



Vergi Uyuşmazlıkları ve Vergi Yargılaması Usulü¹

Turgay GÖZLER
Doç. Dr. Abdullah DEMİR

Özet

Devlet yasalarla belirlenen ölçüler çerçevesinde mükelleflerden vergi tahsil etme yetkisine sahiptir. Vergi yükünün adil ve dengeli bir şekilde toplanması esas kabul edilir. Devletle vergi mükellefi arasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar vergi davalarında görülmektedir. Vergi yükümlülüğünde keyfiliğin önüne geçilmesi için birtakım yasalar çıkartılmıştır. Bu yasal düzenlemelerin başında anayasa gelmektedir. 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; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin davaları çözmekle görevlidir. Bu çalışmada vergi davasının hukuki niteliği, vergi yargılamasında yürütmenin durdurulması, bölge idare mahkemelerinin görevleri, vergi yargılama süreci konuları ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Uyuşmazlıkları, Vergi Mükellefiyeti, Vergi Yargılama Usulü

Tax Disputes and Tax Procedure

Abstract

The State have the authority to collect taxes from the taxpayers within the scope of the law determined by law. Fair and balanced collection of tax burdens is considered essential. Disputes arising between the state and taxpayer appear in tax cases. A number of laws have been enacted to prevent arbitrariness in tax liability. At the beginning of these legal regulations comes the constitution. Tax courts, taxes, duties and charges and similar financial obligations of the general budget, special provincial administrations, municipalities and villages, and their charges and penalties, and litigations; It is tasked to resolve the lawsuits related to the application of the Law No. 6183 on Procedures for the Collection of Public Receivables. In this study, the legal nature of the tax lawsuit, the stopping of the tax court proceedings, the duties of the district administrative courts, and the tax trial process were discussed.

Key words: Tax Disputes, Tax Liability, Tax Procedure

GİRİŞ

Devletin egemenlik yetkilerinden biri de vatandaşlara vergi ödevi yüklemektir. Kamu gücünü elinde bulunduran idarenin bu yetkisini kullanırken keyfiliğin önüne geçmek için birtakım mevzuatla idareye yükümlülük yüklemiştir. Bu yasal düzenlemelerin başında anayasa gelmektedir.

Anayasa'nın 2. maddesine göre vergi yükü vatandaşlar arasında adil ve dengeli bir şekilde dağıtılmalıdır. Anayasa'nın 10. Maddesine göre ise idare vergi ödevini eşitlik ilkesine uygun olarak vatandaşlara yüklemelidir. Buradaki eşitlikten kasıt mutlak eşitlik değil nispi eşitliktir. Bunun anlamı aynı durumda olanların aynı vergiye tabi olmasıdır (Karakoç, 2014: 1259-1308).

Anayasa'nın 125. maddesinin birinci fıkrasındaki "idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır" kuralıyla amaçlanan etkili bir yargısal denetimdir. Bu hükme göre, vergi idaresinin mükellef hakkında vergilendirme sürecinin çeşitli aşamalarında vergi (ihtirazi kayıt olmaksızın verilen beyannameler üzerine verilen tahakkuklar hariç) ceza, faiz veya zam uygulamasına gidilmesi; uzlaşma istenmesi fakat uzlaşmanın sağlanamaması, düzeltme talebinin vergi dairesi tarafından kabul edilmemesi ve bunların dışında diğer vergi ile ilgili uyuşmazlıkların yaşanmaları durumlarında da yargı

¹ Bu makale Turgay Gözler tarafından 2015 yılında Kamu Hukuku Anabilim Dalı'nda hazırlanan "Vergi Yargılaması Usulü" adlı Yüksek Lisans projesinden üretilmiştir.

yolu açıktır (Aslaner, 2015: 275-277).

Yine Anayasa'nın 73. Maddesine göre "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir". Bu madde kendi içerisinde eşitlik ilkesi, kanunilik ilkesi, kıyas yasağı ilkesi ve hukuk devleti ilkesini barındırmaktadır.

A. VERGİ DAVASININ KONUSU

Vergi Hukukunun uygulanması sonucu, Devletle vergi mükellefi arasında çıkan uyuşmazlıklar (Candan, 2015: 1) vergi davasının konusunu oluşturur. Başka bir deyişle, vergi, resim, harç gibi kamu gelirlerine ve gümrük vergilerine ilişkin vergilendirme işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar vergi davasına konu olmaktadır. Kısaca, Vergi Usul Kanunu ve Gümrük Kanununun uygulanmasından kaynaklanan uyuşmazlıklar vergi davasına tabidir (Karakoç, 2015: 160).

Vergi mahkemelerinde ortaya çıkan uyuşmazlıklar tarh-tahakkuk ile tahsil aşaması olmak üzere iki aşamada dava açılabilir.

1. Tarh-tahakkuk aşamasında

Tarh aşamasına ilişkin uyuşmazlıklar, matrahın belirlenmesi, muafiyet ve istisna hükümlerinin uygulanması, vergilendirme işlemlerinin ilgiliye tebliği gibi hususlarda ortaya çıkmaktadır. Aşağıdaki hallerde vergi davası açılabilir (VUK MD. 378).

- Verginin ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş olması,
- Vergi dairesince cezanın kesilmiş olması,
- Takdir ve tadilat komisyonu kararına dayanılarak vergi salınması,
- Tevkif yoluyla alınan vergilerde ise istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış veya ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması.

2. Tahsil aşamasında

Vergilerin tahsil edilmesi aşamasında aşağıdaki durumlar söz konusu olduğunda vergi mahkemesinde dava açılabilir.

- Ödeme emrinin tebliği,
- Teminat istenmesi,
- Tahakkuk ya da ihtiyati tahakkuka dayanan ihtiyati haciz uygulanması,
- Haciz uygulanması ya da malların paraya çevrilmesi
- Tecil ya da terkin taleplerinin reddedilmesi

Vergi davasıyla; işlemin iptali, verginin terkinini, vergi daha önceden tahsil edilmişse onun iadesi ve ihtiyati haciz veya haciz uygulanmışsa bunun kaldırılması gibi sonuçlara ulaşmak istenmektedir.

B. VERGİ DAVASININ HUKUKİ NİTELİĞİ

Vergi davası idari yargı kolunda açılan davadır. İdari dava türleri ise; iptal davaları ve tam yargı davaları olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1. İptal davaları

İptal davaları, idari işlemin yetki, şekil, sebep, konu ve amaç unsurlarının hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan davlardır. İptal davasında davanın konusu bir idari işlemin iptalidir. Verginin tarhına yönelik işlemler, ödeme emri düzenlenmesi, tahakkuk veya ihtiyati tahakkuka dayanan ihtiyati haciz uygulanması, haciz uygulanması, tecil ve terkin taleplerinin reddedilmesi, takdir komisyonlarınca karar alınması, vergi hatalarının düzeltilmesi taleplerinin reddi iptal davalarına örnek olarak verilebilir (Karakoç, 2011: 779-782).

2. Tam yargı davaları

Tam yargı davaları ise, idari eylem ve işlemlerden dolayı kişisel hakları doğrudan zarar görenlerin, bunların iptali ve zararın tazmini için açtıkları davalardır. Tahsil edilmiş vergilere ilişkin olarak idarenin vergiyi iade etmek istememesi halinde, vergi mahkemesi kararlarını uygulamayan idare aleyhine açılacak tazminat davaları vergi dairesince kararın infazının geciktirilmesi nedeniyle kanunen öngörülen gecikme faizine ilişkin davalar tam yargı davalarına örnek olarak verilebilir (Karakoç, 2015: 163).

Vergi davaları kural olarak iptal davası niteliğindedir. Ancak istisnai olarak tam yargı davası niteliğinde de olabilirler.

İptal davalarında, yargısal denetimin konusunu idari işlem oluşturmaktadır. Bu nedenle, yargılama sonunda bir hakkın yerine getirilmesi ya da yükümlülüğün ifasının sağlanması değil, idari işlemin hukuka uygun olup olmadığının belirlenmesi amaçlanmaktadır. Nitekim iptal davalarında, kişisel menfaatleri ihlal edilenlerce, idarenin bir işleminin iptali talebi söz konusu iken, tam yargı davalarında idari bir işlemin veya eylemin ya da idari sözleşmenin yerine getirilmesi ya da getirilmemesi nedeniyle zarara uğrayanların bu zararlarının tazmini amacı vardır (Karakoç, 2015: 165).

C. VERGİ DAVASININ TARAFLARI

1. Davacı

Vergi davasını açmaya mükellefler (VUK MD. 377), kendilerine vergi cezası kesilenler (VUK MD. 377), vergi ödevlisi [ihtirazi kayıt koymuşsa, kendi beyanına dayanan tarh işlemine karşı (İYUK Md. 27/4) ve beyana dayanan vergilendirme işleminde bir hata söz konusu ise (VUK Md. 378/2)] yetkilidirler.

Gerçek kişiler bizzat kendileri dava açabilecekleri gibi vekilleri vasıtasıyla da dava açabilirler. Dava ehliyetine sahip kişinin vekili sıfatıyla dava açacak kişinin avukat olması şarttır. Küçükler ve kısıtlılar ile tüzel kişiler de vergi davalarını kanuni temsilcileri veya bunların avukat vekilleri vasıtası ile açabilirler².

2. Davalı

Açılan vergi davalarında davalı olan taraf kural olarak vergi dairesi veya bazı durumlarda Maliye Bakanlığıdır. Vergi hatalarının düzeltme talebine ilişkin şikâyet yoluyla Maliye Bakanlığına başvurulması haline alınacak ret cevabına karşı Danıştay'da açılacak davada davalı Maliye Bakanlığı'dır. Gümrük vergisine ilişkin uyuşmazlıklarda davalı Ticaret ve Gümrük Bakanlığı'dır. Bakanlar Kurulu'nun almış olduğu kararlara karşı açılacak davalarda davalı, Bakanlar Kurulu Kararı'nı uygulayacak olan bakanlıktır.

Vergi davalarında hasım gösterilmemişse, yargı organı kendiliğinden davalı gösterir. Yanlış göstermişse yine kendiliğinden gerçek hasmı tespit eder (İYUK MD. 15). Dolayısıyla vergi yargılama usulünde, davalıda yapılan sakatlık, davanın reddine neden olmadığı gibi bu sakatlık mahkeme tarafından re' sen araştırma ilkesine göre kendiliğinden giderilir.

D. GÖREVLİ VE YETKİLİ MAHKEME

1. Görev

Görev, bir uyuşmazlığa hangi yargı koluna ait mahkemelerin ya da bir yargı kolunda yer alan mahkemelerden hangisinin bakması gerektiğini ifade etmek üzere kullanılan bir kavramdır (Karakoç, 2015: 182). Başka bir deyişle, mahkemelerin sahip oldukları yargı yetkisinin konu bakımından sınırlarıdır.

Vergi yargısı, idari yargı kolu içinde konumlandırılmıştır. Türk Vergi Yargısı İki dereceli ve üç mercili bir yapı arz etmekteydi. Türk Vergi Yargısı sisteminde ilk derece mahkemeler olarak vergi mahkemeleri veya ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'ın görevlendirildiği davalarda ise Danıştay görev yapmaktadır. İlk derece yargı merciinin verdiği kararlara karşı yapılacak başvurular itiraz yoluyla Bölge İdare Mahkemesinde veya temyiz yoluyla Danıştay'da çözümlenmekteydi³. Danıştay dava dairelerinin ilk derece mahkemesi sıfatıyla vermiş olduğu kararlara karşı ise; ilgisine göre, İdari veya Vergi Dava

² GİB, "Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Aşamasında Çözülmesi", 2009, <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/vergiuyusyargi92.pdf> (06.04.2015), s.5.

³ GİB, s. 17.

Daireleri Kurulu, üst mahkeme olarak görev yapmaktadır (Candan, 2015:4). Ancak, 18.06.2014 tarih ve 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişik Yapılmasına Dair Kanun⁴, vergi yargısında köklü bir değişiklik yapmaktadır. Buna göre, kanunun yayımlandığı tarihten itibaren üç ay içinde mevcut Bölge İdare Mahkemelerinin görevine son verilmesi; bir kısmının İstinaf Mahkemesi olarak yapılandırılması; vergi yargısını üç mercili ve iki dereceli olmaktan çıkararak üç mercili üç dereceli hale getirilmesi amaçlanmıştır. Bu yapılanma ile Bölge İdare Mahkemeleri istinaf⁵ mercii olarak görev yapacaktır. İtiraz kanun yolunun, istinaf kanun yoluna dönüşmesi; bu kanun yolu denetiminde verilen kararların bir kısmının temyiz kanun yolu denetimine tabi olması sağlanmaktadır (Karakoç, 2015: 142).

a- Vergi Mahkemelerinin Vergi Uyuşmazlıkları Kapsamında Görevleri

2576 sayılı Kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş olan vergi mahkemeleri, vergi uyuşmazlıklarının yargısal aşamada çözümünde genel görevli (Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak baktığı) davalar dışında birinci derece bağımsız mahkemelerdir.

(1) Görevleri

İYUK 6. maddesine göre vergi mahkemeleri;

Vergi Mahkemeleri aşağıda belirtilen davaları çözmekle görevlidir:

- a.** 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,
- b.** 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AATUHK) uygulanmasına ilişkin davaları.

Bu açıklamalara göre vergi mahkemeleri; Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergilere, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerle ve bunlara bağlı ceza ve zamlara (Gümrük ve Tekel idarelerince alınan vergi ve diğer mali yükümler dâhil); il özel idareleri, belediye ve köylere ait olup, mali yüküm kavramı dışındaki tarifelere; mükellefin müracaatı üzerine yapılan emsal bedel takdirinde mükelleflerin, takdir komisyonu kararlarına; idarece tereddüt edilmeyen açık ve mutlak vergi hatalarının re'sen düzeltilmesi durumunda, kendi aleyhlerine düzeltme yapılan kimseler, yapılan düzeltmelere; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına; vergi mahkemelerince verilen kararların yerine getirilmeme sebebine dayanan tazminat ve zam işlemlerine ilişkin davalara bakmaktadır.

(2) Tek hâkimle–kurul halinde çözülecek dava ayrımı

2576 sayılı Kanun'un 4. maddesinde, idare ve vergi mahkemelerinin oluşumu düzenlenmiştir. Buna göre, vergi mahkemelerinde birer başkan ile yeteri kadar üye bulunur. Mahkeme kurulları, başkan ile iki üyeden oluşur.

Vergi mahkemeleri kural olarak kurul halinde çalışmakla birlikte bazı durumlarda tek hâkim ile de uyuşmazlıklar çözülmektedir.

Uyuşmazlık miktarı otuz bin⁶ Türk Lirasını aşmayan;

- 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 uyuşmazlıkları;
- Belirtilen konularda Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin uyuşmazlıklardan kaynaklanan davalar

Vergi mahkemesi hâkimlerinden biri tarafından çözümlenir (İYUK Md. 7/2)

⁴ 28 Haziran 2014 Tarihli, 29044 Sayılı Resmi Gazete.

⁵ Yargı yolları açısından istinaf yolu, ilk derece mahkemesi ile son derece mahkemesi arasında kalan ve ilk derece mahkemelerinin vermiş olduğu nihai kararların hukuki ve maddi yönden denetlenmesini sağlayan ikinci derece denetim mekanizması olarak tanımlanması mümkündür. Bu, ilk derece mahkemesinin vermiş olduğu kararın doğrudan temyizi yerine öncelikle istinaf yoluyla ikinci derece mahkemelerde denetlenmesini sağlamaktadır.

⁶ 2015 yılı için geçerli rakam.

Yukarıda belirtilen konularda uyuşmazlık miktarı otuz bin⁷ Türk lirasını aşan davalar ise kurul halinde çözümlür.

b- Bölge İdare Mahkemelerinin Vergi Uyuşmazlıkları Kapsamında Görevleri

(1) 6545 Sayılı Yasa İle Yapılan Değişiklikler

6545 Sayılı yasa ile Bölge İdare Mahkemeleri sisteminde bazı değişiklikler yapılmıştır.

6545 sayılı kanunla bölge idare mahkemeleri istinaf mahkemelerine dönüştürülmüş ve teşkilatlanma yapısı da bu kanun yoluna uygun olarak şekillendirilmiştir. Bu açıdan ilk derece mahkemesi olarak görev yapan vergi mahkemelerinin vermiş olduğu kararlar öncelikle istinaf yoluyla bölge idare mahkemeleri tarafından denetime tabi tutulacak, temyiz yolu açık olan hususlarda ise temyiz ikinci bir denetim yolu olarak taraflarca tercih edilebilecektir. Önceki düzenlemede vergi mahkemelerinin vermiş olduğu tüm kararlara karşı konusuna göre itiraz ya da temyiz yolu açıktı. Yeni düzenleme ile vergi mahkemelerinin konusu 5.000 TL'ye kadar olan davalarda vermiş olduğu kararların kesin olduğu yasalaşmış ve başkaca bir mercie başvurulması önlenmiştir. Bu davaların dışındaki tüm kararlar öncelikle istinaf yoluyla denetime tabi tutulacaktır.

Yasal düzenleme öncesi işleyişte, vergi mahkemelerinin tek hâkimle verdiği kararlara karşı bölge idare mahkemesine itiraz; kurul halinde verdiği kararlara karşı ise Danıştay'a temyiz başvurusu yapılabilmekteydi. Artık, uyuşmazlık rakamı belli bir haddi aşmadığında ilgili mahkeme tek hâkimle karar verir ve bu karara karşı itiraz yoluyla bölge idare mahkemesine gidilir; belli bir haddi aştığında mahkemeler kurul halinde karar verir ve verilen karara karşı temyiz yoluyla Danıştay'a gidilir dönemi kapandı diyebiliriz. Yürürlüğe giren yasal düzenleme "istinaf" başvurusu yeniliği getirmektedir. Yani, bundan sonra, vergi veya diğer idari ihtilafların tarafları, ilk derece yargılama mercii konumunda bulunan idare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı temyiz yoluna başvurmadan önce mahkemenin bulunduğu yerdeki veya yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine istinaf başvurusunda bulunması gerekiyor. Sonuçta, itiraz yolu kaldırılıyor, bölge idare mahkemeleri "istinaf makamı" olarak yapılandırılarak temyiz öncesi yeni ve zorunlu bir kanun yolu getiriliyor ve ardından kanunun izin verdiği "temyize konu edilebilecek kararlar" çerçevesinde temyiz yoluna başvurulabilecektir (Öz, 2015).

(2) Görevleri

Vergi yargılaması hukuku bakımından bölge idare mahkemelerinin ilk derece mahkemesi olarak herhangi bir görevi bulunmamaktadır. Bu itibarla, vergi yargılaması hukukunda doğrudan doğruya bölge idare mahkemesinde dava açılması mümkün değildir (Karakoç, 2015: 148).

2576 sayılı Kanun'un bölge idare mahkemelerinin oluşumunun düzenlendiği 3. maddesine göre, bölge idare mahkemeleri, bölge idare mahkemesi başkanı ve iki üyeden oluşur.

Bölge idaresi mahkemelerinin görevleri;

- İlk derece mahkemelerince verilen ve istinaf yolu açık olan nihai kararlara karşı yapılan istinaf başvurularını inceleyerek karara bağlamak,
- İlk derece mahkemelerince yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlara karşı yapılan itirazları inceleyerek karara bağlamak,
- Yargı çevresi içinde bulunan ilk derece mahkemeleri arasındaki görev ve yetki uyuşmazlıklarını çözmek,
- Yargı çevresi içinde bulunan yetkili ilk derece mahkemesinin bir davaya bakmasına fiili veya hukuki bir engel çıktığı veya iki mahkemenin yargı çevresi sınırlarında tereddüt edildiği veya iki mahkemenin de aynı davaya bakmaya yetkili olduklarına karar verdikleri hallerde; o davanın bölge idare mahkemesi yargı çevresi içinde bulunan başka bir mahkemeye nakline veya yetkili mahkemenin tayinine karar vermek,
- Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmakla görevlidir (BİMK Md. 3/A-D).

Bölge idare mahkemeleri istinaf mercii olarak vergi mahkemelerinin kararlarının kanun yolu

⁷ 2015 yılı için geçerli rakam.

denetimini yapmakla görevlidir (Karakoç, 2015: 148). Bölge idare mahkemelerinin İYUK'un 46. Maddesine göre temyize açık olmayan kararları kesindir (İYUK Md. 45/6). İdari Yargılama Usul Kanununun 46/b maddesine göre bölge idare mahkemelerinin konusu yüz bin Türk lirasını aşmayan vergi davalarına ilişkin kararları kesindir. Bu kararlara karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir.

Yine vergi mahkemelerinde yürütmeyi durdurma talepleri ile ilgili vergi mahkemelerinin verdikleri kararlara yapılan itirazlara ilişkin bölge idare mahkemelerinin verdikleri kararlar kesindir.

c- Danıştay'ın Vergi Uyuşmazlıkları Kapsamında Görevleri

2575 sayılı Danıştay Kanunu'na göre "*Danıştay, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir.*" (DK Md. 1). Bu hükme göre Danıştay, bağımsız bir yüksek idare mahkemesi olmasının yanında, devletin merkezde bulunan en yüksek danışma ve inceleme organıdır. Başka bir deyişle, vergi yargısında en üst düzey yargı organı olarak Danıştay görev yapmaktadır.

On beş dava dairesinden dördü vergi davalarına ilişkin olarak Bölge İdare Mahkemelerinin istinaf incelemesi sonucunda verdiği kararlar hakkında yapılan temyiz başvurularını incelemek ve karara bağlamakla görevlidir (DK Md. 27).

(1) İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay

Danıştay, vergi hukukuna ilişkin genel düzenleyici işlemlerden kaynaklanan uyuşmazlıklarda ilk derece mahkemesi olarak görev yapmaktadır.

- Bakanlar Kurulunun vergiye ilişkin kararlarına (DK Md. 24/1-a).
- Bakanlıklar ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan vergilemeye ilişkin ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere (DK Md. 24/1-c)
- Farklı Bölge İdare Mahkemesinin yargı alanı içinde yer alan birden fazla vergi mahkemesi arasında yetki ve görev uyuşmazlıklarında yetkili ve görevli mahkemenin tespiti işlemlerine (DK Md. 24/1-e)

İlk derece mahkemesi sıfatıyla Danıştay'da görülmektedir.

(2) Temyiz Mercii Olarak Danıştay

- Danıştay Dava Dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak verdiği nihai kararlar karşı Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunda temyiz edilebilir (DK Md. 25).
- Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları istinaf incelemesinden geçirildikten sonra ilgili Danıştay Dava Dairesinde temyiz edilebilir (İYUK Md. 46/b)

3. YETKİ

Yetki, bir uyuşmazlığa görevli mahkemelerden hangi yerdeki mahkemenin bakması gerektiğini ifade etmek için kullanılan bir kavramdır (Karakoç, 2015: 186). Başka bir deyişle, mahkemelerin sahip oldukları yargı yetkisinin coğrafi bakımdan sınırlandırılmasıdır.

a- Genel Yetki

"Göreve ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla bu Kanunda veya özel kanunlarda yetkili idare mahkemesinin gösterilmemiş olması halinde, yetkili idare mahkemesi, dava konusu olan idari işlemi veya idari sözleşmeyi yapan idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesidir. Bu Kanunun uygulanmasında yetki kamu düzenindedir" (İYUK MD. 32)

b- Özel Yetki

Vergi davalarına bakmaya yetkili olan mahkeme;

- Uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen,
- Gümrük Kanunu'na göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikâyet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükleri tarh ve tahakkuk ettiren,
- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasında ödeme emrini

düzenleyen,

- Diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işleri yapan, vergi dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir (İYUK MD. 37).

E. DAVA AÇMA SÜRELERİ

İdari ve vergi yargılama hukukunda dava açma sürelerinin diğer yargılama hukuku dallarından daha fazla önem taşıdığına da ifade etmekte yarar vardır. İdari ve vergi yargılama hukukunda sürenin kamu düzenine ilişkin olması nedeniyle re' sen dikkate alınması ve davaların önemli bir kısmının daha esasına girilmeden süre nedeniyle reddine neden olmaktadır. Bu yönüyle dava açma sürelerinin azlığı ya da çokluğu sorununu hep tartışılır olmuştur (Gümüş, 2013: 206). Vergi yargılama hukukunda süreler 2577 Sayılı İYUK, 213 Sayılı VUK ve 6183 Sayılı AATUHK da düzenlenmiştir.

Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler bakımından dava konusu yapılması söz konusu olacak idari işlemler, verginin tarh ve tahakkuku, ceza kesilmesi, faiz (gecikme faizi) istenmesi vb. gibi durumlardan oluşmaktadır (Doğan, 2012: 20).

1. Genel Dava Açma Süresi

Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür (İYUK MD. 7/1).

2. Özel Dava Açma Süresi

Mükelleflerin özel dava açma süreci ile ilgili durumlar aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir:

- Haklarında ihtiyati haciz tatbik olunanlar haczin tatbiki, gıyapta yapılan hacizlerde haczin tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde ihtiyati haciz sebebine itiraz edebilirler (AATUHK MD. 15/1).
- Haklarında ihtiyati tahakkuk üzerine ihtiyati haciz tatbik olunanlar ihtiyati tahakkuk sebeplerine ve miktarına 15 inci madde gereğince (7 gün içinde) itirazda bulunabilirler (AATUHK MD. 20).
- Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda bulunabilir (AATUHK MD. 58/1).
- Davanın emlak vergisi itibarıyla asgari birim değerlere karşı açılması halinde, takdir komisyonu kararının tebliğinden itibaren **15 gündür** (VUK MÜK MD. 49).

3. Ek Dava Açma Süreleri

a - Görevli Olmayan Yerlere Başvurulması Halinde Ek Süre

Çözümlemesi Danıştay'ın, idare ve vergi mahkemelerinin görevlerine girdiği halde, adli ve askeri yargı yerlerine açılmış bulunan davaların görev noktasından reddi halinde, bu husustaki kararların kesinleşmesini izleyen günden itibaren otuz gün içinde görevli mahkemede dava açılabilir. Görevsiz yargı merciine başvurma tarihi, Danıştay'a, idare ve vergi mahkemelerine başvurma tarihi olarak kabul edilir (İYUK MD. 9/1).

b - Dava Dilekçesinin Reddi Halinde

Dava dilekçesinin İdari Yargılama Usulü Kanununun 3'üncü ve 5'inci maddelerine aykırı olarak düzenlenmiş bulunması veya ehliyetli şahsın avukat olmayan vekili tarafından dava açılması hallerinde, yargı yerince, dilekçenin reddine karar verilir. Bu durumda, davacı kararın kendisine tebliğini izleyen günden itibaren otuz gün içinde, dilekçesini anılan maddelere uygun olarak düzenlemek veya noksanlarını gidermek suretiyle, bizzat veya bir avukat aracılığıyla davasını yenileyebilir (İYUK MD. 15/1-d).

c- Vergi Usul Kanununda Ek Süre

Uzlaşma görüşmelerinin anlaşmazlıkla sonuçlanması durumunda dava açma süresinin bitmesine on beş günden az bir gün kalmışsa 15 gün içinde açılmalıdır (VUK MD. EK 7)

f. vergi yargılamasında sürenin başlangıcı

Vergi yargılamasındaki süreler;

Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda:

- a) Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın;
- b) Tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin;
- c) Tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin;
- d) Tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve
- e) İdarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği; Tarihi izleyen günden başlar (İYUK MD. 7/2).

G. SÜRENİN HESABINDA UYGULANACAK ESASLAR

Süreler, tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren işlemeye başlar. Tatil günleri sürelerle dâhildir. Şu kadarki, sürenin son günü tatil gününe rastlarsa, süre tatil gününü izleyen çalışma gününün bitimine kadar uzar. Bu Kanunda yazılı sürelerin bitmesi çalışmaya ara verme zamanına rastlarsa bu süreler, ara vermenin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır (İYUK MD. 8).

Bölge İdare Mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri her yıl bir eylülde başlamak üzere, yirmi temmuzdan otuz bir ağustosa kadar çalışmaya ara vermektedir (İYUK Md. 61/1). Bu itibarla, son günü çalışmaya ara verme zamanına rastlayan dava açma süresi, 7 Eylül günü çalışma saati sonuna kadar uzamaktadır.

A. VERGİ DAVASININ AÇILMASI (İKAMESİ)

Vergi davası, dava konusu işlemi tesis eden vergi dairesinin bulunduğu yer mahkemesinde açılır (İYUK, m. 37). Vergi davası yazılı şekle tabi olduğundan dilekçe ile açılması zorunludur.

Vergi davaları; vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılır. Dava dilekçelerinde aşağıda sıralanan bilgiler yer almalıdır:

- Tarafların ve varsa vekillerin veya temsilcilerin ad ve soyadları veya unvanları ve adresleri ile gerçek kişilere ait Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarası
- Dava konusu ve sebepleri ile dayandığı deliller,
- Davaya konu olan idari işlemin yazılı bildirim tarihi (tebliğ tarihi),
- Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin davalarda tam yargı davalarında uyuşmazlık konusu miktarı,
- Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası,

Ayrıca dava konusu belgelerin asılları veya örnekleri dava dilekçesine eklenmelidir. Dilekçeler ile bunlara ekli evrakın örnekleri karşı taraf sayısından bir fazla olur (İYUK MD. 3).

B. DİLEKÇELER ÜZERİNE İLK İNCELEME

Açılan davanın görülebilmesi, dava dilekçesi içeriğinin, davanın görülmesi için gerekli ve yeterli hususlar içermesine bağlıdır. Bu nedenle dava dilekçesinin davalıya tebliğ edilmesinden önce, dava dilekçesinde kanunda belirtilen hususlara aykırılık olup olmadığının belirlenmesi için incelenmelidir.

Dilekçeler, Danıştay'da daire başkanının görevlendireceği bir tetkik hâkimi ve vergi mahkemelerinde ise mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye tarafından aşağıda belirtilen maddeler açısından sırasıyla inceleme yapar (İYUK Md. 14/3).

- Görev ve yetki,
- İdari merci tecavüzü,
- Ehliyet,
- İdari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı,

- Süre aşımı,
- Husumet,
- Dava dilekçesinin düzenlenmesinin ve tek dilekçe ile dava açılmasının kanuna uygun olup olmadığı.

Yapılan inceleme sonucunda;

- Adli ve askeri yargının görevli olduğu konularda açılan davanın reddine,
- İdari yargının görevli olduğu konularda görevli ya da yetkili olmayan mahkemeye açılan davanın görev veya yetki yönünden reddedilerek dava dosyasının görevli veya yetkili mahkemeye gönderilmesine,
- Dava ehliyetinin yokluğu, idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlemin bulunmaması, davanın süresinde açılmamış olması hallerinde davanın reddine,
- Davanın hasım gösterilmeden veya yanlış hasım gösterilerek açılması halinde, dava dilekçesinin gerçek hasma tebliğine,
- Dava dilekçesinin kanuna uygun ya da tek dilekçe ile dava açmanın mümkün olmadığı belirlenmesi halinde, dava dilekçelerinin kanuna uygun şekilde yeniden düzenlenmek veya noksanları tamamlamak; ehliyetli olan şahsın avukat olmayan vekili tarafından dava açılmış ise, otuz gün içinde bizzat veya bir avukat vasıtasıyla dava açılmak üzere dilekçenin reddine,
- İdari merci tecavüzü halinde dilekçelerin görevli idari merciine verilmesine karar verilir (İYUK Md. 15/1).

Eğer yapılan inceleme sonunda herhangi bir eksiklik ya da aykırılık tespit edilmemesi halinde, dilekçeler aşamasına geçilerek dava dilekçesinin davalıya tebliğ edilmesine karar verilir. Dilekçeler aşamasında taraflar karşılıklı olarak ikişer defa dilekçelerle iddia ve savunmalarını sunarlar. Tarafların, yapılacak tebliğlere karşı, tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde cevap vermesi mümkündür. Bu süre, ancak haklı sebeplerin bulunması halinde, taraflardan birinin isteği üzerine görevli mahkeme kararı ile otuz günü geçmemek ve bir defaya mahsus olmak üzere uzatılabilmektedir (İYUK Md. 16/3).

C. VERGİ YARGILAMASINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI

Yürütmenin durdurulabilmesi için, yargı yerinden, ya dava ile birlikte, ya da dava açıldıktan sonra yürütmenin durdurulması isteminde bulunulması gerekir. Dava açılmadan, yürütmenin durdurulması isteminde bulunulmaz. Dava açıldıktan sonra, her zaman yürütmenin durdurulması isteminde bulunulabilir (Bilici, 2010: 67-68).

Yürütmenin durdurulması kararları teminat karşılığında verilir; ancak, durumun gereklerine göre teminat aranmayabilir. Taraflar arasında teminata ilişkin olarak çıkan anlaşmazlıklar, yürütmenin durdurulması hakkında karar veren daire, mahkeme veya hâkim tarafından çözümlenir. İdareden ve adli yardımdan faydalanan kimselerden teminat alınmaz (İYUK Md. 27/6).

1. Kural

Danıştay'da veya idari mahkemelerde dava açılması dava edilen idari işlemin yürütülmesini durdurmaz (İYUK Md27/1). Bunun nedeni, yürütmenin kendiliğinden durması halinde, idarenin iş ve işlemlerinin işlemez hale gelmesini önlemektir. Bu bakımdan, yürütmenin durdurulmasına yargı organlarının karar vermesi ilkesi benimsenmektedir (Karakoç, 2011: 821).

Vergi mahkemelerinde ise, idari yargıda yürütmenin durdurulmasına ilişkin ilkenin aksine, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini kendiliğinden durdurur (İYUK Md. 27/4). Bunun anlamı; vergi yargılamasında ise kural olarak, yürütmenin durdurulmasının idare bakımından herhangi bir sakıncası olmadığı gerekçesiyle, dava açılmasıyla yürütme kendiliğinden durur. Bunun için davacının talebi veya mahkemenin kararı gerekmemektedir.

2. İstisnalar

Vergi yargılamasında davanın açılması ile yürütmenin kendiliğinden durması ilkesinin üç istisnası bulunmaktadır. Aşağıda belirtilen üç işleme karşı dava açıldığında yürütme kendiliğinden durmaz.

a- Tahsil Aşamasına İlişkin İşlemler

İhtiyati haciz, ödeme emri ve haciz işlemlerine karşı vergi mahkemesinde dava açılması halinde yürütme kendiliğinden durmaz (İYUK Md. 27/4).

b- İhtirazi Kayıtlarla Verilen Beyannameler Üzerine Yapılan İşlemler

İhtirazi kayıtlarla verilen beyanname, mükelleflerin beyan ettikleri matrahlar üzerinden vergilerin tarh edilmesidir.

(a) Beyan edilen matrahlarda veya bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilerde bir vergi hatasının bulunması (VUK Md. 378)

(b) Yükümlünün beyanı ile bazı noktalarda veya tümünde tereddüt etmesi halinde, dava hakkını saklı tutabilmek için, beyannamesine buna ilişkin bir ihtirazi kayıt koyduğu (İYUK Md. 27/4)

Hallerde dava açılması ile yürütme kendiliğinden durmaz.

c- İşlemden Kaldırılan Dosyaların Yeniden İşleme Konulması

Davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyası işlemde kaldırılabılır ve varsa yürütmenin durdurulması kararı kendiliğinden hükümsüz kalır (İYUK Md. 26/3). Bu şekilde işlemde kaldırılan dosyanın yeniden işleme konulması halinde yürütme kendiliğinden durmaz (İYUK Md. 27/4).

3. Yürütmenin Durdurulmasının Şartları

Genel kural olarak bir idari davanın açılması, dava konusu edilen işlemin icra ve infazını durdurmaz; işlem icrailiğini sürdürür. İşlemin icrailiğinin durması için davacının yargı yerinden yürütmenin durdurulmasını istemesi, yargı yerinde de bu istemi kabul etmesi gerekir (Bilici, 2010: 65).

Ayrıca yürütmenin durdurulması kararları teminat karşılığında verilir. Ancak, durumun gereklerine göre teminat istenmeyebilir.

İdari Yargılama Usul Kanunu'nun 27. Maddesinin 2 inci fıkrası bir idari işlemin yürütmesinin durdurulabilmesini iki şartla bağlı tutmuş olup, bunlar;

1) İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması, İşlemin uygulanması halinde, muhatabının maddi ve manevi yönden "zor durumda" kalması ve bu zor durumun "tahammül edilmesi güç ağırlıkta olması", kanunun kabul ettiği "giderilmesi güç veya imkânsız zarar" deyiminin objektif niteliğini belirler (Bilici, 2010: 67).

2) İdari işlemin açıkça hukuka aykırı olması halleridir.

Ancak hemen belirtmek gerekir ki bu şartlardan yalnız birinin varlığı yürütmenin durdurulması kararı verebilmek için yeterli değildir; yürütmenin durdurulması kararı verebilmek için bu iki şartın birlikte gerçekleşmesi lazımdır.

4. Kanun Yolu Denetiminde Yürütmenin Durdurulması

Temyiz veya istinaf yoluna başvurulmuş olması, hâkim, mahkeme veya Danıştay kararlarının yürütülmesini durdurmaz. Ancak, bu kararların teminat karşılığında yürütülmesinin durdurulmasına temyiz istemini incelemeye yetkili Danıştay dava dairesi, kurulu veya istinaf başvurusunu incelemeye yetkili bölge idare mahkemesince karar verilebilir (İYUK Md. 52/1). Kararın bozulması, kararın yürütülmesini kendiliğinden durdurur (İYUK Md. 52/4). İptal davalarında teminat istenmeyebilir (İYUK Md. 52/2). İdareden ve adli yardımdan yararlananlardan teminat alınmaz (İYUK Md. 52/3).

5. Yürütmenin Durdurulmasına İtiraz

Yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlar; Danıştay dava dairelerince verilmişse konusuna göre İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurullarına, bölge idare mahkemesi kararlarına karşı en yakın bölge idare mahkemesine, idare ve vergi mahkemeleri ile tek hâkim tarafından verilen kararlara karşı bölge idare mahkemesine, çalışmaya ara verme süresi içinde ise idare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararlara en yakın nöbetçi mahkemeye veya kararı veren hâkimin katılmadığı nöbetçi mahkemeye, kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde bir defaya mahsus

olmak üzere itiraz edilebilir. İtiraz edilen merciler, dosyanın kendisine gelişinden itibaren yedi gün içinde karar vermek zorundadır. İtiraz üzerine verilen kararlar kesindir (İYUK Md. 27/7).

Aynı sebeplere dayanılarak ikinci kez yürütmenin durdurulması isteminde bulunulamaz (İYUK Md. 27/10).

6. Yürütmenin Durdurulmasının Sonuçları

Davanın açılmasından karar verilene kadar geçen süreç itibarıyla; tahakkuk aşamasında açılan davalarda vergi ve/veya faiz, cezalarına ilişkin tahakkuk ertelenmekte, tahsil aşamasındaki bir vergi ve/veya faiz, cezalarına ilişkin olarak yürütmeyi durdurma kararı alınmak koşulu ile verginin tahsili ertelenmektedir (Çelik, 2014: 19).

Danıştay, bölge idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez (İYUK Md. 28/1). Mahkeme yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının süresi içinde kamu görevlilerince yerine getirilmemesi hâlinde tazminat davası ancak ilgili idare aleyhine açılabilir (İYUK Md. 28/4)

D. VERGİ YARGILAMASINDA DURUŞMA

Vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulü uygulanır ve inceleme evrak üzerinde yapılır (İYUK Md 1/2). Vergi yargılamasında yazılı usul ve dosya üzerinde inceleme asıldır.

Yazılılık ilkesi esas olsa da, vergi yargılamasında, bazı sınırlamalar çerçevesinde, taraflarca talep edilmesi ve/veya yargı yerince re' sen karar verilmesi halinde "duruşma" yapılabileceği hükme bağlanmış durumdadır (Gümüşkaya, 2008: 16).

Vergi mahkemelerinde açılan iptal ve otuz bin⁸ Türk Lirasını aşan tam yargı davaları ile tarh edilen vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı otuz bin⁹ Türk Lirasını aşan vergi davalarında, taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılır. Duruşma talebi, dava dilekçesi ile cevap ve savunma dilekçeleri ile yapılabilir. Yukarıda yer alan kayıtlara bağlı olmaksızın Danıştay, mahkeme ve hâkim kendiliğinden duruşma yapılmasına karar verebilir. Duruşma davetiyeleri duruşma gününden en az otuz gün önce taraflara gönderilir (İYUK MD. 17).

1. Duruşmanın Yapılış Biçimi ve Yönetimi

Duruşmalarda taraflara ikişer defa söz verilir. Taraflardan yalnız biri gelirse onun açıklamaları dinlenir; hiç biri gelmezse duruşma açılmaz, inceleme evrak üzerinde yapılır (İYUK MD. 18/3).

Her ne kadar duruşmada "taraflara ikişer kez söz verileceği" belirtilmişse de, mahkemenin kanaatini şekillendirmesi açısından önem taşıyan bir evre olduğu dikkate alındığında, gerekli görülen hallerde mahkeme başkanının taraflara yeniden söz vermesi mümkün görülebilir (Gümüşkaya, 2008: 30)

Duruşma sırasında tarafların mahkemenin sükûnunu ve inzibatını bozacak hareketlerine karşı yapılacak işlemlerde Hukuk Muhakemeleri Kanunu hükümleri uygulanır (İYUK Md. 31).

2. Duruşma Sayısının Sınırı

Bir yargılamada kaç kez duruşma yapılabileceği İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda belirlenmiş değildir. Bu konuda kanunda herhangi bir sınırlamanın bulunmaması nedeniyle duruşmanın, yargılamanın makul sürede çözümlenmesi gereği de nazara alınarak, gerekli görüldüğü sürece tekrar yapılabileceği sonucuna ulaşılabilir. Danıştay 8.Dairesi ise, herhangi bir kanunî düzenlemeye atıf yapmaksızın, duruşmanın yalnızca bir kez yapılacağını kesin bir dille ifade etmiştir¹⁰.

3. Türk Vergi Yargılamasında Duruşmaya Özgü Temel İlke: Sözlülük İlkesi

İdari Yargılama Usul Kanununun on sekizinci maddesi gereği duruşmalarda sözlülük ilkesi geçerlidir. Bu ilke yazılılık ilkesinin istisnasını oluşturmaktadır. Bu ilkeye göre taraflar duruşma sırasında iddia ve savunmalarını mahkeme heyeti önünde sözlü olarak beyan ederler ve bu beyanlar tutanağa

⁸ 01.01.2015 tarihi itibarıyla geçerli rakam.

⁹ 01.01.2015 tarihi itibarıyla geçerli rakam.

¹⁰ Dş.8.D. E.2000/3916, K.2001/22, K.T. 11.01.2001' den aktaran Gümüşkaya, s. 31.

geçirilmez.

E. DAVANIN KARARA BAĞLANMASI

Usulüne uygun olarak açılan davada dilekçe teatisi ile yapılmasına karar verilmişse duruşma tamamlandığında dosya tekemmül etmekte¹¹; dava karar aşamasına gelmektedir. Bu aşamada tekemmül etmiş olan dosyanın mahkeme veya hâkim tarafından incelenmesi ve sonucunda varılan vicdani kanaate göre kararın verilmesi gerekir (Karakoç, 2015: 234).

F. KARARLARIN SONUÇLARI

1. Vergi Ödevlisinin Davacı Olduğu Durumlarda

- Kısmen veya tamamen vergi ödevlisinin lehine karar verilmesi halinde; karar uyarınca dava konusu işlem kısmen veya tamamen iptal edilmekte ve terkin işlemi gerçekleştirilmektedir (Karakoç, 205: 236). Buna göre; daha önce yapılmış olan vergi tarhının kısmen ya da tamamen terkin edilmesi; tahsil edilmiş veya ödenmiş bir vergi varsa, kısmen veya tamamen iade edilmesi gerekmektedir.
- Kararın vergi ödevlisi aleyhine verilmesi (davanın reddi) halinde, davanın açılmasıyla tahakkuk edemeyen vergi ya da cezalar tahakkuk etmekte ve tahsil aşamasına geçilmektedir. Ayrıca, davanın açılması yüzünden geç tahakkuk etmiş olan vergi için gecikme faizi uygulanması da söz konusu olmaktadır (Karakoç, 205: 237).

2. Vergi İdaresinin Davacı Olduğu Durumlarda

Vergi idaresinin davacı olduğu durumlarda aşağıda belirtilen iki süreç işlemektedir.

- Lehe sonuçlanması halinde, takdir ve tadilat komisyonlarının kararları iptal edilmekte ve hükümsüz hale gelmektedir (Karakoç, 205: 237).
- Aleyhe sonuçlanması halinde, dava konusu işlemin hukuka uygun olduğunun kabul edilmesi nedeniyle, idarenin mahkeme kararının, dolayısıyla dava konusu işlemin gereğini, kanunda belirtilen sürede yerine getirmesi gerekir (Karakoç, 205: 237).

G. KARARLARIN UYGULANMASI

Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez (İYUK Md. 28/1).

Konusu belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalarda hükmedilen miktar ile her türlü davalarda hükmedilen vekâlet ücreti ve yargılama giderleri, davacının veya vekilinin davalı idareye yazılı şekilde bildireceği banka hesap numarasına, bu bildirim tarihinden itibaren, birinci fıkrada belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yatırılır. Birinci fıkrada belirtilen süreler içinde ödeme yapılmaması halinde, genel hükümler dairesinde infaz ve icra olunur (İYUK Md. 28/2).

Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir (İYUK Md. 28/3).

Mahkeme kararlarının süresi içinde kamu görevlilerince yerine getirilmemesi hâlinde tazminat davası ancak ilgili idare aleyhine açılabilir (İYUK Md. 28/4).

Vergi uyuşmazlıklarına ilişkin mahkeme kararlarının idareye tebliğinden sonra bu kararlara göre tespit edilecek vergi, resim, harçlar ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaların miktarı ilgili idarece mükellefe bildirilir (İYUK Md. 28/5).

Tazminat ve vergi davalarında idarece, mahkeme kararının tebliğ tarihi ile ödeme tarihi arasındaki süreye 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesine göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanacak faiz ödenir. Ancak mahkeme kararının davacıya tebliği ile banka hesap numarasının idareye bildirildiği tarih arasında geçecek süre için faiz

¹¹ Dosyanın Tekemmülü: Davanın taraflarının dava ile ilgili olarak iddia ve savunmaları ile bunların dayanağını oluşturan delillerin tamamını ileri sürmüş olması; söyleyecekleri bir sözlerinin ve ileri sürecekleri bir delillerinin kalmaması anlamına gelmektedir.

işlemez (İYUK Md. 28/6).

SONUÇ

Vergi, resim, harç gibi kamu gelirlerine ve gümrük vergilerine ilişkin vergilendirme işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar vergi davasına konusudur. Vergi mahkemelerindeki uyuşmazlıklar tarh-tahakkuk ve tahsil aşamalarında ortaya çıkmakta ve bunlarla ilgili dava açılabilir. İdari yargı kolunda açılan bir dava olan vergi davası; iptal ve tam yargı davası olarak açılabilir. Vergi davası, dava konusu işlemi tesis eden vergi dairesinin bulunduğu yer mahkemesinde açılır. Vergi mahkemelerinde yazılı yargılama usulü uygulanır ve evrak üzerinde inceleme yapılması asıldır. Duruşmalı yargılama ise istisnai bir yoldur.

Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararları hakkında idare gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez. Aksi halde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir.

KAYNAKÇA

Aslaner, H. (2016). Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği Sorunu. *UİİD-İJEAS*. (17):273-300.

Bilici, M. (2010). Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları, Vergi Mahkemelerinin Fonksiyonları; Antalya Vergi Mahkemesi Örneği. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

Candan, T. "Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yoluyla Çözülmesi", Danıştay 7. Daire Başkanı, http://www.adanasmmmo.org/sempozyum/turgut_candan.doc (06.04.2015).

Çelik, A. (2014). Vergi Yargılama Usulünde Vergi Usul Kanununun Uygulanması. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.

Doğan, O. (2012). Vergi Yargısında Dava Açma Süreci. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Gelir İdaresi Başkanlığı (2009). "Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Aşamasında Çözülmesi", Yayın No:92, Mayıs 2009.

Gümüş, V. (2013). Vergi Yargılama Hukukunda Süre ve İttıla Faktörü. *Ankara Barosu Dergisi*. Ankara, Yıl: 2013, s. 201-220.

Gümüşkaya, G. (2008). Türk Vergi Yargılaması Hukuku'nda Duruşma. İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı, Sayı 2, s. 15-48.

Karakoç, Y. (2013). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* Cilt: 15, Özel S., s.1259-1308.

Karakoç, Y. (2011). *Genel Vergi Hukuku*. 5. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, s. 777-840.

Karakoç, Y. (2012). *Vergi Yargılaması Hukuku*. 3. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, s. 131-242.

Öz, E.. Vergi Yargısında Yeni Düzen. PAÜ İİBF Mali Hukuk ABD <http://www.ozmalidanismanlik.com/paylasim/vergi-yargilamasinda-yeni-duzen.pdf> (06.04.2015).

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.

2575 Sayılı Danıştay Kanunu.

2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun.

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu.

2709 Türkiye Cumhuriyeti Anayasası.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun.