özelinde Kanun Yararına Bozma ve Etkileri, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 62, 212-227.
<https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/832990>
- Simil, C. (2015). Hâkimin Davayı Aydınlatma Ödevinin Sınırları, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, (Prof. Dr. Hakan Pekcanitez’e Armağan) C.16, Özel Sayı, S. 1351-1376.
<https://hukuk.deu.edu.tr/wp-content/uploads/2015/09/CEM%C4%B0L-S%C4%B0M%C4%B0L.pdf>
- Şenlen, S. (1997). *İdari yargılama usulüne hakim olan ilkeler karşısında ispat ve delil hususları*. Kazancı Hukuk Yayınları.

- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2017). *Vergi hukuku (genel hükümler)*. (8. Baskı) Ekin Yayınevi.
- Taşkan, Y. Z. (2007). *Vergi yargılaması hukukunda görev ve yetki*. Siyasal Kitabevi.
- Taylar, Y. (2009). *Vergi yargılaması hukukunda ispat yüküne ilişkin genel esaslar ve bu bağlamda bir danıştay kararının değerlendirilmesi*. Ankara Üniversitesi Yayınları.
- Ufuk, M. T. (2002). “Ülkemizde Vergi Yargısı”, *Maliye ve Sigorta Yorumları*, 97-102.
- Ünlüçay, M. (2004). İdarenin Yargısal Denetimi ve Hukukun Üstünlüğü, *Danıştay Dergisi*, Yıl: 34, Sayı: 107, 1-7. <https://www.danistay.gov.tr/assets/pdf/yayinlar/dergi/2021-01-14-10-37-1586125.PDF>
- Üstün, Ü. S. (2013). *Nasıl bir vergi denetimi ve vergi yargısı?*. (1. Baskı) Beta Basım Yayım Dağıtım.
- www.tdk.gov.tr Erişim Tarihi (22.11.2023).
- Yaltı, B. (2006). Vergi Yargılamasında Adil Yargılanma Hakkı: Anayasa Mahkemesi Kararlarında Uygulama Alanı Genişlemesi. <https://anayasatakip.ku.edu.tr/wpcontent/uploads/sites/34/2017/08/Billur-Yalt%C4%B1-AdilYarg%C4%B1lanma.pdf>
- Yaltı, B. (2006). *Vergi Yükümlüsünün Hakları*. Beta Basım Yayın.
- Yardımcıoğlu, M. ve Kütükçü, M. (2014). Vergi Uyuşmazlıklarında İdari ve Adli Çözüm Yolları, Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığında Örnek Çalışma, *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 11, 2-26. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/180501>
- Yavaşlar, F. B. (2013). *Vergi ödevi ilişkisinin tarafları üzerinden alman vergilendirme usulü*. Seçkin Yayınları.
- Yılmaz, H. (2020). İdari Yargıya İlişkin Bireysel Başvuru Kararlarında Silahların Eşitliği İlkesi, *İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi*, 19: 27-46.
- Yorgancıoğlu, E. (1976). *Danıştay yargılama usulünde re'sen inceleme yetkisi*. İdare Hukuku ve İdarî Yargı ile İlgili İncelemeler I, Danıştay Tasnif ve Yayın Bürosu Yayınları No 21, Güneş Matbaası.

- Yüce, M. (2015). *Vergi yargılama hukuku*. Ekin Yayınevi.
- Zabunoğlu, Y. (1982). İdari Yargılama Usulü: Genel İlkeler Pozitif Düzenlemeler, Danıştay İdari Yargıda Son Geliřmeler Sempozyumu, Ankara, s. 87-101.