

**İDARE VE VERGİ MAHKEMELERİ ARASINDA ÇIKAN GÖREV  
UYUŞMAZLIKLARI VE ÇÖZÜMÜNDE ESAS ALINAN  
ÖLÇÜTLER\***

**Dr. Yunus ERASLAN\*\***

**Doç. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN\*\*\***

**THE DUTY DISPUTES BETWEEN THE ADMINISTRATIVE  
AND TAX COURTS AND THE CRITERIAS FOR THE SOLUTION**

**ÖZ**

*Türk idarî yargı sisteminde idare ve vergi mahkemeleri ilk derece mahkemeleridir. Danıştay ise, kanunda belirtilen bazı davalarda ilk derece mahkemesi olarak da görev yapmaktadır. İdarî yargıda genel görevli*

---

\* Yayın Kuruluna Ulaştığı Tarih: 22.07.2018

Kabul Edildiği Tarih: 07.09.2018

DOI Numarası: [10.15337/suhfd.446687](https://doi.org/10.15337/suhfd.446687)

\*\* Konya Bölge İdare Mahkemesi Üyesi

E-mail Adresi: ab97707@adalet.gov.tr

ORCID ID: [0000-0001-2345-6789](https://orcid.org/0000-0001-2345-6789)

\*\*\* Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Malî Hukuk Anabilim Dalı

E-mail Adresi: sustun@selcuk.edu.tr

ORCID ID: [0000-0003-0710-3312](https://orcid.org/0000-0003-0710-3312)

*mahkeme idare mahkemeleridir. Vergi mahkemeleri genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları çözmeye yetkilidir. Benzeri mali yükümler ifadesinin net bir tanımı yapılmamış olması nedeniyle, idare ve vergi mahkemeleri arasında çok sayıda görev uyuşmazlığı çıkmaktadır. İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı bölge idare mahkemeleri ve Danıştay tarafından çözümlenmektedir. İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığının hangi konularda çıktığının belirlenmesi ve görev uyuşmazlıklarının çözümünde esas alınan bir ölçütün bulup bulunmadığının tespiti önem arz etmektedir.*

**ANAHTAR KELİMELER:** *Görev Uyuşmazlığı, İdare Mahkemesi, Vergi Mahkemesi, Danıştay, Bölge İdare Mahkemesi.*

### **ABSTRACT**

*Administrative and tax courts in the Turkish administrative jurisdiction are first instance courts. On the other hand, the Council of State is also acting as a first-instance court in some cases. General administrative court is administrative courts in administrative jurisdiction. The tax courts are authorized to resolve cases related to taxes, duties and charges and similar financial obligations, fees and penalties and tariffs of the general budget, special provincial administrations, municipalities and villages. Since there is no clear definition of similar financial obligations, a number of disputes arise between the administration and tax courts. The duty dispute between the administrative and tax courts is resolved by the district administrative courts and the Council of State. It is important to determine the outcome of the dispute between the administration and the tax courts and to determine whether there is a measure based on the solution of the disputes.*

**KEY WORDS:** *The Duty Dispute, Administrative Court, Tax Court, The Council Of State, District Administrative Court.*

### **GİRİŞ**

Türk idarî yargısında ilk derece mahkemeleri idare ve vergi mahkemeleridir. Danıştay ise, kanunda belirtilen bazı davalarda ilk derece mahkemesi olarak da görev yapmaktadır. İdarî yargıda genel görevli mahkeme idare mahkemeleridir. Bu itibarla vergi mahkemelerinin veya Danıştay'ın görevine girmeyen davalar idare mahkemelerince çözümlenmektedir.

Vergi mahkemeleri özel yetkili mahkemedir. Vergi mahkemeleri genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları çözmeye yetkilidir. Anayasa ve kanunlarda “benzeri mali yükümler” ifadesinin tanımı yapılmamıştır. İdarî yargıda açılan davalarda, uyuşmazlık konusunun “benzeri malî yükümler” kapsamında olup olmadığı hususunda görüş birliği bulunmamaktadır. Bu nedenle, idare ve vergi mahkemeleri arasında çok sayıda görev uyuşmazlığı çıkmaktadır.

İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığında görevsizlik kararını veren mahkemeler aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresinde ise, uyuşmazlık bölge idare mahkemesince; aksi halde Danıştayca çözümlenir.

Türk idarî yargısında yedi bölge idare mahkemesi görev yapmaktadır. İdare ve vergi mahkemesi arasında benzer konularda çıkan görev uyuşmazlıklarında, gerek bölge idare mahkemelerince gerekse de Danıştayca farklı kararlar verilebilmektedir. İdare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığı konularının çözümünde, bir ölçüte ihtiyaç olup olmadığının irdelenmesi gerekmektedir.

### **I. İlk Derece Mahkemeleri Olan İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlığı**

20.01.1982 tarihinden evvel idarî yargıda uyuşmazlıkları çözmeye yetkili mahkeme olarak Danıştay görev yapıyordu. Bu dönemde idarî yargı mercileri arasında görev ve yetki uyuşmazlığı çıkması hukuken mümkün değildi. 06.01.1982 tarihinde 2575 sayılı Danıştay Kanunu, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu kabul edilmiş ve bu kanunlar 20.01.1982 tarih ve 17580 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Adalet Bakanlığının 14.07.1982 tarih ve 17758 sayılı Resmi Gazetede duyurusu ile idare, vergi ve bölge idare mahkemeleri faaliyete geçirilmiştir. Faaliyete geçen bu mahkemeler 20.07.1982 tarihinden itibaren dava kabul etmeye başlamıştır<sup>1</sup>. Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinin, ilk derece mahkemesi olarak görev yapmaya başlamasıyla, idari yargıda görev uyuşmazlıkları da çıkmaya başlamıştır.

<sup>1</sup> YILDIRIM Ramazan “Türk İdari Yargısında Görev ve Yetki”, **Amme İdaresi Dergisi**, 1996, Cilt 29, S. 3, s. 89.

Türk idari yargı sisteminde ilk derece mahkemeleri idare ve vergi mahkemeleridir. İstinaf merci bölge idare mahkemesi ve temyiz merci ise Danıştay'dır. Danıştay, kanunda öngörülen bazı davalarda ilk derece mahkemesi olarak da görev yapmaktadır.

### A. İdare Mahkemelerinin Görevleri

İdare Mahkemelerinin hangi konularda uyuşmazlık çözmeye görevli ve yetkili olduğu hususu 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 5. maddesinde düzenlenmiştir. Kanunu 5. maddesine göre idare mahkemeleri, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarla ilk derecede Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışındaki:

a) İptal davalarını, b) Tam yargı davalarını, c) Tahkim yolu öngörülen imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan uyuşmazlıklardan hariç, kamu hizmetlerinden birinin yürütülmesi için yapılan idarî sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davaları, d) Diğer kanunlarla verilen işleri çözümler.

Bu itibarla idarî yargıda görülen bir davada, idare mahkemesinin görevli olması için, öncelikle uyuşmazlığın vergi mahkemesinin veya Danıştay'ın görevine girmemesi gerekmektedir<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Danıştay 2575 sayılı Kanunda yazılı idari davaları ilk ve son derece mahkemesi olarak karara bağlar. Buna göre: 1. İlk derece mahkemesi olarak Danıştay

a) Bakanlar Kurulu kararlarına,

b) Başbakanlık, bakanlıklar ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının müsteşarlarıyla ilgili müşterek kararnamelere,

c) Bakanlıklar ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere,

d) Danıştay İdari Dairesince veya İdari İşler Kurulunca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere,

e) Birden çok idare veya vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere,

f) Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları ile bu Kurulun görev alanı ile ilgili Danıştay Başkanlığı işlemlerine karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları ile tahkim yolu öngörülme-yen kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan idari davaları karara bağlar.

2. Danıştay, belediyeler ile il özel idarelerinin seçimle gelen organlarının organlık sıfatlarını kaybetmeleri hakkındaki istemleri inceler ve karara bağlar(DK m.24).

## B. Vergi Mahkemelerinin Görevleri

Vergi mahkemelerinin hangi uyuşmazlıkları çözmeye görevli olduğu 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde düzenlenmiştir. Bu kanun hükmüne göre “vergi mahkemeleri; a) Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları, b)(a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları, c)Diğer kanunlarla verilen işleri çözümler” (2576 SK m. 6).

İlk derece mahkemesi olarak vergi mahkemesi özel yetkili idarî yargı merciidir. Vergi mahkemesinin çözmeye görevli olduğu uyuşmazlık konuları Danıştay’da olduğu gibi tek tek sayılmamış ise de, kanun koyucu tarafından sınırları çizilmiştir.

## C. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlığı

Genel manasıyla görev, bir yargı mercisinin, uyuşmazlığın konusu açısından yetkili olması durumunu ifade eder<sup>3</sup>. Aynı yargı kolu bakımından görev ise, davaya ilk derece mahkemelerinden hangisi tarafından bakılacağı anlamında kullanılır<sup>4</sup>. İdarî yargı açısından görev meselesi, idarî davaların konusu bakımından idarî yargıdaki mahkemeler arasında dağılımı ile ilgilidir<sup>5</sup>.

Aynı yargı düzeni veya aynı yargı düzeni içinde bulunan yargı mercileri birbirlerinin görev alanına giren işlerde her birinin kendisini görevli görmesine ya da biri diğerini karşılıklı olarak görevli görerek kendisinin görevsiz olduğuna karar vermesine, görev uyuşmazlığı denilmektedir<sup>6</sup>. Bu itibarla, görev uyuşmazlığı olumlu ve olumsuz görev uyuşmazlığı<sup>7</sup> olarak ortaya çıkabilmektedir.

<sup>3</sup> GÖZÜBÜYÜK A. Şeref, **Yönetsel Yargı**, Turhan Kitabevi, 35. Baskı, Ankara 2016, s. 68, ÇAĞLAYAN Ramazan, **İdari Yargılama Hukuku**, Seçkin Yayınları, 8. Baskı, Ankara 2016, s. 176.

<sup>4</sup> KALABALIK Halil, **İdari Yargılama Usulü Hukuku**, Sayram Yayınları, 10. Baskı, Nisan 2016, s. 244.

<sup>5</sup> GÖZÜBÜYÜK Şeref/ TAN Turgut, **İdare Hukuku**, Turhan Kitabevi, CII, 8. Baskı, Ankara 2016, s. 838.

<sup>6</sup> GÖZÜBÜYÜK, Yönetsel Yargı, s. 69; Ayrıca bkz. DİLŞAT Yılmaz “İdari Yargıda Görev İş Dağılımı Paradoksu” , **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, C. XVII, S. 4, s. 263-267.

<sup>7</sup> Olumsuz görev uyuşmazlığı hakkında geniş bilgi için bkz. AVCI Mustafa “Türkiye’de Olumsuz Görev Uyuşmazlığı’nın Çözümü”, **Ulusal Uyuşmazlık Yargısı Sempozyumu**, Uyuşmazlık Mahkemesi Yayınları, Ankara 2016, s.175-201; HONDU Selçuk, “Danıştay,

İdarî yargıda ilk derece mahkemeleri olan idare ve/veya vergi arasında görev uyuşmazlığı çıkabilmektedir. Üst derece yargı yerleri arasında da görev uyuşmazlıkları çıkabilmektedir. Danıştay Dava Daireleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları, üst derece yargı yerleri arasında çıkabilecek görev uyuşmazlıkları, Danıştay ile Bölge idare mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları ile bölge idare mahkemelerinin daireleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarıdır. Çalışmamızda sadece idarî yargı mercileri olan ilk derece idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları konusu ele alınacaktır.

İdarî yargının görevli olduğu bir idarî davada mahkeme kendisinin görevli olmadığı sonucuna ulaşırsa davayı görev yönünden reddeder ve dava dosyasının görevli mahkemeye gönderilmesine karar verir (2577 SK. m.15/1-a). Bu kararlara karşı istinaf veya temyiz yoluna başvurulamaz (m.15/4). Dosyanın gönderildiği mahkeme de kendisini görevli görmez ise olumsuz görev uyuşmazlığı çıkmış olur.

Olumsuz görev uyuşmazlıklarının nasıl ve hangi makam tarafından çözümleneceği 2577 sayılı Kanununun 43. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, görevsizlik veya yetkisizlik sebebiyle dosyanın gönderildiği mahkeme kendisini görevsiz veya yetkisiz gördüğü takdirde, söz konusu mahkeme ile ilk görevsizlik veya yetkisizlik kararını veren mahkeme aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresinde ise, uyuşmazlık bölge idare mahkemesince; aksi halde Danıştayca çözümlenir (m. 43/1-b). Aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemesi arasında çıkan olumsuz görev uyuşmazlığının Danıştayca çözümleneceği açık ise de, bu uyuşmazlığı çözmekle görevli Danıştay organının hangisi olduğu hususu 2577 sayılı Kanunda yer almamıştır. 2575 sayılı Danıştay Kanununun 8. maddesine göre, ayrı yargı çevrelerinde bulunan idare ve vergi mahkemeleri arasında görev ve yetkiye ilişkin uyuşmazlıklarda ve bağlantılı davalarda merci tayinini yapmak görevi Danıştay Başkanlar Kuruluna verilmiştir.

Görev ve yetki uyuşmazlıklarında Danıştay ve bölge idare mahkemesince verilen kararlar ilgili mahkemelere bildirilir ve bu husus taraflara tebliğ olunur (m. 43/2).

---

İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesi Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlıkları” **Adalet Dergisi**, (Mart-Nisan 1986), S. 2, s. 107.

Danıştay veya bölge idare mahkemesince görev uyuşmazlıklarına ilişkin olarak verilen kararlar, davanın tarafları arasındaki uyuşmazlığı esastan çözen bir karar değildir<sup>8</sup>.

Bölge idare mahkemelerinin olumsuz görev uyuşmazlığını çözme durumuna da şu şekilde değinilebilir:

6545 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten sonra bölge idare mahkemeleri, başkanlık, başkanlar kurulu, daireler, bölge idare mahkemesi adalet komisyonu ve müdürlüklerden oluşmaktadır (m.3/1). Bölge idare mahkemeleri 6545 sayılı Kanun değişikliğiyle kurul sisteminden daire sistemine geçmiştir<sup>9</sup>. Bölge idare mahkemesinin en önemli görevi istinaf başvurularını<sup>10</sup> inceleyip karara bağlamaktır. Bu haliyle bölge idare mahkemesi ihtisaslaşmış ve kısmen içtihat oluşturabilecek bir yapıya kavuşmuştur. 6545 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten sonra bölge idare mahkemesinin yapısının Danıştay'a benzediği söylenebilir.

2576 sayılı Kanunun 3/A maddesinde, “*yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlamak*”, bölge idare mahkemesinin görevleri arasında sayılmıştır. Kanunun 3/C-4-a maddesinde ise, bölge idare mahkemesi başkanlar kurulunun, “*Daireler arasında çıkan iş bölümü uyuşmazlıklarını karara bağlamak*”la görevli olduğu düzenlenmiştir.

Bölge idare mahkemeleri başkanlar kurulunca, dairelerin hangi davalarda istinaf incelemesi yapacağı konusunda karar almış ve aynı zamanda görev uyuşmazlıklarının da hangi daire tarafından çözümleneceği konusunda karar almışlardır. Bölge idare mahkemelerinde yargı çevresinde bulunan idare

<sup>8</sup> ÇAĞLAYAN Ramazan, *İdari Yargıda Kanun Yolları*, Seçkin Yayınları, 2. Baskı, Ankara 2008, s. 144.

<sup>9</sup> 6545 sayılı Kanunla idari yargılama usulünde getirilen değişiklikler hakkında geniş bilgi için bkz. BİLGİN Hüseyin “Beşinci Yargı Paketiyle İdari Yargıdaki Son Değişiklikler Hakkında Bir İnceleme”, *KTO Karatay Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C I, S. 2, s. 121-148. , AVCI Mustafa “6545 ve 6552 sayılı Kanunlar ile İdari Yargıya İlişkin Kanunlarda Değişikler Üzerine Bir İnceleme”, *Legal Hukuk Dergisi*, C. 13, S.152, s. 35-106.

<sup>10</sup> İdari yargıda istinaf konusunda geniş bilgi için bkz. BİLGİN Hüseyin, *99 Soruda İdari Yargıda İstinaf Başvuru Rehberi*, Adalet Yayınevi, Ankara 2016; HASBUTÇU Sebahattin Taha, *İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu*, Adalet Yayınevi, Ankara 2016; AVCI Mustafa “İdari Yargıda İstinaf”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, S. 96, s. 179-204; KESKİN Züleyha “İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, S. 126, s. 235-262.

ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarını çözmek görevinin 2576 sayılı Kanunla, Bölge idare mahkemesindeki bir daireye verilmesi, uyuşmazlığın niteliğine uygun düşmemiştir. Mercî tayini özelliği taşıyan bu uyuşmazlığın çözümünde, sadece idari daireyi veya sadece vergi dairesini yetkili kılmak hukuka uygun bir sonucun elde edilmesi açısından amaca hizmet etmeyecektir. Bölge idare mahkemesince, idare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığının idari dava dairesi tarafından çözülmeye çalışılması, uyuşmazlığın özel yetkili vergi mahkemesinin görevine girip girmediği konusunda tartışma ortamı sağlamaktan uzak olacaktır. İdare ve vergi mahkemesi arasında çıkan olumsuz görev uyuşmazlıklarının, hem idari davalarda uzman yargı mensuplarından hem de vergi davalarında uzmanlaşmış yargı mensuplarından oluşan bir kurul olan Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu tarafından çözümlenmesi uyuşmazlığın niteliğine daha uygun düşecektir<sup>11</sup>.

İdari yargıda olumlu görev uyuşmazlığı çıkması da hukuken mümkündür. Tarafları konusu ve sebebi aynı olan davalar, farklı mahkemelerde açılmışsa ve her iki mahkemenin kendisini görevli görmesi durumunda olumlu görev uyuşmazlığından bahsedilir. 2577 sayılı Kanunda olumsuz görev uyuşmazlığı ve çözüm mercileri düzenlenmiş iken ilk derece mahkemeleri arasında çıkan bu tür olumlu görev uyuşmazlığı konusunda Kanunda boşluk bulunmaktadır. İlk derece mahkemeleri arasında olumlu görev uyuşmazlığı çıkması hukuken mümkün olduğundan çözüm mercisinin de kanunda gösterilmesi gerekir<sup>12</sup>.

## II. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlığı Konuları

İdare ve vergi mahkemeleri arasında görev uyuşmazlıkları çeşitli konularda çıkabilmektedir. Görev uyuşmazlıkları belirli konularla sınırlı değildir. Yargı kararları ışığında idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun (AATUHK) kapsamında tesis edilen işlemlere ilişkin olarak çıkabilmektedir. AATUHK kapsamında tesis edilen işlemler idare mahkemesinin görev alanına girebileceği gibi, vergi mahkemesinin görev alanına da girebilir.

<sup>11</sup> ERASLAN Yunus/BİLGİN Hüseyin, "İdari Yargıda Görev Uyuşmazlığı", **Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi**, Y. 2017, S. 8, s. 174.

<sup>12</sup> ERASLAN/BİLGİN, s. 167.

AATUHK kapsamında tesis edilen işlem genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin ise uyuşmazlık vergi mahkemesinin görev alanına girmektedir. Bu konular dışında ise ve diğer kanunlarda özel olarak vergi mahkemesinin görev alanında konulara ilişkin AATUHK kapsamındaki tahsil işlemleri idare mahkemesinin görev alanına girmektedir.

İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan diğer görev uyuşmazlığı konuları, çalışma ruhsatı vize ücreti, otopark harcı, hesap ücreti, tadilat ve iskan ücreti, iş sonu tazminatından yapılan kesintiler, işgal bedeli, terminal çıkışı ücreti, TRT bondrol ücreti, takip masrafı, usulsüzlük cezası, devlet hakkı, toplu konut fonu ve cezası, gelir vergisi indiriminden yararlandırılması istemi, yol tahrip bedeli, yurtdışı çıkış yasağı, ihbar ikramiyesi, hal rüsumu, haciz uygulamasından kaynaklı tam yargı davası, esenlik kurum hasılatı, altyapı bilgilendirme ücreti, teknik alt yapı bedeliyle ilgili olabilmektedir.

İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı konuları, yargı kararlarına yansidikça tespit edilebilmektedir. Çalışmamızda yargı kararlarına yansımış idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı konuları irdelenecek, bu uyuşmazlıkların çözümünde esas alınan kıstaslar belirlenecek, uyuşmazlığının çözümünde görevli merciinin değişmesi gerekip gerekmediğine ilişkin öneriler getirilmeye çalışılacaktır.

İdare ve vergi mahkemesi arasında aynı konuda çıkan görev uyuşmazlıklarında bölge idare mahkemelerince birbirinden farklı kararlar verilebilmektedir. Bu sebeple idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları; görev uyuşmazlığını çözmeye yetkili merci tarafından (yargı kararıyla) **a)** çözümü idare mahkemesine bırakılan görev uyuşmazlığı, **b)** çözümü vergi mahkemesine bırakılan görev uyuşmazlığı, **c)** çözümü hem idare mahkemesine hem de vergi mahkemesine bırakılan görev uyuşmazlığı başlıkları altında incelenebilir.

### **A. Çözümü İdare Mahkemesine Bırakılan Görev Uyuşmazlıkları**

İdare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığı konularını sınırlandırmak hukuken mümkün değildir. Bu sebeple idare ve vergi mahkemeleri arasında görev uyuşmazlığı çeşitli konularda çıkabilmektedir.

Diyarbakır İdare Mahkemesi ile Diyarbakır Vergi Mahkemesi arasında ödeme emrine ilişkin olarak çıkan bir görev uyuşmazlığında, bölge idare mahkemesince yapılan ara karara verilen cevap dilekçesi kapsamında olayın

incelenmesinden; dava konusu edilen amme alacağı'nın 'doğrudan gelir desteği ödemesi'nden kaynaklandığı, bu nedenle uyuşmazlığı; vergi, resim ve harçlar ve benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları ve bu konularda AATUHK'un uygulanmasına ilişkin davalar kapsamında olmadığı ve uyuşmazlığın çözümünün 2576 sayılı Yasanın 5'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca genel görevli mahkeme olan idare mahkemesinin görevine girdiği sonucuna varılmıştır<sup>13</sup>.

Ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada Malatya Vergi Mahkemesi ile Elazığ 1. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; dava konusu ödeme emri içeriğinin 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 450. maddesi ile yürürlükten kaldırılan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 442. maddesi uyarınca verilen adli para cezasına ilişkin olduğu; adlî para cezasının vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük niteliğinde olmadığı anlaşıldığından, uyuşmazlığın çözümü idare mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>14</sup>.

Serbest dolaşıma giriş beyannamesiyle ithal edilen aracın trafik kaydına Ankara Cumhuriyet Başsavcılığının talimatıyla konulan "satılamaz" serhi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen zarara karşılık tazminat ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılan davada, Kocaeli 2. İdare Mahkemesi ile Kocaeli 1. Vergi Mahkemesi arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlığında; davacı tarafından 2014 yılında satın alınan araç hakkında, İthalat Rejimi Kararının 7. maddesine aykırı olarak izin alınmaksızın ithal edildiğinden bahisle 5607 sayılı Kanunun 9/1. maddesinin yollamasıyla 5271 sayılı Kanunun 127/1. maddesi uyarınca yapılan ceza soruşturma sırasında trafik kaydına satılamaz serhi konması üzerine, aracın eksik ve yanlış belgeye ithalinin yapılmasında gerekli dikkat ve özeni göstermeyen Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile bu aracın tescil işlemlerini yapan İçişleri Bakanlığının olayda hizmet kurusu bulunduğundan bahisle araç bedelinin tazmini istemiyle açılan tam bir yargı davası olduğu, bu niteliğiyle davacının davasını hizmet kusuru esaslarına göre açmış olması

<sup>13</sup> Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 1. VDD 24/10/2017, E. 2017/1384, K. 2017/1567 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>14</sup> Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 4. İDD 10/10/2017, E. 2017/3191, K. 2017/1698 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

karşısında, uyuşmazlığın görüm ve çözümünde görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğu sonucuna varılmıştır<sup>15</sup>.

Yurtiçinde yerleşik müşterilere yapılan hizmet teslimlerine ilişkin kesilen faturalar üzerinden hesaplanan 73.003,11 TL tutarındaki hesap ücreti kesinti işlemine yapılan itirazın reddine ilişkin Ekonomi Bakanlığı Tübitak-MAM Teknoloji Serbest Bölge Müdürlüğü işleminin iptali istemiyle açılan davada; Kocaeli 2. İdare Mahkemesi ile Kocaeli 2. Vergi Mahkemesi arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlığında, dava konusu hesap ücretinin, davalı idarece 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği uyarınca davacı firmanın yurt içine yaptığı teslim ve hizmet bedellerinden %0,9 oranında alınmasına yönelik işlem olduğu, dava konusu işleme ilişkin ihtilafın çözümünde, dayanağı özel kanunda vergi mahkemelerinin görevli olduğu yolunda açık bir hükmün de bulunmaması ve benzer uyuşmazlıkların Danıştay 10. Dairesince karara bağlanması karşısında, idare mahkemesinin görevli olduğuna karar verilmiştir<sup>16</sup>.

Ticarî tanımlı cep telefonu eşyanın ithalatında beyan edilen kıymetin, eşyanın gerçek kıymetinden düşük olduğundan bahisle ek özel tüketim vergisi ve ek katma değer vergisinin yanı sıra matrahının artması sonucu tahakkuk ettirilen ek TRT bandrol ücretinin iptali ile ödenmiş tutarın tazmini istemiyle açılan davada İstanbul 6. İdare Mahkemesi ile İstanbul 9. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; ithale konu eşyanın 3093 sayılı Kanun gereğince bandrol ücretine tabi olduğu, uyuşmazlığın vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümler ile bunların zam ve cezaları ile tarifelerinden ve eşyanın beyan edildiği GTİP'den kaynaklanmadığı, matrahının artması nedeniyle ayrıca ek vergi tahakkuku işlemlerinin tesis edilmiş olması ve bu işlemlerin yargısal denetiminde vergi yargısının görevli olmasının TRT bandrol ücretinin hukuki niteliğini ve bu ücretin belirlenmesi işlemine karşı açılan davada görevli idarî

<sup>15</sup> Kapanan Sakarya Bölge İdare Mahkemesi 22/06/2016, E. 2016/20131, K. 2016/1492 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018); Aynı yönde Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. DD 04/07/2017, E. 2017/1581, K. 2017/1813 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018); Danıştay Başkanları Kurulunun 31.03.2017, E. 2017/1,K. 2017/70 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>16</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 14/02/2017, E. 2017/238, K. 2017/217 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

mahkemeyi değiştirmeyeceğinden, davanın görüm ve çözümünde idare mahkemelerinin görevli ve yetkili olduğuna karar verilmiştir<sup>17</sup>.

Altyapı bilgilendirme ücretinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptaline istemiyle açılan davada; Antalya 4. İdare Mahkemesi ile Antalya 2. Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; altyapı bilgilendirme belgesinin tarafına verilmesi talebine karşılık davalı idarenin belirlemiş olduğu tarifeye göre aldığı bir ücret olduğu, vergi, resim ve harçlar ile benzeri bir malî yüküm ve bunların zam ve cezalarına ait olmadığı, bu nedenle, vergi mahkemelerince çözüme kavuşturulamayacağı anlaşıldığından, davanın görüm ve çözümünde idare mahkemelerinin görevli olduğu yönünde karar verilmiştir<sup>18</sup>.

Bursa 1. İdare Mahkemesi ile Bursa Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında, uyuşmazlığın esasını oluşturan “Esenlik Kurumları Hasılatı” adı altında davacı adına tahakkuk ettirilen amme alacağının, Zeytinbağı Belediye Başkanlığı ile Öz Zeytinbağı Küçük Otobüs Minibüs ve Kamyonetçiler Taşıyıcılar Kooperatifi arasında imzalanan Protokolün 17. maddesine istinaden tahakkuk ettirildiği, anılan hükümlerle belirlenen Esenlik Kurumları Hasılatının 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 97. maddesine istinaden alındığına ilişkin Protokolde herhangi bir hüküm olmadığı gibi, Belediye Meclisi tarafından aynı Kanunun 97. maddesi uyarınca Esenlik Kurumları Hasılatı adı altında ücret belirlendiğine ilişkin herhangi bir kararın da alınmadığı görülmüş olup, uyuşmazlığın çözümünde bu yönüyle idare mahkemesinin görevli olduğuna karar verilmiştir<sup>19</sup>.

3194 sayılı İmar Kanunu uyarınca tahsil edilen “stabilize yol teknik altyapı katılım bedelinin” iadesi istemiyle davalı idareye yapılan başvurunun reddine ilişkin sayılı işlemin iptali istemiyle açılan davada Ankara 3. Vergi Mahkemesi ile Ankara 6. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında, 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 23. maddesine dayanılarak ruhsat verilmesi aşamasında "stabilize teknik alt yapı bedeline" ilişkin alacağın

<sup>17</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 07/09/2017, E. 2017/1572, K. 2017/1471 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>18</sup> Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 23/12/2016, E. 2016/476, K. 2016/241 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>19</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 17/01/2017, E. 2017/67, K. 2017/63 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm niteliğinde olmadığı, uyuşmazlığın çözümü idare mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>20</sup>.

### B. Çözümü Vergi Mahkemeleri Üzerine Bırakılan Görev Uyuşmazlıkları

Burada, yetkili mercii tarafından uyuşmazlığın niteliği dikkate alınarak, uyuşmazlığın vergi mahkemesi tarafından çözümlenmesi gerektiğine karar verilmektedir. Bununla ilgi kararlar şu şekilde belirtilebilir:

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 4/C maddesi kapsamında çalışmakta iken emekliye ayrılan davacıya ödenen iş sonu tazminatından gelir vergisi kesilmesine ilişkin işleme yapılan itirazın reddine dair işlemin iptali ile iş sonu tazminatından kesilen gelir vergisinin kanunî faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davada, İstanbul 2. Vergi Mahkemesi ile İstanbul 9. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; iş sonu tazminatının Gelir Vergisi Kanunu'nda sayılan gelir unsurları arasında kalıp kalmadığı, keza davacının bu verginin mükellefi olup olamayacağı yönlerinden incelenmesi gerekeceğinden, uyuşmazlığın Vergi Mahkemeleri'nin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>21</sup>.

Terminal çıkış ücretinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, Kayseri Vergi Mahkemesi ile Kayseri 1. İdare Mahkemesi çıkan görev uyuşmazlığında; ödeme emrinin, 2464 sayılı Kanun kapsamında belediye meclisinin belirlediği tarife uyarınca davacıdan ödemesi talep edilen alacağın tahsiline ilişkin olduğu, 2576 sayılı Kanun'un 6. maddesinde vergi mahkemelerinin görevleri arasında sayılan, belediyeye ait tarifelere ilişkin davalar kapsamında olduğunun kabulü gerektiği, bu itibarla da 2009 yılına ilişkin genel tahakkuk adı altında terminal çıkış ücretinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümünün vergi mahkemesinin görev alanına girdiğine karar verilmiştir<sup>22</sup>.

Domates ticaretini hal kayıt sistemine bildirmediğinden bahisle 5957 sayılı Kanun uyarınca kesilen cezalı hal rüsümünün tahsili amacıyla

<sup>20</sup> Ankara Bölge İdare Mahkemesi 6. İDD 22/06/2017, E. 2017/932, K. 2017/916 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018); Aynı yönde İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 07/02/2017, E. 2017/63, K. 2017/102 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>21</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 14/12/2016, E. 2016/779, K. 2016/716 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>22</sup> Kapanan Kayseri Bölge İdare Mahkemesi 05/05/2016, E. 2016/864, K. 2016/868 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, Muğla Vergi Mahkemesi ile Muğla İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; 5957 sayılı Kanun'un 8. maddesi uyarınca istenilen ve cezalı rüsumdan kaynaklanan uyuşmazlığın görüm ve çözümü 2576 sayılı Yasa'nın 6. maddesi uyarınca Vergi Mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>23</sup>.

Gelir Vergisi Kanununun 31. maddesinde öngörülen gelir vergisi indiriminden yararlanmak amacıyla yapılan başvurunun reddine ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığı işleminin iptali istemiyle açılan davada, Mersin 2. Vergi Mahkemesi ile Mersin 1. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; Gelir Vergisi Kanununda öngörülen oranda çalışma gücünü kaybetmediğinden bahisle ücretinin vergilendirilmesinde sakatlık indiriminden yararlandırılmaması hususundan kaynaklandığından, genel bütçeye ait vergi, resim ve harçlara ilişkin uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün vergi mahkemelerinin görevinde bulunduğuna karar verilmiştir<sup>24</sup>.

Acıbadem Mahallesi'nde gerçekleştirilen projeler için idarece tahsil olunan ilan tadilat ücreti ile İBB iskan ücretinin iadesi talebiyle yapılan başvurunun zımnen reddine ilişkin işlem ile bu ücretleri belirleyen tarifenin iptali istemiyle açılan davada, İstanbul 7. Vergi Mahkemesi ile İstanbul 12. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; borcun kaynağının belediye gelirlerine dolayısıyla, vergi mahkemesinin görev alanına giren vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlere ilişkin olduğu, davacı tarafından dayanak tarifenin de iptali istendiğine göre, bu husus da göz önüne alındığında 2576 sayılı Kanuna göre idare mahkemelerinin görevine girmeyen dava konusu işleme ilişkin uyuşmazlığın görüm ve çözümünün Vergi Mahkemesinin görev alanına girdiğine karar verildiği görülmektedir<sup>25</sup>.

Şereflikoçhisar İlçesinde bazı cadde ve sokaklarda ruhsat başvurusu yapmadan ruhsatsız kazı yapıldığından bahisle zemin tahrip ücreti tahakkuk ettirilmesi üzerine ihtirazî kayıtla yapılan ödemenin tahsili ile teminat mektubunun iadesi istemiyle açılan davada; Ankara 12. İdare Mahkemesi ile Ankara 3. Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; davanın

<sup>23</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 28/03/2017, E. 2017/362, K. 2017/386 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>24</sup> Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 31/01/2017, E. 2017/108, K. 2017/46 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>25</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 23/11/2016, E. 2016/670, K. 2016/617 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

çözümü, yol tahrip bedeline ilişkin alacağın, 486 sayılı Kanunda belediye rüsumu gibi tahsil olunacağına belirtilmiş olması nedeniyle, yol tahrip bedeline ilişkin alacağın davacı şirketten tahsiline ilişkin belediye encümen kararının iptaline ilişkin uyuşmazlığın görüm ve çözümü 2576 sayılı Kanunun 6. maddesi uyarınca vergi mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>26</sup>.

Diyarbakır Büyükşehir Belediyesinin yetki ve tasarrufu altındaki yerlerde bulunan bölge regülatörleri ile vana rögarları nedeniyle tahakkuk ettirilen işgal bedeline yapılan itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, Diyarbakır Vergi Mahkemesi ile Diyarbakır 3. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; Belediye Gelirleri Kanunu'nun 52. maddesinde, belediye sınırları içinde bulunan 52. maddede sayılan yerlerden herhangi birinin satış yapmak maksadıyla veya sair maksatlarla ve yetkili mercilerden usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesinin işgal harcına tabi olduğu belirtilerek, harca tabi yerler sayılmış, bu yerlerin izinsiz işgalinin mükellefiyeti kaldırmayacağı kurala bağlanmış, aynı bölümün 53., 54., 55. ve 56. maddelerinde de işgal harcının mükellefine, istisnalarına, matrahına ve tarifesine ilişkin hükümlere yer verilmiş olduğu, dava konusu işgal bedelinin 2464 sayılı Kanun uyarınca tahakkuk ettirildiği, 2464 sayılı Kanun'a göre Belediyeye ait bir "harç" (işgal harcı) olduğu anlaşılan işgal bedeli istenilmesinden kaynaklanan uyuşmazlığın çözümünün, 2576 sayılı Kanun'un 6. maddesi uyarınca vergi mahkemelerinin görevinde bulunduğuna karar verilmiştir<sup>27</sup>.

4458 sayılı Kanunun 241/4. maddesi uyarınca kesilen usulsüzlük cezasının iptali istemiyle açılan davada, İzmir 2. Vergi Mahkemesi ile İzmir 2. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında, uyuşmazlığa konu işleme dayanak oluşturan 241.madde, "Usulsüzlüklere İlişkin Cezalar" başlığıyla düzenlenen Gümrük Kanununun üçüncü bölümünde yer aldığı, vergi kanunlarında düzenlenen vergilendirmeye ilişkin ödevlerin yerine getirilmemesi nedeniyle meydana gelen vergi kaybından dolayı kesilen cezaların yanında, vergi kanunlarının şekline ve usulüne uygun olmayan

<sup>26</sup> Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. VDD 22/08/2017, E. 2017/1935, K. 2017/1860 sayılı yayımlanmamış karar, [uyap.gov.tr](http://uyap.gov.tr), (e.t. 10.06.2018); Aynı yönde İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 17/07/2017, E. 2017/895, K. 2017/802 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 10.06.2018).

<sup>27</sup> Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 19/09/2017, E. 2017/10931, K. 2017/5639 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 10.06.2018).

eylemler nedeniyle usulsüzlük cezasının da verildiği kuşkusuz olup, her iki cezanın da vergi kanunlarının uygulanmasından kaynaklandığı dikkate alındığında, Gümrük Kanununda öngörülen şartın yerine getirilmemesi sebebiyle verilen para cezasına yönelik uyuşmazlığın çözümünün vergi mahkemesinin görev alanı içerisinde bulunduğuna karar verilmiştir<sup>28</sup>.

Davacı adına düzenlenen ödeme emrinin takip masrafına ilişkin kısmının iptali istemiyle Adana Büyükşehir Belediye Başkanlığına karşı açılan davada, Adana 1. Vergi Mahkemesi ile Adana 2. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; asıl alacağa bağlı takip masrafının başlı başına bir alacak olmadığı, asıl alacağa bağlı olarak davalı idarece istenilen bu alacağın da içinde bulunduğu ödeme emirlerine karşı açılan davalarda görevli mahkemenin, asıl alacağı incelemekle görevli olan mahkeme olduğu anlaşıldığından işgal harcının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emri içerisinde yer alan takip masrafına ilişkin uyuşmazlığın görüm ve çözümünde vergi mahkemesinin görevli olduğu sonucuna varılmıştır<sup>29</sup>.

Bir vergiye bağlı olarak hesaplanan fonlarla ilgili davaların; vergiye ilişkin uyuşmazlık sonucu ortaya çıkacak hukukî duruma bağlılığı, ayrıca bu tür uyuşmazlıkların, gerek usul ekonomisi, gerekse davaların farklı mahkemelerde görülmesinin uygulamada ortaya çıkaracağı sakıncalar sebebiyle vergi mahkemelerince çözümlenmesine karar verilmiştir<sup>30</sup>.

### C. Çözümü Hem İdare ve Hem de Vergi Mahkemelerine Bırakılan Görev Uyuşmazlıkları

Türk yargı sisteminde yedi bölge idare mahkemesi faaliyet göstermektedir. İdare ve vergi mahkemesi arasında aynı konuda çıkan görev uyuşmazlıklarında bölge idare mahkemelerince birbirinden farklı kararlar verilebilmektedir. Bu nedenle idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan bazı görev uyuşmazlıklarının çözümü hem idare mahkemesine, hem de vergi mahkemesine bırakılabilmektedir. Yargı kararlarına yansıyan esas itibariyle üç

<sup>28</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 07/03/2017, E. 2017/296, K. 2017/284 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>29</sup> Kapanan Adana Bölge İdare Mahkemesi 14/07/2016, E. 2016/1682, K. 2016/1433 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

<sup>30</sup> Danıştay Başkanlık Kurulunun 23.6.1999, E. 1999/41; K. 1999/42 sayılı; Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunun 5.2.1999, E.1998/639; K. 1999/187 sayılı; Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 10.12.1999, E. 1999/244; K. 1999/572 sayılı yayımlanmamış kararları, www.uyap.gov.tr, (e.t. 10.06.2018).

konuda, hem idare mahkemeleri ve hem de vergi mahkemeleri görevli kılınmıştır. Bu uyuşmazlıklar, 1-ihbar ikramiyesine; 2- devlet hakkına ve 3- tarifeye bağlı alınan ücretlere ilişkin uyuşmazlıklar olarak belirtilebilir.

### 1. İhbar ikramiyesi

Konuyla ilgili iki farklı karardan birinde idare mahkemesinin, diğerinde ise vergi mahkemesinin görevli olduğuna dair karar verilmiştir:

Sahipsiz taşınmazın 1905 sayılı Kanununun 1. maddesi uyarınca ihbarı nedeniyle tarafına ihbar tazminatı ödenmesi gerektiğinden bahisle yapılan başvurunun zimnen reddi işleminin iptali istemiyle açılan davada, İstanbul 5. İdare Mahkemesi ile İstanbul 1. Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; davacının yaptığı ihbar üzerine gerçekleştirilmesi gereken işlemin, vergi mahkemelerinin görev alanına giren vergi, resim, harç ve benzeri mali bir yükümlülük ile bunların zam ve cezaları ile ilgili bir uyuşmazlık doğurmayacağı açık olup vergi mahkemelerinin görev alanına girmeyen dava konusu idarî işlemde kaynaklanan uyuşmazlığın çözümünde idare mahkemesinin görevli olduğuna karar verilmiştir<sup>31</sup>.

Vergi ihbar dilekçesiyle ihbar edilen mükellefin, bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına dair 6736 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunduğu bahisle vergi incelemesinin yapılamadığına ve görevlendirmenin kapatıldığına dair işlemin iptali ile bu işlem nedeniyle ödenmeyen vergi ihbar ikramiyesinin 1905 sayılı Kanun uyarınca tespit edilerek ödenmesi istemiyle açılan davada, Trabzon İdare Mahkemesi ile Trabzon Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; 1905 sayılı Kanun kapsamında tahakkuk ettirilen vergi ve vergi cezasının belirli bir oranı uygulanarak bulunan ihbar ikramiyesine ilişkin olduğundan, vergi hukuku kurallarının değerlendirilmesi suretiyle karara bağlanması gerektiği, uyuşmazlığın görüm ve çözümünün 2576 sayılı Kanun'un 6.maddesi uyarınca Trabzon Vergi Mahkemesinde olduğuna karar verilmiştir<sup>32</sup>.

### 2. Devlet Hakkı

2007 yılına ilişkin madenlerden alınan Devlet hakkından %50 İl Özel İdare Payı ile %30 Orman Genel Müdürlüğü payının tahsili amacıyla

<sup>31</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 26/09/2017, E. 2017/1857, K. 2017/1662 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 14.06.2018).

<sup>32</sup> Samsun Bölge İdare Mahkemesi 3. İDD 09/05/2017, E. 2017/705, K. 2017/482 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 12.06.2018).

düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, Ankara 4.Vergi Mahkemesi ile Ankara 3. İdare Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; madenlerden alınan Devlet hakkından %50 İl Özel İdare Payı ile %30 Orman Genel Müdürlüğü payı, mevzuat hükümleri gereğince devletin madenlerden zorunlu bir şekilde aldığı mali bir yükümlülük niteliğinde olduğu sonucuna ulaşıldığından, dava konusu edilen devlet hakkına ilişkin uyuşmazlığın görüm ve çözümü; 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde belirtilen genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlere ve bu konularda AATUHK'un uygulanmasına ilişkin davalar niteliğinde bulunduğundan vergi mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>33</sup>.

Satış bilgi formlarında beyan edilen ocak başı satış fiyatlarının heyet tespitleri doğrultusunda örnek satış bilgi formlarına göre revize edilip yatırılan miktarlar düşüldükten sonra oluşan Devlet Hakkı farklarının gecikme faizi ile birlikte yatırılmasına karar verilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, Ankara 18. İdare Mahkemesi Ankara 3. Vergi Mahkemesince arasında çıkan görev uyuşmazlığında; Maden Kanunu uyarınca madenlerin girişimciler tarafından işletilmesi nedeniyle tahsil edilen, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca denetlenerek tamamı Hazineye gelir olarak kaydedilmeyen ve bir kısmı belirli hizmetlere öngülenen kamu alacağı niteliğinde olması karşısında, anılan alacağın vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm niteliğinde olmadığı sonucuna ulaşıldığından, söz konusu uyuşmazlığın çözümü idare mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmiştir<sup>34</sup>.

Maden sahasına ilişkin olarak "2015 Yılı Devlet Hakkı Ödeme Listesi" başlıklı idarî işlemin iptali ile ihtirazi kayıt ile yapılan ödemenin fahiş olduğu ileri sürülerek, sözü edilen maden sahası için haksız ödemenin kanunî faiziyle birlikte iadesi talebiyle açılan davada, Manisa 2. İdare Mahkemesi ile Manisa Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından ocaktan çıkarılan madenin ocak başındaki fiyatından alınan Devlet hakkını konu alan uyuşmazlığın vergi mahkemelerinin görevine giren vergi, resim ve harç ile benzeri mali yükümlülük olmadığı,

<sup>33</sup> Ankara Bölge İdare Mahkemesi 04/11/2011, E. 2011/3456, K. 2011/9296, sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 19.06.2018); Aynı yönde Ankara Bölge İdare Mahkemesi 12/06/2013, E. 2013/11128, K. 2013/10146, sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 12.06.2018).

<sup>34</sup> Ankara Bölge İdare Mahkemesi 6. İDD 03/10/2016, E. 2016/253, K. 2016/99 sayılı yayımlanmamış karar, uyap.gov.tr, (e.t. 12.06.2018).

kanunla konulmuş olmasının devlet hakkına vergi niteliği kazandırmadığı, malî yükümlülük içeren tüm idarî tasarrufların vergi mahkemelerinde görülmesinin yargılama hukukunun genel kurallarıyla bağdaşmadığı, bu bakımdan dava konusu işlemin idare mahkemelerinin görev alanına girdiği sonucuna ulaşılmıştır<sup>35</sup>.

### 3. Tarifeye Bağlı Alınan Ücretler

Kooperatif üyelerinden çalışma izni başvurularında Tekirdağ Büyükşehir Belediye Başkanlığı Minibüs Araçları (M plaka) Hizmet Yönetmeliği uyarınca alınan çalışma izin belgesi ücreti, araç uygunluk belgesi ücreti, şoför tanıtım kartı ücreti ve sair ücretlerin alınmaması istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada Tekirdağ İdare Mahkemesi ile Tekirdağ Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; idare mahkemesinin ara kararı üzerine söz konusu ücretlerin kanunî dayanağının Belediye Gelirleri Kanununun 97. maddesi olduğunun davalı idarece bildirildiği görülmekle 2576 sayılı Kanunun 6/a maddesi hükmü kapsamında belediyeye ait vergi benzeri malî yüküm ve tarifelerine ilişkin dava niteliğini haiz bulunduğu anlaşılan uyuşmazlığın görüm ve çözüm yerinin vergi mahkemesi olduğu sonucuna ulaşılmıştır<sup>36</sup>.

Çalışma ruhsatı vize ücreti alınması yönünde tesis edilen işlemin iptali ile yapılan ödemelerin faizi ile birlikte tazminine karar verilmesi istemiyle açılan davada, Mersin 1. İdare Mahkemesi ile Mersin 1. Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında; özel sektörde taşımacılık yapan araç sahiplerinin Yönetmelik gereği belediyeden aldıkları çalışma ruhsatlarını her yıl vize işlemi yaptırmanın karşılığında tahsil edilen bedelin; 2576 sayılı Kanunun 6. maddesi kapsamında yer alan belediyeye ait bir gelir kalemi oluşturması, yapılan bir hukukî işlemin (vize işleminin) ve izin vermenin (taşımacılık izni) karşılığında belirli bir tarifeye bağlı olarak alınması nedeniyle harç ve resim benzeri malî yüküm niteliğinde olduğu sonucuna varıldığından, uyuşmazlığın çözümünde vergi mahkemelerinin görevli bulunduğu sonucuna varılmıştır<sup>37</sup>.

<sup>35</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 05/01/2017, E. 2017/718, K. 2017/9 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 12.06.2018).

<sup>36</sup> Kapanan Edirne Bölge İdare Mahkemesi 03/06/2016, E. 2016/32, K. 2016/1275 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 20.06.2018).

<sup>37</sup> Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 06/06/2017, E. 2017/1685, K. 2017/1205 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 20.06.2018).

Davalı idareye ait limana müvekkilinin teknesinin bağlandığının ve teknenin anılan limanda yükleme ve boşaltma yaptığının tespiti üzerine, tekne bağlama ücreti tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemin ve yapılan tahakkukun dayanağı ücret tarifesinin tekne bağlama ücretine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davada, Muğla 2. İdare Mahkemesi ile Muğla Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığında, belediye meclisinin belirlemiş olduğu tekne bağlama ücreti tarifesine ilişkin uyuşmazlığın vergi mahkemelerinin görevine giren vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümlülük olmadığı, mali yükümlülük içeren tüm idarî tasarrufların vergi mahkemelerinde görülmesinin yargılama hukukunun genel kurallarıyla bağdaşmadığı, bu bakımdan dava konusu işlemin idare mahkemelerinin görev alanına girdiği sonucuna ulaşılmıştır<sup>38</sup>.

### III. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlığının Giderilmesinde Esas Alınan Ölçütler

2576 sayılı Kanunun 6. madde hükmüne göre vergi mahkemeleri; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları çözmekle görevlidir.

İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan olumsuz görev uyuşmazlıklarını, genel olarak iki başlık altında toplamak mümkündür. İlk olarak idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev uyuşmazlığı konusunun, “benzeri malî yükümler” kapsamında kalıp kalmadığına ilişkin olduğu, bu kavram çerçevesinde ölçütler geliştirilmeye çalışıldığı görülmektedir.

İkinci olarak, idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı konusunun, 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde ifade edilen “tarifeler” kapsamında olup olmadığı hususundadır.

#### A. Benzeri Malî Yükümler Ölçütü

##### 1. Genel Olarak

İdarî yargıda en çok görev uyuşmazlığı, uyuşmazlık konusunun 2576 sayılı Kanunda tanımı yapılan benzeri mali yükümler kapsamında kalıp kalmadığı hususundadır. İdarî yargı mercileri, uyuşmazlık konusunun benzeri malî yükümler kapsamında kalıp kalmadığına ilişkin temel belirlemeler yapmaya çalıştığı görülmektedir. Ancak görev uyuşmazlığını çözmeye yetkili

<sup>38</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 10/10/2017, E. 2017/969, K. 2017/911 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 20.06.2018).

idarî yargı mercileri, gerekse de temyiz aşamasında kanun yolu incelemesi yapan Danıştay, idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev paylaşımı açısından, benzeri malî yükümleri ifadesinin tespit ve tanımı konusunda uygulama birliği içinde değildir<sup>39</sup>.

Benzeri malî yükümler ifadesinin tam olarak kanunî bir tanımı yapılmamıştır. Anayasada vergi resim harç ve benzeri malî yükümlülükler ifadesine yer verilmiştir. Bu haliyle benzeri mali yükümler ifadesi Anayasada yer bulan bir ifadedir. Benzeri malî yükümlülük kavramından ne anlaşılması gerektiğinin ortaya konulması için, vergi, resim ve harç kavramlarının ele alınması gerekmektedir.

Vergi, kanunlarla gerçek ve tüzel kişilerden malî güçleri ile orantılı bir şekilde kamu giderlerini karşılamak amacıyla; karşılıksız ve cebren alınan paralar (malî yüküm) şeklinde tanımlanabilir. Vergi, sadece belirli bir hizmetten yararlanma karşılığı değil, bütün kamu hizmetleri için yapılan giderlerin genel bir karşılığını ifade eder<sup>40</sup>.

Bireylerin özel menfaatlerine ilişkin olarak, kamu kurumları ve hizmetlerinden yararlanmaları karşılığında Harçlar Kanununa göre yaptıkları ödemeye harç denilmektedir<sup>41</sup>.

<sup>39</sup> Ankara Bölge İdare Mahkemesi 6. İDD 03/10/2016, E. 2016/253, K. 2016/99 sayılı yayımlanmamış karar, uyp.gov.tr, (e.t. 12.06.2018); İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 05/01/2017, E. 2017/718, K. 2017/9 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyp.gov.tr, (e.t. 12.06.2018).

<sup>40</sup> ÜSTÜN Ümit Süleyman, **Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı**, İstanbul 2013, s. 31-32; AKDOĞAN Abdurrahman, **Kamu Maliyesi**, Ankara 2009, s. 133-139; OKTAR S. Ateş, **Vergi Hukuku**, İstanbul 2006, s. 5; TURHAN Salih, **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul 1998, s. 20-24; Anayasa Mahkemesi 14.02.1991, E. 1990/18, K. 1991/4 sayılı kararı, RG, 08.05.1991, S. 20865; Anayasa Mahkemesi 29.01.2014, E. 2013/66, K. 2014/19 sayılı kararı, RG, 10.01.2015, S. 29232; Anayasa Mahkemesi 11.10.2012, E. 2011/109, K. 2012/145 sayılı kararı, RG, 28.03.2013, S. 28601.

<sup>41</sup> YILMAZ Güneş/BİYAN Özgür, "Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: "Benzeri Mali Yükümlülük" Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi", **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, C. 38, S. 2, 2016, s. 337.

Resim, kamusal harcamaların karşılanması amacıyla, belirli bir hizmet ya da işin görülmesi için yetkili mercilerce verilen izin karşılığında alınan para olarak tanımlanmaktadır<sup>42</sup>.

Resimler, bir iş yahut faaliyetin yapılmasına yetkili kuruluşlar tarafından izin verilmesi karşılığında alınan ödeme niteliğindedir<sup>43</sup>. Anayasa Mahkemesine göre resim; bir iş ya da faaliyetin yapılmasına yetkili kuruluşlar tarafından izin verilmesi dolayısıyla yapılan bir ödeme şeklinde tanımlandığı gibi harca benzer biçimde kamu kuruluşlarında görülen hizmetin ve yapılan giderlerin karşılığı olarak yalnız o işle ilgili gerçek ve tüzelkişilerden sağlanan gelirler şeklinde de açıklanmaktadır<sup>44</sup>. Anayasa Mahkemesi, kamu idarelerince tahsil edilen paraların adıyla değil hukukî içerik ve niteliğine göre değerlendirme yapmaktadır<sup>45</sup>.

1982 Anayasasının 73/3. maddesinde, *“vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ve kaldırılır”* ifadesine yer verilmiştir. Vergi, resim ve harç kavramlarının ne anlama geldiği ve içeriği konusunda genel anlamda görüş birliği bulunmasına karşın benzeri malî yükümlülük kavramının ne anlama geldiği hususu çok açık değildir<sup>46</sup>. *“Yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın, yasada belirtilen amaca uygun olarak, ilgili kurum ya da kuruluşun giderlerini karşılamak üzere, kamu gücüne dayanılarak tahsil edilen ve genel bütçe gelirleri arasında yer almayan ve yasayla konulması gereken; vergi, harç ve resmin belirli bir ya da birkaç özelliğini bünyesinde taşıyan mali yükümlülüktür”* şeklinde tanımlama yapıldığı görülmektedir<sup>47</sup>. Benzeri mali yükümlülük kavramı, vergi, resim veya harca benzeyen yönleri bulursa da,

<sup>42</sup> KANETİ Selim, **Vergi Hukuku**, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını 698, Özdem Kardeşler Matbaası, 1986/1987, s. 5.

<sup>43</sup> ÜSTÜN, s. 33; KANETİ, s. 6; AKDOĞAN, 106.

<sup>44</sup> Anayasa Mahkemesi 31.10.2013, E. 2013/41, K. 2013/124 sayılı kararı, RG, 28.12.2013, S. 28865.

<sup>45</sup> GEREK Şahnaz/AYDIN Ali Rıza, **Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku**, Seçkin Yayıncılık, Ocak 2005, Ankara, s. 30.

<sup>46</sup> YILMAZ/BİYAN, s. 336.

<sup>47</sup> YILMAZ/BİYAN, s. 348.

torba bir kavram olmayıp belli unsurları bulunan, kendine özgü bir kavramdır<sup>48</sup>.

Anayasada ifade edilen benzeri malî yükümlülük kavramı, vergi, resim, harç kavramlarının devamı olarak kullanılmış olduğundan, vergi, resim, harç kavramlarının bazı özelliklerini taşıyabilmektedir<sup>49</sup>. Vergi, resim, harç benzeri malî yükümlülük ise kişilerden, yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın kamu gücüne dayanılarak alınan paralardır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ortak özellikleri, kanunla konulmaları ve kamu gücüne dayanılarak gerektiğinde zorla alınmalarıdır. Vergiler dışındaki mali yükümlülüklerde kısmen de olsa karşılık ve yararlanma ilkesi geçerli olur. Çünkü bu yükümlülükler konu olan hizmetlerden kişilerin yararlandırılması, bu bağlamda mali bir karşılığa dayandırılabilmesi olanağı vardır<sup>50</sup>. Benzeri malî yükümlülüğü, vergiden ayırt etmek kolay iken, harç ve resimden ayırt etmek çok daha güçtür. Vergi, resim veya harç olmayıp da bunların benzeri olan bütün malî yükümlülükler, benzeri malî yükümlülük değildir<sup>51</sup>.

## 2. Anayasa Mahkemesinin Yaklaşımı

Benzeri malî yükümlülük kavramı, Anayasa Mahkemesi tarafından incelenmiş bir kavramdır.

Anayasa Mahkemesi, ziraat odalarına giriş ücretleri ve yıllık aidatları, ticaret borsalarına tescil ücretlerini, Ticaret Borsaları ve Ticaret ve Sanayi Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği Kanunu gereği alınan belge harçları, munzam aidatları, baro giriş kesenekleri ve yıllık kesenekleri, bekçi ücretlerini<sup>52</sup>, katılma paylarını ve yol, kanalizasyon ve su hizmetlerinden

<sup>48</sup> BAŞARAN Funda, "Anayasa Temelinde "Benzeri Mali Yükümlülük" Kavramı", **Vergi Sorunları**, S.118, Temmuz 1998, s. 116; ÜSTÜN Ümit Süleyman, **Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi**, Ankara 2007, s. 61-62; ÜSTÜN, s. 26-31.

<sup>49</sup> YILMAZ/BİYAN, s. 337.

<sup>50</sup> Anayasa Mahkemesi 31.10.2013, E. 2013/41, K. 2013/124 sayılı kararı, 28.12.2013 tarih ve 28865 sayılı Resmi Gazete.

<sup>51</sup> Hatta bu yüzden, anayasada yer alan ifadenin isabetli olmadığı ileri sürülmektedir. Bkz. YILMAZ/BİYAN, s. 339.

<sup>52</sup> Anayasa Mahkemesi 20.10.1965, E. 1965/25, K. 1965/57 sayılı kararı, RG, 08.12.1965, S. 12171.

yararlananlardan alınan harcamalara katılma payını<sup>53</sup>, yeraltı sularının kullanımı karşılığı talep edilen ücretleri<sup>54</sup>, jeotermal kaynaklardan elde edilen su, gaz ve buharı doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanan tesislerden alınan idare payını<sup>55</sup>, yükseköğrenim harçlarını<sup>56</sup>, 8 yıllık eğitime katkı payını<sup>57</sup>, benzeri malî yükümlülük olarak kabul etmiştir.

Anayasa Mahkemesi, sağlık hizmetleri katılım payları<sup>58</sup>, adlî sicil kaydı karşılığı alınan paralar<sup>59</sup>, Sağlık Hizmetleri Temel Kanunundaki sağlık primleri<sup>60</sup>, ticaret borsalarından Ziraat Odaları Birliğine ödenen kanunî paylar, yurtdışında görevli personelin aylığından kesilen kira bedelleri, boğaz köprüsü ve benzeri kamu mallarının kullanımı karşılığı alınan paraları<sup>61</sup>, ilgililerin isteğine bağlı olarak, ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere alınacak ücretleri<sup>62</sup> benzeri malî yükümlülük kapsamında görmemiştir.

Anayasa Mahkemesi kararlarında, benzeri malî yükümlülük kavramını açıklarken ölçütler getirmeye çalışılmış ise de, içerik olarak tam bir ölçüt

---

<sup>53</sup> Anayasa Mahkemesi 28.03.2002, E. 2001/5, K. 2002/42 sayılı kararı, RG, 05.09.2002, S. 24867.

<sup>54</sup> Anayasa Mahkemesi 31.03.1987, E. 1986/20, K. 1987/9 sayılı kararı, RG, 28.05.1987, S. 19473.

<sup>55</sup> Anayasa Mahkemesi 31.10.2013, E. 2013/41, K. 2013/124, RG, 28.12.2013, S. 28865.

<sup>56</sup> Yükseköğrenim harç ve ücretlerin hem benzeri mali yükümlülük kapsamına girdiği, hem de kanunilik ilkesine göre alınması gerektiği vurgulanmıştır. Kararın tam metni için bkz. RG, 21.06.1974, S. 14922.

<sup>57</sup> Anayasa Mahkemesi 20.09.2012, E. 2012/65, K. 2012/128 sayılı kararı, RG, 18.04.2013, S. 28622.

<sup>58</sup> Anayasa Mahkemesi 15.12.2006, E. 2006/111, K. 2006/112 sayılı kararı, RG, 30.12.2006, S. 26392.

<sup>59</sup> Anayasa Mahkemesi 08.09.1989, E. 1988/37, K. 1989/36 sayılı kararı, RG, 18.01.1990, S. 20406.

<sup>60</sup> Anayasa Mahkemesi 19.04.1988, E. 1987/16, K. 1988/8 sayılı kararı, RG, 23.08.1988, S. 19908.

<sup>61</sup> Anayasa Mahkemesi 18.02.1985, E. 1984/9, K. 1985/4 sayılı kararı, RG, 26.06.1985, S. 18793.

<sup>62</sup> Anayasa Mahkemesi 26.01.2011, E. 2009/42, K. 2011/26 sayılı kararı, RG, 14.05.2011, S. 27934.

getirilemediği, tutarsız yorumlar yapıldığı, bir karşılaştırma sıkıntısı yaşandığı hususu doktrinde ifade edilmektedir<sup>63</sup>.

Anayasa Mahkemesi benzeri malî yükümlülük kavramını açıklarken temel olarak, kanunla konulmaları ve kamu gücüne dayanılarak gerektiğinde zorla alınmalarını ön plana çıkardığı görülmektedir. İdarî yargıda benzeri malî yükümlülük kapsamında en çok uyuşmazlığın, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 97. maddesi kapsamında tarifelere bağlı olarak alınan ücretlere ilişkin olduğu görülmektedir. Anayasa Mahkemesi Belediye Gelirleri Kanunu 97. maddesi kapsamındaki gelirlerin benzeri malî yükümlülük olup olmadığını incelemiştir. Anayasa Mahkemesine göre, Belediye Gelirleri Kanunu'nun, 97. maddesiyle belediyelere, aynı kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmamış olan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edilecek olan hizmetler için, belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret alma yetkisi verildiği, belediye meclislerine verilen, "ücret" adı altında vergi, resim, harç veya benzeri malî yüküm tarifesi belirleme yetkisi değil, ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri hizmetlerin karşılığı olarak ücret tarifesi belirleme yetkisi olduğu, belediyelere tekel olarak verilmemiş, kişilerin isteği üzerine sunulan hizmetler için bir tarifeye dayalı olarak istenilen "ücret" in vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olarak nitelendirilmesinin mümkün olmadığına karar vermiştir<sup>64</sup>. Anayasa Mahkemesi kararında benzeri mali yükümlülük için zorunluluk şartının varlığını vurgulamakta ve isteğe bağlı olarak sunulan kamu hizmeti karşılığında katılan külfetin vergi benzeri malî yükümlülük olarak kabul edilemeyeceğini başka kararlarında da belirtmektedir<sup>65</sup>.

Anayasa Mahkemesinin bu kararları, idarî yargıda idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları için idarî yargıya ışık tutan bir kararlardır.

### 3. Danıştay'ın Yaklaşımı

Bir uyuşmazlığın idare mahkemesinin mi yoksa vergi mahkemesinin mi görevine girdiği hususunda Danıştay iki yoldan inceleme yapabilmektedir.

<sup>63</sup> SABAN Nihal, **Vergi Hukuku**, Beta Yayınları, 4.Baskı, İstanbul 2006, s. 10.

<sup>64</sup> Anayasa Mahkemesi 26.01.2011, E. 2009/42, K. 2011/26 sayılı kararı, RG, 14.05.2011, S. 27934.

<sup>65</sup> Anayasa Mahkemesi 12.04.1990, E. 1990/4, K. 1990/6 sayılı kararı, RG, 18.06.1990, S. 20551.

İlk olarak, farklı Bölge idare mahkemelerinin yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığında çözüm merci olarak Danıştay görev yapar. İkinci olarak ise Danıştay, temyiz kanun yolu aşamasında, uyuşmazlığın vergi mahkemesinin mi, yoksa idare mahkemesinin mi görev alanına girdiği hususunda usulden inceleme yapar.

Farklı bölge idare mahkemeleri yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı sınırlı sayıdadır. Çünkü 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun yetkiye ilişkin kuralları gereğince idarî ve vergi davalarında yetkili mahkeme, işlemin tesis edildiği yer mahkemesi olduğu için; görev uyuşmazlıkları genellikle aynı bölge idare mahkemesi yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkmaktadır. Danıştay ise çoğunlukla kanun yolu aşamasında, uyuşmazlığın idare mahkemesinin mi yoksa vergi mahkemesinin mi görev alanına girdiği konusunda inceleme yapmakta, davaya görevli mahkeme tarafından bakılmamışsa, ilk derece mahkeme kararı görev yönünden bozulmaktadır.

Benzeri malî yükümler açısından Danıştay kararlarında da uygulama birliği bulunmamaktadır. Bunun temel sebebinin Danıştay'ın birden çok daireden oluşması ve benzer konularda dairelerin farklı yorum yapması olduğu söylenebilir. Ancak Danıştayın göreve ve görev uyuşmazlığına ilişkin kararlarında, uyuşmazlık konusunun benzeri malî yükümler kapsamında kalıp kalmadığına ilişkin bir ölçüt geliştirmediği görülmektedir. Danıştay genel olarak bu uyuşmazlıklarda, uyuşmazlık konusunun vergi mahkemesinin görevine girdiği genel gerekçesini kullanmakta; bunun dışında, vergi mahkemesinin görevine girme sebebini ayrıntılı olarak açıklamamaktadır<sup>66</sup>. İdarî yargıda benzeri malî yükümlülük kapsamında en çok uyuşmazlığın, Belediye Gelirleri Kanunu 97. maddesi kapsamında tarifelere bağlı olarak alınan ücretlere ilişkin olduğuna yukarıda değinilmişti. Danıştay kararları da, Belediye Gelirleri Kanununun 97. maddesi kapsamında tarifelere bağlı olarak alınan ücretlerin, vergi benzeri malî yükümlülük olup olmadığına ilişkin bir belirlemeye yer verilmediği gibi; benzeri mali yükümlülük olarak kabul edilmeleri halinde de bunun hangi ölçütlere göre belirlendiğine ilişkin bir açıklama da yapılmamaktadır.

<sup>66</sup> D6D, 18.10.2010 gün ve E. 2008/11281, K. 2010/9468 sayılı yayımlanmamış kararı; D8D, 30.09.2002, E. 2002/4110, K. 2003/4716 sayılı yayımlanmamış kararı; D6D, 14.06.2010, E. 2008/7147, K. 2010/6127 sayılı yayımlanmamış kararı, www.uyap.gov.tr, (e.t. 23.06.2018).

Danıştay son yıllarda verdiği bazı kararlarında ise, uyuşmazlığın vergi mahkemelerinin görevine giren vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî bir yükümlülük olmadığı, malî yükümün kanunla konulmuş olmasının uyuşmazlık konusuna vergi niteliği kazandırmadığı, malî yükümlülük içeren tüm idarî tasarrufların vergi mahkemelerinde görülmesinin yargılama hukukunun genel kurallarıyla bağdaşmadığı, bu bakımdan dava konusu işlemlerin bir iptal davası olarak idare mahkemelerinde görülmesi gerektiği yorumuna yer verildiği görülmektedir<sup>67</sup>. Buradan da anlaşılacağı üzere Danıştay, benzeri malî yükümler hangi sebeple vergi mahkemesinin görevine girdiği konusunda bir ölçüt geliştirmemiştir ve geliştirmemektedir de. Danıştay kararlarında benzeri malî yükümlülüklerin tespiti hususunda, bu yükümlülüklerin kanunla konulması gerektiği ölçütüne dahi yer verilmemektedir. Malî yükümlülük içeren tüm idarî tasarrufların vergi mahkemelerinde görülmesinin yargılama hukukunun genel kurallarıyla bağdaşmadığına ilişkin bir ölçüt getirilmeye çalışılmış ise de, bu belirlemenin somut bir dayanağı da bulunmamaktadır. Çünkü malî yükümlülük içeren bir idarî tasarrufun vergi mahkemelerinde görülmesinin yargılama hukukunun genel kurallarıyla bağdaşp bağdaşmadığına ilişkin getirilecek bir ölçütün, yargı mercilerince her uyuşmazlıkta farklı uygulamalara yol açacak şekilde yorumlanması mümkündür. Bu sebeple, Danıştay'ca getirilmeye çalışılan bu belirlemenin bir ölçüt olarak kabul edilmesinin mümkün olmadığı rahatlıkla söylenebilir.

#### 4. Bölge İdare Mahkemelerinin Yaklaşımı

İdarî yargıda idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları, çoğunlukla aynı bölge idare mahkemesi yargı çevresindeki mahkemeler arasında çıktığından, bu uyuşmazlıklar bölge idare mahkemeleri tarafından çözümlenmektedir.

Danıştay gibi, Bölge idare mahkemelerinin de; görev uyuşmazlığı kararlarında, uyuşmazlık konusunun benzeri malî yükümler kapsamında kalıp kalmadığına ilişkin bir ölçüt geliştirmedeği görülmektedir. Bölge idare mahkemeleri de, uyuşmazlık konusunun vergi mahkemesinin görevine girdiği gerekçesini ve genel ifadesini kullanmakta, ancak vergi mahkemesinin görevine girme sebebini ayrıntılı olarak açıklamamaktadır. Yine bölge idare

<sup>67</sup> Danıştay Başkanlar Kurulu, 24.06.2016, E. 2015/252, K. 2016/305 sayılı yayımlanmamış kararı, www.uyap.gov.tr, e.t. (23.01.2018); D17D, 09.06.2016, E. 2015/6691, K. 2016/4504 sayılı yayımlanmamış kararı, www.uyap.gov.tr, (e.t. 23.01.2018)

mahkemeleri, görev uyuşmazlığının çözümünde benzer konularda farklı kararlar da vermektedir. Örneğin ihbar ikramiyesi ve devlet hakkına ilişkin görev uyuşmazlıklarında, hem idare<sup>68</sup> hem de vergi mahkemesinin<sup>69</sup> görevli olduğuna ilişkin kararlar verilmiştir.

Belediye Gelirleri Kanununun 97. maddesi kapsamında kabul edilen tarifelere ilişkin görev uyuşmazlıklarında da, hem idare<sup>70</sup> hem de vergi mahkemesinin görevli olduğuna<sup>71</sup> ilişkin kararlar verilmiştir. Bölge idare mahkemelerince benzer konuda çıkan görev uyuşmazlıklarında farklı kararlar verilmesinin sebebi olarak, idarî yargıda birden fazla bölge idare mahkemesinin olduğu belirtilebilir. Ancak bu durumun asıl sebebi, benzeri malî yükümlerin içeriğinin ve sınırının ne olduğu konusunda bir ölçüt geliştirilmemesi olduğunu söylemek daha yerinde olacaktır. Çünkü aynı bölge idare mahkemesi, aynı konudaki değişik tarihlerde baktığı görev uyuşmazlığı dosyalarında da birbirinden farklı kararlar verebilmektedir<sup>72</sup>. Aynı konuda bölge idare mahkemesinin görüş değiştirdiği düşünülse dahi, gerek Danıştay'ın gerekse de bölge idare mahkemelerinin benzeri malî yükümlere ilişkin bir ölçüt geliştirmediği, görev uyuşmazlıklarını bu ölçüte göre çözmediği hususunun gözden kaçırılmaması gerekir.

<sup>68</sup> İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 26/09/2017, E. 2017/1857, K. 2017/1662 sayılı yayımlanmamış karar; Ankara Bölge İdare Mahkemesi 12/06/2013, E. 2013/11128, K. 2013/10146 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 22.06.2018).

<sup>69</sup> Samsun Bölge İdare Mahkemesi 3. İDD 09/05/2017, E. 2017/705, K. 2017/482 sayılı yayımlanmamış karar; Ankara Bölge İdare Mahkemesi 6. İDD 03/10/2016, E. 2016/253, K. 2016/99 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 22.06.2018).

<sup>70</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 10/10/2017, E. 2017/969, K. 2017/911 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 22.06.2018).

<sup>71</sup> Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 06/06/2017, E. 2017/1685, K. 2017/1205 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 22.06.2018).

<sup>72</sup> Örneğin devlet hakkına ilişkin uyuşmazlığın vergi mahkemesinde görülmesi gerektiği hakkında Ankara Bölge İdare Mahkemesi 04/11/2011 gün ve E. 2011/3456, K. 2011/9296; Devlet hakkına ilişkin uyuşmazlığın idare mahkemesinde görülmesi gerektiği hakkında Ankara Bölge İdare Mahkemesi 6. İDD 03/10/2016, E. 2016/253, K. 2016/99 sayılı yayımlanmamış kararlar, [uyap.gov.tr](http://uyap.gov.tr), (e.t. 24.06.2018).

## B. Tarifeler Ölçütü

### 1. Genel Olarak

2576 sayılı Kanununun 6. maddesine göre “*vergi mahkemeleri; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları*” çözmekle yükümlüdür. Kanunda belirtilen tarifelere ilişkin davalardan ne anlaşılması gerektiği önem arz etmektedir. Çünkü idarî yargıda görülen bir dava tarifelere ilişkin ise vergi mahkemesinde görülecektir.

Türk Dil Kurumuna göre tarife, “fiyat gösteren çizelge” olarak tanımlanmıştır<sup>73</sup>. Vergi tarifeleri, ödenecek vergi miktarını belirlemek için matraha uygulanan ölçüler olarak tanımlanabilir<sup>74</sup>. Vergi, resim ve harçlara ilişkin tarifeler Kanunla konulmaktadır. İdarî tasarruflarla kabul edilen vergi resim ve harç ve benzeri mali yükümlere ilişkin tarifeler de bulunmaktadır<sup>75</sup>. Kanunda öngörülen tarifelerin yeniden değerlendirilmesinde belirlenmesine ilişkin genel tebliğler yayımlanmaktadır. Hatta idarî yargının görev alanı dışında olduğu kabul edilen birçok tarife de bulunmaktadır.

Öncelikle hangi tarifelere ilişkin davaların vergi mahkemesinde görüleceği sorusuna cevap aranması gerekmektedir. İdarî yargının görev alanına girmeyen tarifeye ilişkin bir dava vergi mahkemesinde mi görülecektir. Bu sebeple Kanunda ifade edilen “tarifelere ilişkin davalar”ın kapsam ve sınırı belirlenmelidir. Kanun koyucunun “tarifelere ilişkin davalar” ifadesinden, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlere ilişkin tarifelere ilişkin davaları mı kastettiği, yoksa vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerden bağımsız olarak tüm tarifelere ilişkin davaları mı kastettiğinin açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

<sup>73</sup> [http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com\\_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.5a6ca94ecdac9.46747498](http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.5a6ca94ecdac9.46747498), ( e.t. 27.01.2018).

<sup>74</sup> AKDOĞAN, s. 236; PEHLİVAN Osman, **Kamu Maliyesi**, Trabzon 2013, s. 106.

<sup>75</sup> Örneğin Anayasa Mahkemesince benzeri mali yükümler olduğu kabul edilen ziraat odalarına giriş ücretleri ve yıllık aidatlarına ilişkin olarak Türkiye Ziraat Odaları Birliği Nizamnamesinin 34. maddesine göre, “*Giriş ücreti ve yıllık aidat tarifeleri yukarıdaki maddelerde yazılı esaslar dairesinde oda idare heyetlerince hazırlanır ve oda meclislerinin tasdiki üzerine yürürlüğe girer*”.

Ayrıca, idarî yargı yerlerinin “tarifelere ilişkin davalar” ifadesini nasıl yorumladığı, bu ifadeyi görev uyuşmazlıklarında ölçüt olarak kullanıp kullanmadığı hususunun da ortaya konulması lâzımdır.

2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin lafzına ve yazım şekline bakıldığında, tüm tarifelere ilişkin davaların vergi mahkemesinde görülmesi gerektiği gibi bir sonuca ulaşmak mümkündür. Kanunda yer alan “vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere” ibaresinden anlaşılacağı üzere, “vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler” ifadesi ile “bunların zam ve cezaları” ifadesi arasında tamlama ilişkisi kurulduğu halde; “tarifelere” ifadesi ile “vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler” ifadesi arasında tamlama ilişkisinin kurulmadığı görülmektedir. Bu haliyle “tarifelere ilişkin davalar” ifadesinin vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümler ifadesinden bağımsız anlam kazandığı, tüm tarifelere ilişkin davaların vergi mahkemesinde görülmesi gerektiği gibi bir sonuç ortaya çıkmaktadır.

Vergi mahkemesinin idarî yargıda özel yetkili bir mahkeme olduğu da dikkate alındığında, “tarifelere ilişkin davalar” ifadesiyle kanun koyucunun kastettiği amacın; vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümlere ilişkin tarifelerden kaynaklanan davaların vergi mahkemesinde görülmesi gerektiği söylenebilir. Bu durumun açıklığa kavuşturulması için 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin kanunlaşmasına ilişkin yasama sürecine bakmak faydalı olacaktır.

2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin 3410 sayılı Kanunun 2. maddesiyle değiştirilmesinden **önceki şekli**, “a)Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunlara ilişkin zam ve cezalar ile tarife uyuşmazlıklarını, b)6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan uyuşmazlıkları, c)Diğer kanunlarla verilen işleri” vergi mahkemesinin çözümleneceği şekilde idi.

2576 sayılı Kanunun 6. maddesi 3410 sayılı Kanunun 2. maddesiyle “Vergi mahkemeleri: a)Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları, b)(a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları, c)Diğer kanunlarla verilen işleri çözümler” **şeklinde değiştirilmiştir**.

3410 sayılı Kanun Tasarısının 2. maddesinin gerekçesinde, “Kanunun 5 inci maddesinde yapılan değişikliğe paralel olarak, 6 ncı maddedeki «uyuşmazlık» terimleri «dava» olarak değiştirilmiştir. Bunun yanında,

*maddenin (b) bendinde yapılan değişikliklerle, Âmme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan uyuşmazlıkların tamamının vergi mahkemelerince çözümlenmesi önlenmekte ve 2575 sayılı Danıştay Kanununun 35 inci maddesiyle paralellik sağlanmaktadır*” açıklamasına yer verilmiştir.

Değişiklikten önce 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan tüm uyuşmazlıklar vergi mahkemesinde görüldüğünden, 3410 sayılı Kanunun 2. maddesiyle yapılan değişiklikte sadece vergi, resim harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaların vergi mahkemesinde görülmesi amaçlanmıştır. 3410 sayılı Kanunun 2. maddesiyle 2576 sayılı Kanunun 6.maddesinin b bendinde değişiklik yapılması amaçlanmakta iken, 6. maddenin a bendinde yer alan “tarife” ifadesinin “tarifelere” olarak değiştirildiği görülmektedir. Bu değişikliğe ilişkin olarak, ne tasarı gerekçesinde ne de meclis tutanaklarında bir açıklamaya yer verilmiştir.

2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin 3410 sayılı Kanunla değiştirilmesinden önceki a bendinde yer alan “tarife” ifadesiyle; vergi resim, harç ve resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler” ifadesi arasında tamlama ilişkisi vardı. Diğer bir deyişle, tarife uyuşmazlığından maksadın vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin tarife uyuşmazlıkları olduğu lafzen dahi anlaşılıyordu. 2576 sayılı Kanunun 6.maddesinin a bendinde yer alan “uyuşmazlık” ifadesi 3410 sayılı Kanunla “dava” olarak değiştirilirken, bir amaç olmadan “tarife” ifadesi de “tarifelere” ifadesi olarak değiştirilmiştir. Amaçsız olarak “tarife” ifadesinin “tarifelere” ifadesi olarak değiştirilmesi, madde içindeki anlam bütünlüğünü ve tamlama ilişkisini olumsuz etkilemiştir. Bu değişiklik sonrasında, tarifelere ilişkin davalardan maksadın; vergi, resim ve harç ile benzeri mali yükümlerin tarifelerine ilişkin davaların olduğu anlaşılması gerektiği sonucuna lafzi bir yorumla ulaşılması engellenmiştir. Ancak Kanun koyucunun amacının değiştiğine ilişkin bir durum söz konusu değildir.

Netice olarak, 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin a bendinde yer alan “tarife” ifadesi “tarifelere” ifadesi olarak değiştirilmiş ise de; bu değişikliğin belli bir amaca yönelik yapılmadığı, değişiklikten önce de değişiklikten sonra da “tarifelere ilişkin davalar” ifadesinden kanun koyucunun amacının vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümlerin tarifelerine ilişkin davaların olduğu sonucuna ulaşmak mümkündür.

Açıklanan sebeplerle, bir idarî uyumsuzluğun sadece tarifelere ilişkin olması vergi mahkemesinde görülmesi için yeterli olmadığı; tarifenin de vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümleri ilişkin olması gerektiği söylenebilir. Kanun koyucu da bunu amaçlamıştır. Şayet tarife uyumsuzluğu; vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümlere ilişkin değilse dava idare mahkemesinde görülecektir.

Vergi mahkemesi ile idare mahkemeleri arasında çıkan görev uyumsuzluklarında, tek başına tarife ölçütünün kullanılması mümkün değildir. Tarife uyumsuzluklarında da, dava konusunun vergi, resim ve harç ile benzeri mali yükümleri ilişkin olup olmadığına ortaya konulması gerekir. Dava konusu vergi, resim ve harç ile benzeri mali yükümlere ilişkin değilse, davada görevli mahkeme idare mahkemesidir.

## 2. Danıştay ve Bölge İdare Mahkemelerinin Konuya Yaklaşımı

İdare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan ve konusu tarifeye ilişkin olan görev uyumsuzluklarının çözümünde, bölge idare mahkemelerince 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin a bendinde yer alan “tarifelere ilişkin dava” ifadesinin bir ölçüt olarak kullanıldığı görülmektedir.

Örneğin Kapatılan Kayseri Bölge İdare Mahkemesinin bir kararında, davanın 2576 sayılı Kanun'un 6. maddesinde vergi mahkemelerinin görevleri arasında sayılan, belediyeye ait tarifelere ilişkin davalar kapsamında olduğunun kabulü gerektiği, terminal çıkış ücretinin takip ve tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümünün vergi mahkemesinin görev alanına girdiği sonucuna ulaşılmıştır<sup>76</sup>.

Konya Bölge İdare Mahkemesinin bir kararında, özel sektörde taşımacılık yapan araç sahiplerinin Yönetmelik gereği belediyeden aldıkları çalışma ruhsatlarını her yıl vize işlemi yaptırmanın karşılığında tahsil edilen bedelin; 2576 sayılı Kanunun 6. maddesi kapsamında yer alan belediyeye ait bir gelir kalemi oluşturması, yapılan bir hukukî işlemin (vize işleminin) ve izin vermenin (taşımacılık izni) karşılığında belirli bir tarifeye bağlı olarak alınması nedeniyle “harç ve resim benzeri malî yüküm” niteliğinde olduğu sonucuna

<sup>76</sup> Kapanan Kayseri Bölge İdare Mahkemesi 05/05/2016, E. 2016/864, K. 2016/868 sayılı yayımlanmamış karar, [www.uyap.gov.tr](http://www.uyap.gov.tr), (e.t. 20.06.2018).

varıldığından, uyuşmazlığın çözümünde vergi mahkemelerinin görevli bulunduğu karar vermiştir<sup>77</sup>.

#### IV. Görev Uyuşmazlığının Çözümünde Yetkili Merciin Değiştirilmesinin Gerekip Gerekemediği Sorunu

2577 sayılı Kanun'un 43. maddesine göre, görevsizlik veya yetkisizlik sebebiyle dosyanın gönderildiği mahkeme kendisini görevsiz veya yetkisiz gördüğü takdirde, söz konusu mahkeme ile ilk görevsizlik veya yetkisizlik kararını veren mahkeme aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresinde ise, uyuşmazlık bölge idare mahkemesince; aksi hâlde Danıştay'ca çözümlenir (m. 43/1-b).

İdare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığı niteliği itibarıyla, konusu bakımından özellik arz eden bir uyuşmazlıktır. Çünkü bu uyuşmazlıklar usule ilişkin uyuşmazlıklardır.

2577 sayılı Kanununun 43. maddesi kapsamında bölge idare mahkemesinin görev uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verdiği kararların kesin olduğu belirtilmiş ise de, bu kesinlik davanın bulunduğu o safhadaki kesinliği ifade eder. Bu kesinliğin amacı, davanın daha başlangıçta mercisiz kalmamasını sağlamak, tarafların da mahkemelerin de görev ve yetki sorununu uzatarak işin süruncemede kalmasını önlemektir. Bölge idare mahkemesinin görev uyuşmazlıkları ile ilgili olarak karar verdiği bir dosyanın temyiz aşamasında Danıştay, "görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması" sebebiyle bölge idare mahkemesinin görev uyuşmazlığıyla ilgili verdiği kararın aksine karar verebilir<sup>78</sup>. Bu kararlar, bölge idare mahkemesinin görev uyuşmazlığıyla ilgili verdiği karar etkisiz hale gelmiş olur. Bozma kararı üzerine davaya görevli mahkeme tarafından yeniden bakılacağından, yargılama da uzayacaktır. Bölge idare mahkemesinin görev uyuşmazlığıyla verdiği karar kanun yolu aşamasında Danıştay'ı bağlamadığından, görev uyuşmazlıklarının bölge idare mahkemelerince çözümlenmesinde pratik bir fayda bulunmamaktadır. Bu bakımdan tüm görev uyuşmazlıklarının en üst idari yargı merci olan Danıştayca çözümlenmesi usul ekonomisine katkı sağlayacaktır

<sup>77</sup> Kararda kısmen de olsa tarifeler ölçütünün kullanıldığı görülmektedir. Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 06/06/2017, E. 2017/1685, K. 2017/1205 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 25.06.2018).

<sup>78</sup> Aynı yönde D9D, 30/6/2005, E. 2004/366, K. 2005/1703 sayılı yayımlanmamış karar.

İdarî yargıda tüm görev uyuşmazlıklarının Danıştayca çözümlenmesine ilişkin yasal bir düzenleme yapılması yerinde olacaktır. Bu durum, idari yargıda görev uyuşmazlığı kararlarında uygulama birliği sağlayacaktır. Tüm görev uyuşmazlıklarının Danıştayca çözümlenmesi, idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığının çözümünde esas alınan ölçütlerin geliştirilmesine de imkân sağlayacaktır. Tüm görev uyuşmazlıklarının Danıştayca çözümlenmesi, Danıştay'ın iş yüküne olumsuz bir etkide bulunmaz. Çünkü istinaf kanun yoluyla Danıştay'ın iş yükü önemli ölçüde azalmaktadır.

#### **V. Anayasa Mahkemesi Tarafından Geliştirilen Ölçütlerin İdarî Yargıyı Bağlayıcılığı Sorunu**

İdarî yargıda idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev uyuşmazlıkları genel itibarıyla “benzeri malî yükümler” e ilişkindir. Benzeri malî yükümler ifadesinin tam olarak kanuni bir tanımı yapılmadığından ve kendine özgü bir kavram olduğundan, hangi malî yükümlerin anayasal anlamda benzeri malî yüküm olduğu veya olmadığı konusunda Anayasa Mahkemesi tarafından belli ölçütler getirilmeye çalışıldığı ve bazı malî yükümlerin “benzeri malî yüküm” olarak kabul edildiği görülmektedir.

Kanunların Anayasaya uygunluk denetiminde, bir malî yüküm Anayasa Mahkemesi tarafından benzeri malî yüküm olarak kabul edildiğinde, bu durumun idarî yargı için bağlayıcı olup olmadığı da önem arz eder. Çünkü bir malî yüküm Anayasa Mahkemesi tarafından malî yüküm olarak kabul edilmişse, idarî yargıda bu yüküme ilişkin davalar vergi mahkemesince çözülecektir.

Anayasa'nın 153. maddesinin son fıkrasında; “*Anayasa Mahkemesi kararları Resmi Gazetede hemen yayımlanır ve yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlar*” hükmü bulunmaktadır.

Anayasa'nın 153. maddesinin birinci, üçüncü, dördüncü ve beşinci fıkralarında, sadece iptal kararlarının açıklanması, yayımı konuları ve genel olarak iptal kararları ile ilgili hükümler bulunurken; son fıkrada, yayım ve bağlayıcılık konusunda, kararın türü ile ilgili bir ayrıma gidilmemiş ve Mahkemenin tüm kararlarını içerir bir şekilde düzenleme yapılmıştır. Bu nedenle ret kararlarının da yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlayacağı açıktır.

Uygulamada ise idarî yargı organları, Anayasa Mahkemesince benzeri malî yüküm olduğu kabul edilen veya edilmeyen konularda Anayasa Mahkemesi gerekçesine aykırı kararlar verebilmektedir. Örneğin Anayasa

Mahkemesince jeotermal kaynaklardan elde edilen su, gaz ve buharı doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanan tesislerden alınan idare payı benzeri malî yüküm olarak kabul edilmişken<sup>79</sup>, aynı konuda çıkan görev uyuşmazlığında İzmir Bölge İdare Mahkemesi idare mahkemesinin görevli olduğuna karar vermiştir<sup>80</sup>.

Yine Belediye Gelirleri Kanununun 97. maddesi kapsamında ilgililerin isteğine bağlı olarak, ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere alınacak ücretleri Anayasa Mahkemesince benzeri malî yüküm olarak kabul edilmediği halde, idarî yargı yerlerinde ise bu ücretlerin hem benzeri malî yüküm olduğuna<sup>81</sup> hem de benzeri malî yüküm olmadığına<sup>82</sup> ilişkin kararlar verilmektedir.

Anayasa Mahkemesi tarafından bir konu vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm olarak nitelendirilmişse veya nitelendirilmemişse, bu gerekçe Anayasa gereği idarî yargı organlarını da bağlayacaktır. İdarî yargı organları Anayasa Mahkemesinin vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm olarak nitelendirdiği bir uyuşmazlığı vergi mahkemesinde, nitelendirmediği bir uyuşmazlığı ise idare mahkemesinde görmesi hukuka uygun olacaktır.

## SONUÇ

İdarî yargıda, idare ve vergi mahkemeleri arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlıklarının önemli bir bölümü, benzeri malî yükümlülük kavramıyla

<sup>79</sup> Anayasa Mahkemesi 31.10.2013, E. 2013/41, K. 2013/124 sayılı kararı, RG, 28.12.2013, S. 28865.

<sup>80</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 29/05/2017, E. 2017/677, K. 2017/671 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 20.06.2018); Aynı konuda Danıştay 8. İdari Dava Dairesi de, tetkik hâkimin Anayasa Mahkemesi kararını ve bu karara uyulması gerektiği görüşünü ortaya koymasına karşın; jeotermal kaynaklardan elde edilen su, gaz ve buharı doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanan tesislerden alınan idare payına ilişkin uyuşmazlıkta davayı görevinde görmek suretiyle karar vermiştir, Danıştay 8.İDD, 09.05.2016, E.2011/8406, K. 2016/4595 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 20.06.2018).

<sup>81</sup> Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. İDD 06/06/2017, E. 2017/1685, K. 2017/1205 sayılı yayımlanmamış karar; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 10. İDD 23/11/2016, E. 2016/670, K. 2016/617 sayılı yayımlanmamış karar, D9VDD, 01.10.2012, E. 2009/1635, K. 2012/4913 sayılı yayımlanmamış karar www.uyap.gov.tr, (e.t. 24.06.2018).

<sup>82</sup> İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. İDD 10/10/2017, E. 2017/969, K. 2017/911 sayılı yayımlanmamış karar, www.uyap.gov.tr, (e.t. 24.06.2018).

alâkalıdır. Anayasal bir kavram olan benzeri malî yükümlülükler/yükümler kavramının kanunî bir tanımının yapılmamış olması sebebiyle, uyuşmazlığa konu olan bir malî yükümün, vergi, resim ve harç benzeri malî yüküm olup olmadığı konusunda ihtilaf ortaya çıkabilmektedir. Bu sebeple benzeri malî yükümler ifadesinin ne anlama geldiği çok büyük bir önem arz etmektedir.

Anayasa Mahkemesi kararlarıyla, benzeri malî yükümlerinin hangi konuları kapsayacağı, açıklanması, sınırlarının çizilmesi konusunda yapılan belirlemelerle, bu kavram hakkında somut bir ölçüt getirmeye çalıştığı görülmektedir. Anayasa Mahkemesi önüne gelen uyuşmazlıklarda, konu itibarıyla bazı malî yükümleri vergi, resim ve harç “benzeri malî yüküm” olarak kabul ettiği halde, bazılarını ise kabul etmemiştir. Anayasa Mahkemesi benzeri malî yükümlülük kavramını açıklarken temel olarak, bunların kanunla konulmaları ve kamu gücüne dayanılarak gerektiğinde zorla alınmaları ölçütünü ön plana çıkarmıştır.

Danıştay ve bölge idare mahkemeleri ise, idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarının çözümünde, uyuşmazlık konusunun benzeri mali yükümler kapsamında kalıp kalmadığına ilişkin bir ölçüt geliştirmedeği görülmektedir. Genel ifadelerle uyuşmazlığın idare veya vergi mahkemesinin görevine girdiğine karar verilmektedir.

Danıştay ve bölge idare mahkemeleri, benzeri malî yükümlerinin ne olduğu konusunda bir ölçüt geliştirmedeği gibi, Anayasa Mahkemesince geliştirilen ölçütlerden de yararlanmamaktadır. Hatta Anaya Mahkemesince benzeri malî yüküm olarak kabul edilen bir konu, benzeri malî yüküm olarak görülmeyerek uyuşmazlığın idare mahkemesinde görülmesi gerektiğine karar verilebilmektedir. Anaya Mahkemesince benzeri malî yüküm olarak kabul edilmeyen bir konu ise, benzeri malî yüküm olarak görülerek uyuşmazlığın vergi mahkemesinde görülmesi gerektiğine karar verilebilmektedir.

Anayasa Mahkemesi tarafından bir konu vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm olarak nitelendirilmişse veya nitelendirilmemişse, Anayasa gereği bu gerekçe idarî yargı organlarını da bağlayacaktır. İdarî yargı organlarının Anayasa Mahkemesinin vergi, resim, harç ve benzeri malî yüküm olarak nitelendirdiği bir uyuşmazlığı vergi mahkemesinde, nitelendirmediği bir uyuşmazlık konusunu ise idare mahkemesinde görmesi gerekmektedir.

Vergi ve idare mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarının çözümünde, tarife ölçütünün kullanılıp kullanılmayacağı hususu da önem arz etmektedir. Tarifinin de vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümlere ilişkin olması gerekir. Şayet tarife uyuşmazlığı; vergi, resim ve harç ile benzeri malî

yükümlere ilişkin değilse dava idare mahkemesinde görülecektir. Uygulamada aksi kararlara rastlanılmakla birlikte, vergi mahkemesi ile idare mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarında, tek başına tarife ölçütünün kullanılması mümkün değildir. Tarife uyuşmazlıklarında da, dava konusunun vergi, resim ve harç ile benzeri malî yükümleri ilişkin olup olmadığının ortaya konulması gerekir.

İdarî yargı kararları incelendiğinde; doğrudan gelir desteği; adlî para cezası; konulan satılamaz rehni dolayısıyla uğranılan zarar; Serbest Bölgeler Kanununa göre yapılan hesap ücreti kesintisi; eşyanın ithalinde beyan edilen kıymetin gerçek kıymetten düşük olması dolayısıyla alınan ek ötv, ek kdv, ek TRT bandrol ücreti; alt yapı bilgilendirme ücreti; belediye ile kooperatif arasında imzalanan protokol gereğince tahakkuk ettirilen esenlik kurumları hasılatı adlı ücret; İmar Kanunu uyarınca tahsil edilen stabilize yol teknik altyapı katılım bedeli gibi bedellerin kesilmesine ve/veya iadesine ilişkin davalar AATUK kapsamında görülmemekte ve bu tür davalarda doğrudan idare mahkemelerinin görevli olduğu kabul edilmektedir.

Buna karşın; iş sonu tazminatından yapılan gelir vergisi kesintisi; terminal çıkış ücreti; cezalı hal rüsumu; GVK'nın 31. maddesi kapsamında sakatlık indiriminden yararlanma amacıyla yapılan başvurunun reddi; belediyece tahsil olunan tadilat ve iskan ücreti; ruhsatsız kazı dolayısıyla tahsil olunan yol tahrip ücreti; Gümrük Kanunu uyarınca öngörülen şartın yerine getirilmemesi sebebiyle kesilen para cezası; ödeme emrinin takip masrafı; bir vergiye bağlı olarak hesaplanan fonlar ise *“genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları, ile bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davalar”* kapsamında görülmekte ve bu tür davalarda vergi mahkemelerinin görevli olduğuna karar verilmektedir.

İdare ve vergi mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığı, niteliği itibariyle ve konusu bakımından özellik arz eden bir uyuşmazlıktır. Bu bakımdan idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlıklarının bölge idare mahkemelerince çözümlenmesinde pratik bir fayda bulunmamaktadır. İdarî yargıdaki tüm görev uyuşmazlıklarının Danıştay'ca çözümlenmesine ilişkin kanunî bir düzenleme yapılması, idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığının çözümünde esas alınan ölçütlerin geliştirilmesine ve uygulamada birliği temin etmeye katkı sağlayacaktır.

## KAYNAKLAR

- AKDOĞAN Abdurrahman, **Kamu Maliyesi**, Ankara 2009.
- AVCI Mustafa, “6545 ve 6552 sayılı Kanunlar ile İdari Yargıya İlişkin Kanunlarda Değişikler Üzerine Bir İnceleme”, **Legal Hukuk Dergisi**, C. 13, S.152, s. 35-106.
- AVCI Mustafa, “İdari Yargıda İstinaf”, **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, S. 96, s. 179-204.
- AVCI Mustafa, “Türkiye’de Olumsuz Görev Uyuşmazlığı’nın Çözümü”, **Ulusal Uyuşmazlık Yargısı Sempozyumu**, Uyuşmazlık Mahkemesi Yayınları, Ankara 2016, s.175-201.
- BAŞARAN Funda, “Anayasa Temelinde “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı”, **Vergi Sorunları**, S. 118, Temmuz 1998.
- BİLGİN Hüseyin, “Beşinci Yargı Paketiyle İdari Yargıdaki Son Değişiklikler Hakkında Bir İnceleme”, **KTO Karatay Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, C I, S. 2, s. 121-148.
- BİLGİN Hüseyin, **99 Soruda İdari Yargıda İstinaf Başvuru Rehberi**, Adalet Yayınevi, Ankara 2016.
- ÇAĞLAYAN Ramazan, **İdari Yargıda Kanun Yolları**, Seçkin Yayınları, 2. Baskı, Ankara 2008.
- ÇAĞLAYAN Ramazan, **İdari Yargılama Hukuku**, Seçkin Yayınları, 8. Baskı, Ankara 2016.
- DİLŞAT Yılmaz, “İdari Yargıda Görev İş Dağılımı Paradoksu” , **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, C. XVII, S. 4, s. 263-267.
- ERASLAN Yunus/BİLGİN Hüseyin, “İdari Yargıda Görev Uyuşmazlığı”, **Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi**, Y. 2017, S. 8, s.151-187.
- GEREK Şahnaz/AYDIN Ali Rıza, **Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku**, Seçkin Yayıncılık, Ocak 2005, Ankara.
- GÖZÜBÜYÜK A. Şeref, **Yönetmelik Yargısı**, Turhan Kitabevi, 35. Baskı, Ankara 2016.
- GÖZÜBÜYÜK Şeref/TAN Turgut, **İdare Hukuku**, Turhan Kitabevi, CII, 8. Baskı, Ankara 2016., s.838.
- HASBUTÇU Sebahattin Taha, **İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu**, Adalet Yayınevi, Ankara 2016.
- HONDU Selçuk, “Danıştay, İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesi Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlıkları” **Adalet Dergisi**, (Mart-Nisan 1986), S. 2.

- KALABALIK Halil, **İdari Yargılama Usulü Hukuku**, Sayram Yayınları, 10. Baskı, Nisan 2016.
- KANETİ Selim, **Vergi Hukuku**, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını 698, Özdem Kardeşler Matbaası, 1986/1987.
- KESKİN Züleyha, “İdari Yargıda İstinaf Kanun Yolu”, **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, S. 126, s. 235-262.
- OKTAR S. Ateş, **Vergi Hukuku**, İstanbul 2006.
- PEHLİVAN Osman, **Kamu Maliyesi**, Trabzon 2013.
- SABAN Nihal, **Vergi Hukuku**, Beta Yayınları, 4.Baskı, İstanbul 2006.
- TURHAN Salih, **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul 1998.
- ÜSTÜN Ümit Süleyman, **Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı**, İstanbul 2013.
- ÜSTÜN Ümit Süleyman, **Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi**, Ankara 2007.
- YILDIRIM Ramazan, “Türk İdari Yargısında Görev ve Yetki”, **Amme İdaresi Dergisi**, 1996, Cilt 29, S. 3.
- YILMAZ Güneş/BİYAN Özgür, “Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, C. 38, S. 2, 2016, s. 335-360.
- Danıştay Kararları; Bölge İdare Mahkemesi Kararları.