



T.C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TÜRK VERGİ YARGISINDA KANUN YOLLARI

(TEORİ VE UYGULAMA)

(Yüksek Lisans Tezi)

Vildan Karaçay

Eskişehir — 1991

İÇİNDEKİLER

K I S A L T M A L A R	IX
G İ R İ Ş	1

B i r i n c i B ö l ü m

VERGİ UYUŞMAZLIĞI KAVRAMI VE ÇÖZÜM YOLLARI

I. <u>VERGİ UYUŞMAZLIĞI VE VERGİ DAVASI KAVRAMLARI</u>	3
1. GENEL OLARAK UYUŞMAZLIK	3
2. VERGİ UYUŞMAZLIĞI	4
3. VERGİ DAVASI	7
II. <u>VERGİ UYUŞMAZLIĞININ ÇÖZÜM YOLLARI VE ÇÖZÜM YERLERİ.</u>	10
1. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ ÇÖZÜM YOLLARI	10
A. Uzlaşma	10

B. Hataların Düzeltilmesi	14
2. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜM YOLLARI..	16
A. Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yerleri	16
a. Tarihçe	16
b. Bugünkü Yapı	22
aa. Vergi Mahkemeleri	23
bb. Bölge İdare Mahkemeleri	24
cc. Danıştay	25
B. Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları	27
a. Vergi Davasının Açılması	27
b. Yargılama Usulü	33
c. Vergi Davasının Sonucu	34
III. <u>VERGİ DAVASI SONUCU VERİLEN HÜKÜM VE KANUNYOLU</u>	
<u>KAVRAMI</u>	36
1. MAHKEMELERCE VERİLEN KARARLAR VE HÜKÜM KAVRAMI..	36
A. Karar Çeşitleri	36
a. Ara Kararlar	36
b. Nihai Kararlar	38
aa. Hükümler	38
bb. Usule İlişkin Nihai Kararlar	40
B. Kararın İçeriği	40
C. Kararın Saklanması ve Tebliği	42

D. Kararın Açıklanması ve Yanlışlıkların	
Düzeltilmesi	43
E. Kararların Sonuçları	44
2. KANUN YOLU KAVRAMI	45
A. Kanun Yolu Kavramı ve Amacı	45
B. Kanun Yolunun Gereği	48
C. Kanun Yolu Çeşitleri	49
a. Olağan (Adi) Kanun Yolları.....	49
b. Olağanüstü (Fevkalâde) Kanun Yolları	50

İ k i n c i B ö l ü m

TÜRK VERGİ YARGISINDA KANUN YOLLARI VE UYGULAMASI

I. <u>TÜRK VERGİ YARGISINDA KANUN YOLLARI</u>	52
1. TEMYİZ	52
A. Genel Olarak	52
B. Temyiz Koşulları	53
a. Karara Karşı Temyiz Yolunun Açık Olması ...	53
b. Kararı Temyiz Etmekte Menfaatin Bulunulması.	55
c. Temyiz Süresine Uyulması	57
d. Temyiz Talebinin Şekline Uygun Yapılması...	57

C. Dilekçeden Sonra Yapılacak İşlem	58
D. Temyiz Kanun Yolunda Yürütmenin Durdurulması .	61
E. Temyiz İncelemesi	63
a. Temyiz Nedenleri	66
aa. Görev ve Yetki Dışında Bir İşe Bakılması	67
bb. Hukuka Aykırı Karar Verilmiş Olması...	71
cc. Usul Hükümlerine Uyulmamış Olması	72
b. Temyizde Duruşma	74
F. Temyizde Verilecek Kararlar	75
a. Bozma Kararı	76
b. Onama Kararı	78
c. Kısmen Onama Kısmen Bozma Kararı	78
G. Temyizen Verilen Kararlar Üzerine Yapılacak İşlem	79
H. Kararın Yerine Getirilmemesi Halinde Tazminat Davası	79
I. Kararın Açıklanması	80
İ. Kanun Yararına Bozma	80
2. İTİRAZ	82
A. Genel Olarak	82
B. Tek Hakimle Bakılan Davalar	83
C. Tek Hakimli Davaların Özellikleri	85

a. Konu Sınırlaması	85
b. Miktar Sınırlaması	85
D. İtiraz Kanun Yoluna Gitme	87
a. İtiraza Yetkili Olanlar	87
b. İtiraz Süresi	88
c. İtiraz Dilekçesinin Şekli	89
E. Dilekçeden Sonra Yapılacak İşlem	90
F. İtiraz Kanun Yolunda Yürütmenin Durdurulması.	92
G. İtiraz İncelemesi	92
H. İtirazda Duruşma	98
İ. İtiraz Üzerine Verilen Kararların Sonuçları..	98
3. KARARIN DÜZELTİLMESİ	99
A. Genel Olarak	99
B. Düzeltilmesi İstenebilecek Kararlar	100
C. Kararın Düzeltilmesi Yoluna Gitme	101
a. Düzeltme Talebinde Bulunmaya Yetkili Olanlar	101
b. Kararın Düzeltilmesinde Süre	101
c. Kararın Düzeltilmesi Dilekçesi	102
d. Kararın Düzeltilmesinde Görevli Yargı Yeri.	103
D. Kararın Düzeltilmesi Nedenleri	103
a. İddia ve İtirazların Kararda Karşılanmamış Olması	104

b. Kararda Birbirine Aykırı Hüküm Fıkraları Bulunması	104
c. Kararın Usul ve Kanuna Aykırı Bulunması...	104
d. Belgelerde Hile ve Sahtekârlığın Ortaya Çıkması	105
E. Kararın Düzeltilmesi İncelemesi	105
F. Kararın Düzeltmesinde Duruşma	107
G. Kararın Düzeltmesinde Yürütmenin Durdurulması	107
4. YARGILAMANIN YENİLENMESİ	108
A. Genel Olarak	108
B. Yargılamanın Yenilenmesi İçin Gereken Koşullar	109
a. Mahkeme Kararının Kesin Hüküm Niteliğinde Olması	109
b. Talebin Yasadaki Nedenlere Dayanması	111
c. Talebin Süresinde Yapılması	111
C. Yargılamanın Yenilenmesi Yoluna Gitme	112
a. Yargılamanın Yenilenmesi Talebinde Bulunma Yetkisi	112
b. Yargılamanın Yenilenmesi Dilekçesi	112
D. Yargılamanın Yenilenmesine İmkân Veren Nedenler ve Süreleri	113

a. Belgenin Sonradan Ele Geçmesi	114
b. Belgenin Sahteliği	114
c. Karara Esas Alınan İlamın Ortadan Kalkması	115
d. Bilirkişinin Bilerek Gerçeğe Aykırı Rapor Vermesi	116
e. Hile Kullanılmış Olması	116
f. Vekil Veya Kanuni Temsilci Olmayan Kimseler	117
g. Çekinme	117
h. Birbirine Aykırı Hükümler Bulunması	118
E. Yargılamanın Yenilenmesi İncelemesi	119
F. Yargılamanın Yenilenmesinde Yürütmenin Durdurulması	120

II. VERGİ UYUŞMAZLIKLARINDA YARGISAL ÇÖZÜM YOLU VE

<u>KANUN YOLU UYGULAMASI</u>	121
1. GENEL OLARAK	121
2. ÇORUM VERGİ MAHKEMESİNE İNTİKAL EDEN VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI	122
3. ESKİŞEHİR VERGİ MAHKEMELERİNE İNTİKAL EDEN VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI	126
4. İSTANBUL VERGİ MAHKEMELERİNE İNTİKAL EDEN VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI	133

5. ÇORUM, ESKİŞEHİR, İSTANBUL VERGİ MAHKEMELERİNE

İNTİKAL EDEN VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN

YOLLARININ KARŞILAŞTIRILMASI 146

S O N U Ç 152

Y A R A R L A N I L A N K A Y N A K L A R 159

D A N I Ş T A Y K A R A R L A R I B Ö L Ü M Ü 164

E K L E R 188

K I S A L T M A L A R

a.g.e.	: Adı geçen eser
a.g.m.	: Adı geçen makale
An.	: Anayasa
A.A.T.K.	: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun
A.Ü.S.B.F.	: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi
B	: Bası
B.K.	: Borçlar Kanunu
Bkz.	: Bakınız
C	: Cilt
D	: Danıştay
E	: Esas
E.İ.T.İ.A.	: Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi
H.U.M.K.	: Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu
İ.Y.U.K.	: İdari Yargılama Usulü Kanunu
K	: Karar
K.D.V.	: Katma Değer Vergisi
m.	: madde

No : numara
s. : sayfa
S. : Sayı
Ün. : Üniversite
V.U.K. : Vergi Usul Kanunu
Ya. : Yayın

G İ R İ Ş

Hukukun düzenlediği her alanda olduğu gibi "vergi" alanında da uyumsuzluk ortaya çıkacaktır. Vergi uyumsuzluğuna uygulanacak usuller, vergi yargı organlarının kuruluş ve işleyişi vergi yargısı içinde ele alınmaktadır. Vergi yargı organları ilk aşamada vergi mahkemeleri ve üst mahkeme olarak da Bölge İdare Mahkemesi ve Danıştay'dır.

Vergi uyumsuzluğu neticesinde vergi mahkemesince verilen hüküm kendisine tebliğ edilen taraf ne yapacaktır? Hükümün hukuka uygun olmadığına kendi aleyhine olduğuna inanan tarafa kanun yoluna gitme imkanı tanınmıştır.

Kanun yoluna gidilerek hem tarafları tatmin etme amacı hem de hükmün kontrolü amacı güdülmüştür. 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu, kanun yollarını sınırlı olarak saymıştır. Çalışmamızda bu yasada düzenlenen kanun yolları üzerinde durulmuştur.

Çalışmamız iki bölümden oluşmaktadır.

İlk bölümde şu konular üzerinde durulmuştur. İlk aşamada vergi uyumsuzluğundan, vergi uyumsuzluğunun neden ortaya çıktığından bahsedilmiştir.

İkinci aşamada vergi uyumsuzluğunun idari çözüm yollarına daha sonra da yargısal çözüm yollarına değinilmiş vergi yargısı organlarının tarihçesine değinildikten sonra, kişilerin vergi davasını nasıl açıp çözümleyeceği usulü ele alınmıştır.

Üçüncü aşamada, vergi mahkemesinin yargılama sonucu verdiği hüküm ve bu hükme dayanarak kanun yoluna gitme kavramı üzerinde durulmuştur.

İkinci bölümde ise şu konular üzerinde durulmuştur.

İlk aşamada Türk vergi yargısında uygulanan kanun yollarına değinilmiştir. Bu kanun yolları temyiz, itiraz, kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesidir. Bu kanun yollarındaki usuller Danıştay kararları ve Danıştay içtihatlarına dayanılarak anlatılmıştır.

İkinci aşamada Eskişehir, Çorum ve İstanbul Vergi Mahkemelerinde vergi uyumsuzluklarının çözümü oranı ve kanun yollarına gitme oranı istatistikî bilgi şeklinde sunulmuştur.

Sonuç bölümünde ise, çalışmanın kısa bir değerlendirmesi yapılmıştır.

B i r i n c i B ö l ü m

VERGİ UYUŞMAZLIĞI KAVRAMI VE ÇÖZÜM YOLLARI

I. VERGİ UYUŞMAZLIĞI VE VERGİ DAVASI KAVRAMLARI

1. GENEL OLARAK UYUŞMAZLIK

Genel olarak uyumsuzluk, karşılıklı iki tarafın herhangi bir konu üzerinde farklı görüşe sahip olmaları nedeniyle düşülen anlaşmazlığı ifade etmektedir (1).

İnsanların toplu halde yaşamaları belirli bir disiplini gerektirir. Birlikte yaşama kuralları ve sosyal disiplin kişiler arasında düzen ve güvencenin kaynağıdır. Toplum içinde yaşayan insanların ilişkilerinin kurallara bağlanmaması halinde herkes dilediğini yapacak ve dolayısıyla o topluma "kargaşa" hakim olacaktır. O halde kişilerin davranışlarına

(1) Osman Selim KOCAHANOĞLU, Türk Vergi Hukukunda Vergi Suçları ve Vergi Cezaları, İhtilaflar Sistemi, İstanbul 1977, s.341.

yaptırım uygulayan ve bu sayede düzen ve güvenliği sağlayan üstün bir gücün varlığı gerekmektedir. Bu güç ve otorite de Devlet'tir.

Basit anlatımla, hukuku Devlet yapar. Devlet hem hukuku yapmak, yürürlüğe koymak hem de tekelinde tutmak hakkına sahiptir. Ancak burada şu noktayı belirtmek yerinde olacaktır: Hukuku oluşturan ve yürürlükte kalmasını sağlayan Devlet, kendi koyduğu kurallara öncelikle yine kendisi uymak zorundadır. Devletin kendi koyduğu kurallara uyup uymamasının belirlenmesi de, yargı denetimi sayesinde gerçekleşir.

Hukuk, düzenlediği alanlarda tüm olayları tek tek içerebilir. Kanunlar genel ve soyuttur. Yani genel kurallar ve sınırlamalar belirtilir. Somut olaylarda çıkan uyuşmazlıklar, bu sınır ve kurallar içinde çözülecektir. Hukuk düzeninde uyuşmazlığın ortaya çıkmasını tek nedene bağlamak olanak dışıdır. Kişinin hukuk kuralına uymaması, devletin hukuk kuralını yanlış uygulaması, yorum ve görüş ayrılıkları kişilerle kişiler, kişilerle devlet arasında uyuşmazlığa neden olacaktır. Bu nedenle hukukun düzenlendiği her alanda dolayısıyla "vergi" alanında da uyuşmazlık ortaya çıkabilecektir; çıkmaktadır.

2. VERGİ UYUŞMAZLIĞI

Vergilendirme yetkisi Devlete aittir. 1982 Anayasasının 2. maddesi Türkiye Cumhuriyeti'nin "Sosyal Hukuk Devleti" olduğunu belirtmektedir. Sosyal Hukuk Devleti, güçsüzleri

güçlüler karşısında koruyarak gerçek eşitliği, yani sosyal adaleti ve böylece toplumsal dengeyi sağlamakla yükümlüdür (2). Devletin bu ilke çerçevesinde üstlendiği ödevlerden biri de kamu hizmetlerini yerine getirmektir. Devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi için mali alanda faaliyette bulunması gerekmektedir.

Kamu giderlerini karşılamak üzere herkes mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür (Anayasa m.73/1). Devlet gelirlerinin büyük kısmını oluşturan vergiler kanunla konulur, değiştirilir, kaldırılırlar.

Vergiler kamu yönetiminin kamu gereksinimlerini karşılamak amacıyla belirli bir hizmet karşılığı olmaksızın yasa-ya dayalı olarak kişi ve kurumlardan zorunlu olarak tahsil edilen paralardır (3).

Sözkonusu verginin o yılki bütçe yasasında yer alarak, konulmasını, vergiyi doğuran olayın kişinin şahsında gerçekleşmesiyle birlikte, devletle yükümlünün karşı karşıya gelmesi, vergi uyumsuzluğunun ortaya çıkmasına da neden olabilecektir. İşte bu bağlamda vergi uyumsuzluğu, vergi idaresi ile yükümlüleri karşı karşıya getiren ve yükümlülerin kişi-

(2) Selim KANETİ, Vergi Hukuku, İstanbul Üniversitesi Ya.No: 3434, İstanbul 1986-87, s.3.

(3) Aykut HEREKMAN, Kamu Maliyesi, Sevinç Matbaası, Ankara 1986, s.135.

sel vergi borçlarının varlığı ve tutarı üzerindeki uyumsuzlukları ifade etmektedir (4).

Vergilendirme alanında iki taraf mevcuttur. Bir tarafı vergi idaresi, diğer tarafı mükellef veya sorumlu oluşturmaktadır. Yükümlü ile vergi idaresi arasında kamusal bir borç ve alacak ilişkisi bulunmaktadır. Vergi kanunları bu iki tarafın haklarını eşitlik çerçevesinde korumaktadır. Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu yüklenen gerçek veya tüzel kişidir (VUK.m.8/1). Sorumlu ise verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir (VUK.m.8/2). Vergi kanunları, vergi kaybına neden olanlara müeyyideler uygulamaktadır. Yükümlülerin, vergi idaresinin tutumuna karşı itiraz hakları mevcuttur. Vergi yasalarının uygulanmasında görüş farklılıkları bu iki tarafı karşı karşıya getirmektedir.

Aynı zamanda vergilerin son derece çeşitlenmesi, vergi yüklerinin eskiye oranla kıyaslanmayacak şekilde ağırlaşması ve vergi kanunlarının günün koşullarına uydurulması amacıyla sık sık değiştirilmesi ortaya yığınla uyumsuzluk çıkaracaktır (5).

Vergi uyumsuzlukları başlıca mükellefiyet, ceza kesme ve tahsil konularında ortaya çıkmaktadır. Mükellefiyet uyus-

(4) Civan TURMANGİL, "Vergi Davasının Hukuki Niteliği", Ankara Üniversitesi Hukuk Fak.Dergisi, C.XXXIX, S.1-4, 1982-1987, s.127.

(5) Kamil MUTLUER, Türkiye'de Vergi Yargısı Sistemi, E.İ.T.İ.A. Ya.No:141/87, Eskişehir 1975, s.1.

mazlıkları, verginin matrahının tayin ve tesbiti, verginin miktarı, muafiyet, istisnalar ve mükellefin şahsında hatalar dolayısıyla meydana gelmektedir. Ceza kesmede uyumsuzluk, vergi suçlarına ait uyumsuzluklardır. Tahsil uyumsuzlukları ise, tebliğ edilen ödeme emrine ilgili şahsın borcu olmadığı bunu tamamen ve kısmen ödediği veya borcun zamanaşımına uğradığı iddialarından doğmaktadır (6).

Vergi uyumsuzlukları, idari yargı çerçevesinde 8.1.1982 tarihli 2575 Sayılı Danıştay Kanunu, 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun ve 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunuyla düzenlenmiş bulunmaktadır.

Vergi uyumsuzluklarının vergi davası olarak vergi mahkemelerinde çözümlenmesi, mahkeme kararına karşı kanun yoluna gidilmesi ileride açıklayacağımız konular olduğu için öncelikle vergi davasının niteliğini ele alalım.

3. VERGİ DAVASI

Vergi yargısı idari yargı içinde yer almaktadır. Vergi uyumsuzlukları idari yargı organlarıca çözümlenmektedir. Vergi yargısı, vergi yargı organlarının kuruluş ve işleyişleri ile birlikte uyumsuzluğa uygulanacak usulleri de ele almaktadır.

(6) Akif ERGİNAY, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara 1984, s.112.

Vergi yargısında vergi davası olarak ele alınan bağımsız bir dava türü yoktur. Bu konuda da idari yargının etkisi altında kalınmaktadır. İdari yargıda dava türleri olarak iptal ve tam yargı davası ayırımı yapılmaktadır. Ve kural olarak vergi davaları da tam yargı davası olarak kabul edilmektedir.

Aslında vergi davaları ne iptal davasının ne de tam yargı davasının bütün özelliklerini tek başına taşımaktadır. Vergi davasının ayırtedici niteliği, çözdüğü uyuşmazlığın niteliği bakımından iptal davasının, hakimin yetkileri açısından da tam yargı davasının unsurlarını bünyesinde barındırmasıdır. 2577 Sayılı Yasanın 12 nci maddesinden yükümlünün vergi mahkemelerinde iptal ve tam yargı davalarını birlikte açabileceği sonucu çıkmaktadır. Vergi mahkemesi, idarenin vergilendirme yetkisini yetki, neden ve diğer sebeplerle hukuka aykırı bulup iptal edebileceği gibi, tam yargı hakimi yetkilerini kullanarak, devletle yükümlü arasındaki borç ilişkisinin niteliğini saptayıp borcun ödenmesini veya borcun azalmasına karar verebilecektir (7).

Bütün bu nedenlerle tam yargı davası olarak kabul edilen vergi davaları, idari yargılamada geniş bir yer tutmaktadır.

Vergi davasının konusu tam olarak ne İdari Yargılama Usulü Kanununda ne de Vergi Usulü kanununda düzenlenmiştir.

(7) TURMANGİL, s.155.

İdari Yargılama Usulü Kanununda vergi davasının konusu daha geniş kapsamlı ele alınmıştır. Her türlü vergi, resim, harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tüm idari işlemler vergi uyumsuzluğunun konusunu teşkil etmektedir.

Vergi Usul Kanununun 378 nci maddesi vergi davasının konusunu daha dar kapsamlı ele almıştır. Bu maddeye göre dava açabilmek için verginin tarhedilmesi, cezanın kesilmesi veya takdir, tadilat komisyonu kararlarının tebliğ edilmiş olması, tevkif yoluyla alınan vergilerde ise istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerekmektedir.

Vergi hukukunda uyumsuzluğa, vergi tekniği yanında tarhiyat ilkesi açısından, idari yargılamada ise "idari dava" kuralı açısından yaklaşılmaktadır. Zira idari yargıda tarhiyat esas değil, her idari işlemin dava konusu yapılması esastır (8). Vergi davaları, idari yargının kendi hukuki yapısı içinde ele alındığından, Vergi Usul Kanununun tanım ve nitelendirilmesi de idari yargı içinde ele alınmalıdır.

Vergi uyumsuzluğunun çözüm yollarını aşağıda ele alacağız.

(8) Osman Selim KOCAHANOĞLU, Vergi Uyumsuzlukları ve İdari Çözüm Yolları, Yayıncılık Matbaası, İstanbul 1982, s.25.

II. VERGİ UYUŞMAZLIĞININ ÇÖZÜM YOLLARI VE ÇÖZÜM YERLERİ

Vergi uyuşmazlığının çözüm yollarını gruplandırırdığımızda idari ve yargısal çözüm yolları olarak ikili ayırım yapabiliriz. İdari çözümler idare ve yükümlü arasındaki uyuşmazlığı barışçılıklarla, anlaşarak ortadan kaldıran yöntemlerdir. İdari çözüm yollarının amacı, uyuşmazlığı bir an evvel sona erdirip hazineye vergi alacağına giriş süresini kısaltmaktadır.

İdari yollardan çözülemeyen veya idari çözüme gidilemeyen durumlarda, uyuşmazlığın "vergi davası" şeklinde vergi yargı organına götürülmesine "yargısal çözüm yolu" denir.

1. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ ÇÖZÜM YOLLARI

Vergi uyuşmazlığının barışçıl çözümünde iki yöntem vardır. Bunlar uzlaşma ve vergi hatalarının düzeltilmesi yollarıdır.

A. Uzlaşma

Uzlaşma, resen veya ikmalen tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin cezaların miktarı konusunda idare ile yükümlülerin karşılıklı görüşme ile anlaşmalarıdır (VUK.ek m.1).

Vergi, resim, harçlardan hangilerinde uzlaşma yoluna gidileceğini Maliye Bakanlığı tesbit eder. İl özel idareleri ile belediyelere ait vergi, resim, harçlar için bu yetkiyi İçişleri Bakanlığı kullanır (VUK.ek m.2).

Uzlaşma yapılabilecek durumlar VUK. ek madde 1'de tek tek sayılarak belirtilmiştir. Vergi idaresi adına uzlaşma yetkisini Uzlaşma Komisyonları kullanmaktadır (VUK. ek m.3).

Uzlaşma talebi yükümlü veya cezaya muhatap olan taraftan vergi veya ceza ihbarnamesinin tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde bir dilekçe ile yapılır. Dilekçe usule uygunsa, süresinde ise komisyon yükümlüyü uzlaşmaya çağırır.

Vergi veya ceza miktarı konusunda taraflar anlaşırsa uzlaşma gerçekleşmiş sayılır. Üzerinde uzlaşılan ve tutanakta saptanan hususlarda dava açılmaz (9). Uzlaşma komisyonu kararları kesindir. Kendisine hem vergi hem de ceza kesilen yükümlü, yalnız bunlardan biri üzerinde uzlaşmış olsa bile, her ikisine karşı dahi dava açamaz. Neticede uzlaşma gerçekleşince vergi mahkemesinde dava açılmaz. Dolayısıyla kanun yoluna gidilemez.

Bazı özel durumlarda yargı yoluna dolayısıyla kanun yoluna gidilebilir. Yükümlü veya adına ceza kesilen uzlaşma toplantısına katılmakla birlikte, vergi ve ceza miktarı konusunda uzlaşma sağlanamazsa, uzlaşma vaki olmamış sayılır. Uzlaşmanın vaki olmadığı bir tutanakla tesbit edilip, taraf-

(9) D 4.Daire E.77-2860, K.77-3370, 15.12.1977 tarih
D 4.Daire E.79-2399, K.79-3504, 18.12.1977 tarih
Danıştay 4.Daire Kararları, Ankara 1989, s.466.

D 7.Daire E.67-1579, K.68-973, 15.5.1968 tarih
D 7.Daire E.70-2202, K.72-538, 10.2.1972 tarih
D 7.Daire E.71- 958, K.73- 83, 24.1.1973 tarih
Danıştay 7.Daire Kararları, Ankara 1987, s.499-500.

lara tebliğ edilir. Uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidilebilir (VUK.ek m.7/1). Dava açma süresi, uzlaşma süresi sırasında sona ermişse ya da bu sürenin bitmesine 15 günden az bir süre kalmışsa, tutanağın tebliği tarihinden başlayarak 15 gün süre uzar (10).

Yükümlü veya adına ceza kesilen uzlaşma komisyonunun çağrısı üzerine toplantıya gelmezse, belirlenen gün ve saatte uzlaşma komisyonuna gelmekle birlikte uzlaşma tutanağını imzalamazsa ya da bu tutanağı ihtirazi kayıtla imzalamak isterse, uzlaşma temin edilmemiş sayılır. Komisyon bu yönü bir tutanakla belirler ve ilgiliye tebliğ eder. Vergi Usul Kanunu uzlaşmanın temin edilmemesi halinde dava açma yoluna gidileceği konusunda hüküm tesis etmemiştir.

Uzlaşmanın temin edilmemesi halinde de dava açma yoluna gidilmesi gerekmektedir (11). Çünkü vergi kanunları lafzi ve ruhi ile hüküm ifade etmektedir. Lafzın açık olmadığı halde kanunun konulmasındaki amaca bakılır. Uzlaşmanın amacı vergi idaresi ile yükümlüyü uyumsuzluk çıkarmadan önce bir kez düşündürmek ve mümkünse anlaşmalarını sağlamaktır. Kanun koyucunun uzlaşma temin edilememesi halinde dava açılmayacağı yolunda farklılık yaratmak istediği düşünülemez.

(10) Nihat EDİZDOĞAN, Türkiye'de Vergi Suç ve Cezaları, Uludağ Üniversitesi Ya.No:3.025-0073, Bursa 1982, s.125.

(11) Yılmaz ÖZBALCI, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Gül Matbaası, İstanbul 1982, s.699.

Bu durumda uzlaşma davetine uymayan veya tutanağı imzalamayan yükümlülerin önceden dava açmamışlarsa, tutanağın tebliği tarihinden başlayarak 15 gün içerisinde yargı yoluna başvurma hakları saklıdır (12).

Uzlaşma talebinin süre aşımı nedeniyle reddi halinde, uzlaşma komisyonu kararının iptali için vergi mahkemesinde dava açılabilir. Danıştay içtihadına göre vergiye ilişkin idari işlemler için idare mahkemesinde değil, vergi mahkemesinde dava açılmalıdır. Dolayısıyla kanun yoluna da gidilebilir.

Vergi Usul Kanunu m.11'de tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu yer almaktadır. Tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin hükümler yönetmelikle belirlenir (VUK.ek m.11/5). Tarhiyat öncesi uzlaşılan ve tutanakla tesbit edilen konular kesindir. Bu konularda dava açılmaz. Şikayet yoluna dahi gidilemez. Tarhiyat öncesi uzlaşma gerçekleşmemiş olursa, verginin tarhından veya cezanın kesilmesinden sonra, tarhiyat sonrası uzlaşma yoluna gidilemez.

Vergi yargı organına gitmeden, doğrudan idareyle ilişki kurarak vergi uyuşmazlığının çözümlendiği diğer yol, vergi hatalarının düzeltilmesi yoludur.

(12) Danıştay'ın 23.10.1986 tarihli ve 2/2 sayılı İçtihadı Birleştirme Kararıyla bu görüş benimsenmiştir.

B. Hataların Düzeltilmesi

Vergi hatası, vergilendirmeye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır (VUK.m.116).

Vergi alacağının tahsil edilebilir duruma gelmesi için vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi, tarh, tahakkuk ve tebliğ aşamalarından geçmesi gerekmektedir. Bu aşamalarda yükümlünün veya idarenin leh veya aleyhine hatalar yapılabilir. Vergi hataları ya hesap hatası ya da vergilendirme hatası biçiminde olabilir.

Hesap hataları, vergi miktarını etkileyen maddi hatalar ve hesaplama yanlışlıklarıdır (13). Hesap hatalarını üç bölüme ayırabiliriz. Bunlar verginin matrahında hata, verginin tutarında hata ve mükerrer vergilendirmedir (VUK.m.117).

Vergilendirme hataları, vergi yükümlülüğünün saptanmasında değerlendirme yanlışlıklarıdır (14). Vergilendirme hatalarını dört bölüme ayırabiliriz. Bunlar; yükümlünün şahsında hata, yükümlülükte hata, verginin konusunda hata, vergilendirme ya da bağışıklık döneminde hatadır (VUK.m.118).

Düzeltilmenin meydana gelmesi için öncelikle yukarıda bahsettiğimiz hataların ortaya çıkarılması gerekmektedir.

(13) Mualla ÖNCEL, Nami ÇAĞAN, Ahmet KUMRULU, Vergi Hukuku, A.Ü.S.B.F. Ya.No:545, C.1, B.2, Ankara 1985, s.209.

(14) D 4.Daire E.78-4200, K.79-1726, 13.6.1979 tarih
D 7.Daire E.79-1987, K.80-1372, 12.11.1980 tarih
Şükrü KIZILOĞLU, Vergi Uyuşmazlıkları ve Uygulamasıyla İlgili Muktezalar ve Danıştay Kararları, Vergi Yayınları, Ankara 1983, s.517-518.

Hatayı vergi idaresi ortaya çıkarıp re'sen düzeltebilir, veya yükümlünün başvurusu üzerine hata ortaya çıkarılıp düzeltebilir.

Vergi hatasının düzeltilmesi için yükümlü talebini bir dilekçe ile vergi dairesine bildirecektir (15). Talep yerinde görülürse düzeltme yapılır, düzeltme fişi yükümlüye tebliğ edilir. Düzeltmenin yapıldığı durumlarda artık dava açma yoluna gidilemez. Bu konularda kanun yolu da kapalıdır.

Düzeltilme talebi reddedilirse yükümlü vergi mahkemesinde dava açabilir fakat yükümlünün dava açması için gereken 30 günlük süreyi geçirmemesi lazımdır. 30 günlük vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra düzeltme talebi reddedilenler şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilirler (VUK.m.124/1). Şikayet yoluna 5 yıllık zamanaşımı süresi içinde gidilir. Maliye Bakanlığı düzeltme talebini reddederse Danıştay'da iptal davası açılabilir. Demek ki düzeltme ve şikayet yoluna müracaatta kamunda gösterilen mercilere sırasıyla başvurmak lazımdır. Düzeltme talebinin reddi üzerine şikayet yoluna gidilmeden Danıştay'a başvurulamaz (16).

(15) H.Fevzi KARAGÖZOĞLU, Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Vergi Hukuku Ya.1, Ankara 1977, s.290.

(16) D 9.Daire E.68-2497, K.68-2743, 20.11.1968 tarih
D 9.Daire E.65-1758, K.67-2352, 27. 9.1967 tarih
a.g.e., s.306, 309.

2. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ YARGISAL ÇÖZÜM YOLLARI

Vergi uyuşmazlığının idare ile yükümlü arasında anlaşarak barışçı yollarla çözülememesi durumunda, yargı organlarına başvurulup uyuşmazlığın çözümü aranır. Sözkonusu yargı organları ve bunların tarihçesi öncelikle anlatılacak, daha sonra da yargılama usulü ele alınacaktır.

A. Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yerleri

a. Tarihçe

Türkiye'de vergi yargısı bu günkü sisteme gelinceye kadar çok değişik aşamalardan geçmiştir. Cumhuriyetten önceki dönemde, vergi kamunlarında yargı yeri gösterilen uyuşmazlıklar için il ve ilçe idare meclislerine ve temyiz için de Danıştay'a başvurulmaktadır. Kanunlarda yargılama yeri gösterilmeyen uyuşmazlıklar ile vasıtalı vergilere ilişkin uyuşmazlıklar da adliye mahkemelerinde çözümlenmekteydi. Cumhuriyet döneminde il ve ilçe idare meclisleri görevlerini önceleri idare heyetine, sonra da idare kuruluna devretmişdi (17). Daha sonra bu kurallar kaldırılıp vergi yargısı üçlü bir sisteme kavuşturulmuştur.

Gümrük vergileri dışında kalan vergilere ilişkin uyuşmazlıklar, birinci derecede itiraz komisyonları, ikinci derecede Temyiz Komisyonu tarafından karara bağlanmış ve bu

(17) Şeref GÖZÜBÜYÜK, Yönetmelik Yargı, S Yayınları, B.6, Ankara 1983, s.38.

ikinci derecenin üstünde temyiz yeri olarak Danıştay yer almıştır (18).

Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları ilk kez 1926 yılında, 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu ile bu vergiden doğan uyuşmazlıklara bakmak için kurulmuştur. Daha sonra komisyonların niteliğinde değişmeler olmuştur. 1950 yılında kabul edilen Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Giderleri Hakkındaki 2996 Sayılı Kanunla değişiklik yapan 5655 Sayılı Kanunla itiraz ve temyiz komisyonları aşağıda anlatacağımız üzere gerçek niteliğine kavuşmuştur (19).

İtiraz komisyonları muvazzaf ve gayri muvazzaf olmak üzere iki türdür. Muvazzaf itiraz komisyonları Maliye Bakanlığının tayin edeceği illerde ve bölgelerde kurulur. Muvazzaf itiraz komisyonunun bulunmadığı yerlerde ise gayri muvazzaf itiraz komisyonları kurulmuştur. Vergi dairelerinin tarhettikleri vergilere ve vergi cezalarına karşı yükümlüler tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde vergi itiraz komisyonlarına başvurumaktadırlar (20).

Vergi uyuşmazlıklarında ikinci dereceyi Temyiz Komisyonu oluşturmaktadır. Bu komisyonda 5655 Sayılı Kanunla Anka-

(18) Sıddık Sami ONAR, İdare Hukukunun Umumi Esasları, C.III, B.3, Hak Kitabevi, İstanbul 1966, s.1913.

(19) Nami ÇAĞAN, "Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları", Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 1971, 28 (1/4), s.185.

(20) KARAGÖZOĞLU, s.68.

ra'da kurulmuştur. İtiraz komisyonunca verilen kararlar üzerine inceleme yapılmıştır. İtiraz komisyonu kararının tebliğinden itibaren 15 gün içinde Temyiz Komisyonuna başvurulmaktadır (21).

Vergiler Temyiz Komisyonunca verilen kesin kararlara karşı, üçüncü derecede Danıştay'a başvurulmaktadır. Danıştay içtihadları ile itiraz komisyonunun kararlarına karşı da Danıştay'a gidileceği kabul edilmiştir. Danıştay İtiraz ve Temyiz Komisyonu kararını bozduğunda bu komisyonların ısrar hakları bulunmamaktadır.

Gümrük vergileri için ayrı bir yargı düzeni getirilmiştir. Gümrük anlaşmazlıkları önce eksper hakemlerce incelenmiş sonra hakem heyetlerince incelenmiş ve üst kademe olarak da Danıştay yolu açık tutulmuştur. Gümrük hakem heyeti özel görevli alt yönetsel yargı yerlerinden birini teşkil etmektedir (22).

Vergi yargısında 1982 yılında yapılan değişiklikten önce vergi itiraz ve temyiz komisyonları gerçek kimliğine kavuşamamıştır. 1961 Anayasası yargı yetkisini bağımsız mahkemelerin kullanacağını belirtmiştir. Halbuki sözkonusu komisyonlar mahkeme, komisyonlarda çalışanlar da hakim statüsünde değildirler.

(21) ÇAĞAN, s.187.

(22) Kenan BULUTOĞLU, Türk Vergi Sistemi, B.5, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1976, s.672, 675.

Genelde kabul gören görüşe göre, bu komisyonlar organik bakımdan mahkeme olmayıp, yargı yetkisine sahip idari kurullardır (23).¹

Başka bir görüşe göre, itiraz ve temyiz komisyonları kanuna uygun görevleri devam ettiği sürece yargısal tasarrufta bulunacak ve yargı yetkisine sahip komisyonlar olacaktır (24).

Diğer bir görüşe göre, Anayasa Mahkemesi bu komisyonları mahkeme saymadığına göre, komisyon kararları da yargı tasarrufu olmayacaktır (25).

Bütün bu çelişkiler neticesinde komisyonlara gerçek kimliği kazandırılmalıydı. İtiraz ve Temyiz Komisyonları Anayasa tarafından kabul edilen yargı organı olmadığı sürece, idari kuruluş sayılacaktı. İdari kuruluşların kararları değiştirilip kaldırılabileceği halde komisyon kararları değiştirilememekteydi.

İtiraz ve Temyiz Komisyonlarının kesin kararlarına karşı temyiz yoluyla Danıştay'a başvurulmaktaydı. İtiraz ve Temyiz Komisyonlarını idari kuruluşlar olarak kabul ettiğimizde Danıştay gerçekten bir kanun yolu müessesesi gibi gö-

(23) ONAR, s.1914.

(24) ÇAĞAN, s.192.

(25) Lütfi DURAN, "Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları İle Vergi İhtilaflarının Akıbeti", İktisat ve Maliye Dergisi, C.II, S.2, Mayıs 1967, s.50-53.

rev yapabilecek midir? Yani 1982 yılı değişikliğinden önce kanun yolu müessesesi gerçek işlevini görebiliyor muydu? Anayasa Mahkemesi İtiraz ve Temyiz Komisyonlarını mahkeme olarak kabul etmemiş, bu komisyonları da kaldırmamıştır. İşte bu süre içinde komisyonlar idari kuruluş ve komisyon kararları da idari işlem olarak kabul edilmeliydi. Böyle olunca da Danıştay'da temyiz davası şeklinde görülen vergi uyuşmazlığı artık ilk defa yargı mercii denetimini sağlayan iptal davası mahiyetini kazanmalıydı. Çünkü 521 Sayılı Danıştay Kanununun 31 inci maddesi hükmü de yalnız temyiz yoluyla Danıştay'a başvurulacağı belirtirken komisyonları hiç ele almamaktaydı. Neticede Danıştay, temyiz mercii olmaktan öte ilk derece mahkemesi olarak karar verecektir. Danıştay'ın iptal davası sonucu vereceği hüküm ne olursa olsun bütün idari merciileri dolayısıyla komisyonları da bağlayacaktır. Danıştay, istisnaen temyiz mercii olarak görev yapacak, daha çok ilk derece mahkemesi olarak vergi davalarının esası hakkında karar verecektir (26).

Danıştay'ın kanun yolu yargılamasından ziyade ilk derece yargılaması yaptığını başka bir şekilde de anlayabiliriz. Danıştay'ın bozma kararına karşı 521 Sayılı Danıştay Kanunu yürürlüğe girdikten sonra komisyonlar ısrar edemiyorlardı. Temyiz Komisyonu Danıştay'ın bozma kararına karşı hem uyma kararı verirse hem de bu kararını yerine getirmesse, Danıştay

hem bozma kararı verip hem de işin esasına hükmedebiliyordu (27). İşte bu karmaşık sistemde Danıştay kanun yolu mercii gibi gerçek görevini yapamamaktaydı.

Diğer yandan vergi uyumsuzluklarında itiraz komisyonu kararlarınının inceleme mercii olan ikinci derecedeki komisyon temyiz komisyonudur. Temyiz komisyonu vergi usul kanunundaki bir hükme dayanarak, kanuna ve usule uygun görmediği hallerde re'sen nihai karar verebiliyordu. Bu hüküm Vergiler Temyiz Komisyonunun bir temyiz mercii olmaktan çok bir istinaf mercii olarak düşünüldüğünü göstermekteydi. Gerçekten temyiz komisyonu bu halde, davayı maddi yönleriyle ele alıp çözümlenmekte işin esası hakkında karar verebilmekteydi. Bu durumda temyiz mercii kavramını aşmakta ve kanun yolunun amacına uymamaktaydı (28). Temyiz komisyonunun bünyesi ve teşkilatına bakıldığında, temyiz mercii gibi örgütlendiği görülmekte ise de, verdiği kararlar kesin değildir. Bu kararlar için Danıştay'a gidilebilmektedir.

Neticede İtiraz ve Temyiz Komisyonları yargı yeri sayılmamıştır. Kararlarına karşı gidilen kanun yolları da gerçek mahiyetine kavuşmamıştır. Vergi yargısındaki üç kademeli sistem bünyesinde istinaf sistemini de barındırmıştır.

(27) ÇAĞAN, s.199.

(28) ONAR, s.1916.

Mükelleflerin uyuşmazlıklarının büyük bölümüne itiraz ederek Temyiz Komisyonuna ve Danıştay'a gitme alışkanlığı iş yükünü de artırmıştır (29).

Bütün bu çelişkiler neticesinde kanun koyucu yapmayı ihmal ettiği ilk derece idare mahkemelerinin kuruluş ve görev kanunu ile hakimlerin statüsünü çıkarmak suretiyle, komisyonlara mahkeme niteliği, çalışanlara da hakim statüsü kazandırmıştır. . Aşağıda izah edeceğimiz üzere bu günkü yapı oluşturulmuştur.

b. Bugünkü Yapı

6 Ocak 1982 tarihinde kabul edilen 2575 Sayılı Danıştay Kanunu, 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkındaki Kanun ve 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile idari yargı yeniden düzenlemeye tabi tutulmuştur.

İtiraz ve temyiz Komisyonları ile Gümrük Hakem Kurulları kaldırılmıştır. Vergi yargısı bağımsız bir hüviyet kazanmıştır. Vergi uyuşmazlıkları artık iki aşamada çözülecektir. ^x Uyuşmazlık ilk önce vergi mahkemesine götürülecektir. Uyuşmazlık çözümlenmezse ya itiraz yoluyla Bölge İdare Mahkemesine ya da temyiz yoluyla Danıştay'a gidilecektir. Vergi davaları ile ilgili yargı organları ilk derece mahkemesi ola-

(29) Abdurrahman AKDOĞAN, "Gelir Vergisi Açısından Vergi Adalatine Teknik Bir Yaklaşım", Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, Maliye Fakültesi, C.II, Ankara 1980, s.141.

rak vergi mahkemeleri ve üst yönetsel yargı yeri olarak da Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'dır.

aa. Vergi Mahkemeleri

2576 Sayılı Mahkemelerin Kuruluş ve Görev Kanununa göre vergi mahkemeleri, bu kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş genel görevli bağımsız mahkemeler olarak tanımlanmıştır. Bu kanuna göre vergi mahkemeleri bölgelerin coğrafi durumları ve iş hacimleri gözönüne alınarak Adalet Bakanlığı'nca kurulup, yargı çevreleri tesbit edilen mahkemelerdir (2576 s.kanun m.2).

Vergi mahkemeleri 33 ilde 58 adet olarak kurulmuştur (30).

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 ve bu saydığımız komulardaki 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları ve diğer kamunlarda verilen işleri çözümler (2576 s.kanun m.6).

Vergi mahkemeleri, toplu hakimli mahkeme şeklinde bir başkan ve iki üyeden oluşmaktadır. Kararlar "Türk Milleti" adına oy çokluğuyla alınacaktır. Vergi mahkemeleri ileride

(30) Vergi Mahkemeleri kurulan iller için bkz. Ek 1.

açıklayacağımız şekilde bazı uyuşmazlıkları tek hakimle çözümlenip karara bağlamaktadır (2576 s.kanun m.7/2).

Bu mahkemelerde görev alan hakimlerin büyük kısmı tatbikattan gelme vergi mütehassısı olup, hukuk ve muhasebe konularıyla yoğrulmuş hakimlerdir (31).

Vergi mahkemesi başkanları, görüşme ve duruşmaları yönetirler. Başkanın dağıttığı dosyaları üye hakimler inceleyip görüşlerini bildirirler. Üye hakim görüşü kurulca benimsendiğinde, tutanak hazırlanır ve bütün hakimlerce imzalanır (32).

bb. Bölge İdare Mahkemeleri

2576 Sayılı Mahkemelerin Kuruluş ve Görev Kanununa göre Bölge İdare Mahkemeleri bu kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş genel görevli bağımsız mahkemelerdir.

Bölge İdare Mahkemeleri, bölgelerin coğrafi ve iş durumuna göre Adalet Bakanlığınca kurulur ve yargı çevreleri tesbit edilir (2576 s.kanun m.2). Bölge İdare Mahkemeleri 22 ilde kurulmuştur (33).

-
- (31) Ahmet BARINDIRIR, "Vergi Mahkemeleri Göreve Bağlarken", Vergi Dünyası Dergisi, C.III, S.13, (Eylül 82-Şubat 83), s.27.
- (32) Metin ERTUĞ, Vergi Mahkemelerindeki Uyuşmazlıkların Çözümünde Uyulacak Esaslar, Ayyıldız Matbaası, Ankara 1983, s.11.
- (33) BİM kurulan iller için bkz. Ek 2.

Bölge İdare Mahkemeleri, yargı çevresindeki vergi mahkemelerinde tek hakim tarafından sözkonusu kanunun 7 nci maddesi hükümleri uyarınca verilen kararları itiraz üzerine inceler ve kesin hükme bağlar. Yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlar ve diğer kanunlarla verilen görevleri yerine getirir (2576 s.kanun m.8).

Bir başkan ve iki üyeden oluşan Bölge İdare Mahkemeleri üye tam sayısı ile toplanır ve oy çokluğu ile karar verir. Bölge İdare Mahkemesinin birden çok kurul halinde çalışmasına, kurullar arasındaki iş bölümüne Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu karar vermektedir.

cc. Danıştay

Danıştay ilk defa "Şûrayı Devlet" adı altında 1868 yılında kurulmuş 1876 Kanuni Esasi ile de devamı onaylanmıştır. 1876 Kanuni Esasi (Anayasa) ile Danıştay'a kanunların yorumlanması görevi verilmiştir (34).

Danıştay'ın yüzyılı aşkın görevi, 2575 Sayılı Danıştay Kanunu ile devam etmektedir.

İlk derece mahkemesi olarak Danıştay, 2575 Sayılı Danıştay Kanununda gösterilen alanlarda açılan iptal ve tam

(34) Nail İNEL, Türk Vergi Yargısı Sistemi, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Ya.No:1979-208, Ankara 1979, s.34.

yargı davalarını doğrudan doğruya ve kesin olarak çözümlenmektedir (35).

Temyiz yeri olarak Danıştay, ilk derece vergi ve idare mahkemelerince nihai olarak verilmiş olan, Bölge İdare Mahkemelerine itiraz yolu ile gidilemeyen kararları incelemekte ve karara bağlamaktadır.

Uyuşmazlık yeri olarak Danıştay, yönetsel yargı yerleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını gidermektedir.

Danıştay yönetsel yargı alanında, içtihat bakımından uygunluğu sağlamak amacı ile içtihadi birleştirme kararları çıkarmaktadır.

Aynı zamanda 1982 Anayasasına göre Danıştay, davaları görmek, Başbakan ve Bakanlar Kurulunca gönderilen kanun tasarıları hakkında düşüncesini bildirmek, tüzük tasarılarını ve imtiyaz şartname ve sözleşmelerini incelemek, idari uyuşmazlıkları çözümlenmek ve kanunla verilen diğer işleri yapmakla görevlidir (1982 Anayasa m.155/11).

Danıştay gerek idari, gerek yargısal görevlerini kurul olarak yerine getirmektedir. Danıştay'ın iki idari, sekiz yargısal dairesi vardır. Danıştay'ın her dairesinde bir başkan ve dört üye bulunmaktadır. Danıştay'ın 3, 4, 7 ve 9 ncu daireleri vergi uyuşmazlıklarını çözümlenmektedir.

(35) Bkz. 2575 Sayılı Kanununun 24 ncu maddesi.

Danıştay Başkanı ve Başsavcısı seçilebilmek için sekiz yıl başkanvekili ve daire başkanı seçilebilmek için altı yıl Danıştay üyeliği yapmış olmak lazımdır (36).

Vergi uyuşmazlığının çözüm yeri olan mahkemelerin tarihçesini, bugünkü yapısını kısaca inceledik Vergi uyuşmazlığının ilk derece çözüm yeri vergi mahkemelerindeki sistemi aşağıda, üst yönetsel yargı yeri olan Bölge İdare Mahkemele-ri ve Danıştay'daki inceleme sistemini ileride ele alacağız.

B. Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları

Vergi uyuşmazlığının idari yolla çözülememesi halinde yükümlü veya vergi idaresi vergi davası açarak yargı organına başvurabilir. Kanunda bağımsız bir vergi davasından bahsedilmemektedir. Daha önce de açıkladığımız gibi vergi davaları çoğu müellifin katıldığı görüşe göre tam yargı davası niteliğindedir. Vergi mahkemelerinde vergi davası açılarak hak aranmaktadır.

a. Vergi Davasının Açılması

Vergi davasının açılması ve sürdürülmesi usulle-ri 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda belirtilmiştir.

Vergi davaları, vergi mahkemesi başkanlarına hitaben yazılmış dilekçelerle açılır. Dilekçede tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadı, adresleri,

(36) Turgut AKINTÜRK, Temel Hukuk, Anadolu Ün. Açıköğretim Fakültesi Ya.No:17/6, Fasikül 2, Eskişehir 1991, s.369.

dava konusu, sebepler ve dayanılan hukuki nedenler ve diğer deliller, dava konusu olan işlemin bildirim tarihi, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile ilgili miktarlar, vergi veya cezanın nev'i ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi, numarası ve varsa yükümlü hesap numarası bildirilir (37).

Vergi mahkemesi başkanlığı, başvuru dilekçesini ilgili yere havale eder. Bu yerde harç ve posta ücretleri alındıktan sonra dilekçe üzerine kayıt tarih ve numarası yazılır. Vergi davası dilekçe üzerine yazılan bu yazılarla açılmış sayılır (38).

Dava dilekçesi dava konusu karar ve belgelerle birlikte karşı taraf sayısından bir fazla olarak düzenlenir. Bir örnek dosyada kalır, diğer örnek tebliğ edilir. Dava dilekçesi davalıya tebliğ edildiğinde davalı 30 gün içinde cevap verebilir. Cevaba cevap şeklinde davacı ve davalı arasında iki kere yazışma sağlandıktan sonra işlem tamamlanır.

Her yönetsel işlem için ayrı ayrı dava açılır. Fakat bazı durumlarda aynı kişiyi ilgilendiren birden çok yönetsel işlemle karşı aynı dava dilekçesiyle dava açılabilir. Bir

(37) Dava dilekçesi formu için bkz. Ek 3.

(38) Ahmet ESEN, "Vergi Mahkemeleri İle Vergi Yargılama Usulü", Vergi Dünyası Dergisi, C.3, S.13-18(17), (Eylül 82-Şubat 83), s.15.

dilekçe ile dava açılabilmesi için işlemler arasında maddi ve hukuki bakımdan bağıllık bulunması gerekmektedir (39).

Vergi Usul Kanunu 337 nci madde kimlerin dava açmaya yetkili olduğu konusunu düzenlemiştir. Bu hükme göre, mükellef ve adına ceza kesilenler tarhedilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemelerinde dava açabilirler. Vergi daireleri takdir ve tadilat komisyonlarının saptadığı matrahlara karşı dava açabilir. Belediyelerde bu yetki varidat müdürü, olmayan yerlerde hesap işleri müdürü ya da o görevi yapan tarafından yürütülür. Mükellef veya adına ceza kesilen gerçek veya tüzel kişi olabilir. Dava açmak için dava açmaya ehil olmak lazımdır (40). Gerçek kişilerin dava açabilmesi için rüştünü kazanması, temyiz kudreti olması ve kısıtlı olmaması gerekir. Tüzel kişilerin dava açabilmesi için tüzel kişilik kazanması gerekir. Tüzel kişi adına yetkili organları tarafından dava açılabilir (41). Gerçek kişiler küçük ve kısıtlı ise kanuni temsilcileri de dava açabilirler. Ayrıca vekillerin de dava açma yetkisi vardır.

(39) D 10.Daire E.88-1945, K.89-2394, 6.12.1989 tarih Danıştay Dergisi, S.78-79, Ankara 1990, s.543.

D 6.Daire E.87-779, K.87-1180, 15.12.1987 tarih Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.318.

D 6.Daire E.85-859, K.86-140, 11. 2.1986 tarih Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.226.

(40) Sadık KIRBAŞ, Vergi Hukuku, Gazi Üniversitesi Ya.No:37, Ankara 1984, s.198-199.

(41) D 8.Daire E.88-466, K.89-704, 29.9.1989 tarih Danıştay Dergisi, S.78-79, Ankara 1990, s.416.

D 7.Daire E.87-3132, K.87-3104, 22.12.1987 tarih Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.362.

Vergi mahkemesinde dava açacak kimsenin dava açmakta menfaatinin bulunması gerekmektedir. İdari Yargılama Usulü Kanunu iptal davalarında 'menfaati ihlal edilenler'in, tam yargı davalarında ise 'hakları muhtel olanlar'ın açacağı davalardan söz etmektedir. Aynı yasa çeşitli maddelerinde 'ilgililer' terimini kullanmaktadır. İdari yargılama usulünde değinilen hükümlerle idari yargıda davacı sıfatı için geçerli genel ilke olan 'menfaat bağı' ölçütünün Vergi Usul Kanununun 378inci maddesindeki dava konusu hükmü çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir (42). Menfaatin olup olmadığı konusunun incelenmesi hakimink takdirine bağlıdır. Hakim menfaat olmadığına kanaat getirmişse davayı ehliyet yönünden reddeder (43).

Vergi davasında yetkili vergi mahkemesi İYUK nun 37 nci maddesinde belirlenmiştir. Uyuşmazlık konusu vergi, resim ve harç benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen, A.A.T.K'nun uygulanmasında ödeme emrini düzenleyen, diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan vergi dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi yetkilidir.

(42) ÖNCEL, ÇAĞAN, KUMRULU, s.226.

(43) D 5.Daire E.90-509, K.90-1087, 17.5.1990 tarih
Danıştayın Yayınlanmamış Kararı.
Danıştay Kararları Bölümü bkz. 1.
D 10.Daire E.88-1572, K.90-20, 23.1.1990 tarih
Danıştayın Yayınlanmamış Kararı.
Danıştay Kararları Bölümü bkz. 2.
D 10.Daire E.87-106, K.88-397, 10.3.1988 tarih
Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.679.

Vergi mahkemelerinde dava açma süresi, 30 gündür. Vergi davası açma süresi, vergi, resim, harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyumsuzluklarda: Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın, tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden başlar.

Süreler tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren başlar. Tatil günleri süreler dahilidir. Sürenin gün olarak belirtilmiş olması halinde, başladığı gün hesaba katılmaz ve süre son günün iş saati bitiminde sona erer. Sürenin son günü tatile rastlarsa, tatili takibeden iş gününün mesai bitimine kadar uzar (44). Resmi tatil günleri süreye dahildir. Sürenin sona erdiği tarih adli tatile rastlarsa bu süre adli tatilin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün daha uzamaktadır (45).

Açılan vergi davasının ilk incelemesini vergi mahkemesi başkanı veya görevlendireceği bir üye yapmaktadır. Dava

(44) D 11.Daire E.67-2585, K.69-1813, 17.11.1969 tarih
D 9.Daire E.69-161, K.69-1355, 5. 6.1969 tarih
H.Fevzi KARAGÖZOĞLU, Vergi Usul Hukuku ve Uygulaması,
Vergi Hukuku Ya.II, Ankara 1973, s.49.

(45) D 4.Daire E.86-2696, K.88-1658, 21.4.1988 tarih
Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.261.

dilekçeleri, görev ve yetki, idare merci tecavüzü, ehliyet, husumet, dilekçede bulunması gereken şekil şartları, zamanaşımı bakımından inceler. Eğer bu hususlarda yasaya aykırılık bulunursa, durum görevli mahkemeye bildirilir. İlk inceleme için verilen kararlar İYUK 15 inci maddede düzenlenmiştir. Örneğin dilekçeden idari merci tecavüzü olduğu anlaşılıyorsa dosyanın ilgili mercie gönderilmesine karar verilir (46). Görevli veya yetkili olmayan mahkemede dava açılmışsa dava reddedilir. İdari yargının görevli olduğu konularda ise görevli veya yetkili olmayan mahkemeye dava açıldığında davanın görev ve yetki yönünden reddedilerek dosyanın görevli veya yetkili mahkemeye gönderilmesine karar verilir (47).

Vergi mahkemelerinde vergi davası açılması ile, salınan vergi ile kesilen cezanın, dava konusu edilen kısmının tahsil işlemi durur. Vergi ve cezanın tamamı dava konusu edilmişse tamamının tahsilatı durur (İYUK m.27/8). Ancak ihtirazi kayıpla verilen beyannamelerde ve harç ve posta pulu eksikliği tamamlanmadığı için işlemde kaldırılan dava dosyalarına ilişkin tahsil işlemlerinde dava açılması tahsil işlemlerini durdurmaz. İşte tahsil işleminin devam ettiği konularda vergi mahkemesinden yürütmenin durdurulması talep edilir. Yürütmenin durdurulması kararı bulunan dosyalar öncelikle incelenir.

(46) D 7.Daire E.87-1444, K.90-962, 13.4.1990 tarih Danıştayın Yayınlanmamış Kararı. Danıştay Kararları Bölümü bkz. 3.

(47) D 5.Daire E.87-1265, K.87-2096, 19.1.1987 tarih Danıştay Dergisi, S.70-7., Ankara 1988, s.278.

Yürütmenin durdurulması kararı teminat karşılığında verilir. Mahkeme durumun gereğine göre teminat istemeyebilir.

İlk inceleme bittikten ve dilekçe tebliğ edildikten sonra, karşılıklı savunmalarda alındıktan sonra dosya bir bütün halinde vergi mahkemesine gönderilir. Tek hakimle çözülen davalarda ilk incelemeyi ve esasa ilişkin incelemeyi de tek hakim yapacaktır. Dosya tamamlandıktan sonra yargılanmaya geçilir.

b. Yargılama Usulü

Vergi yargısında yazılı usul ve dosya üzerinde inceleme yapmak esastır. İstisnai olarak, tarh edilen vergi, resim, harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı beş milyon lirayı aşan vergi davalarında, taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılabilir. Duruşma isteği dava dilekçesi ile cevap ve savunmalarda yapılabilir, ya da miktara bağlı kalmadan vergi mahkemesi re'sen de duruşma yapabilir. Duruşmalar açık olarak yapılır. Duruşmalara taraflar dışında avukatları da katılabilir (48).

Vergi mahkemeleri, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeyi re'sen yaparlar (49). Mahkemeler gerekli gördükleri belgeleri ilgili yerlerden isteyebilirler. Bu belge-

(48) Veysi SEViğ, "Vergi Davası Nasıl Açılacak", Vergi Dünyası Dergisi, C.III, S.13-18(17), (Eylül 82-Şubat 83), s.49.

(49) D 5.Daire E.85-815, K.87-1723, 5.2.1985 tarih Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.275.

ler süresinde mahkemeye ibraz edilmelidir. Belgelerde gizlilik varsa buna riayet edilmelidir.

Taraflar dava açma süresi geçmediği durumda her çeşit belgeyi mahkemeye ibraz etmelidirler. Dava ve cevap dilekçesinde ileri sürülmeyen hususlar davanın genişletilmesi kavramına gireceği için sonradan ileri sürülemez. Yani savunma ile bağıllık bulunmaktadır (50).

Dosyalar, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca konu itibariyle tesbit edilip Resmi Gazete'de ilan edilecek öncelikli işler gözönünde bulundurulmak suretiyle, geliş tarihlerine göre incelenir ve tekemmül ettikleri sıraya göre sonuçlandırılırlar (İYUK m.20/5).

İdari Yargılama Usulü Kanunu hakim, davaya bakmaktan memnuniyeti ve reddi, ehliyet, davaya katılma, davanın ihbarı, vekiller, feragat, kabul, teminat mukabil dava, bilirkişi, delil tesbiti, keşif, yargılama giderleri, adli yardım ve duruşma inzibatı ile ilgili konularda hüküm bulunmayan durumlar için Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa açık atıfta bulunmaktadır. İYUK ve HUMK da hüküm olmayan zamanlarda VUK hükümleri uygulanmaktadır.

c. Vergi Davasının Sonucu

Yukarıda izah ettiğimiz gibi davanın ilk incelemesi şekil ve usule ilişkindir. Hakim bu hususlarda aykırılık

(50) ESEN, s.17.

göremezse esasa ilişkin incelemeye başlar. Bütün belgeler ibraz edilir. Dilekçeler ve savunmalarla beraber imkan olmadığı için verilemeyen belgeler sonradan ibraz edilebilir. Mahkemenin araştırmasıyla da vergi davası hakkında kanaat oluşur.

Dava konusu aydınlandığında meseleler sırasıyla oya konulur ve oy çokluğu ile karara varılır. Azınlıkta kalanların görüşleri karar altına yazılır (İYUK m.22). Başkan veya üyelerden birinin vergi davasının konusunu farklı biçimde, değerlendirmesi halinde adı geçenin çoğunlukça saptanan konu hakkında görüşünü açıklayıp oyunu kullandıktan sonra kendi değerlendirmesine göre karara katılmama hakkı bulunmaktadır.

Oy kullanan üyeler arasında maddi olayın değerlendirilmesinde ve dolayısıyla dayanılan gerekçelerde birlik oluşmaması, fakat hüküm fıkrasında oy çokluğunun olması halinde, teknik anlamda kararın varlığından söz edilemez (51). Başka bir anlatımla üç üyeden oluşan vergi mahkemelerinde üyelerden herbirinin maddi olayı farklı biçimde değerlendirip oy kullandıkları durumlarda ortada gerekçe ve esas bakımından usulüne uygun yargı kararı bulunmamaktadır.

Kararların açık ve anlaşılır gerekçeye dayanması, mahkemenin böyle bir karar vermesinin nedenlerinin birer birer sayılması ve kararı uygulayacak bir idarenin çelişkide bırakılmaması gerekir. Yazılan kararları Başkan ve üyeler imzalar.

(51) D 5.Daire E.86-143, K.87-1468, 4.11.1987 tarih Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.280.

Vergi davası sonucunda vergi mahkemesi karar verir. Vergi mahkemesi hangi kararları vermektedir? Kararın içeriği, sonucu nedir? Bu hususları aşağıda ele alacağız.

III. VERGİ DAVASI SONUCU VERİLEN HÜKÜM VE KANUNYOLU KAVRAMI

1. MAHKEMELERCE VERİLEN KARARLAR VE HÜKÜM KAVRAMI

Vergi mahkemesinin verdiği kararlar ve bu kararların doğurduğu sonuçlar farklıdır. Hüküm, davayı esastan çözümlen, taraflar arasındaki uyuşmazlığı sona erdiren nihai karardır. Yönetmel yargıda karar deyimi geniş kapsamlıdır. Hukuk yargılama yöntemindeki hüküm deyimini de içerir (52). Vergi mahkemesinin verdiği her karar hüküm değildir. Bu nedenle öncelikle mahkeme kararlarını inceleyip hükmün bu karar çeşitleri içindeki yerini ele alacağız.

A. Karar Çeşitleri

Yargı kararları genel olarak ara kararlar ve nihai kararlar olmak üzere ikiye ayrılır.

a. Ara Kararlar

Ara kararlar yargılamaya son vermeyen, yargılamayı yürütmeye, ilerletmeye yarayan kararlardır. Hakim yargılamayı sürdürmek için, davada bir çok ara karar verir. Hakim ara karar ile davadan elini çekmeyip, bilakis davaya de-

(52) GÖZÜBÜYÜK, s.385.

vam etmektedir. Örneğin, vergi mahkemesinin görev itirazının reddine ilişkin verdiği kararı ara karardır. Yetki itirazının reddine ilişkin karar da ara karardır. Yürütmenin durdurulması kararı yargılama sırasında verildiği, hakimin davadan elini çekmediği ve nihai kararda olmadığı için ara karar niteliğindedir. Dosyaların birleştirilmesi kararı da ara karar niteliğindedir (53).

Hakimin davadan elini çekinceye kadar yargılamanın yürütülmesi için verdiği ara karar hakkında kanun yolu niteliğinde bir başvuru olanağı yoktur. Ara kararlar için tek başına kanun yoluna gidilemez. Ara kararlar ancak nihai kararlarla beraber kanun yoluna götürülürler. Demek ki vergi mahkemesi ara karar verince tarafların yargılamanın sonuna kadar beklemesi gerekmektedir. Örneğin, mahkemenin görevli ve yetkili olduğuna dair kararları da nihai karar olmadığı için tek başına kanun yoluna götürülemezler.

Kural olarak mahkeme verdiği arar kararından dönebilir. Çünkü, ara kararlar taraflardan biri lehine usuli kazanılmış hak doğurmaz. Fakat bazı istisnai durumlarda taraflar lehine usuli kazanılmış hak doğarsa, artık mahkeme ara kararından dönebilir (54). Örneğin, Danıştay'ın bozma kararına uyan mah-

(53) D 6.Daire E.87-1041, K.87-836, 24.9.1987 tarih Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.318.
D 6.Daire E.87-1021, K.88-387, 16.3.1988 tarih Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.376.

(54) Saim ÜSTÜNDAĞ, Medeni Yargılama Hukuku, C.II, B.4, Kardeşler Basımevi, İstanbul 1984, s.5.
Baki KURU, Ramazan ASLAN, Ejder YILMAZ, Medeni Usul Hukuku, S Yayınları, Ankara 1986, s.335.

keme bununla (uyma ara kararı ile) bağılıdır, sonradan bozmaya uyma kararından dönerek direnme kararı veremez. Çünkü bozmaya uyma kararı ile, bozma yararına olan taraf için usuli kazanılmış hak doğar.

b. Nihai Kararlar

Yargılamaya son veren ve hakimin davadan elini çekmesi sonucunu doğuran kararlara nihai kararlardır. Örneğin, görevsizlik kararı, ödenmiş verginin iadesi kararı nihai kararlardır. Hakim nihai kararla o davadan elini çeker, verdiği karardan dönemez ve kararını değiştiremez.

Nihai kararlar için kanun yoluna gidilebilir. Hukukumuzda kanun yolu nihai kararlar için tanınmıştır. Danıştay kararına göre nihai kararlar, bir davayı esastan çözümleyen ve bu suretle yalnız davayı değil, uyuşmazlığı da sona erdiren hükümlerle (esasa ilişkin nihai kararlar), hakimin dosyadan elini çekmesi sonucunu doğuran, ancak uyuşmazlığı esasından çözmediği halde yargılamaya son veren kararları (usule ilişkin nihai kararları) ifade etmektedir (55).

aa. Hükümler (Esasa İlişkin Nihai Kararlar)

Hükümler davayı esastan çözümleyen, taraflar arasındaki uyuşmazlığı sona erdiren nihai kararlardır. Davanın esas yönünden çözümlenmesi demek, dava konusu uyuşmazlı-

(55) D 5.Daire E.89-498, K.89-506, 23.3.1989 tarih
Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.400.

ğın verilen hükümle sona erdirilmesi demektir (56). Mahkemelerden verilen nihai kararlara karşı da kanun yoluna gidilebilmektedir.

Mahkemeler kural olarak verdikleri ara kararlardan dönemedikleri halde verdikleri hükümlerle bağılırlar. Hakim, hüküm verince artık bunu geri alamaz ve değiştiremez (57). Hüküm ile halledilmiş bir konuda artık yargılama yapılamaz. Çünkü hakim davadan elini çekmiştir. Ancak öyle durumlar vardır ki, mahkeme yeniden hüküm fıkrasını gözden geçirir. İleride açıklayacağımız üzere mahkeme hükmü açık ve anlaşılır değilse, hükmün açıklanması istenebilir (İYUK m.29). Hükmün açıklanması istisnai bir durum değildir. Sadece hükmün asıl anlamı araştırılmakta hüküm fıkrası incelenmekte hükmün gerekçesine dokunulmamaktadır (58). Yapılan açıklama hüküm altına yazılmaktadır. Yine mahkeme hükmünde nesnel yanlışlıklar varsa tarafların talebiyle veya mahkemece kendiliğinden düzeltme yapılır. Yapılan düzeltme hükmün altına yazılır (İYUK m.30). Her iki durumda mahkemenin hükmünü geri aldığı veya değiştirdiği anlamında değildir. Hükmün açıklanması veya yanlışlığın düzeltilmesi ile hükmün içeriği değiştirilmekte, sadece hüküm açıklığa kavuşturulmaktadır.

(56) Ergun ÖNEN, Medeni Yargılama Hukuku, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Ya.No:442, Ankara 1979, s.267.

(57) ÜSTÜNDAĞ II, s.21-22.

(58) ÖNEN, s.273.

Hüküm, kanun yollarına gidilerek netice alındıktan sonra veya bu kanun yollarına başvuru süresi geçtikten sonra kesinleşir ve artık o uyuşmazlık hakkında, aynı taraflar arasında aynı dava sebebine dayanarak yeni bir dava açılmaz, açılırsa kesin hükümden dolayı reddedilir.

bb. Usule İlişkin Nihai Kararlar

Usule ilişkin nihai kararlar ile de yargılama sona erer ve davaya bakmakta olan hakim davadan elini çeker. Fakat bu kararlar uyuşmazlık çözülmüş olmaz. Usule ilişkin nihai kararlarda dava konusu (takip sonucu) hakkında karar verilmez. Örneğin, görevsizlik kararı, yetkisizlik kararı, gönderme kararı, davanın açılmamış sayılmasına ilişkin kararlar, usule ilişkin nihai kararlardır. Bu kararlar uyuşmazlığı esastan çözümümezler, fakat hakim davadan elini çeker. Uyuşmazlığın çözümünü başka yargı organı yapacaktır (59). Usule ilişkin nihai kararlarda, İYUK'nda aksine hüküm olmadığı sürece, hükümler gibi kanun yoluna götürülebilirler.

Karar çeşitleri incelendikten sonra aşağıda karar çeşitlerinin en önemlisi olan hükümler, yani esasa ilişkin nihai kararlar ayrıntılı şekilde inceleme konusu yapılacaktır.

B. Kararın İçeriği

Danıştay ve ilk derece mahkemelerinin aldığı kararların içeriğini;

i- Tarafların varsa vekillerinin adı-soyadı, ünvanları, adresleri,

ii- Davacının ileri sürdüğü olguların ve dayandığı hukuksal nedenlerin özeti, davacının talebi ile davalının savunmasının özeti,

iii- Duruşmada davalarda, duruşmanın yapılıp yapılmadığı, eğer yapılmışsa, duruşmada bulunan tarafların adı,

iv- Kararın dayandığı hukuksal nedenler ile gerekçesi ve hüküm, tazminat davalarında tazminat miktarı,

v- Yargılama giderlerinin hangi tarafa yükletildiği,

vi- Kararın tarihi, oybirliği ile mi yoksa oy çokluğu ile mi alındığı,

vii- Kararı veren mahkeme başkan ve üyelerinin veya hakim ad ve soyadları, imzaları ve varsa karşı oyları,

viii- Kararı veren mahkemenin adı, esas ve karar numarası

oluşturur (İYUK m.24) (60). Yukarıda değinildiği gibi, kararın alınmasında azınlıkta kalan mahkeme kurulu üyelerinin görüşleri karar altına yazılır (61). Hükümde, iki tarafın iddia ve savunmalarının özeti, anlaşıkıkları ve anlaşamadıkları hususlar çekişmeli konular hakkında toplanan deliller, delillerin tartışması, red ve üstün tutma sebepleri, sabit görülen vakıalarla bunlardan çıkarılan sonuç ve hukuki

(60) Karar örneği için bkz. Ek 4.

(61) Bununla birlikte toplu mahkemelerde hüküm dış dünyaya karşı toplu mahkemenin kararıdır. HUMK m.382'ye göre dışarıya karşı oylama ilişkisinin ahenileştirilmemesi gerekir. Neticede ortada tek karar vardır. Bkz. USTUNDAG, s.7-8.

sebeup gösterilmelidir. Bu kısım, hükmün gerekçesi bölümüdür. Mahkeme kararının gerekçeli olması hususu, bir Anayasa emridir. Kararın gerekçesiz olması temyize gidilmesine neden olur. Gerekçe maddi olaylarla hüküm arasında köprü mahiyetindedir.

Hüküm fıkrasında gerekçeden bahsedilmeden, davacı ve davalının talep sonuçlarına mahkemenin vermiş olduğu cevaptır. Yani taraflara yüklenen borç ve tanınan haklar sırasıyla gösterilir. Hüküm fıkrası açık olmalıdır. Hakim kural olarak iki tarafın iddia ve savunmalarıyla bağlı olup, talepten fazlasına veya başka bir şeye hüküm veremez.

Gerekçeli olarak yazılan hükmün altı imzalanır. Mahkeme hükmü (kararı) yazıldıktan ve imzalandıktan sonra örnekleri çıkarılır. Bu örneklerin de hükmün aslı gibi imzalanması ve üzerlerine mahkemenin mührünün basılması gerekir. Hüküm taraflara tebliğ edilir. Tebliğden itibaren kanun yollarına müracaat süresi başlayacaktır.

C. Kararın Saklanması ve Tebliği

Kararların, mahkeme başkan ve üyeleri veya hakimi tarafından imzalı asıllarından biri karar dosyasına, diğeri dava dosyasına konur ve saklanır (İYUK m.25).

Mahkeme başkanı yahut hakim, Danıştay'da daire ve kurul başkanı veya görevlendireceği bir üye mühürlü, gerekçeli karar örneğini imzalar, bu kararlar taraflara tebliğ edilir.

Kanun yoluna başvurulabilmesi için mahkeme kararının tebliğ edilmiş olması gerekir (62).

D. Kararın Açıklanması ve Yanlışlıkların Düzeltilmesi

Vergi mahkemesince verilen karar yeterince açık değilse, ya da birbirine aykırı hüküm fıkraları taşıyorsa, taraflardan herbiri kararın açıklanmasını veya aykırılığın giderilmesini isteyebilirler. Açıklama ya da aykırılığın giderilmesi kararın yerine getirilmesine kadar istenebilir. Mahkemenin bu talep üzerine vereceği karar taraflara tebliğ edilir (İYUK m.29).

Kararda, iki tarafın adı ve soyadı ile sıfatı ve iddiaları sonucuna ilişkin yanlışlıklar ile hüküm fıkrasındaki hesap yanlışlıklarının düzeltilmesi de istenebilir. Mahkeme yanlışlıkların düzeltilmesine karar verirse, durum ilamın altına yazılır (İYUK m.30).

Kararın açıklanması ve yanlışlıkların düzeltilmesi idari yargılama usulü kanununda düzenlenmiş kanun yollarından değildir. Dolayısıyla bu yolla mahkeme hükmünün içeriğini değiştirme olanağı bulunmamaktadır. Sadece kararın açıklığa kavuşması sağlanmaktadır.

(62) Necip BİLGE, Medeni Yargılama Hukuku, Ajans-Türk Matbaası, Ankara 1965, s.456.

E. Kararların Sonuçları

Vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararların gereğine göre idare en geç 60 gün içinde işlem yapmaya ve eylemde bulunmaya mecburdur. Ancak, haciz veya ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili vergi davalarında vergi mahkemelerince verilen kararlar hakkında, bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir.

Vergi uyumsuzluğuna ilişkin karar idareye tebliğ edildiğinde, idare, kararda belirtilen miktardaki vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaları tarh ederek mükellefe tebliğ eder (İYUK m.28/5). Yükümlü ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde ödemede bulunur. Davaya açma, dolayısıyla tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar da 1 ay içinde ödenir (63). Ayrıca, vergi aslı için vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren yargı organı kararının tebliği tarihine kadar geçen süre için 6183 Sayılı Kanuna göre tesbit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi ödenir, (VUK m.112/3). İşte kararın mükellef aleyhine çıktığı bu durumlarda, kanun yoluna gidilebilir. Ancak mükellefin kanun yollarına başvurması, dava safhasında olduğu gibi, artık tahsilat işlemlerini durdurmaz. Kanun yolu safhasında vergi davalarında tahsilatın durması

(63) KANETİ, s.256.

için tek yol, vergi mahkemesinden sonra başvuru yargı merciinden yürütmenin durdurulması kararının alınmasına bağlıdır (64).

Vergi davası idare aleyhine sonuçlanmışsa, önceden tahsil edilmiş bulunan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile ceza ve zamlara ilişkin kararın ilgili idareye tebliğinden, idarece yerine getirilmesine kadar geçen süre için mükellefe kanuni gecikme faizi ödenir.

Vergi mahkemesi kararına ilgili merciler uymak zorundadır. Vergi mahkemesi kararına göre süresi içinde işlem yapmayan veya eylemde bulunmayan idare aleyhine, kararı veren vergi mahkemesinde maddi ve manevi tazminat davası açılabilir. Bu doğrultuda ayrıca kararı kasten yerine getirmeyen kamu görevlisi aleyhine de kişisel tazminat davası açılabilir (İYUK m.28/3) (65).

Vergi mahkemesi kararının hukuka aykırı olduğuna inanan taraf kanun yoluna gidebilir.

2. KANUN YOLU KAVRAMI

A. Kanun Yolu Kavramı ve Amacı

Kanun yolu, mahkemelerce verilen nihai kararların üst derece yargı yerinde veya doğrudan doğruya kararı veren

(64) KIZILOT, s.817.

(65) D 8.Daire E.87-984, K.89-329, 17.5.1989 tarih Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.568.

yargı yerinde yeniden incelenmesi, hukuki kontrolünün yapılması ve gerekli görülürse değiştirilmesidir (66). Yani kanun yolları esas bakımından hatalı nitelikte olan veya şeklen yanlış olan hükümlerin yeniden gözden geçirilmesini temin etmek üzere Usul Kanunu tarafından sınırlı olarak tayin edilmiş başvuru şekilleridir (67). Kanun yollarının karakteri ikidir. Birincisi genellikle yargılama daha üst bir mercie intikal ettirilmektedir. İkincisi de kanun yollarına başvuru hükmen kesinleşmesini engellemektedir (68).

Kanun yoluna sadece nihai kararlar için gidilmektedir. Tek başına ara kararlar için kanun yoluna gidilemez. Ara kararlar, nihai kararlarla beraber kanun yoluna götürülebilirler.

Kararın bu kanun yollarından geçmesinden sonra veya bu kanun yollarına başvuru süresinin geçirilmesi ile karar kesinleşir, artık kesinleşen karar için kanun yoluna gidilemez.

Kanun yolunun amacı, tarafların uyuşmazlıklarını hiç bir kuşkuya yer vermeyecek şekilde doğru çözüme kavuşturmak, yargılamada içtihat birliğini sağlamak ve hukukun gelişmesine yardımcı olmaktır.

(66) ÖNEN, s.293.

(67) İlhan E. POSTACIOĞLU, Medeni Yargılama Hukuku Dersleri, İstanbul Üniversitesi Ya.No:1179, B.3, İstanbul 1966, s.516.

(68) ÜSTÜNDAĞ II, s.31.

Hukukun uygulanmasında birliği sağlamak ve hukukun gelişmesine yardımcı olmak tarzındaki amaç, bir kamu yararına dayandığı halde; somut olayda yanlış kararın bertaraf edilerek maddi bakımdan haklılığın sağlanması amacı da daha çok tarafların menfaatine hizmet etmektedir (69).

Kanun yoluna müracaatla hukukun uygulanmasında birlik ve hukukun gelişmesi sağlandığı zaman zaten tarafların da menfaatine karar verilecektir. Çünkü hukukun uygulanmasında birlik oluşturulması, çelişkinin olmaması tarafların lehine bir durumdur.

Vergi yargısında içtihat birliğini sağlayan üst mahkeme olarak Danıştay vardır. Bu üst mahkeme hukuk uygulamasında birliği garanti etmek için çalışması gerekirken, sanki alt derece mahkemesi gibi somut olayda doğru karar verilip verilmediği meselesi ile meşgul olmaktadır. Üst mahkeme, kanun yolu ile kendisine gelen hükümler için sadece hukuki bakımdan kontrol yapacağı yerde, bu kontrol, maddi meseleleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Bu durumda da Danıştayın iş yükünün arttığı ileri sürülmektedir. Bu nedenle ileride açıklayacağımız üzere vergi mahkemesinin her uyuşmazlığı Danıştay'a götürülmesin diye bir kısım uyuşmazlıklar için Bölge İdare Mahkemelerine gidilmektedir.

Fakat yine de kanun yolunun asıl amacının gerçekleşmesi hukukun gelişmesi ve içtihat birliğinin sağlanması için üst mahkemenin iş yükünün az olması gerekmektedir.

B. Kanun Yolunun Gereği

Davanın açıldığı vergi mahkemesinin incelemesi sonucunda verdiği nihai kararlar kural olarak dava sonuçlanmış olur ve mahkemenin işi sona erer. Ancak karar kendisi aleyhine olan taraf, bu duruma razı olmazsa, yani mahkeme kararının kanuna aykırı olduğu düşüncesinde olursa kanun yoluna gidilecektir.

Kanun yolu gereklidir. Kanun yoluna başvuru ile hem taraflar tatmin edilmekte hem de hükmün kontrolü sağlanmaktadır. Çünkü hakim de bir insandır; ne kadar bilgili, tecrübeli, dürüst olursa olsun, o da yanılabilir. Karar gerçekten kanuna, hukuka aykırı olduğu düşünülebileceği gibi sadece davayı kaybetmiş olan taraf da bu düşünceye kapılabilir. İşte kanun yolu, yanlış olan veya yanlış sanılan kararın yeniden gözden geçirilmesini sağlayacaktır (70).

Kanun yoluna başvuru hakkını tanımak ne kadar gerekli ise, bu kanun yollarına bir sınır koymak da o kadar gereklidir. Sonu gelmeyen bir kanun yolu hem tarafların hem de adaletin aleyhinedir. Gerçekten sonu gelmeyen bir yargılama, tarafları yorup usandırabileceği gibi, adaleti, devlet otoritesine karşı güveni de sarsar (71). Üst mahkeme veya ayrı mahkeme kanun yoluna başvurudan sonra karara kesinlik ve bağla-

(70) Necip BİLGE, Ergun ÖNEN, Medeni Yargılama Hukuku, Ankara Üniversitesi Hukuk Fak. Ya.No:422, B.3, Ankara 1978, s.637.

(71) a.g.e., s.637.

yticilik kazandırır. İşte bütün bu nedenlerle kanun yolları, İYUK'nda sınırlı olarak sayılmıştır. Bu kanun yollarından başka bir kanun yoluna gidilemez.

C. Kanun Yolu Çeşitleri

İdari Yargılama Usulü Kanununda, kanun yolu olarak temyiz, itiraz, kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yolları sayılmıştır. Doktrinde yaygın olan görüşe göre kanun yolları ikiye ayrılmaktadır. Bunlar olağan kanun yolları ve olağanüstü kanun yollarıdır. İYUK böyle bir ayırım yapmadan kanun yollarını sıralamıştır. Olağan ve olağanüstü kanun yolu ayırımının sınırı inceleme konusu yapılacak mahkeme kararının kesinleşmiş bulunup bulunmadığıdır (72). Kesinleşmemiş kararlara karşı gidilen kanun yolu olağan kanun yoludur. Kesinleşmiş kararlara karşı gidilen kanun yolu olağanüstü kanun yoludur.

a. Olağan (Adi) Kanun Yolları

Nihai kararların kesinleşmesine engel olan kanun yollarına "olağan kanun yolu"denir. Yani, normal kanun yoluna başvurulması halinde, hakkında kanun yoluna başvuru olan nihai karar bu yollardan geçmeden kesinleşmiş olmaz (73). Olağan kanun yolu henüz kesinleşmemiş olan nihai kararlar için tanınmış bir yoldur. Bir karara karşı olağan kanun yoluna gidi-

(72) a.g.e., s.638.

(73) KURU, ARSLAN, YILMAZ, s.458-459.

lirse, o kararın kesinleşmesi önlenmiş yani kanun yoluna başvurmanın sonucuna kalmış olur. Olağan kanun yolu süresi içinde bu yola gidilmezse, veya gidilir de verilen karar onanır ve başka olan kanun yolu da yok ise, karar kesinleşmektedir.

Genel olarak olağan kanun yolları "temyiz yolu", "itiraz yolu", "kararın düzeltilmesi yolu" dur.

b. Olağanüstü (Fevkalâde) Kanun Yolları

Kesinleşmiş hükümlere karşı tanınmış olan kanun yoluna "blağanüstü kanun yolu"denir. Burada hüküm normal kanun yollarından geçerek veya süresi içinde bu yollara gidilmeyerek kesinleşmiştir (74).

Kural olarak aynı konuda, aynı sebebe dayanarak, aynı taraflar arasında dava açılmayacaktır. Fakat kararda öyle ağır usul hataları yapılmıştır ki yanlış hükmün kaldırılması için, olağanüstü kanun yoluna gidilmektedir.

Olağanüstü kanun yolu ileride de ele alacağımız gibi İdari Yargılama Usulü Kanununda belirtilen, "yargılamanın yenilenmesi" yoludur.

Bütün bu kanun yollarına başvurmak için tarafların hukuki yararının bulunması, süre koşullarına uyulması, vergi mahkemesinin kararı olmalıdır. Vergi mahkemesi kararı ken-

(74) BİLGE, ÖNEN, s.641.

disine tebliğ edilen taraf, kanun yoluna gidecektir. Vergi yargısında gidilecek olan temyiz, itiraz, karar düzeltmesi ve yargılamanın yenilenmesi kanun yollarını tezimizin ikinci bölümünde ele alacağız.

İ k i n c i B ö l ü m

TÜRK VERGİ YARGISINDA KANUN YOLLARI VE UYGULAMASI

I. TÜRK VERGİ YARGISINDA KANUN YOLLARI

1. TEMYİZ

A. Genel Olarak

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda belirtilen kanun yollarından biri temyiz yoludur. Temyiz mercii ise Danıştay'dır.

Daha önce de açıkladığımız gibi Danıştay bir yandan ilk derece mahkemesi, diğer yandan da temyiz ve içtihat mahkemesi olarak görev yapmaktadır.

Danıştay'ın temyiz mahkemesi olarak görevi hem İdari Yargılama Usulü Kanununun 46 ncı maddesinde hem de 2575 Sayılı Danıştay Kanununun 25 nci maddesinde ele alınmıştır.

Bu maddelere göre, idare ve vergi mahkemelerince verilen nihai kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülen davalar ile ilgili nihai kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi, Danıştay'da temyiz edilebilmektedirler. Kural olarak temyiz kanun yolunda, idare ve vergi mahkemesi nihai kararlarının hukuka uygunluğu denetlenmektedir.

Temyiz kanun yoluna gitmek için daha önce de açıkladığımız gibi vergi mahkemesinin nihai kararı olmalıdır. Vergi mahkemesinin nihai kararları davayı sona erdiren ve davaya bakan mahkemenin işten elini çekmesi sonucunu doğuran kararlardır (75). Ve ancak nihai kararlar temyiz edilebilirler. Vergi mahkemesinin verdiği ara kararlar tek başına temyiz edilemezler (76). Ara kararlar ancak nihai kararlarla beraber temyiz edilebilirler.

Danıştay'da vergi mahkemelerinin bütün kararları temyiz edilemez.

B. Temyiz Koşulları

a. Karara Karşı Temyiz Yolunun Açık Olması

İdare ve vergi mahkemelerinin tek hakimle verdiği kararlar temyiz edilemezler (İYUK m.47). Tek hakimle

(75) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu E.88-157, K.89-8, 10.2.1989 tarih, Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.188.

(76) D 9.Daire E.87-3901, K.89-205, 31.1.1989 tarih, Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.662.

verilen bütün nihai kararlara karşı temyiz yolu kapalıdır. Tek hakimle verilen kararlara karşı Bölge İdare Mahkemesine itiraz kamun yolu ile gidilebilmektedir.

2576 Sayılı Mahkemelerin Kuruluşu ve Görevleri Kanununun 7 nci maddesi tek hakimle çözümlenecek davaları belirtmiştir.

i- Kazançları götürü usulle tesbit edilen mükelleflerin sınıf ve derecelerinin tesbitine ilişkin işlemlere karşı açılan vergi davaları,

ii- Her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı iki milyon lirayı geçmeyen tarhiyatlara karşı açılan vergi davaları,

iii- Bu miktarla sınırlı olmak üzere 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun uygulanmasına ilişkin davalar,

iv- Toplam iki milyon lirayı geçmeyen tam yargı davaları, tek hakimle çözümlenmektedir.

Vergi mahkemesinin tek hakimle verdiği kararların temyiz edilememesi kuralının istisnası mevcut idi. Bu istisnaya göre, mükellefiyetin mevzuuna, esasına, şekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin vergi uyuşmazlıklarında kararlar tek hakimle verilmiş olsa bile Danıştay'da temyiz edilebiliyordu (77).

(77) D 3.Daire E.83-195, K.84-10, 3.1.1984 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.4.

Bu istisnai hüküm, İYUK'da değişiklik yapan 10.4.1990 tarihli 3622 Sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmıştır. Artık tek hakimle verilen tüm nihai kararlar için BİM'ne gidilecektir. Çünkü zaman içinde BİM'nin iş yükü çok azalmıştır. BİM sadece belirli miktarı geçmeyen tarhlara ilişkin açılan davaları itiraz yoluyla çözümlenmektedir. Halbuki BİM Danıştay'ın iş yükünü hafifletmek için kurulmuştur. Zamanla Danıştay bütün davalara bakmak zorunda kalmıştır. Bu nedenle istisnai hükmün kaldırılması isabetli olmuştur.

Vergi mahkemesinin kurul olarak verdiği bütün nihai kararlar ise Danıştay'da temyiz edilebilecektir.

b. Kararı Temyiz Etmekte Menfaatin Bulunulması

Temyiz kanun yoluna, ancak temyiz edilecek davanın tarafları başvurabilirler (78). Söz konusu Danıştay kararında davanın taraflarından başka hiçbir kişi ve makamın temyiz talebinde bulunamayacağı belirtilmektedir. Davanın taraflarından biri tek başına temyiz talebinde bulunabileceği gibi, her iki taraf da kendi açısından temyiz yoluna başvurarak kararın düzeltilmesini isteyebilir. Taraf durumunda olmayan kişi, temyiz yoluna başvuramaz. Vergi dairesinin taraf olduğu vergi uyuşmazlığında temyiz kanun yoluna gidilebilmesi için vergi dairesine, Maliye ve Gümrük Bakanlığının

(78) D 5.Daire E.1988-2122, K.1988-2856, 6.12.1988 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.5.

muvafakat vermesi gerekir (VUK.377 m.4 ncü fıkra). Davada kendisini avukat ile temsil ettiren taraf adına avukatı, temyiz yoluna gidebilir. Fakat avukat sıfatına sahip olmayan umumi vekilin temyiz isteği kabul edilemez (79).

Kararı temyiz edilen mahkemenin azınlıkta kalan üyeleri, davanın tarafı olmadıkları için, temyiz yoluna başvuramazlar. Birden çok kişi bir karara karşı ortak dava açarlarsa (ihtiyari dava arkadaşlığı) davacılardan her biri ayrı ayrı kararı temyiz edebilir. Buna karşın davaya "katılan" kimse, tek başına temyiz talebinde bulunamaz, ancak yanında yer aldığı tarafla beraber hareket edebilir (80).

Davayı temyiz etmek isteyen tarafın o kararı temyiz etmekte korunmaya değer bir menfaatinin olması gerekir. Tüm istekleri mahkeme tarafından kabul edilen, karar lehine verilen taraf, karara karşı temyiz yoluna başvuramaz (81).

Temyiz yolunda kararın hüküm fıkrası esas alınır. Hüküm fıkrası aynı kalmak üzere hükmün gerekçesi temyiz edilemez.

-
- (79) D 7.Daire E.1970-1302, K.1972-2042, 23.5.1975 tarih, Danıştay 7.Daire Kararları, Ankara 1987, s.497.
- (80) D 10.Daire E.85-186, K.85-299, 25.2.1985 tarih, Danıştayın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.6.
- (81) D 7.Daire E.1972-1918, K.1973-1300, 28.4.1973 tarih, Danıştay 7.Daire Kararları, Ankara 1987, s.499.
D 4.Daire E.1977-2555, K.1978-1269, 17.4.1978 tarih, Danıştay 4.Daire Kararları, Ankara 1989, s.534.
D 4.Daire E.1976-56, K.1976-1184, 11.5.1976 tarih, Danıştay 4.Daire Kararları, Ankara 1989, s.498.

c. Temyiz Süresine Uyulması

Danıştay dava daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir (İYUK m.46/2, 3622 sy. yasa ile değişik). Temyiz süresi daha önceden 60 gündü.

Sürenin başlangıcı, mahkeme kararının mükellef veya ilgiliye tebliğ tarihini izleyen gündür.

30 günlük sürenin hesabında tatil günleri hesaba dâhildir. Eğer sürenin son günü tatil gününe isabet ederse (82), süre tatil gününü izleyen çalışma gününün mesai saati sonuna kadar uzamaktadır.

Eğer 30 günlük sürenin son günü, dilekçenin verileceği mahkemenin çalışmaya ara verdiği süreye, yani adli tatil süresine (20 Temmuz-5 Eylül) rastlarsa temyiz süresi, adli tatilin bittiği tarihi izleyen günden itibaren yedi gün daha uzamış sayılmaktadır (83).

d. Temyiz Talebinin Şekline Uygun Yapılması

Temyize, yasal süresi içinde menfaati olan tarafca temyiz dilekçesi ile başvurulur. Temyiz talebi Danıştay Başkanlığına hitaben yazılmış dilekçe ile yapılır (İYUK m.48/1).

(82) Sadece Pazar günü tatil günü olarak kabul edilir.

(83) D 9.Daire E.85-1954, K.86-1732, 30.4.1986 tarih, Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.383.

Dilekçeler en az İYUK 3 ncü maddedeki dava dilekçesinin şekil şartlarını ve aşağıda belirteceğimiz hususları taşımalıdır (84).

i- Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerin ad ve soyadları veya unvanları ve adresleri,

ii- Dava konusu ve sebepleri ile dayandığı deliller,

iii- Davaya konu olan idari işlemin yazılı bildirim tarihi,

iv- Vergi davalarında uyumsuzluk konusu miktar,

v- Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarname- nin tarihi ve numarası varsa mükellefin hesap numarası (85),

vi- Kanunda belirtilmemekle birlikte dilekçenin imzalanması şekil şartıdır. Bu yapılmamışsa talep geçerli değildir ve temyiz isteğinin reddi gerekir.

Dava konusu vergi mahkemesinin kararı ile davaya ilişkin belgelerin asıl ve örneklerinin de temyiz dilekçesine eklenmesi gerekir. Dilekçe ile ekli evrakın örnekleri karşı taraf sayısından bir fazla olarak düzenlenir.

C. Dilekçeden Sonra Yapılacak İşlem

Danıştay Başkanlığına nitaben yazılan temyiz dilekçesi, Danıştaya gönderilmek üzere kararı veren vergi mahkemesine verilir.

(84) D 9.Daire E.86-370, K.86-396, 10.2.1986 tarih, Danıştayın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.7.

(85) Temyiz Dilekçesi Formu İçin bkz.Ek.5.

Temyiz dilekçesini alan vergi mahkemesi, temyiz dilekçesinin yukarıda izah ettiğimiz şekilde düzenlenmediğini görürse, eksikliğin onbeş gün içinde düzeltilmesi için ilgiliye tebliğde bulunur. Bu sürede eksiklik tamamlanmazsa temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına, vergi mahkemesince karar verilir (İYUK m.48/2).

Şayet temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderler tamamen ödenmemişse, yine aynı şekilde ilgiliye süre verilir. Onbeş günlük sürede harç ve gider tamamlanmazsa, vergi mahkemesince kararın temyiz edilmemiş sayılmasına karar verilir (İYUK m.48/6, 1.c.).

Yine temyiz dilekçesini alan vergi mahkemesi temyiz kanuni süresi geçtikten sonra yapıldığını görürse, temyiz isteminin reddine karar verir (İYUK m.48/6, 2.c). 3622 sayılı değişiklikle bu hükümler getirilmiştir. Önceden vergi mahkemesi süre geçtiğinden dolayı red kararı veremiyordu (86). Temyiz süresinin geçtiğini görse bile dosyayı Danıştay'a gönderiyordu. Danıştay da esasa gitmeden ilk inceleme ile temyiz talebini reddediyordu.

Vergi mahkemesinin temyiz talebinde bulunulmamış sayılmasına ilişkin tüm kararlarına karşı tebliğ tarihini izleyen yedi gün içinde ilgili kişi temyiz yoluna başvurabilir.

(86) D 10.Daire E.85-920, K.85-2092, 11.12.1985 tarih, Danıştayın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.8.

Temyiz dilekçesinin koşullara uygun olması durumunda, bir örneği vergi mahkemesi tarafından karşı tarafa tebliğ edilir. Karşı taraf tebliğ tarihini izleyen 30 gün içinde cevap verebilir. Eğer karşı taraf temyiz talebinde bulunmamış ise cevap dilekçesinde o da kararı temyiz edebilir (87). Yani cevap dilekçesi temyiz dilekçesi yerine geçer. Fakat bu otuz günlük cevap süresi geçtikten sonra karşı taraf ek dilekçe ile temyiz talebinde bulunursa zamanaşımı nedeniyle temyiz talebi incelenmez (88).

Aynı zamanda ilgilinin karşılıklı temyiz talebinde bulunabilmesi için ilk temyiz talebinin de temyiz süresi içinde yapılması gerekir (89). Yani temyiz süresi geçtikten sonra bir taraf temyiz talebinde bulunursa, mahkemede sürenin geçtiğine dikkat etmeden dilekçeyi karşı tarafa tebliğ ederse, karşı taraf cevap dilekçesinde temyize giderse, bu talep kabul edilmez. Çünkü ilk temyiz talebi yasal süresinde yapılmıştır.

Vergi mahkemesi, karşı tarafın cevabı geldikten sonra veya cevap süresi olan 30 günlük süre geçtikten sonra tamamlanan dosyayı, dizi listesine bağlı olarak Danıştay'a gönderir (İYUK m.48/4).

(87) D 9.Daire, E.1984-188, K.1986-1392, 10.4.1986 tarih Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.381

(88) D 4.Daire E.1987-3886, K.1988-3764, 10.11.1988 tarih Danıştay Dergisi, S.74-75, Ankara 1989, s.237.

(89) D 3.Daire E.1989-624, K.1989-2111, 10.10.1989 tarih Danıştay Kararları Bölümü bkz.9.

Şayet temyiz dilekçesinde yürütmenin durdurulması talebi varsa, dilekçeyi alan vergi mahkemesi gerekli harç ve giderlerin tamamlanması, temyiz süresi, dilekçe koşulları gibi ilk aşamada dikkati çeken konuları inceleyecektir. Vakit geçirmeden dosyayı yürütmenin durdurulmasına karar verilmek üzere Danıştay Başkanlığına gönderecektir. Bu inceleme gereklidir, çünkü harcı yatmadan dosya Danıştay'a gönderilemez. Temyiz süresi geçmişse, talep reddedilir. Fakat cevap vermesi için karşı tarafa yapılacak tebligat yürütmenin durdurulmasına karar verdikten sonra Danıştay'ca yapılacaktır.

D. Temyiz Kanun Yolunda Yürütmenin Durdurulması

Danıştay'da temyiz kanun yoluna başvurulması, vergi mahkemesinin kararın yürütülmesini durdurmaz (İYUK m.52/1).

Yürütmenin durdurulması talebi bulunan temyiz dilekçeleri, karşı tarafa tebliğ edilmeden dosya ile birlikte, yürütmenin durdurulması talebi hakkında karar verilmek üzere kararı veren mahkemece Danıştay Başkanlığına gönderilir. Danıştay'da görevli daire veya kurul tarafından yürütmenin durdurulması talebi hakkında karar verildikten sonra tebligat Danıştay'ın ilgili daire veya kurulunca yapılarak dosya tekemmül ettirilir (İYUK m.48/5).

Yürütmenin durdurulmasına karar verilmesi için teminat yatırılması gerekmektedir (İYUK m.52). Ayrıca 52 nci maddede de, İYUK 27/2 de öngörülen "açıkça hukuka aykırılık ve

telafisi güç veya imkansız zararın doğması" koşullarından söz edilmemiş, bu konuda bir atıfta bulunulmamıştır. Bu koşullar aranmadan da temyizde yürütmenin durdurulmasına karar verilebilir mi? Uygulamada temyiz aşamasında yürütmenin durdurulmasına karar verilmesi için her iki koşulun da bulunması gerekmektedir (90).

İYUK 27 nci madde, 52 nci maddeye tam olarak uygulanmaz. 27 nci madde yürütmenin durdurulmasına 90 gün için karar verileceğini belirtmiştir. Temyiz kanun yolunda yürütmenin durdurulması bu süreye bağlı değildir. Danıştay, temyiz talebinin esası hakkında karar verilinceye kadar, yürütmenin durdurulmasına karar verileceğini süre açısından 27 nci maddenin 52 nci maddeye kıyasen uygulanamayacağını belirtmiştir (91).

Kararın Danıştay'ca bozulması da, kararın yürütülmesini kendiliğinden durdurur. Buradaki bozma kararı Danıştay'ın 49 uncu maddenin 3 ncü fıkrasına göre verdiği bozma kararıdır.

Temyiz merciinde yürütmenin durdurulması talebi kabul edilene kadar yürütmenin devam edip etmeyeceği konusu da dikkati çekmektedir. Asıl olan Danıştay yürütmenin durdurulmasına karar verinceye kadar tahsil işlemlerinin sürdürülmesidir. Çünkü "temyiz yoluna başvurulmuş olması mahkeme kara-

(90) Recai DÖNMEZ, Türk Vergi Yargısında Yürütmenin Durdurulması, Anadolu Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir 1985, s.93.

(91) D 4.Daire E.1985-3520, 10.3.1986 tarih, Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.162.

rının yürütülmesini durdurmaz" hükmü mevcuttur ve bu açık hüküm karşısında yürütmenin devam etmesi gerekir (92).

E. Temyiz İncelemesi

Temyiz kanun yoluna başvuru dilekçesi, dosyasıyla beraber Danıştay'a gönderilir. Danıştay'da evrak müdürlüğünce kayıt yapıldıktan sonra, dosya sekreterlikçe, Dava Daireleri Genel Kuruluna gönderilir. Gelen dosya, ön koşullar yönünden üzerinde inceleme yapılabilmesi için bir tetkik hakimine verilir.

Tetkik hakimi, temyiz dosyasını 2577 Sayılı Kanununun 14/3 ncü maddesinde belirtilen noktalardan ilk incelemeye tabi tutar, Yapılan inceleme neticesinde birkaç yönden yasa-ya aykırılık saptarsa, sözü geçen maddenin 6 ncı fıkrası yoluyla 15 nci maddesini uygulayarak her evrede gereğine göre karar verir. İlk inceleme konuları görev ve yetki, idari merci tecavüzü, ehliyet, idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken işlem olup olmadığı, süreaşımı, husumet, dilekçe koşullarıdır.

Temyiz talebi süresinde yapılmazsa, talep süreaşımı nedeniyle Danıştay'ca reddedilir. Örneğin, vergi mahkemesi kararı üzerine vergideki hatanın düzeltilmesi için Maliye Bakanlığına başvurulmuş olması temyiz süresini durdurmamaktadır. Süre geçtikten sonra yapılan temyiz başvurusu, süreaşımı ne-

deniyle reddedilmektedir (93). Temyiz başvurusunun süresinden sonra yapılması halinde istemin süreaşımı yönünden reddi için dosyanın ait olduğu vergi mahkemesine gönderilmesine gerek yoktur. Bu husustaki kararın temyiz mercii olarak Danıştay verebilir (94). Temyiz dilekçesi vergi mahkemesine geldiğinde, vergi mahkemesi yukarıdaki gibi her konuda olmasa bile belirli konularda inceleme yapabilir. Dilekçe koşulları harç ve giderler, süre konularını sadece vergi mahkemesi inceleyecek anlamı çıkmamalıdır. Danıştay'a göre, vergi mahkemesine bir takım yetkiler verilmesinin amacı, temyiz başında önlemler almaktır. Tebligat evrelerinin uzamasından mahkemeyi ve Danıştay'ı kurtarmak, Danıştay'da iş yükünün artmasını engellemek ve taraflara kararın sonucundan hemen yararlanma imkanı vermektir. Vergi mahkemesi, dikkate alması gereken konuları unutup, dosyayı Danıştay'a gönderirse, bu konuları Danıştay bizzat araştıracaktır. Yoksa Danıştay dosyayı tekrar vergi mahkemesine göndermeyecektir. Bu, kanunun amacına da uymaktadır.

Danıştay tetkik hakimi, temyiz kanun yoluna giden tarafın dava açma ve davada taraf olma ehliyetini inceler. Hukuki menfaati olmayanın ya da ehliyetli olmayanın temyiz talebi reddedilir.

(93) D 4.Daire E.84-4322, K.84-4465, 12.12.1984 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.10.

(94) D 5.Daire, E.90-4419, K.90-2960, 17.12.1990 tarih, Danıştay'ın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.11.

Davalı tarafın gösterilmesi, yani husumetin doğru tarafa yöneltilmesini inceler. Yalnız hasım gösterilmişse veya hasım gösterilmemişse, tesbit edilecek doğru hasma dilekçe gönderilir.

Dilekçe koşullarının mevcut olmaması durumunda, örneğin tarafın adı soyadı, adresi yoksa dilekçe tek nüsha yazılmışsa, alt mahkemede bu hususlara dikkat etmeden dosyayı Danıştay'a göndermişse, Danıştay taraflara eksikliğin giderilmesi için süre verir. Eksiklik tamamlanmazsa temyiz yoluna gidilmemiş sayılır.

Vergi mahkemesi, temyiz dilekçesini karşı tarafa tebliğ etmeden dosyayı Danıştay'a gönderirse, Danıştay eksikliğin tamamlanması için dosyayı vergi mahkemesine geri gönderir (95). Kanaatimce, Danıştay gelen dosyayı kendisi tekemmül ettirebilir. İYUK 48 nci maddedeki vergi mahkemesinin temyiz dilekçesini karşı tarafa gönderip dosyanın tekemmülünü sağlama görevi emredici nitelikte değildir. Nasıl ki vergi mahkemesi ön inceleme yaptıktan sonra aynı konuları Danıştay da incelemektedir, tebligat işlemleri de Danıştay tamamlayabilir. Sadece tebligat işlemleri yapılmadı diye dosyanın vergi mahkemesine geri gönderilmesi yersizdir. Zira yürütmenin durdurulması talebi olan dosyalar doğrudan Danıştay'a gönderilmekte ve tebligat işlemlerini Danıştay gerçekleştir-

(95) D 9.Daire E.83-109, K.83-145, 14.1.1983 tarih,
Danıştay Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü
bkz.12.

mektedir. Burada da dosyanın geri gönderilmesi zaman kaybından ibarettir. Vergi mahkemesi, Danıştay'ın işini kolaylaştırmak için bir takım işlemleri yapmaktadır. Asıl görev Danıştay'a ait olmalıdır.

Yapılan ilk inceleme usule ilişkindir. Ön koşullar yönünden tetkik hakimi bir eksiklik görmezse Danıştay'ın ilgili dairesince esas hakkında incelemeye geçilir.

Aşağıda anlatacağımız İdari Yargılama Usulü Kanunu 49 ncu maddesiyle düzenlenen üç nokta, hem temyiz nedeni olarak temyiz incelemesinin esasını teşkil etmekte, hem de bozma sebebi olarak ele alınmaktadır.

a. Temyiz Nedenleri

Vergi yargısında, vergi mahkemesinin bir hukuk kuralını yanlış uygulaması temyize neden olmaktadır. Buradaki hukuk kavramı geniş olarak ele alınmıştır.

İdari yargılama usulünde temyiz nedenleri üç başlık altında toplanmıştır (İYUK m.49/1).

- i- Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması,
- ii- Hukuka aykırı karar verilmiş olması,
- iii- Usul hükümlerine uyulmamış olması.

Vergi mahkemesi tarafından verilen kararların temyiz yoluyla incelenip bozulabilmesi için temyiz nedenlerinden birinin bulunması gerekir. Görüldüğü gibi temyiz incelemesinde olayın maddi unsurları üzerinde değil, hukuki esas-

ları üzerinde inceleme yapılmakta ve ilk karar yalnızca hukuka uygunluk yönünden denetlenmektedir. Temyiz yolunda hüküm veren mahkemenin dayandığı olgular, maddi vakıalar tekrar ele alınmaz.

Hukuka uygunluk ilkesi yargı kararında temel unsuru teşkil eder. Aksi halde hukukilik, eşitlik ve adalet ilkelere çığnenmiş olur. Danıştay hukuk adına denetleme yaparken, herhangi bir kanun maddesinin dava konusu olaya yanlış uygulandığını veya hiç uygulanmadığını araştırmakla görevlidir. Danıştay'ın temyiz mercii olarak görevi, içtihat birliği sağlamak ve kanunların ülkenin her yerinde aynı uygulanmasını sağlamaktır.

Temyiz nedenlerini ayrıntılı şekilde ele alalım.

aa. Görev Veya Yetki Dışında Bir İşe Bakılması

Görev veya yetki ilk derece mahkemesi yani vergi mahkemesi ve Danıştay ile ilgili konulardır.

Bir uyuşmazlığın, konu itibariyle hangi yargı yerinde çözümleneceği hususu, görev sorunuyla ilgilidir. Yargı organının konu bakımından hangi uyuşmazlıklara bakabileceği yasalarla belirtilmiştir. Yargı organı, çözümlenemeye görevli oldukları konuların dışındaki bir uyuşmazlığa bakamaz. Aksi halde görevi dışında bir işe bakılmış olur ki, bu durum Danıştay'da bozma nedenidir (96).

(96) Danıştay Başkanlığı, İdare Hukuku ve İdari Yargı ile İlgili İncelemeler, III, B.2, Ankara 1980, s.76.

Vergi yargısında vergi mahkemesinin görevi 2576 Sayılı Mahkemelerin Kuruluşu ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 6 ncı maddesinde daha önce de izah ettiğimiz gibi sayılmıştır. Bu hükme göre, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harçlarla benzeri mali yükümler ve bunlara ilişkin zam ve cezalar ile tarife uyumsuzluklarına vergi mahkemesi çözümleyecektir. Burada vergi uyumsuzluğu vergi, resim, harçlarla bunlara ilişkin zam ve cezalarla ilgili her türlü dava ve işleri ifade etmektedir. Gerçekten bir verginin tarh ve tahakkuku üzerine açılan davalara bakmakla vergi mahkemesi görevli kılınırken, tarh ve tahakkuktan ayrılan davaya konu olabilecek vergiye ilişkin işlemler de vergi mahkemesi görevindedir (97).

Vergi mahkemesi yine yukarıda izah ettiğimiz konularda 6183 Sayılı A.A.T.K'nun uygulanmasına ilişkin davalara ve diğer kanunlarda verilen işleri çözümlenmekle görevlidir.

Vergi mahkemesinin yukarıdaki görevleri dışında bir davaya bakması Danıştay'da temyiz nedenlerinden birini oluşturacaktır. Aynı zamanda bu temyiz nedeni bozmayı gerektirecektir.

Danıştay görev konusunu ele alırken aşağıdaki olasılıklarla karşılaşabilir.

(97) D 4.Daire E.1987-3838, K.1987-2443, 14.9.1987 tarih, Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.200.

İdare mahkemesinin görevine (2576 s.kanun m.5) giren bir konuda vergi mahkemesi işin esasına girip karar vermişse, Danıştay vergi mahkemesi kararını görev yönünden bozar (98). Örneğin, Taşocakları Tüzüğü'nün 29 ncu maddesi uyarınca kesilen para cezasının, il özel idaresine ait vergi, resim, harçlar ile benzeri mali yükümlere ilişkin ceza niteliği taşımadığından, vergi mahkemesinin görevsiz, idare mahkemesinin görevli olduğuna karar verilmiştir. Danıştay bozma kararıyla beraber, dosyayı görevli mahkemeye gönderme kararı da vermektedir.

Adli yargının görevine giren bir konunun vergi mahkemesince görev yönünden reddi gerekirken, esasa geçilip karara bağlanması durumunda Danıştay vergi mahkemesinin kararını görev yönünden bozar (99). Örneğin özel hukuk hükümlerine göre yapılmış sözleşmenin uygulanmasından doğmuş uyuşmazlığın çözümünde adli yargı görevli olacaktır. Bu uyuşmazlığa vergi mahkemesi bakarsa, Danıştay kararı görev yönünden bozar.

Danıştay'ın görevi içine giren bir konuda vergi mahkemesi, yanlışlıkla kendisine açılan dava konusunda karar verirse, Danıştay verilen kararı görev yönünden bozar. Dosyayı ilgili dairesine gönderip, davanın orada görülmesini sağlar.

-
- (98) D 8.Daire E.1987-962, K.1988-443, 30.9.1987 tarih, Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.514.
D 6.Daire E.1952-2921, K.1953-2644, 28.12.1953 tarih Danıştay Kararları Dergisi, S.62-63, Ankara 1954, s.248.
- (99) D 7.Daire E.1969-2225, K.1970-1669, 21.10.1970 tarih, Danıştay 7.Daire Kararları, Ankara 1987, s.537.

Başka yönetsel yargı kuruluşunun, örneğin, Bölge İdare Mahkemesinin görevli olmasında ya da başka yargı kolunun, örneğin, Askeri yargı, Anayasa yargısının görevli olması durumunda da Danıştay görev dışında işe bakılması nedeniyle bozma kararı verir.

Taraflar bozma nedeni olarak görev konusunu ileri sürmeseler bile Danıştay bunu kendiliğinden gözetir. Çünkü görev kamu düzeniyle ilgilidir. Danıştay vergi mahkemesinin görevi dışında kalan bir konuda karar verdiğini anlarsa, kararı bu noktadan bozar.

Yargı yerlerinin yetkileri, belli coğrafi alanlarla sınırlıdır. Uyuşmazlığın neredeki yargı organınca çözüleceği hususu yetki ile ilgilidir. İYUK 37 nci madde vergi uyuşmazlıklarında yetki konusunu düzenlemiştir.

Vergi uyuşmazlıklarında yetkili mahkeme, uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen dairenin bulunduğu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunun uygulanmasında ödeme emrini düzenleyen dairenin bulunduğu, diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

Vergi mahkemesinin yetkisiz olduğunu tesbit eden Danıştay, kararı yetki yönünden bozar.

Yetki kamu düzeniyle ilgilidir, taraflar anlaşma ile yetkili mahkeme tayin edemezler, temyiz mercii alt mahkemenin yetkisiz olduğunu kendiliğinden dikkate alabilir (100). Temyiz dilekçesinde yetki itirazı belirtilmese bile, Danıştay yargılamanın her aşamasında yetki konusunu inceleyip karar verebilir (101).

Diğer yandan vergi ve idare mahkemeleri idari yargının görev alanına giren bir davada görevsizlik veya yetkisizlik nedeniyle davanın reddine karar verdiği durumlarda dosyayı görevli ve yetkili gördükleri mahkemeye gönderirler. Dosyanın kendisine gönderildiği mahkeme de kendini görevsiz veya yetkisiz sayarsa bu iki mahkeme aynı BİM'nin yargı çevresinde ise BİM, değilse Danıştay söz konusu uyuşmazlığı çözer.

bb. Hukuka Aykırı Karar Verilmiş Olması

Yasada gösterilen diğer bir temyiz nedeni, aynı zamanda bozma nedeni, vergi mahkemesinin kararını hukuka aykırı olarak almış olmasıdır. Buradaki hukuka aykırılık, maddi hukuka aykırılık anlamındadır. Vergi uyuşmazlığına, hukuk kuralının yanlış uygulanması, başka bir deyişle, o hukuk kuralının hiç uygulanmaması veya eksik uygulanmasıdır.

Vergi Mahkemesinin, uyuşmazlığın niteliğine göre hukuk kuralını seçmekte, yorumlamakta, uygulamakta hata etmesi ya-

(100) Şeref GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, S Yayınları, Ankara 1983, s.287.

(101) D 5.Daire E.85-21, K.85-1229, 26.9.1984 tarih, Danıştay Dergisi, S.60-61, Ankara 1986, s.230.

ni hatalı karar verilmesi bozma nedenidir. Danıştay'ın bozma nedeni olarak dikkate aldığı olasılıkların birkaçına değinelim.

Hukuk kuralının eldeki uyumsuzluğa doğru uygulanmaması bozma nedenidir (102). Uyumsuzluğun niteliğine göre uygulanan hukuk kuralı doğru seçilmekle beraber, doğru yorumlanmaması da bozma nedenidir.

Danıştay, vergi mahkemesince olayların gerçeğe uygun olarak saptanmadığı yolundaki iddiaları da incelemekte ve bozma nedeni olarak kabul etmektedir.

Olayın gerçekliği tesbit edildikten sonra uygulanacak yasa hükmünü seçmek, olayın nitelendirilmesidir. Bu nitelendirme doğru olmazsa, Danıştay bunu bozma sebebi olarak dikkate alacaktır.

cc. Usul Hükümlerine Uyulmamış Olması

Usul hüküm ve kuralları, uyumsuzlukta taraf olanların, iddia ve savunmalarını ve delillerini hangi usul içinde ileri sürebileceklerini iddialarında haklı çıkmak için ne gibi bir yol izleyeceklerini belirtmesi itibarıyla taraflara bir güvence teşkil etmektedir. Aynı zamanda usul hükümleri davayı karara bağlayacak olanlar için, izlenmesi gereken yolu da gösterir.

(102) D 3.Daire E.90-1508, K.90-3630, 27.12.1990 tarih, Danıştay Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.13.

İdari yargıda usul hükümleri, İdari Yargılama Usulü Kanununda gösterilmektedir. İdari yargılama usulü, Danıştay içtihatlarıyla geliştirilmeye çalışılmaktadır. İYUK'da açıklık olmayan hallerde 31 nci maddeye göre Hukuk usulünden de istifade edilmektedir.

Vergi mahkemeleri, kararlarını alırken, usul kurallarına uyulmasında hata yaparsa, Danıştay bunu bozma nedeni saymaktadır.

Usul hükümlerine aykırılık durumlarının bir kaçını örnek olarak ele alalım.

Genel olarak vergi mahkemeleri üye tam sayıları ile toplanmakta ve çoğunlukla karar almaktadır. Tersine bir tutum bozma nedenidir (103).

Vergi mahkemesinin kararını gerekçeli olarak vermesi gerekir. Mahkemenin gerekçeli kararı hem taraflara kararın nedenini açıklamakta, hem de Danıştay'ın denetimini kolaylaştırmaktadır. Vergi mahkemesi kararlarının gerekçesiz olması bozma nedenidir.

Vergi mahkemesi kararına katılan ve karşı oyda olanların adı soyadı ve imzaları bulunması gerekir. Aksi halde usule uyulmamış sayılır ve bozma nedenidir (104). Örneğin vergi

(103) D 4.Daire E.42-3442, K.42-910, 7.7.1943 tarih, Danıştay Kararları Dergisi, S.22, Ankara 1943, s.22.

(104) D 3.Daire E.89-4309, K.91-149, 23.1.1991 tarih, Danıştay'ın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.14.

mahkemesinin kurul olarak vermesi gereken kararda, görüşme tutanağının kurul tarafından imzalanmış olmasına rağmen, kararın tek hakim tarafından verilmiş gibi gösterilip imzalanması bozma nedenidir.

İYUK'nun 49 ncu maddesinde sayılan temyiz nedenlerinden başka bir nedenle temyiz kanun yoluna başvurulamayacaktır.

b. Temyizde Duruşma

Temyiz incelemesi ilke olarak dosya üzerinden yapılır. Temyiz yolunda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştay'ın kararına bağlıdır.

Duruşma talep etmek için tarh edilen vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı beş milyon lirayı aşan vergi davalarında taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılır.

Danıştay yukarıdaki kayda bağlı olmadan da kendiliğinden duruşma yapılmasına karar verebilir (İYUK m.17/4).

Duruşma talebi temyiz dilekçesi ile cevap dilekçelerinde yapılabilir. Duruşma davetiyeleri duruşma gününden en az 30 gün önce taraflara gönderilir.

Danıştay'da yapılacak duruşmada, iddia ve savunmanın gerekli kıldığı hallerde, dava konusu tarh işleminin dayanağı olan incelemeyi yapmış olan inceleme elemanları ile, yükümlünün duruşmada hazır bulundurduğu mali müşavir veya muhasebeci de dinlenebilir (VUK mükerrer m.378).

Duruşmalar açık olup, taraflara iki defa söz verilir. Duruşmaya taraflar gelmezse, evrak üzerinden inceleme yapılır. Karar duruşmada verilir. Bu mümkün olmazsa karar, gerekçeli olarak 15 gün içinde verilecektir (İYUK m.19).

F. Temyizde Verilecek Kararlar

Temyiz incelemesi sonucunda Danıştay aşağıdaki kararları verir.

- a. Bozma kararı
- b. Onama kararı
- c. Kısmen onama-kısmen bozma kararı

Daha önceki uygulamada Danıştay esas hakkında karar da verebiliyordu. Bu hüküm kaldırılmıştır. Danıştay, esas hakkında karar vereceği zaman dosyaların tamamını sanki alt derece mahkemesi gibi ele alıp inceliyordu. Eğer maddi olaylar hakkında edinilen bilgi yeterli görülümüşse veya uyuşmazlık hukuki konulara ilişkin ise veya karardaki maddi uyuşmazlıkların düzeltilmesi mümkün ise karar bozulmakla beraber, işin esası hakkında karar veriliyordu. Esas hakkında karar verilmesi mümkün olmadığı durumlarda kararı bozup dosyayı vergi mahkemesine gönderiyordu. Bu hüküm Danıştay'ın iş yükünü artırmaktaydı. Danıştay temyiz mercii olmaktan ziyade istinaf mahkemesi gibi bütün dosyayı ele almaktaydı. Danıştay artık esasa girmeyecek bozma kararı verip dosyayı vergi mahkemesine geri gönderecektir.

Aşağıda Danıştay'ın verdiği kararları ele alacağız.

a. Bozma Kararı

Yukarıda açıkladığımız temyiz nedenleri görev ve yetki dışında işe bakılması, hukuka aykırı karar verilmesi, usul hükümlerine uyulmamış olması aynı zamanda bozma nedenleridir. Bu nedenlerden birinin veya bir kaçının bulunması halinde bozma kararı verilir. Yani temyiz talebi kabul edilir, mahkeme kararı bozulur (105). Bozma nedenlerinin bulunmaması halinde temyiz talebi reddedilir.

Kararın bozulması halinde dosya, Danıştay'ca kararı veren vergi mahkemesine gönderilir (İYUK m.49/3).

Vergi mahkemesi bozulup gelen dosyayı diğer işlere nazaran daha öncelikle inceler.

Vergi mahkemesi iki çeşit karar verir. Bunlar bozmaya uyma kararı ve eski kararında ısrar kararıdır.

Vergi mahkemesi bozma çerçevesinde gerekli araştırma işlemlerini de yaparak Danıştay'ın bozma kararına uyabilir. Bu durum temyize giden tarafın talebinin kabul edildiği anlamındadır. Bozma ışığında yeni verilecek kararlarla yargılama sona ermektedir.

Vergi mahkemesi Danıştay'ın bozma kararını doğru bulmazsa, eski kararında ısrar edebilir. Mahkeme ısrar kararı-

(105) D 6.Daire E.87-171, K.87-999, 5.11.1986 tarih, Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.313.

D 4.Daire E.85-1552, K.86-2309, 31.12.1984 tarih Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.147.

la elini davadan çeker. Yani dava yeniden sona ermiş olur. Bozma kararından sonra inceleme yapılırsa dahi vergi mahkemesince verilen kararın ilk karardaki hukuki sebebe dayalı olması ısrar niteliğindedir (106). Yani vergi mahkemesi ilk karardaki hükmünü desteklemek için gerekçelerini genişletip, kısmen değiştirirse, kararın ısrar kararı olması niteliği değişmemektedir (107).

Israr kararları nihai karar olduğu için temyiz edilebilir. Ancak birinci kararı temyiz etmemiş olan tarafın ısrar kararını temyiz etmek hakkı yoktur. Şu halde ancak önceki kararı temyiz etmiş olan taraf, ısrar kararını temyiz edebilir.

Israr kararı temyiz edilince bu defa temyiz incelemesini Dava Daireleri Genel Kurulu yapar. Burada vergi mahkemesi kararı temyiz edildiğinden, temyiz incelemesini Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu yapacaktır (Dan.K. m.38/2). Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun verdiği kararlara karşı ileride açıklayacağımız üzere karar düzeltilmesi yoluna gidilebilir.

Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, Danıştay dairesinin kararını uygun görürse, temyiz talebinin kabulü ile vergi

(106) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.87-41, K.88-26, 15.4.1988 tarih, Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.143.

(107) D.Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.88-159, K.89-76, 2.6.1989 tarih, Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.175.

mahkemesinin ısrar kararını bozar (108), aksi halde temyiz talebinin reddi ile vergi mahkemesi kararını onar (109).

Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun verdiği kararlar kesin-
dir. Bu karara hem vergi mahkemesi hem de Danıştay uymak zo-
rundadır.

b. Onama Kararı

Danıştay, vergi mahkemesi kararının hukuka uy-
gun olduğunu görürse, vergi mahkemesi kararını onar yani,
tasdik eder.

İdari Yargılama Usulü Kanunu ile Danıştay'a düzelterek
onama imkanı da verilmiştir. Şayet vergi mahkemesi kararında
maddi yanlışlıklar mevcutsa ve bu maddi yanlışlıkların dü-
zeltilmesi mümkünse Danıştay ilgili dava dairesi, kararın
düzelttilerek onanmasına karar verir.

c. Kısmen Onama Kısmen Bozma Kararı

Temyiz incelemesi sonucunda Danıştay, vergi mah-
kemesinin kararını kısmen onaylarken, kısmen de bozabilir.
Eğer Danıştay kısmen onama, kısmen bozma kararı vermişse, ka-
rarda bozulan kısım ile kesinleşen kısım açıkça belirtilmeli-
dir (İYUK m.49/5).

(108) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.89-137, K.89-129,
27.10.1988 tarih, Danıştay Dergisi, S.78-79, Ankara 1990,
s.131.

(109) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.89-129, K.89-125,
1.12.1989 tarih s.128, E.89-29, K.89-120, 1.12.1989 ta-
rih, Danıştay Dergisi, S.78-79, Ankara 1990, s.137.

Danıştay vergi mahkemesi kararının bir kısmını hukuka uygun bulup onarken, bozulan kısım yukarıda da bozma kararında açıkladığımız aşamalardan yine geçer. Kural kesinleşen kararın açıkça belirtilmesidir (110).

G. Temyizen Verilen Kararlar Üzerine Yapılacak İşlem

Temyiz incelemesi sonucunda, Danıştay tarafından verilen karar, dosyasıyla birlikte kararı veren vergi mahkemesine gönderilir (İYUK m.50).

Bu karar dosyanın vergi mahkemesine geldiği tarihten itibaren yedi gün içinde taraflara tebliğ edilir. Tebligatı alan taraf koşulları varsa şayet daha sonra anlatacağımız karar düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi kanun yollarına başvurabilir. Bu yollara başvurulmadığı veya süreleri geçtiği takdirde karar kesinleşir, bağlayıcılık kazanır.

H. Kararın Yerine Getirilmemesi Halinde Tazminat

Davası

Danıştay'ın esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarına göre idarenin işlem tahsis etmesi veya eylemde bulunması, aksi halde idare ve kamu görevlisi aleyhine açılacak tazminat davaları ile infazın gecikmesi dolayısıyla gecikme faizi ödenmesine ilişkin hususlar, vergi mahkemeleri kararları hakkında yapılan açıklamalarda belirtildiği gibidir.

(110) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.87-40, K.88-9, 26.2.1988 tarih, Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.149.

I. Kararın Açıklanması

Kararın tebliğinden sonra taraflar, karar yetersiz açık değilse veya karar birbirine aykırı hüküm fıkraları taşıyorsa, kararın açıklanmasını isteyebilir. İYUK 29 ncu maddede kararın açıklanması hükümleri burada da geçerlidir.

İ. Kanun Yararına Bozma

Kesinleşmiş kararlara karşı Danıştay Başsavcısının başvurabileceği özel bir temyiz yolu vardır. Bu yola "kanun yararına bozma yolu" ya da "kanun yararına temyiz yolu" denir (111).

Bölge İdare Mahkemesi kararı ile idare ve vergi mahkemesince ve Danıştay'ca ilk derece mahkemesi olarak verilip de temyiz edilmeden kesinleşen kararlar için bu yola gidilmektedir. Bölge İdare Mahkemesinin itiraz üzerine verdiği kararlar temyiz kabiliyeti olmadığı için kesin kararlardır. Vergi, idare ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'ın incelemesinden geçmeden kararlar iki türlü kesinleşir. Ya temyiz yoluna gidilmemiştir, ya da temyiz yoluna gidilmiş sürecimi nedeniyle talep reddedilmiştir. Bu nitelikteki kararlar için kanun yararına bozma yoluna gidilebilir.

Kesinleşmiş bu kararlar yürürlükteki hukuka aykırı olarak verilmişse, ilgili bakanlığın talebi üzerine ya da ken-

(111) GÖZÜBÜYÜK, Yönetmelik Yargı, s.397.

diliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir (İYUK m.51/1).

Başsavcı tarafından yapılan temyiz talebi Danıştay'ca yerinde görülürse, karar kanun yararına bozulur. Bu gibi bozma kararları, daha önceden kesinleşmiş olan mahkeme kararının hukuksal sonuçlarını ortadan kaldırmaz (112). Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır. Kanun yararına bozma kararı üzerine mahkeme, yeni bir karar alamayacağı gibi, bozma kararı üzerine direnme yoluna da gidemez. Yani bozma kararı üzerine, kararı bozulan mahkemenin yapacağı bir işlem yoktur. Örneğin, kanun yararına bozma kararına karşı kararın düzeltilmesi yoluna gidilemez (113).

Kanun yararına bozma yoluna gidilmesinin amacı, benzeri davalarda mahkemelerin aynı hukuksal yanlışlığı tekrarlamalarını önlemektir. Kanun yararına bozma kararları, temyiz olunmadan kesinleşmiş olan yargı kararlarının, hukuki sonuçlarını kaldırmadan yürürlükteki mevzuat açısından ortaya çıkan hukuka aykırılıkların belirlenmesi suretiyle, kamu vicdanında gerek hukuki durumun tesbitini sağlama amacına yönelik nitelik taşımaktadır. Neticede denetimden yoksun olarak verilmiş yanlış kararların doğru şekilde ilan edilmesi sağlanmaktadır.

(112) KOCAHANOĞLU, Vergi Uyuşmazlıkları ve İdari Çözüm Yolları, s.162.

(113) D 5.Daire E.87-2107, K.87-1194, 22.9.1987 tarih, Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.283.

2. İTİRAZ

A. Genel Olarak

Yeni idari yargılama sisteminde ilk derece mahkemeleri daha önce de belirttiğimiz gibi idare ve vergi mahkemeleridir. İlk derece mahkemelerinin tek hakimle vergi kararları, itiraz yoluyla Bölge İdare Mahkemelerinde denetlenecek ve kesin olarak çözüme kavuşturulacaklardır. İtiraz yolunun üzerinde başka bir denetleme yolu yoktur. Yine ilk derece mahkemelerince tek hakimle verilmeyen nihai kararlar ise temyiz yoluyla Danıştay'da denetlenecektir.

Temyiz kanun yolunu bir önceki bölümde inceledik. Bu bölümde kanun yollarının ikincisi olan itiraz kanun yolunu ele alacağız.

Vergi mahkemelerinin tek hakimli olarak verdiği nihai kararlara, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa bile Bölge İdare Mahkemelerinde itiraz edilebilecektir (İYUK m.45).

İtiraz mercii Bölge İdare Mahkemeleridir. Olağan kanun yolu olan itirazda, tek hakimin verdiği nihai kararlara karşı bir üst mercie yani Bölge İdare Mahkemelerine gidilmektedir. Burada kural tek hakimle verilmiş kararların olmasıdır. Kararı tek hakim vermemişse, itiraz yoluna da gidilemeyecektir. Tek hakimle verilen kararların nihai karar olması da gerekmektedir. Daha önce de açıkladığımız gibi sadece nihai kararlar için kanun yoluna gidilebilmektedir.

B. Tek Hakimle Bakılan Davalar

Hangi davaların tek hakimle çözümlenip karara bağlanacağı konusu 2576 Sayılı Kanunun 7 nci maddesinde daha önce de ele aldığımız gibi açıklanmıştır. Yeri gelmişken şu açıklamaları yapabiliriz. Bir kısım davaların belirtilerek bunların tek hakimle görülmesi, davaların süratle çözümlenmesi ihtiyacından kaynaklanmaktadır. Ayrıca yargı denetiminin süratli olması açısından da bu davalar Danıştay'a gitmeyecek ve BİM'de kesin şekilde çözümlenecektir. Daha önceden tek hakimle verilen bazı kararlara karşı temyiz yoluyla Danıştay'a gidilebiliyordu . 10.4.1990 tarihli 3622 Sayılı Kanunla İYUK'da değişiklik yapılmış ve tek hakimle görülen davaların hepsi hiç ayırım yapılmadan BİM'de incelenir hale gelmiştir. Demek ki tek hakimli vergi davalarında istisnasız olarak, itiraz yoluyla BİM'lerine gidilebilecektir.

Şimdi tekrar tek hakimle görülen davaları ele alalım.

i- Kazançları götürü usulde tesbit edilen mükelleflerin sınıf ve derecelerinin tesbitine ilişkin işlemlere karşı açılan vergi davaları,

ii- Her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile bunların zam ve cezaları toplamı iki milyon lirayı geçmeyen tarhiyatlara karşı açılan vergi davaları,

iii- Bu miktarla sınırlı olmak üzere 6183 Sayılı A.A.T.K. un uygulamasına ilişkin davaları,

iv- Toplamı iki milyon lirayı geçmeyen tam yargı davalarını tek hakim çözümlemektedir.

Bu davaların ilk üçü vergi uyumsuzluğuna diğeri idari uyumsuzluğa ilişkindir. Bu davaların ilk üçü tek hakimle karara bağlanan vergi davalarıdır. Tek hakimle karara bağlanan idari davayı idare mahkemesi çözümleyeceği için inceleme konusu yapılmayacaktır. Burada tek hakimle karara bağlanan vergi davaları inceleme konusu yapılacaktır. Tek hakimin görevine giren bu konularda, vergi mahkemesi kurul olarak toplanıp karar veremez (114). Vergi mahkemesi kurul olarak toplanıp karar verirse, bu durum görev yönünden kanuna aykırılık teşkil eder. Zira vergi mahkemesinin görevi de 2576 Sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde sayılmıştır. Örneğin, Danıştay, daha önceden 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun uygulamasından doğan uyumsuzlukların, vergi mahkemesince çözümleneceğini belirtmektedir (115). Daha sonra 24.2.1988 tarihinde 3410 Sayılı yasa ile İYUK değiştirilmiş ve yukarıda da belirttiğimiz gibi iki milyonluk sınıra kadar 6183 Sayılı A.A.T.K'un uygulanmasına ilişkin davalara tek hakim bakar hükmü getirilmiştir (2576 s.kanun m.7/2). Bu hükmün getirilmesiyle uygulamada doğan aksaklıklar da giderilmiş olmaktadır.

(114) D 3.Daire E.83-2028, K.84-136, 19.1.1984 tarih, Danıştay'ın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.15.

(115) D 3.Daire E.83-4800, K.83-2934, 20.12.1983 tarih, Danıştay Kararları Bölüm bkz.16.

C. Tek Hakimli Davaların Özellikleri

a. Konu Sınırlaması

Kazançlara götürü usulde tesbit edilen mükelleflerif sınıf ve derecelerinin tesbitine ilişkin işlemlere karşı açılan vergi davaları tek hakimle görülmektedir.

Tek hakimle bakılacak ve BİM'ne itiraz edilecek davalar bireysel nitelikteki derece ve sınıf tesbiti işlemleridir.

Mükellefiyetin konusuna, esasına, şekline muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin olarak tek hakim tarafından verilen kararlara karşı temyiz yolu kapatıldığından bu konularda da itiraz yoluna gidilebilecektir.

Aynı zamanda iki milyonu geçmeyen tarhiyata ilişkin uyumsuzluklarda tek hakimli davanın konusunu teşkil etmektedir.

b. Miktar Sınırlaması

Tek hakimle çözümlenecek davaların diğer bir ölçüsü de vergi davaları için getirilen miktar sınırlamasıdır. Yani bir vergi tarhiyatında vergi ve cezalar toplamı iki milyon lira ve altında ise bu davaya tek hakim bakacaktır. İki milyon liranın altındaysa tek hakim, üstündeyse vergi mahkemesi kurul olarak karar verecektir. Yine iki milyonluk sınırla bağlı olmak üzere 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun (A.A.T.K), uygulanmasına ilişkin davalara da tek hakim bakacaktır.

Miktarla sınırlandırılmış vergi davasının özelliği, iki milyon liranın hesaplanmasında vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarının toplam olarak dikkate alınmasıdır. Tek hakimle görülecek işlerde uygulanacak kıstas, uyuşmazlık konusu miktar değil, tarh edilen vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarının toplamının iki milyon lirayı geçmemesi durumudur. İki milyonu geçen tarhlara karşı ise, vergi mahkemesi kurul olarak karar verecektir (116). Uyuşmazlık konusu vergi ve ceza toplamları iki milyonun altındaysa davayı tek hakim çözümlenecektir (117). Tek hakimin, iki milyon liradan az olan vergi uyuşmazlığına ilişkin verdiği kararlara karşı ise BİM'ne gidilecektir (118).

İki milyon liranın hesabında şu örneği verebiliriz. Bir mükellefe gelir vergisi ve kusur cezası için yapılan tarhiyat toplamı 1.000.000 lira olsun. Yine aynı mükellefe emlak vergisi ve kusur cezası için yapılan tarhiyat toplamı 1.500.000 lira olsun. Mükellef, vergi dairesince yapılan bu tarhiyatları dava konusu haline getirirse, davaya tek hakim bakamaz. Çünkü, her iki uyuşmazlık miktarı 2.500.000 liradır. İki milyon lirayı geçmektedir. Fakat mükellef sadece ilk tarhiyatı dava konu-

(116) D 9.Daire E.88-3549, K.89-699, 28.2.1989 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.17.

(117) D 7.Daire E.84-3381, K.86-1246, 16.4.1986 tarih, Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987, s.293.

(118) D 9.Daire E.88-2728, K.88-3137, 13.10.1988 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.18.

su yapmışsa, uyuşmazlığa tek hakim bakacaktır. Yani vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler arasında ayırım yapılmamıştır. Tarhiyat hangi vergi çeşidinden olursa olsun, önemli olan toplam miktarın iki milyon lirayı aşıp aşmadığıdır (119). Bu miktar daha önceden 75.000 lira idi. Fakat hızla artan enflasyon karşısında bu miktar çok düşük kaldığından 21.3. 1988 tarihinde yürürlüğe giren 3410 Sayılı Kanunun 3 ncü maddesiyle iki milyon liraya yükseltilmiştir. Zamanla bu miktar da önemini kaybedecektir. Yine ortada tarh niteliğini kazanan durumda olmalıdır. VUK'nu 20 nci maddeye göre tarh niteliğini kazanmayan durumlara tek hakim değil, vergi mahkemesi kurul olarak bakmaktadır (120).

D. İtiraz Kanun Yoluna Gitme

a. İtiraza Yetkili Olanlar

Temyiz kanun yolunda anlattığımız konuların çoğu itiraz kanun yolu için de geçerlidir. Bu konulardan biri de itiraza yetkili olanlardır. İtiraz kanun yoluna ancak itiraz olunacak kararın tarafları gidebilirler. Taraf durumunda olmayan kişi itiraz yoluna gidemez.

İtiraz yoluna giden tarafın, karara itiraz etmekte korunmaya değer hukuki menfaatide olmalıdır. Hukuki menfaatin güncelliğini yitirmemesi de gerekmektedir.

(119) KOCAHANOĞLU, s.140.

(120) D 4.Daire E.84-1834, K.84-1243, 23.3.1984 tarih, Danıştay'ın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.19.

Vergi davası tarafı olan kimsenin ehliyeti olmalıdır. Ehliyet konusunda HUMK. hükümlerine yollamada bulunmaktadır (İYUK m.31). Kişinin dava açma ehliyeti olmalıdır. Medeni hakları kullanma (fiil ehliyeti) ehliyeti olan herkes dava açmak ehliyetine de sahiptir. Gerçek kişilerin medeni haklarını tam olarak kullanmaları için 18 yaşlarını bitirmeleri, temyiz kudretlerinin olması ve kısıtlı olmamaları gerekir. Temyiz kudreti olmayanlar ile küçükler ve kısıtlıların medeni hakları kullanma yetenekleri tam olmadığı için, bunların dava açmaları ancak yasal temsilcileri vasıtasıyla olur. Tüzel kişiler yetkili organları ile bu haklarını kullanırlar. Davada taraf olabilmek için kişilerin medeni haklardan yararlanma (hak ehliyeti) ehliyeti olmalıdır. Gerçek kişilerde çocuğun sağ doğmasıyla bu hak kullanılır. Tüzel kişiler de kuruldukları anda bu ehliyetlerini kullanabilirler (121).

Ehliyeti olan kişinin, itiraz yoluna gitme yetkisi vardır. Zaten BİM'nde ehliyet ilk inceleme konusu yapılacaktır.

b. İtiraz Süresi

Vergi mahkemelerinin tek hakimli olarak verdiği nihai kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen 30 gün içinde itiraz edilebilir. İtiraz ve temyiz süreleri aynıdır.

Sürenin işlemeye başlamasının tatil günlerine ve süre bitiminin çalışmaya ara verme zamanına rastlamasına ilişkin İYUK 8 nci maddesindeki genel esaslar burada da uygulanmaktadır.

(121) GÖZÜBÜYÜK, Yönetmelik Yargı, s.286-291.

Bölge İdare Mahkemelerinin çalışmaya ara verdikleri 20 Temmuz-5 Eylül arasına isabet eden günlerde kurulan nöbetçi mahkeme, itiraz ile ilgili olarak sadece yürütmenin durdurulmasına ilişkin işlere bakmaktadır (122).

c. İtiraz Dilekçesinin Şekli

İtiraz için başvurma ve itirazın Bölge İdare Mahkemesinde ele alınması şekil ve usulleri, Danıştay'daki temyiz şekil ve usullerine tabidir (İYUK m.45/3).

Tek hakimli davalarla ilgili itiraz işlemleri, görevli ve yetkili Bölge İdare Mahkemesi Başkanına hitaben yazılmış dilekçelerle yapılır. İtiraz dilekçeleri de aynen dava dilekçelerindeki şekil ve şartlara uygun olarak yasanın istediği düzende hazırlanır.

Buna göre itiraz dilekçelerinde aşağıdaki hususlar bulunmalıdır:

- i- Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları veya ünvanları ve adresleri,
- ii- Davanın konusu, sebepleri ve dayandığı deliller,
- iii- Davaya konu olan işlemin yazılı bildirim tarihi,
- iv- Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile bunların zam ve cezalarına ilişkin davalarda uyuşmazlık konusu miktar,

v- Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası (123),

vi- İtiraz dilekçesinde de dilekçeyi verenin imzası bulunmalıdır. İmza önemli bir şekil şartını teşkil etmektedir. İtiraz dilekçesi kararları veren vergi mahkemesine verilir. İtiraz dilekçesine ayrıca, dava konusu kararın ve belgelerin asılları veya örneklerinin de eklenmesi gerekir. İtiraz dilekçesi ve ekli evrakların örnekleri karşı taraf sayısından bir fazla olarak düzenlenir. Biri dosyada kalır, diğerleri taraflara tebliğ edilir.

E. Dilekçeden Sonra Yapılacak İşlem

İtiraz dilekçeleri Bölge İdare Mahkemesine gönderilmek üzere ilk kararı veren vergi mahkemesine verilecektir. Vergi mahkemesi itiraz dilekçesini karşı tarafa tebliğ eder.

Karşı taraf tebliğ tarihini izleyen 30 gün içinde cevap hakkını kullanabilir. Cevap veren taraf karara süresinde itiraz etmemiş olsa bile, düzenleyeceği dilekçe ile itiraz talebinde bulunabilir. Bu durumda ise bu dilekçe itiraz dilekçesi yerine geçmektedir (124).

İtiraz dilekçesinde, dilekçe koşulları bulunmuyorsa, örneğin tarafların kim olduğu belirlenemiyorsa, hangi mahkeme

(123) İtiraz Dilekçesi Formu İçin bkz.Ek:6.

(124) KOCAHANOĞLU, s.143.

kararı olduğu belli değilse, eksikliğin tamamlanması için vergi mahkemesi tarafa 15 günlük süre verir. Eksiklik tamamlanmazsa tarafın itiraz talebinde bulunmamış sayılmasına karar verilir.

İtiraz dilekçesinin vergi mahkemesine verilmesinde gerekli harç ve giderlerin eksikliğinin süresinde tamamlanmaması halinde itiraz edilmemiş sayılması, itiraz dilekçesinin süresinde verilmemesi halinde itiraz sisteminin reddine karar verilmesi durumlarında İYUK 48 nci madde hükümleri uygulanır.

İlk derece vergi mahkemesinin itiraz talebinde bulunmamış sayılmasına ilişkin kararlarına karşı, tebliğ tarihini izleyen yedi gün içinde BİM'de itiraz edilebilir. İtiraz, temyizın Şekil ve usullerine tabi olduğu için bu hükmü ve diğer konuları İYUK 48 nci maddedeki temyiz dilekçesine ilişkin hükümlerden çıkarmaktayız.

İtiraz dilekçesini alan vergi mahkemesi başkanı, dilekçe koşulları, süre, harç ve giderler gibi ilk bakışta dikkati çeken konuları bizzat kendisi inceleyebileceği gibi bu konuları incelesin diye bir üyeyi de görevlendirebilir. İlk kararı veren vergi mahkemesinin tek hakimi diye, itiraz dilekçesinin de bizzat bu hakim tarafından incelenmesine kanaatimizce gerek yoktur. nemli olan dosyanın bir an vel tamamlanmasıdır. Tebligat işlemleri de tamamlandıktan sonra, dosya dizi listesine bağlanarak BİM'ne gönderilir.

F. İtiraz Kanun Yolunda Yürütmenin Durdurulması

İtiraz kanun yoluna başvurulmuş olması vergi mahkemesi kararının yürütülmesini durdurmaz (İYUK m.52/1).

İYUK 48 nci maddesi yürütmenin durdurulması talebi olan dilekçelerin vakit geçirilmeden üst mahkemeye gönderileceğini belirtmektedir. Fakat kanaatimizce itiraz dilekçesinde yürütmenin durdurulması talebi varsa bile, vergi mahkemesi yine de dilekçe koşullarını süre, harç ve giderler gibi ilk bakışta dilekçe üzerinden anlaşılabilen hususları incelemelidir. Bu husus temyiz kanun yolunda da geçerlidir. Vergi mahkemesi bu konuları inceledikten sonra vakit geçirmeden dosyayı BİM'ne göndermelidir. Tebligat işlemlerini BİM'si yapacaktır.

Talep üzerine ve teminat karşılığında, BİM'si vergi mahkemesi kararının yürütülmesinin durdurulmasına karar verebilir. Yasaya göre idareden ve adli yardımdan yararlananlardan teminat alınmaz. İptal davalarında ise teminat istenmeyebilir.

G. İtiraz İncelemesi

İlk derece vergi mahkemesinin itiraz edilen kararlar, yetkili Bölge İdare Mahkemesinde görüşülerek kesin olarak çözümlenip karara bağlanır.

Bölge İdare Mahkemesinde itiraz kanun yolunda, yazılı yargılama usulü uygulanır ve inceleme evrak üzerinden yapılır.

Bu mahkemelerde dosyalar, hakimler ve savcılar yüksek kurulunca konu itibariyle tesbit edilip Resmi Gazete'de de ilan edilerek öncelikli işler gözönünde bulundurulmak suretiyle, geliş tarihlerine göre incelenir ve tekemmül ettikleri sıraya göre sonuçlandırılırlar.

Bölge İdare Mahkemesi evrak üzerinde yaptığı inceleme neticesinde iki çeşit karar verir. Bunlar, esas hakkındaki karar ve bozma kararıdır. Bölge İdare Mahkemesi daha önceden sadece esas hakkında karar verebiliyordu. 10.4.1990 tarihli 3622 Sayılı Kanun ile, BİM'si bozma kararı da verebilmektedir (İYUK 45/4).

İtiraz konusu kararı inceleyen BİM, evrak üzerinde yapacağı ilk inceleme neticesinde aşağıdaki üç noktanın varlığını tesbit etmişse itiraz edilen kararlar hakkında işin esassından karar verecektir. Bu noktalar şunlardır:

i- Vergi mahkemesinden gönderilen itiraz dosyasındaki uyuşmazlık konusu olayın maddi vakıaları hakkında edinilen bilgiyi yeterli görebilir,

ii- Tek hakimle karara bağlanmış uyuşmazlık konusu olay, maddi vakıalara değil de, yalnızca hukuki konulara dayanabilir. Başka bir deyişle, itiraz sadece hukuki açıdan yapılmıştır.

iii- Üçüncü ihtimal ise, itiraz olunan kararda maddi yanlışlıklar bulunabilir ve itiraz da bu noktalardandır. Bu maddi yanlışlıklar ise detaylı incelemeye gerek duyulmayan BİM'nce düzeltililebilir cinsten olmalıdır.

İşte BİM, bu üç noktanın varlığını tesbit etmişse, itiraz edilen karar hakkında işin esasına girip karar verebilir. Esashakkındaki karar, uyuşmazlığı çözümleyen ve işin esasını kesin olarak çözümleyen kararlardır.

Eğer Bölge İdare Mahkemesi, ilk incelemede maddi vakı-alar hakkında edinilen bilgiyi yeterli görmemiş veya itiraz sadece hukuki noktalara ilişkin bulunmuyorsa, veyahutta itiraz olunan karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün değilse, dosya üzerinde detaylı yeni bir inceleme yapmak gereği duyulacaktır.

İtiraz merciinin esas incelemesi ise bu aşamada başlayacaktır. Bölge İdare Mahkemesi bu konudaki her türlü araştırmayı, incelemeyi kendisi yapacaktır. İstenilen yeterli bilgi alındıktan sonra. işin esası hakkında kararını verecektir.

Neticede tek hakim işin esasına geçip nihai karar vermişse ve taraflar da bu karara itiraz etmişlerse, BİM işin esasına geçip esas hakkında karar verecektir.

Fakat tek hakim, ilk derece mahkemesi olarak işin esasına geçmeden, ilk inceleme neticesinde karar vermişse veya davaya görevsiz hakim tarafından bakılmışsa, bu kararlara karşı itiraz edilmişse, BİM itirazı haklı bulduğu takdirde "bozma kararı" verilecektir. BİM'nin bozma kararı vermesi istisnaidir. Konuyu biraz açıklayalım.

Dava açıldığında dilekçeler üzerindeki ilk incelemeyi İYUK 14 ncü maddeye göre tek hakim yapacaktır. Yine İYUK 15 nci maddesine göre tek hakim ilk inceleme neticesinde çeşitli kararlar verecektir. 15 nci maddedeki kararları verme yetkisi tek hakime aittir (125). Örneğin, görevsiz veya yetkisiz hakim tarafından davaya bakılırsa, ilk incelemede dosyanın görevli ve yetkili mahkemeye gönderilmesine karar verilir. İdari mercii tecavüzü varsa, görevli idari mercie dosya gönderilir. Ehliyet, süreaşımı, idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken işlem olup olmadığı durumunda aykırılık varsa, davanın reddine tek hakim tarafından karar verilir. İlk inceleme üzerine verilen tek hakim kararlarına karşı itiraz yoluna başvurulabilmektedir (İYUK m.15/4).

BİM, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan itirazı haklı bulduğu veya davaya görevsiz hakim tarafından bakılmış olması hallerinde kararı bozmakla birlikte dosyayı geri gönderir, Bölge İdare Mahkemesinin bu kararları kesindir (İYUK m.45/4, 3622 s. y. ile değişik).

Bu aşamada BİM ve Danıştay kararlarınının kısa bir karşılaştırmasını yapalım.

Bölge İdare Mahkemesi için esası hakkında karar verebilmektedir. Daha önceden bozma kararı da veremiyordu. Fakat yine

(125) D Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, E.85-12, K.85-12, 15.12.1985, Danıştay Kararları Bölümü bkz.20.

bozma kararı verilmesi sınırlı konularda olmaktadır. Ve kural olarak Bölge İdare Mahkemesi esas hakkında karar vermektedir. Bilindiği üzere Danıştay esas hakkında karar vermemektedir. Danıştay'ın bozma kararlarına karşı, alt derece vergi mahkemesinin ısrar hakları da bulunmaktadır. Oysa, BİM'nin bozma kararları kesindir. Alt derece vergi mahkemesi buna uymak zorundadır.

Bölge İdare Mahkemesinin işin esasına girip karar verebilmesinin faydası, yargı organının işlerliğine hız kazandırmaktadır. Böylece bozulan kararın tekrar incelenmesi ve verilecek ısrar kararlarında ortaya çıkacak diğer durumlar önlenmiş olacaktır. Gerçekten tek hakimle bakılan davalar, konuları ve miktarları bakımından çözümlenmesi zor ve karışık davalar değildir. Bu nedenle Bölge İdare Mahkemesi isabetli kararlar verebilecektir.

Gerçi Bölge İdare Mahkemeleri işin esasına girince istinaf mercii gibi bir konuma gelmekte, uyuşmazlığı baştan sona ele alıp incelemektedir fakat BİM'ne daha da fazla yetkiler verilirse Danıştay üst derece mahkemesi olma özelliğini yitirecektir. BİM'nin Danıştay'ın iş yükünü hafifletmek için kurulduğu da unutmamak lazımdır. Bu konudaki uygulama örneklerini daha sonraki bölümlerde ele alacağız.

Bölge İdare Mahkemesi kararları kesindir, temyiz edilemez (İYUK m.45/5). Danıştay'ın görüşü de BİM kararlarının ke-

sin olduğu ve vaki temyiz taleplerinin incelenmeksizin reddedildiği yolundadır (126). Bu hükme rağmen, Bölge İdare Mahkemesinin itiraz üzerine verilecek kararları kesindir. Yoksa, örneğin, reddi hakim istemi hakkında verilmiş bulunan uyuşmazlık konusu karar, itiraz üzerine verilmiş karar olmayıp, İYUK'nun 57 nci maddesi 3 numaralı fıkrası hükmü uyarınca verilmiş karar olduğundan temyiz yolu kapalı değildir (127). Demek ki BİM'nin itiraz üzerine verdiği kararlar kesin olup temyizen inceleme yapılamamaktadır.

Ancak tek hakimli mahkemede karar veren hakim, kendi kararıyla ilgili davanın itiraz yoluyla BİM'de incelenmesi sırasında, üye olarak bulunamayacaktır (İYUK m.45/6).

Dikkat edilecek bir nokta, 2577 Sayılı Kanunun 45 nci maddesi uyarınca tek hakimle verilen kararlara karşı yapılan itirazda BİM, kararın vergi mahkemesince verilmesi gerektiği görüşü ile başvurunun temyiz başvurusu olarak kabul edip de, dosyayı Danıştay'a bu nedenle gönderirse, Danıştay'da geri gönderme kararı verecektir (128). Çünkü tek hakimli davalara BİM bakmaktadır.

Yine dikkat edilecek bir başka notka, tek hakimin görevine giren dava ile aynı mükellefe ait kurul olarak karara

(126) D 3.Daire E.85-307, K.85-1322, 25.4.1985 tarih, Danıştayın Yayınlanmamış Kararı, Danıştay Kararları Bölümü bkz.21.

(127) D 10.Daire E.86-2402, K.89-90, 23.1.1989 tarih, Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.793.

(128) D 9.Daire E.84-1514, K.84-2728, Danıştay Dergisi, S.58-59, Ankara 1985, s.359.

bağlanması gereken diğer davalar arasındaki bağlantıya o yer BİM karar verir. Bağlantının varlığına vergi mahkemesi karar veremez (129).

H. İtirazda Duruşma

İtirazda duruşma yapılması, tarafların talebi üzerine Bölge İdare Mahkemesinin kararına bağlı kılınmıştır. Mahkeme gerek duymamışsa, duruşma yapılamaz. Bununla birlikte Bölge İdare Mahkemesi kendiliğinden de duruşma yapılmasına karar verebilir.

Duruşma talepleri dava dilekçesi ile veya daha sonraki cevap ve savunmaların gönderilmesi safhasında mahkemeye iletilmelidir. Mahkeme, duruşmaya, karar vermişse duruşma davetiyeleri, duruşma gününden en az 30 gün önce taraflara gönderilecektir. Duruşma ile ilgili konularda İYUK'nun 17,18,19 ncu maddeleri hükümleri ve temyizde duruşma başlığında anlattığımız konular burada da geçerlidir.

İ. İtiraz Üzerine Verilen Kararların Sonuçları

İtiraz incelemesi sonunda BİM'nce verilen karar, dosyasıyla birlikte ilk kararı veren mahkemeye gönderilir. Dosyanın mahkemeye gelmesi üzerine BİM'nin kararı mahkeme tarafından yedi gün içinde taraflara tebliğ edilir.

(129) D 3.Daire E.88-2346, K.89-1453, 4.5.1989 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz. 22.

BİM kararında şekil bakımından yer alacak hususlar, vergi mahkemeleri kararında açıklandığı gibidir.

BİM'nin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarına göre idarenin işlem tesis etmesi veya eylemde bulunması, aksi halde idare ve kamu görevlisi aleyhine açılacak tazminat davaları ile infazın gecikmesi halinde idarenin gecikme faizi ödemesine ilişkin hususlar, vergi mahkemeleri kararlarının sonuçları hakkında yapılan açıklamalarda belirtildiği gibidir (130).

Temyiz kanun yolunda açıkladığımız, kararın açıklanması konuları burada da geçerlidir.

Aynı zamanda BİM kararlarına karşı da daha önce de açıkladığımız gibi kanun yararına temyiz yoluna gidilebilmektedir.

3. KARARIN DÜZELTİLMESİ

A. Genel Olarak

Kanun yollarından biri de "kararın düzeltilmesi" yoludur. Kararın düzeltilmesi yolu ile belli süre içinde taleple ve yasada belirtilen nedenlerden dolayı, nihai olarak verilmiş bir yargı kararının yeniden gözden geçirilmesi ve olası sakatlıkların önlenmesi sağlanır. İYUK, "kararın düzeltilmesi", HUMK, "tashihi karar", öğretisi ise "karar düzeltme" deyimlerini kullanmaktadır.

(130) Bu konuda bkz. İYUK, m.28.

Kararın düzeltilmesi yolu, Türk hukukunun geliştirdiği ve Türk hukukuna özgü bir kanun yoludur. Yönetmelik yargı alanında kararın düzeltilmesi yoluna 1938 yılında kabul edilen 3546 Sayılı Danıştay Kanununun 50 nci maddesinde rastlanmaktadır (131). Daha sonradan bu kanun yolu geliştirilmiştir.

Kararın düzeltilmesi yolu ile Danıştay'ın temyiz yeri olarak vermiş olduğu kararlar ile Bölge İdare Mahkemelerinin itiraz üzerine verdiği kararlar bir defaya mahsus olmak üzere bu kararı veren yargı yerince, bir kez daha, hukuka uygunluk açısından gözden geçirilmektedir. Yapılan sakatlık verse bunların giderilmesi amaçlanmıştır. Kararın düzeltilmesi kanun yolu, nihai kararların gözden geçirilmesini sağlayan olağan kanun yoludur (132). Çünkü kararın kesinleşmesi için bu yola gidilmesi gereken sürenin geçirilmesi gerekmektedir.

B. Düzeltilmesi İstenebilecek Kararlar

Danıştay dava daireleri ve idari veya vergi dava daireleri genel kurullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlara karşı, kararın düzeltilmesi talebinde bulunulabilir.

Düzeltilme yolu yalnızca mahkemelerin nihai kararları için konulmuştur. Örneğin, Danıştay'ın bozma kararı nihai ka-

(131) GÖZÜBÜYÜK, s.399.

(132) D 7.Daire E.83-182, K.83-3653, 19.2.1983 tarih,
Danıştay Dergisi, S.54-55, Ankara 1984, s.277-278.

rar olmadığından dolayı, kararın düzeltilmesi yoluna gidilemez (133). Düzeltilmesi istenen karar ara karar niteliğinde olmamalıdır. Ancak nihai kararlar, kararın düzeltilmesi talebine konu teşkil etmektedir.

C. Kararın Düzeltilmesi Yoluna Gitme

a. Düzeltme Talebinde Bulunmaya Yetkili Olanlar

Düzeltme talebinde bulunma yetkisi, davanın taraflarına aittir. Davaya katılan tek başına düzeltme talebinde bulunamaz. Ancak katıldığı tarafla beraber hareket eder. Davada taraf olma ehliyetini yitiren kişide kararın düzeltilmesini isteyemez.

Düzeltme talebinde bulunan kişi, düzeltme dilekçesinde karşı tarafı da belirtmelidir. Düzeltilmesi istenen karardan yararlanan taraf karşı taraf olarak gösterilir.

b. Kararın Düzeltilmesinde Süre

Kararın düzeltilmesi talebinde süre 15 gündür.

Bu 15 günlük süre yazılı bildirim izleyen günden itibaren başlar (134). Verilen süre geçirilirse kararın düzeltilmesi istenemez. İYUK, kararın düzeltilmesi dilekçesine verilen ce-

(133) D 10.Daire E.84-2489, K.84-2168, Danıştay Dergisi, S.58-59, Ankara 1985, s.403.

(134) D 9.Daire E.71-1326, K.72-113, 17.12.1972 tarih, D 4.Daire, E.75-1134, K.75-1728, 13.5.1975 tarih, D 9.Daire E.74-2134, K.74-1319, 16.9.1974 tarih, D 4.Daire E.75-1020, K.75-1493, 24.4.1975 tarih, H.Fevzi KARAGÖZOĞLU, Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, s.645-651, D 4.Daire E.72-5465, K.72-6451, 7.11.1972 tarih, Taner GELEGEN-O.Nuri KARADAG- Samet TAMER, Vergi Anlaşmazlıklarıyla İlgili Danıştay Kararları, Ayyıldız Matbaası, Ankara 1974, s.658.

vap dilekçesinde, düzeltme yolunu kabul etmemiştir. Yani bir taraf kararın düzeltilmesi talebinde bulunmuşsa, diğer taraf bu yoldaki dilekçenin kendisine tebliği üzerine, kararın kendisine ilk tebliğ tarihine göre 15 günlük süreyi geçirmişse, cevap dilekçesinde düzeltme talebinde bulunamaz. Neticede İYUK 48/3 ncü madde kararın düzeltilmesi talebine uygulanamaz (135). Temyiz dilekçesi hükümleri, İYUK 55 nci madde 5 numaralı fıkra kapsamına girmemektedir. Dolayısıyla cevap dilekçesinde düzeltme talebinde bulunulamaz.

c. Kararın Düzeltilmesi Dilekçesi

Düzeltilme talebini içeren dilekçe, kararı veren mahkemeye verilir. Esas itibariyle düzeltme dilekçesinin dava dilekçesinin içermesi gereken konuları ve bunlara ek olarak da düzeltilmesi istenilen kararın tarih ve numarasını ve düzeltme nedenlerini taşıması gerekmektedir. Düzeltme dilekçesinde öne sürülecek düzeltme nedenleri İYUK'nun 54 ncü maddesindeki nedenlere uygun olarak yazılmalı ve dilekçe süresi içinde verilmelidir.

Kanunun aradığı şekle uygun olan, kararın düzeltilmesi dilekçesi karşı taraf sayısından bir fazla hazırlanmalıdır (136). Kararın düzeltilmesi dilekçesi örneği ekte sunulmuştur(137).

(135) D 5.Daire E.89-120, K.89-135, 6.2.1989 tarih,
Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.397.

(136) D 9.Daire, E.72-423, K.72-482, 29.2.1972 tarih,
D 4.Daire, E.75-812, K.75-1722, 13.5.1975 tarih,
KARAGÖZOĞLU, s.649-650,

(137) Kararın Düzeltilmesi Dilekçesi Örneği İçin bkz.Ek.7.

d. Kararın Düzeltilmesinde Görevli Yargı Yeri

Düzeltilme talebi, esas kararı vermiş olan Danıştay dava daireleri ya da idari ve vergi dava daireleri genel kurulları veyahut da bölge idare mahkemeleri tarafından incelenir ve karara bağlanır.

Talebin ilişkin olduğu konu, diğer bir daire veya mahkemenin görevine girmiş ise karar bu daire veya mahkemeye gönderilir (İYUK m.55/1) ve karara ilgili mercii bakar.

D.Kararın Düzeltilmesi Nedenleri

Kararın düzeltilmesi nedenleri İYUK'u 54 ncü maddede sayma usulüyle belirtilmiştir. Bu düzeltme nedenleri HUMK'u 440 ncı maddede sayılan düzeltme nedenleriyle aynıdır. Bu düzeltme nedenleri şunlardır:

i- Kararın esasına etkili olan iddia ve itirazların kararda karşılanmamış olması,

ii- Bir kararda birbirine aykırı hükümler bulunması,

iii- Kararın usul ve kanuna uymaması,

iv- Hükümün esasını etkileyen belgelerde hile ve sahtekârlığın ortaya çıkmış olmasıdır (İYUK m.54/1).

Yasada belirtilen düzeltme nedenlerinin dışında kalan bir nedenden dolayı düzeltme talebinde bulunulamaz (138).

(138) D 9.Daire E.70-2360, K.71-2964, 13.12.1971 tarih, H.Fevzi KARAGÖZOĞLU, Faruk KAZANCI, Vergi Uyusmazlıkları ve Çözüm Yolları, Vergi Hukuku Yayını I, Ankara 1972, s.585.

Danıştay ve BİM, düzeltmede ileri sürülen nedenlerle bağlıdır. Danıştay düzeltme talebinde ileri sürülmeyen bir nedenden dolayı, kendiliğinden karar veremez (İYUK m.54/2).

Düzeltilme nedenlerini sırasıyla gözden geçirelim:

a. İddia ve İtirazların Kararda Karşılanmamış Olması

İddia ve itirazların kararda karşılanmamış olması düzeltme nedenidir. Burada söz konusu olan iddia ve itirazlar, gerek dava dilekçesinde, gerek cevap ya da cevaba cevap dilekçesinde ileri sürülen sav ve savunmalardır. Bunların düzeltme nedeni sayılabilmesi için, kararın esasına etkili olacak güç ve nitelikte olması ve gerekçeli olarak kararda karşılanmamış bulunması gerekir.

b. Kararda Birbirine Aykırı Hüküm Fıkraları Bulunması

Kararda birbirine aykırı hüküm fıkraları bulunması da düzeltme nedenidir. Burada dikkat edilecek nokta hüküm fıkrasında birbirine aykırı hükümlerin bulunmasıdır. Yoksa kararın gerekçesinde birbirine aykırı görüşlerin yer alması, tek başına düzeltme nedeni sayılmaz. Gerekçe ile hüküm fıkrası arasındaki aykırılık düzeltme nedeni sayılmalıdır.

c. Kararın Usul ve Kanuna Aykırı Bulunması

Kararların usul ve kanuna aykırı bulunması da düzeltme nedenidir. Düzeltme talebinin en geniş kapsamlısı

bu konudur. Usul ve yasaya aykırılık deyimini geniş anlamak yasaların yanında, hukukun genel ilkelerini, yargı içtihatlarını da içerdiğini kabul etmek gerekmektedir.

Düzeltilme taleplerinin çoğunluğu usul ve kanuna aykırılık nedenine dayanmaktadır.

d. Belgelerde Hile ve Sahtekârlığın Ortaya Çıkması

Belgelerde hile ve sahtekârlığın ortaya çıkması da düzeltme nedenidir. Hükümün esasını etkileyen belgelerde hile ve sahtekârlığın ortaya çıkmış olması da kararın düzeltilmesi nedenidir. Belgenin sahteliği iddiasını, kararın düzeltilmesini inceleyen mahkeme değerlendirecektir. Kararın düzeltilmesinde bu nedene dayanılması için hile ve sahtekârlığın temyiz ya da itiraz incelemesinde ortaya çıkmış olması ve ilgilinin de bu durumu en geç kararın düzeltilmesi süresinde öğrenmiş olması gerekir.

E. Kararın Düzeltilmesi İncelemesi

Danıştay ve BİM, düzeltme taleplerini ön koşullar ve esas yönünden inceler. Dosyanın incelenmesinde tetkik hakimliği yapanlar, aynı konunun düzeltme yoluyla incelenmesinde bu görevi yapamazlar. Kararın düzeltilmesi talebinde ilk inceleme, ortada bir yargı kararının bulunması, talebin davanın taraflarınca istenmesi dilekçenin yasal koşullara uygun olması, talebin süresinde yapılması açılarından ele alınmaktadır.

Ön koşulların eksik olması halinde, işin esası incelenmeden düzeltme talebi reddedilir.

Ön koşullar yönünden düzeltme talebini kabul eden daire veya mahkeme bu defa incelemesi düzeltme nedenlerinin bulunup bulunmadığı yolunda yapacaktır.

Daire veya mahkeme düzeltme nedenlerinin bulunmadığı ya da ileri sürülen nedenlerin yasada yer alan nedenlerden olmadığı kanısında ise, düzeltme talebini reddeder ve talepte bulunanı haksız yere mahkemeyi meşgul ettiği için HUMK'u 442 nci madde 3 ncü fıkra uyarınca para cezasıyla cezalandırır (İYUK m.55/3).

Kararın düzeltilmesi talebinde, kanunun aradığı düzeltme nedenlerinden biri varsa, söz konusu daire veya mahkeme esas hakkında incelemeye geçer. Eski karar kaldırılır, dosya yeniden incelenip karara bağlanır. Kabul edilen düzeltme nedeni ortadan kaldırılan kararın değiştirilmesini gerektirecek nitelikte değilse, eski karar tekrar edilir. Şayet düzeltme nedeni, kararı değiştirecek nitelikte ise, Danıştay veya BİM eski kararını düzeltir. Yeni karar eskisinden farklı olur.

Düzeltilme kararlarına karşı tekrar düzeltme talebinde bulunulamaz (139). Danıştay'ın temyiz, Bölge İdare Mahkeme-

(139) D 5.Daire E.89-742, K.89-578, 6.4.1989 tarih, Danıştay Dergisi, S.76-77, Ankara 1990, s.399.

D 4.Daire E.87-4185, K.88-1494, 14.4.1988 tarih, Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989, s.265.

sinin itiraz üzerine verdiği kararlara karşı "bir defaya mahsus olmak üzere" kararın düzeltilmesi yoluna gidilir. Taraflardan birinin talebi üzerine verilen kararın düzeltilmesi kararı kesindir. Yeniden kararın düzeltilmesi talep edilemez (140).

F. Kararın Düzeltilmesinde Duruşma

Kararın düzeltilmesi taleplerinde duruşma yapıp yapılmamasına, düzeltme talebini inceleyen görevli daire veya mahkeme karar vermektedir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 55 nci maddesinin 4 numaralı fıkrası, kararın düzeltilmesinde duruşma yapıp yapılmamasını daire veya mahkemenin taktirine bırakmıştır.

Kararın düzeltilmesi yolunda İYUK 54 üncü madde hükmü saklı kalmak kaydıyla, İYUK'nun diğer hükümleri uygulanır (İYUK m.55/3). Bu hükme göre duruşmaya ilişkin konularda da, İYUK 17,18,19 ncu maddelerindeki hükümler uygulanır.

G. Kararın Düzeltilmesinde Yürütmenin Durdurulması

Kararın düzeltilmesi yoluna başvurulmuş olması, yargı kararının yürütülmesini durdurmaz. Fakat tarafın yürütmenin durdurulması talebi olursa ilgili daire veya mahkeme yürütmenin durdurulmasına karar verebilir.

(140) D 13.Daire E.74-918, K.75-686, 25.2.1975 tarih,
D 9.Daire E.70-525, K.70-1533, 21.9.1970 tarih,
D 9.Daire E.70-278, K.70-1534, 21.9.1970 tarih
KARAGÖZOĞLU, s.648, 652.

İdari Yargılama Usulü Kanunu 55/5 nci maddesi "kararın düzeltilmesinde" bu kanunun diğer hükümlerinin de uygulanacağını belirtmiştir. O halde 27 nci maddede anlatılan yürütmenin durdurulması konusu kararın düzeltilmesi kanun yolu içinde geçerli olacaktır.

Fakat akla şu soru gelebilir. Temyiz veya itiraz aşamasında yürütmenin durdurulması kararı alınmışsa, bu karar "kararın düzeltilmesi" kanun yolunda da etkili olacak mıdır? Kanun yolları aşamasında yürütmenin durdurulması konusu hükmün kesinleşmeden icrasına engel olmak üzere düzenlenmiş bir kurumdur. Bu nedenle karar düzeltilmesi yoluna başvuru imkanı bulunan hallerde de hüküm henüz kesinleşmediğine göre, daha önce alınmış bulunan yürütmenin durdurulması kararının burada da etki edeceği düşünülebilir (141).

4. YARGILAMANIN YENİLENMESİ

A. Genel Olarak

Bir davanın mahkemede görülmesi sırasında taraflardan biri elinde olmayan nedenlerden dolayı, hakkını kanıtlamayıp haksız duruma düşebilir. Mahkeme kararı kesin hüküm niteliğini kazanabilir. Kesin hükme bağlanan davaya bakılmaz. İleride ortaya çıkan bir nedenden dolayı, haksızlığı anlaşılan bir karara dokunulmaması haksızlık olur.

(141) DÖNMEZ, s.101.

İşte yargılamanın yenilenmesi, bazı ağır yargılama hatalarından ve noksanlıklarından dolayı, maddi anlamda kesin hükmün bertaraf edilmesini ve daha önce kesin hükme bağlanmış olan bir dava hakkında yeniden yargılama ve inceleme yapılmasını sağlayan "olağanüstü" bir kanun yoludur (142).

Danıştay, 14.3.1952 tarihli 52-13 Esas sayılı içtihadi birleştirme kararıyla, kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yollarını karşılaştırmıştır (143). Bu içtihadı göre, kararın düzeltilmesinde, iradi bir hatanın düzeltilmesi amacı güdülür. Oysa yargılamanın yenilenmesinde irade dışında oluşmuş bir hatanın düzeltilmesi amacı güdülür.

B. Yargılamanın Yenilenmesi İçin Gereken Koşullar

Yargılamanın yenilenmesi yoluna başvurabilmek için aşağıdaki koşulların bulunması gerekir.

a. Mahkeme Kararının Kesin Hüküm Niteliğinde Olması

Ortada Danıştay ile Bölge İdare Mahkemesi, İdare ve Vergi Mahkemelerinden verilmiş "nihai" bir karar olması ve bu karar "kesin hüküm" niteliğini kazanmalıdır.

Bir yargı yeri kararı, yasada gösterilen usullerle verildikten, itiraz ve başvurma yollarından geçerek veya bu

(142) KURU, ARSLAN, YILMAZ, s.523.

(143) GÖZÜBÜYÜK, s.411.

süreleri sona ererek kesinleştikten sonra artık değiştirilemez bir nitelik kazanır, hiç bir kudret, mercii hatta kararı vermiş olan hakim dahi bu yargı kararını değiştiremez. İşte yargı kararının bu değişmez kuvveti ve niteliğine "kesin hüküm" denir (144).

Kesin hüküm şekli veya maddi ortamda olabilir. Şekli anlamda kesinlikde, mahkeme işten elini çekmektedir ve taraflar olağan kanun yollarına gitmiş veya bu süreyi de geçirmişlerdir. Olağan kanun yollarının kapandığı bu kararlar şekli anlamda kesin hüküm teşkil ederler (145). Maddi anlamda kesinlikde, şekli anlamda kesinlik kazanan bir yargı kararının, kararlar doğrudan doğruya ilgili olanlara maddi hukuk bakımından etkisini ifade etmektedir. Taraflar uyumsuzluk sonucundaki kararlarla bağılıdırlar ve aynı taraf aynı konu ve aynı sebeple ikinci kez uyumsuzluk yaratamazlar, bu konu maddi anlamda kesin hüküm ifade etmektedir (146). Kesin hükmün istisnası yargılamanın yenilenmesi yoludur.

Maddi anlamda kesinlik kazanan kararlara karşı, koşulları varsa yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilir. Demek ki bir mahkeme kararına karşı yargılamanın yenilenmesi yoluna

(144) Sıddık Sami ONAR, İdare Hukukunun Umumi Esasları, Hak Kitabevi, C.I, İstanbul 1962, s.346.

(145) Saim ÜSTÜNDAĞ, Medeni Yargılama Hukuku, C.I, B.3, Formül Matbaası, İstanbul 1984, s.607.

(146) Danıştay Başkanlığı, İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler III, B.2, Ankara 1986, s.104.

gidebilmek için ilk önce itiraz ve temyiz yolları varsa bunların tüketilmiş olması veya bu yollara gitmek için verilen sürenin geçirilmiş olması lazımdır (147). Hukuksal kesinliği olan kararlara karşı bu yola gidilmektedir. Yoksa ara kararlara karşı, davayı sonuçlandıran taraf işlemi olan kabul, feragat, sulh gibi işlemlere karşı yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilememektedir.

b. Talebin Yasadaki Nedenlere Dayanması

Yargılamanın yenilenmesi için gereken koşullardan biri de, İYUK 53 ncü maddede sayılan nedenlerden birinin bulunmasıdır. Yargılamanın yenilenmesi nedenleri, biraz sonra anlatacağımız üzere sayma usulüyle belirtilmiştir. Bu nedenlerden başka bir nedenle yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilemez.

c. Talebin Süresinde Yapılması

Yargılamanın yenilenmesi yoluna süresi içinde gidilmelidir. Bu süreler, biraz sonra anlatacağımız üzere Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununda gösterilmiştir. Bu süreler yargılamanın yenilenmesi için de aynen uygulanır (İYUK m.53/3).

Bu üç koşulun varlığı halinde, kesin hüküm halini almış yargı kararı, kararı veren mahkemece yeniden incelenir.

(147) Kazım YENİCE, Yüksel ESİN, İdari Yargılama Usulü, Arısan Matbaacılık, Ankara 1983, s.740.

C. Yargılamanın Yenilenmesi Yoluna Gitme

a. Yargılamanın Yenilenmesi Talebinde Bulunma Yetkisi

Bu yetki asıl davanın taraflarına aittir. Davanın tarafı olmayan kimse yargılamanın yenilenmesi talebinde bulunamaz. Davanın taraflarından hukuki menfaati olan taraf bu yola başvurur. Hüküm lehine olan taraf bu yola başvuramaz. Müdahil, davaya katıldığı tarafla beraber hareket etmektedir ve tek başına yargılamanın yenilenmesi yoluna gidemez (148).

Yargılamanın yenilenmesi talebinde bulunan taraf dilekçesinde karşı tarafı göstermek zorundadır.

b. Yargılamanın Yenilenmesi Dilekçesi

Yargılamanın yenilenmesi dilekçesi de, kararın düzeltilmesi dilekçesi gibi yazılır (149).

Dilekçede, yargılamanın yenilenmesi nedenleri gösterilmelidir. Vekilin yargılamanın yenilenmesi talebinde bulunabilmesi için, vekaletnamesinde bu konuda açık yetkisinin bulunması gerekmektedir.

Dava dilekçesine, belgenin asılları ya da onaylı örnekleri eklenir. Dava dilekçesi ve ekleri karşı taraf sayısından bir fazla olarak düzenlenir. Yargılamanın yenilenmesi

(148) D 8.Daire E.85-809, K.85-1022, 19.12.1985 tarih, Danıştay Dergisi, S.62-63, Ankara 1986, s.362.

(149) Yargılamanın Yenilenmesi Dilekçesi Örneği İçin bkz. Ek.8.

dilekçesinin bir örneği karşı tarafa bildirilir ve savunması alınır.

Yargılamanın yenilenmesi dilekçesi esas kararı vermiş olan mahkemeye verilir. Danıştay, BİM, idare ve vergi mahkemesi kararlarına karşı bu yola gidilmektedir. Esas kararı bu mahkemelerden hangisi vermişse, yenileme talebini de aynı mahkeme karara bağlamaktadır (İYUK m.53/2).

D. Yargılamanın Yenilenmesine İmkân Veren Nedenler ve Süreleri

İdari Yargılama Usulü Kanununda, yargılamanın yenilenmesi nedenleri 8 başlık altında sayılmıştır. Bu nedenlerden başka bir nedenle yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilemez (150). Yargılamanın yenilenmesi nedenlerinin bir veya bir kaçının dilekçede mutlaka bulunması gerekir. Yargılamanın yenilenmesi kanun yolunda, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 447 nci maddedeki süreye ilişkin hükümler burada da uygulanmaktadır (İYUK m.53/3). Her neden için ayrı süre başlangıcı vardır. Bu nedenle tekrardan kaçınmak için yargılamanın yenilenmesi nedenlerini ve sürelerini birlikte ele alacağız. Yargılamanın yenilenmesi nedenleri İYUK 53 ncü maddede sayılmıştır.

(150) D 9.Daire E.68-288, K.68-1881, 22.9.1968 tarih,
KARAGÖZOĞLU, KAZANCI, s.580.

a. Belgenin Sonradan Ele Geçmesi

Belgenin sonradan ele geçmesi, yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada zorlayıcı sebepler dolayısıyla veya lehine karar verilen tarafın eyleminden doğan bir sebeple elde edilemeyen bir belgenin kararın verilmesinden sonra ele geçirilmiş olması gerekmektedir. Bu belge, davanın görüldüğü sırada mevcut olmalıdır. Hüküm verildikten sonra düzenlenen belge için bu yola gidilemez. Ele geçen bu belgenin hükmü etkileyecek nitelikte olması gerekmektedir. Yine yeni belgenin dava sırasında ele geçirilmemiş olması lazımdır. Bu gecikme zorlayıcı nedenden veya lehine hüküm verilenin samiyetsiz davranışından dolayı olmalıdır. İşte bu niteliklere sahip olan belge ele geçirilince, yenileme nedeni olarak, kanun yoluna gidilir.

Burada yargılamanın yenilenmesi süresi, yeni belgenin elde edildiği tarihten itibaren 3 aydır.

b. Belgenin Sahteliği

Belgenin sahteliği de yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada, karara esas olarak alınan belgenin sahteliğine hükmedilmiş veya sahte olduğu mahkeme veya resmi bir makam huzurunda ikrar olunmuş veya sahtelik hakkındaki hüküm karardan evvel verilmiş olup da yargılamanın yenilenmesini isteyen kimsenin bundan haberinin bulunmamış olması gerekmektedir. Sahteliği resmi makam önünde ikrar olunmadıkça karara

esas olan belgenin yargılamanın yenilenmesi talebine konu teşkil etmeyeceği açıktır (151). Sahteliği lehine hüküm verilen veya üçüncü şahıs yaratsa da fark yoktur.

Yargılamanın yenilenmesini talep etmek süresi, sahtelik hakkında hükmün kesinleştiği tarihten itibaren 3 aydır (HUMK m.447/1).

c. Karara Esas Alınan İlamın Ortadan Kalkması

Karara esas alınan ilamın ortadan kalkması da yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada karara esas alınan bir ilam hükmünün, kesinleşen bir mahkeme kararıyla ortadan kalkması durumu vardır. Yani, bir dava görülürken kesin delil olarak ilam ibraz edilmiş ve bu ilam esas alınarak hüküm verilmiştir. Kesin delil olarak kullanılan bu ilam, kesin hüküm halini alan başka bir kararla bozularak ortadan kalkmış olursa bu yargılamanın yenilenmesi nedenidir (152).

Yargılamanın iadesini isteme süresi, ilamın kesin bir hükümle ortadan kalktığı öğrenildiği tarihten itibaren 3 aydır (HUMK m.447/1).

(151) D 4.Daire E.83-563, K.83-7827,
Danıştay Dergisi, S.54-55, Ankara 1984, s.198,

(152) D 10.Daire E.88-1621, K.89-1182, 31.5.1989 tarih,
Danıştay Kararları Bölümü bkz.23.

D 5.Daire E.87-722, K.88-2411, 14.1.1988 tarih
Danıştay Dergisi, S.74-75, Ankara 1989, s.326.

d. Bilirkişinin Bilerek Gerçeğe Aykırı Rapor Vermesi

Bilirkişinin bilerek gerçeğe aykırı rapor vermesi, yargılamanın yenilenmesi nedenidir.

Bilirkişinin bilerek gerçeğe aykırı raporu mahkemenin hükmüne etkili olmuşsa şayet bu yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Mahkeme başka delillere dayanarak hüküm vermişse, gerçeğe aykırı bilirkişi raporu yargılamanın yenilenmesi için yeterli neden değildir. Hakim bilirkişi raporuna uymak zorunda değildir. Raporun aksine karar verebilir. Bu yargılamanın yenilenmesi nedeni olamaz (153). Hükme etkili, hakimin kabul ettiği bilirkişi raporu gerçeğe aykırıysa yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilir.

Yargılamanın yenilenmesini isteme süresi, bilirkişinin mahkumiyet kararının kesinleşmesinden itibaren 3 aydır.

e. Hile Kullanılmış Olması

Lehine karar verilen tarafından karara etkisi olan bir hile kullanmış olması da yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada söz konusu olan hile, tanıklık yalan yere and içme, sahte belge gibi nedenlerin dışında kalan hileli tutumdur. Örneğin, davayı kazanan tarafın karşı tarafın avukatı ile anlaşması yargılamanın yenilenmesi nedenidir.

(153) D 7.Daire E.85-1443, K.85-2487, 11.11.1985 tarih, Danıştay Dergisi, S.62-63, Ankara 1986, s.317.

Yargılamanın yenilenmesini isteme süresi, hilenin öğrenildiği tarihten itibaren 3 aydır.

f. Vekil Veya Kanuni Temsilci Olmayan Kimseler

Vekil veya kanuni temsilci olmayan kimselerle davanın görülüp karara bağlanması yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada taraflardan birinin vekili veya temsilcisi olmayan bir kimsenin huzurunda davaya bakılmış ve hüküm verilmiş olması söz konusudur. Bu sakatlığın hükmü etkilemiş olması önemli değildir. Bu kimseler tarafından davanın görülmüş olması yargılamanın yenilenmesi için yeterli sebeptir.

Yargılamanın yenilenmesini isteme süresi, hükmün, aleyhine hüküm verilen tarafa veya onun gerçek vekili veya mümesiline tebliğ tarihinden itibaren 3 aydır.

g. Çekinme

Çekinmeye mecbur olan başkan, üye ve hakim tarafından karar verilmiş olması yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Davaya bakması yasak olan hakimin davaya bakması halinde bu durum hükmü etkilemese bile yargılamanın yenilenmesi nedenidir.

Bu halde yargılamanın yenilenmesini isteme süresi, hükmün, aleyhine hüküm verilen tarafa tebliğ tarihinde itibaren 3 aydır.

h. Birbirine Aykırı Hükümler Bulunması

Birbirine aykırı hükümler bulunması da sonuncu yargılamanın yenilenmesi nedenidir. Burada, tarafları dava sebebi ve konusu aynı olan bir dava hakkında verilen hükme aykırı yeni bir hüküm verilmesine sebep olabilecek kanuni bir dayanak yokken, ayrı mahkeme veya başka bir mahkeme tarafından, önceki hükme aykırı ikinci bir hüküm verilmiş olması durumu sözkonusudur (154). Bu kanun yoluna gidebilmek için her iki kararında kesinleşmiş olması gerekir. Birinci kararın bırakılması, ikinci kararın iptali istenir. İki davanın tarafları ve sebebi ayrı olursa bu durum yargılamanın yenilenmesi nedeni olamaz (155).

Yargılamanın yenilenmesini isteme süresi, zamanaşımı süresi kadardır. Yani 10 yıldır (BK m.135). Bu süre ikinci hükmün kesinleştiği tarihten itibaren başlar.

Yukarıda saydığımız 8 neden dışında yargılama nedeni bulunmamaktadır. Aşağıda bu nedenlerde dayanan yargılamanın yenilenmesi taleplerinin incelenmesi ve ne şekilde karara bağlanacağını ele alacağız.

(154) D 7.Daire E.68-733, K.69-746, 31.3.1969 tarih, Danıştay 7.Daire Kararları, 1.Kitap, 1965-1976, Ankara 1987, s.571.

(155) D 4.Daire E.78-1666, K.79-2378, 27.9.1979 tarih, Danıştay 4.Daire Kararları, 1.Kitap, 1973-1979, Ankara 1989, s.537.

E. Yargılamanın Yenilenmesi İncelemesi

Yargılamanın yenilenmesi nedenlerini içeren dilekçeyi alan kararı veren mahkeme gerekli tebligatları da tamamladıktan sonra talebi inceler.

Yargılamanın yenilenmesi talebi yasada belirtilen nedenleri taşıyorsa, talebin kabulüne karar verilir. Mahkeme bu durumda davaya yeniden bakar ve karara bağlanır (İYUK m. 55/2).

Yargılamanın yenilenmesi talebinin kabulü üzerine yapılacak yargılama sonunda, mahkeme iki olasılıkla karşılaşır; Mahkeme yargılamanın yenilenmesi nedeni bulunsa bile, ya eski kararını doğru bulur ve tekrarlar, ya da eski kararın bir bölümünü ya da tümünü değiştirir. Yargılamanın yenilenmesi üzerine eski hükmün bir bölümünün ya da tümünün değiştirilmesine karar verilmesi durumunda yeni karar eski kararın yerine geçer.

Yargılamanın yenilenmesi yasada belirtilen nedenlere dayanmıyorsa talep reddedilir (İYUK m.55/3). Haksız yere talepte bulunup mahkemeyi meşgul eden tarafa, HUMK 442 nci maddede 3 ncü fıkra hükümleri uyarınca para cezası hükmedilir(156). Yukarıda açıkladığımız üzere yargılamanın yenilenmesi nedeni bulunsa bile mahkeme eski kararını doğru bulup değiştirmezse, talepte bulunan tarafa para cezası verilmesi doğru değildir.

(156) D 5.Daire E.87-763, K.87-1570, 18.11.1987 tarih, Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988, s.285.

Çünkü mahkeme nedenin hükme etkisi olup olmadığını inceler. Dava tarafı nedeninin hükme tesirini bilemez. Yargılamanın yenilenmesi nedeninin bulunduğuna karar verilip davaya tekrar bakılıyorsa, para cezası hükmedilmemelidir.

Yargılamanın yenilenmesinde, reddine ilişkin verilen kararlara karşı kararın düzeltilmesi yoluyla yeniden inceleme yapılamaz (157). Yargılamanın yenilenmesi talebi ancak bir kez yapılır.

Yargılamanın yenilenmesinde, kararın düzeltilmesinde olduğu gibi, duruşma yapılması görevli mahkemenin takdirine bırakılmıştır (158). Lüzum görüldüğü takdirde duruşma yapılır.

F. Yargılamanın Yenilenmesinde Yürütmenin Durdurulması

İdari Yargılama Usulü Kanunu 55 nci maddeye dayanarak, yargılamanın yenilenmesi kanun yolunda da yürütmenin durdurulmasına ilişkin aynı kanunun 27 nci maddesi hükümlerinin uygulanabileceğini söyleyebiliriz.

Kanun yoluna başvurulması yürütmeyi durdurmaz hükmü bütün kanun yollarını dolayısıyla yargılamanın yenilenmesi yolunu da kapsayacak şekilde düzenlenmiştir.

-
- (157) D 8.Daire E.88-355, K.88-442, 6.6.1988 tarih, Danıştay Kararları Bölümü bkz.24.
D 13.Daire E.73-2971, K.73-516, 24.10.1973 tarih, GELEGEN, KARADAĞ, TAMER, s.659.
- (158) D 7.Daire E.73-1399, K.74-42, 21.1.1974 tarih, Danıştay 7.Daire Kararları, s.572.

O halde yürütmenin durdurulması talebi varsa mahkeme gereken koşulların varlığını da inceleyip yürütmenin durdurulmasına karar verebilir. Daha önceden yürütmenin durdurulmasına ilişkin açıklamalarımız burada da geçerlidir.

Yargılamanın yenilenmesi sonucunda mahkemece verilen karar yeterince açık değilse, yahut birbirine aykırı hüküm fıkraları taşıyorsa taraflar kararın açıklanmasını isteyebilirler. Hüküm fıkrasında yanlışlıklar varsa bunların da düzeltilmesi İYUK 29 ve 30 ncu maddelere göre istenebilir.

Temyiz, itiraz, kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yollarına ilişkin yapmış olduğumuz açıklamalardan sonra, şimdi de Eskişehir, Çorum, İstanbul illeri uygulamasında yargısal çözüm yollarına başvuruyu inceleyeceğiz.

II. VERGİ UYUŞMAZLIKLARINDA YARGISAL ÇÖZÜM YOLU VE KANUN YOLU UYGULAMASI

1. GENEL OLARAK

Bu bölümde, vergi mahkemelerinin kurulduğu 6 Ocak 1982 yılından itibaren, vergi mahkemelerine intikal eden vergi uyuşmazlıkları, bunların karara bağlanması ve kanun yoluna gidilme oranı istatistikî bilgi şeklinde ele alınacaktır.

Uygulama örnekleri nüfus olarak küçük olan ilden büyüğe doğru sıralanmış ve Çorum, Eskişehir ve İstanbul illerindeki yargısal çözüm yollarının işlerliği ve iş yoğunluğu incelenmiştir.

Çorum ili nüfus olarak küçük bir ildir. Tek vergi mahkemesi olan bu ilde, açılan vergi dava adedi, davaların kaçının çözümlendiği, karara bağlanan davaların kaçına karşı kanun yoluna gidildiği ilk önce incelenecektir.

Eskişehir ili uygulamaları daha geniş tutulmuştur. Aynı konular kanun yollarının tamamı ele alınarak daha sonra incelenecektir. Eskişehir'de 1. ve 2. Vergi Mahkemesi üzerinde inceleme yapılacaktır.

İstanbul ili uygulamalarında ise, İstanbul'daki 9 tane vergi mahkemesinde davaların açılması, karara bağlanması kanun yollarının bir kısmının işlerliği incelenecektir.

Son bölümde iller arasında karşılaştırma yapılacak, mahkemelerin işlerliği ve kanun yoluna ne ölçüde gidildiği tartışılacaktır.

2. ÇORUM VERGİ MAHKEMESİNE İNTİKAL EDEN VERGİ

UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI

Tablo 2'ye dayanarak Tablo 1 de Çorum Vergi Mahkemesinde 1982-1990 yıllarına ait istatistik bilgi formunu şu şekilde oluşturabiliriz.

TABLO 1

DEVREDEN DAVA ADEDİ	686
AÇILAN GELEN DAVA ADEDİ	1773
TOPLAM DAVA ADEDİ	2459
KARARA BAĞLANAN DAVA ADEDİ	1840
TEK HAKİMLİ DAVA ADEDİ	950
HEYET OLARAK ÇIKAN DAVA ADEDİ	890
TEMYİZE GİDEN DAVA ADEDİ	495
İTİRAZA GİDEN DAVA ADEDİ	287
TOPLAM KANUN YOLU	782
DEVREDEN DAVA ADEDİ	619

Çorum Vergi Mahkemesinde toplam 2459 adet davanın 1840 adedi yani %74.8'i karara bağlanmıştır. Karara bağlanan bu 1840 adet dosyanın 890 adedi yani %48.3'ü heyet tarafından, 950 adedi yani %51.6'sı tek hakim tarafından çözümlenmiştir. Bu konular tabloda gösterilmiştir.

Bu karara bağlanan davaların 782 adedi yani %42.5'i karşı kanun yoluna gidilmiştir. Sonuçlanan davaların 495 adedi ne yani %26.9'una karşı temyiz, 287 adedine karşı da itiraz yoluna başvurulmuştur.

Yine Tablo 2 incelendiğinde 1982 yılından önce itiraz komisyonlarından devreden dosyaların fazla olması ve her yıl açılan davaların fazla olması iş yükünü artırmıştır. Buna

rağmen %74.8'i gibi bir oranla davaların çözümlenmesi mahkemelerin iyi çalıştığını göstermektedir.

Çorum ilinde 1987 yılına kadar açılan dava sayısı fazla olmuştur. Diğer yıllarda bu oran biraz daha azalmıştır. Fakat devreden dosyalarla bu rakamlar yine de artmıştır.

1982 yılında kurulan vergi mahkemesinin ve buradaki hakimlerin düzenli çalıştığı ve yıllar itibariyle davaları çabuk çözümlendiği söylenebilir. Fakat buna rağmen devreden dosya sayısının fazla olması iş yükünü de ağırlaştırmaktadır.

Kanun yollarından temyize fazla gidildiği, itiraza ise daha az gidildiği görülmektedir. 1988 yılında tek hakimle bakılan dava miktarı 2 milyon liraya çıktığı ve tek hakimli kararlara karşı da itiraz yoluna gidildiği için, temyiz yolunda azalma görülürken itiraz yoluna gidilmesi oranında daha önceki yıllara nazaran artma gözlenmiştir.

TABLO 2

ÇORUM VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI ARASINDAKİ FAALİYETİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	TEMYİZE GİTME ORANI (%)	İTİRAZA GİDEN	İTİRAZA GİTME ORANI (%)
1982	153	79	232	153	79	11	7.1	5	3.2
1983	79	152	231	198	33	56	28.2	33	16.6
1984	33	210	243	198	45	31	15.6	71	35.8
1985	45	256	301	216	85	71	32.8	29	13.4
1986	85	278	363	263	100	80	30.4	13	4.9
1987	100	323	423	359	64	128	35.6	24	6.6
1988	64	134	198	137	61	28	20.4	20	14.5
1989	61	180	241	175	66	62	35.4	43	24.5
1990	66	161	227	141	86	28	19.8	49	34.7
TOPLAM	686	1773	2459	1840	619	495	26.9	287	15.5

Kaynak: Çorum Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

3. ESKİŞEHİR VERGİ MAHKEMELERİNE İNTİKAL EDEN VERGİ
UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI

Tablo 4'e dayanarak Tablo 3'de Eskişehir 1 nci ve
2 nci Vergi Mahkemelerinde 1982-1990 yıllarına ait istatis-
tik bilgi formunu şu şekilde oluşturabiliriz.

TABLO 3

DEVREDEN DAVA ADEDİ	4217
AÇILAN DAVA ADEDİ	8260
TOPLAM DAVA ADEDİ	12195
KARARA BAĞLANAN DAVA ADEDİ	8442
TEK HAKİMLİ DAVA ADEDİ	4252
HEYET OLARAK ÇIKAN DAVA ADEDİ	4190
TEMYİZE GİDEN DAVA ADEDİ	1849
İTİRAZA GİDEN DAVA ADEDİ	1454
KARARIN DÜZELTİLMESİ YOLUNA GİDEN DAVA ADEDİ	357
YARGILAMANIN YENİLENMESİ YOLUNA GİDEN DAVA ADEDİ	5
TOPLAM KANUN YOLU	3665
DEVREDEN DAVA ADEDİ	3753

Eskişehir Vergi Mahkemesinde toplam 12195 adet davanın
8442 adedi yani %69'2'si karara bağlanmıştır. Karara bağlanan
bu 8442 adet dosyanın 4190 adedi yani %49.6'sı heyet tarafın-
dan, 4252 adedi yani %50.4'ü tek hakim tarafından çözümlen-
miştir.

Bu karara bağlanan davaların 3665 adedi yani %43.4'ne karşı kanun yollarına gidilmiştir. Sonuçlanan dosyaların 1849 adedine yani %21.9'na karşı temyiz, 1454 adedine yani %17.2'ne karşı itiraz, 357 adedine yani %4.2'ne karşı kararın düzeltilmesi, 5 adedine yani %0.05'ine karşı da yargılamanın yenilenmesi kanun yoluna gidilmiştir.

Yine Tablo 4 incelendiğinde her yıl devreden dosyaların fazlalığı ve son yıllarda açılan davaların fazlalığı iş yükünü artırmıştır. Son yıllarda gelen (açılan) dava sayısı fazlalaşmıştır. Buna rağmen Eskişehir'deki vergi mahkemeleleri %69.2 gibi bir oranla davaları bir hayli fazla çözümlenmiştir.

1988 yılında tek hakimle görülen dava sınırı 2 milyona çıktığından itibaren, tek hakimli dava adedi heyet halinde bakılan davalara nazaran artmıştır. Dolayısıyla 1988'den itibaren itiraz yoluna gidilme oranı da artmıştır. Daha önceden temyiz kanun yoluna fazlaca gidilirken 1988'den sonra itiraza da gidilmiştir. Kararın düzeltilmesi kanun yoluna az gidilirken, yargılamanın yenilenmesi yoluna sadece 1989 yılında beş dosya için gidilmiştir.

Tablo 4'de Eskişehir 1 nci ve 2 nci Vergi Mahkemelerinde açılan dava ve kanun yoluna gidilmesi oranını toplam olarak inceledik. Buna göre çeşitli soruclar çıkardık

Tablo 5 ve Tablo 6, Eskişehir 1 nci ve 2 nci Vergi Mahkemesi faaliyetlerini yıllar itibariyle ayrıca göstermektedir.

Bu tablolar toplamı zaten Tablo 2'yi oluşturmaktadır. Fakat her mahkemeye gelen ve devreden dosya miktarını anlamak için bu tablolara bakabiliriz. Tablolardan anlaşılacağı üzere gelen (yani açılan) davalar, mahkemeler arasında dengeli bir şekilde dağıtılmaktadır. Mahkemeler, bu davaları aynı şekilde çözümlenmektedir.

Tablo 7 incelendiğinde, 1982 yılından 1990 yılına kadar 1 ve 2 nci vergi mahkemelerinde toplam davaların %33'ünü gelir vergisi uyuşmazlıkları oluşturmaktadır. Gelir vergisi uyuşmazlıklarını %16 oranıyla emlak vergileri uyuşmazlıkları ve %15 oranıyla yeni konan vergilerden Katma Değer Vergisi uyuşmazlıkları izlemektedir. 1985 yılından itibaren K.D.V. uyuşmazlıkları artış göstermiştir. Diğer vergi uyuşmazlıkları oranı daha da sınırlıdır.

TABLO 4

ESKİŞEHİR 1. VE 2. VERGİ MAHKEMELERİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	TEK HAKİM	HEYET	DEVREDEDEN	TEMYİZ	TEMYİZE GİTME ORANI %	İTİRAZ	İTİRAZA GİTME ORANI %	KARARIN DÜZELTİLMESESİ	KARARIN DÜZ. GİTME ORANI %	YARGILAMA MANIN YENİLENMESİ	YARGILAMA YENİLENME GİTME ORANI (%)
1982	662	674	1336	250	160	90	1086	27	10.8	40	16	-	-	-	-
1983	1086	703	1789	1538	696	842	251	61	3.9	93	6	-	-	-	-
1984	251	851	1102	792	335	457	310	278	35.1	94	11.8	7	0.8	-	-
1985	310	550	860	652	290	362	208	290	33.7	52	7.9	77	11.8	-	-
1986	208	740	948	755	177	578	193	240	31.7	56	7.4	35	4.6	-	-
1987	193	695	888	648	238	410	240	258	39.8	56	8.6	42	6.4	-	-
1988	240	953	1193	935	685	250	258	208	22.2	204	21.8	25	2.6	-	-
1989	258	1681	1939	1212	675	537	727	125	10.3	361	29.7	11	0.9	5	0.4
1990	727	1413	2140	1660	996	664	480	362	31.2	498	30	160	9.6	-	-
TOPLAM	3935	8260	12195	8442	4252	4190	3753	1849	21.9	1454	17.2	357	4.2	5	0.05

Kaynak: Eskişehir 1. ve 2. Vergi Mahkemelerinin 1982-1990 Yılları Arasındaki Toplam İş
Cetvelleri

TABLO 5

ESKİŞEHİR 1. VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	TEK HAKİM	HEYET	DEVREDEN	TEMYİZ	İTİRAZ	KARARIN DÜZELTİLMESİ	YARGILANANIN YENİLENMESİ
1982	330	340	670	75	35	40	595	24	30	-	-
1983	595	381	976	839	380	459	137	26	41	-	-
1984	137	415	552	405	207	198	147	142	63	2	-
1985	147	250	397	325	165	160	72	146	34	20	-
1986	72	370	442	347	83	264	95	142	33	19	-
1987	95	276	371	265	142	123	106	101	32	9	-
1988	106	497	603	483	367	116	120	42	138	1	-
1989	120	762	882	567	340	227	315	52	189	2	3
1990	315	711	1026	758	462	296	268	287	157	101	-
TOPLAM	1917	4002	5919	4064	2180	1884	1855	962	717	153	3

Kaynak: Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin 1982 - 1990 Yılları Arasındaki Toplam İş
Cetvelleri

TABLO 6

ESKİŞEHİR 2. VERGİ MAHKEMESİNİN 1982 - 1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLER

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	TEK HAKİM	HEYET	DEVELEN	TEMYİZ	İTİRAZ	KARARIN DÜZELTİLMESİ	YARGILANIN YENİDEN YENİLENMESİ
1982	332	334	666	175	125	50	491	3	10	-	-
1983	491	322	813	699	316	383	114	35	52	-	-
1984	114	436	550	387	128	259	163	136	31	5	-
1985	163	300	463	327	125	202	126	144	18	57	-
1986	136	370	506	408	94	314	98	98	23	16	-
1987	98	419	517	383	96	287	134	157	24	33	-
1988	134	456	590	452	318	134	138	166	66	24	-
1989	138	919	1057	645	335	310	412	73	172	9	2
1990	412	702	1114	902	534	368	212	75	341	59	-
TOPLAM 2018	4258	6276	4378	2071	2307	1898	887	737	204	2	

Kaynak: Eskişehir 2. Vergi Mahkemesinin 1982 - 1990 Yılları Arasındaki Toplam İş
Cetvelleri

TABLO 7

ESKİŞEHİR VERGİ MAHKEMELERİNDEN 1982-1990 YILLARI
ARASINDA ÇIKAN VE KALAN İŞİN MAHİYETİ

İŞİN NEV'İ	ÇIKAN	KALAN
Görev ve Yetki Uyuşmazlığı	2	2
Gelir Vergisi	2902	1127
Kurumlar Vergisi	198	104
Emlak Vergileri	1377	648
Gider Vergileri	475	212
Gümrük Vergileri	20	18
Veraset ve İntikal Vergileri	144	104
Özel İdare, Belediye ve Köylere Ait Vergi, Resim, Harç ve Benzeri Mali	630	186
Düzeltilme İşlemlerinin Reddinden		
Doğan İşler	1	-
Yeni Konan Vergiler (KDV)	1342	519
Tam Yargı Davaları	227	98
Diğer İşler	1124	735
TOPLAM	8442	3753

Kaynak: Eskişehir 1 nci ve 2 nci Vergi Mahkemesinin

1982-1990 Yılları Arasındaki Toplam İş Cetvelleri

4. İSTANBUL VERGİ MAHKEMELERİNE İNTİKAL EDEN VERGİ
UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARI

Tablo 9'a dayanarak, Tablo 8'de İstanbul Vergi Mahkemelerinde 1982-1990 yılları iş cetvellerinden çıkardığımız sonuca göre istatistik bilgi formunu şu şekilde düzenleyebiliriz.

TABLO 8

DEVREDEN DAVA ADEDİ	144109
AÇILAN (GELEN) DAVA ADEDİ	89104
TOPLAM DAVA ADEDİ	233213
KARARA BAĞLANAN (ÇIKAN) DAVA ADEDİ	107022
TEMYİZE GİDEN DAVA ADEDİ	15253
İTİRAZA GİDEN DAVA ADEDİ	15540
TOPLAM KANUN YOLLARI	30793
DEVREDEN DAVA ADEDİ	126191

İstanbul'da 9 tane vergi mahkemesinde 1982-1990 yılları arasında toplam 233213 adet davanın 107022 adedi yani %45.8'i karara bağlanmıştır.

Karara bağlanan 107022 adet davanın toplam 30793 adedini yani %28.7'sine karşı kanun yoluna gidilmiştir. Karara bağlanan bu dosyaların 15540 adedi yani %14,5'ne karşı itiraz, 15253 adedi yani %14.2'sine karşı temyiz yoluna gidilmiştir.

İtiraz komisyonlarından devreden dosyaların fazlalığı vergi mahkemelerinin kurulduğu yıllardan itibaren iş yükünü artırmıştır. Devirlerin yanı sıra 1988'den sonra vergi mahkemeleri gelen (açılan) dava adedi her yıl fazlalaşmıştır. İş yükü fazlalığı nedeniyle davalar %45.8 oranında karara bağlanmıştır. Bu oran diğer illere nazaran daha azdır.

1988 yılında tek hakimle bakılan dava sınırı 2 milyona çıktığı için, Tablo 9'dan anlaşılacağı üzere, 1988'den itibaren itiraz yoluna gidilmesi oranında temyiz yoluna nazaran artma görülmüştür. 1988 yılına kadar ise karara bağlanan (çıkan) davalara karşı daha çok temyiz yoluna gidilmiştir.

Tablo 9, İstanbul'daki 9 adet Vergi Mahkemesinde devreden, açılan dava adedini, karara bağlanan (çıkan) dava adedini ve geriye kalan ertesi yıla devreden dava adedini 1982-1990 yılları arasındaki faaliyetleri toplam olarak göstermiştir. Bundan sonra Tablo 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 ve 18'de İstanbul 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 ve 9 ncu Vergi Mahkemelerinde davaların dağılımı gösterilmiştir. Tablolardan izleneceği üzere vergi mahkemelerinde davalar aynı oranda dağıtılmaktadır. 1 nci Vergi Mahkemesi toplam 29142 adet davanın 12142 adedini yani %41.6'sını karara bağlarırken, 2 nci Vergi Mahkemesi toplam 22759 adet davanın 11710 adedini yani %51.4'nü, 3 ncu Vergi Mahkemesi 26859 adet davanın 11930 adedini yani %44.4'nü, 4. Vergi Mahkemesi toplam 26388 adet davanın 12142 adedini yani %46'sını, 5 nci Vergi Mahkemesi toplam 25801 adet davanın

12081 adedini yani %46.8'ini, 6. Vergi Mahkemesi 24344 adet davanın 10545 adedini yani %43.3'ünü, 7. Vergi Mahkemesi 25146 adet davanın 12065 adedini yani %47.9'unu, 8. Vergi Mahkemesi 27503 adet davanın 11644 adedini yani %42.3'ünü, 9. Vergi Mahkemesi de 25271 adet davanın 12763 adedini yani %50.5'ini karara bağlamıştır. Tablolardan da anlaşılacağı üzere mahkemeler arasında dosyalar aynı ölçüde dağıtılmaktadır ve mahkemelerin dava çözme oranı da aşağı-yukarı aynıdır.

TABLO 9

İSTANBUL VERGİ MAHKEMELERİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZ	TEMYİZE GİTME ORANI %	İTİRAZ	İTİRAZA GİTME ORANI %
1982	36505	4646	41141	2622	38519	7	0.2	294	11.2
1983	38519	2581	41100	24448	16652	933	3.8	546	2.2
1984	16652	4327	20979	11637	9342	1015	9.5	610	5.2
1985	9342	6491	15833	7573	8260	1525	20.1	884	11.6
1986	8260	7076	15336	7235	8101	1586	21.6	1085	14.9
1987	8101	8376	16477	7755	8712	1974	25.4	1191	15.3
1988	8712	10303	19015	11307	7708	2081	18.4	2258	19.9
1989	7708	17025	24733	14423	10310	2265	15.7	3162	21.9
1990	10310	28289	38599	20012	18587	3885	19.4	5510	27.5
TOPLAM	144109	89104	233213	107022	126191	15253	14.3	15540	14.5

Kaynak: İstanbul'daki 9 tane Vergi Mahkemesinin 1982-1990 yılları arasındaki Toplam İş Cetvelleri

TABLO 10

İSTANBUL 1.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4030	490	4520	320	4200	2	120
1983	4200	370	4570	2160	2410	62	58
1984	2410	472	2882	1355	1527	88	69
1985	1527	700	2227	530	1697	140	74
1986	1697	790	2487	725	1762	41	40
1987	1762	850	2622	1200	1422	58	170
1988	1422	1106	2528	1534	994	240	304
1989	994	1900	2894	1640	1254	380	399
1990	1254	3158	4412	2678	1734	530	500
TOPLAM	19296	9836	29142	12142	17000	1541	1734

Kaynak: İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 11

İSTANBUL 2.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLER

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	3642	606	4248	222	4026	1	14
1983	4026	250	4276	2898	1378	120	75
1984	1378	470	1848	1271	577	218	101
1985	577	707	1284	809	475	359	139
1986	475	786	1261	793	468	154	139
1987	468	936	1404	760	644	287	19
1988	644	1155	1799	1143	656	186	205
1989	656	1875	2531	1562	969	278	374
1990	969	3139	4108	2252	1856	401	1846
TOPLAM	12835	9924	22759	11710	11049	2004	2912

Kaynak: İstanbul 2.Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 12
İSTANBUL 3.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4232	603	4835	301	4534	-	2
1983	4534	271	4805	2743	2062	146	63
1984	2062	454	2516	1444	1072	111	89
1985	1072	707	1779	991	788	14	63
1986	788	788	1576	770	806	214	51
1987	806	926	1732	764	968	210	30
1988	968	1153	2121	1106	1015	220	194
1989	1015	1922	2937	1533	1404	254	306
1990	1404	3154	4558	2278	2280	560	455
TOPLAM	16881	9978	26859	11930	14929	1729	1253

Kaynak: İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 13

İSTANBUL 4.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELİR	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4140	380	4520	306	4214	-	131
1983	4214	283	4497	2467	2030	65	53
1984	2030	459	2489	1355	1134	89	65
1985	1134	711	1845	678	1167	135	69
1986	1167	785	1952	735	1217	34	258
1987	1217	913	2130	990	1140	44	404
1988	1140	1155	2295	1535	760	325	355
1989	760	1857	2617	1692	925	206	425
1990	925	3118	4043	2384	1659	360	497
TOPLAM	16727	9661	26388	12142	14246	1258	2257

Kaynak: İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 14

İSTANBUL 5.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-19990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4382	410	4792	316	4476	-	4
1983	4476	326	4802	3076	1726	120	64
1984	1726	577	2303	1391	912	111	54
1985	912	706	1618	993	625	227	192
1986	625	788	1413	735	678	140	157
1987	678	932	1610	700	910	205	53
1988	910	1186	2096	1134	962	191	280
1989	962	1867	2829	1670	1159	272	381
1990	1159	3179	4338	2066	2272	244	493
TOPLAM	15830	9971	25801	12081	13720	1510	1678

Kaynak: İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 15

İSTANBUL 6. VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	3894	534	4428	401	4027	1	14
1983	4027	282	4309	2612	1697	102	68
1984	1697	475	2172	1171	1001	101	53
1985	1001	711	1712	1069	643	269	91
1986	643	786	1429	869	560	389	106
1987	560	934	1494	868	626	541	49
1988	626	1148	1774	1053	721	362	166
1989	721	1865	2586	1275	1311	248	327
1990	1311	3129	4440	1227	3213	738	314
TOPLAM	14480	9864	24344	10545	13799	2751	1188

Kaynak: İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 16

İSTANBUL 7.VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4120	510	4630	317	4313	1	-
1983	4313	328	4641	3180	1641	108	75
1984	1461	477	1938	1087	851	97	59
1985	851	709	1560	820	740	250	102
1986	740	780	1520	750	770	308	120
1987	770	999	1769	790	979	210	187
1988	979	1100	2079	1300	779	150	281
1989	779	1987	2766	1607	1159	230	410
1990	1159	3084	4243	2214	2029	271	485
TOPLAM	15172	9974	25146	12065	13081	1625	1719

Kaynak: İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 17

İSTANBUL 8. VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETLERİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4019	600	4619	184	4435	-	1
1983	4435	227	4662	2673	1989	64	26
1984	1989	467	2456	1163	1293	89	40
1985	1293	701	1994	946	1048	111	95
1986	1048	786	1834	844	990	148	107
1987	990	933	1923	748	1175	203	228
1988	1175	1150	2325	1124	1201	187	244
1989	1201	1872	3073	1643	1430	166	250
1990	1490	3187	4617	2319	2298	411	428
TOPLAM	17580	9923	27503	11644	15859	1379	1359

Kaynak: İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

TABLO 18

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİNİN 1982-1990 YILLARI
ARASINDAKİ FAALİYETİ

YIL	DEVİR	GELEN	TOPLAM	ÇIKAN	DEVREDEN	TEMYİZE GİDEN	İTİRAZA GİDEN
1982	4046	503	4549	255	4294	2	8
1983	4294	244	4538	2639	1899	146	64
1984	1899	476	2375	1400	975	111	80
1985	975	839	1814	737	1077	20	59
1986	1077	787	1864	1014	850	140	107
1987	850	943	1793	945	848	216	51
1988	848	1150	1998	1378	620	220	229
1989	620	1880	2500	1801	699	231	290
1990	699	3141	3840	2594	1246	370	492
TOPLAM	15308	9963	25271	12763	12508		1380

Kaynak: İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 1982-1990 Yılları Arasındaki İş Cetvelleri

5. ÇORUM, ESKİŞEHİR, İSTANBUL VERGİ MAHKEMELERİNE İNTİKAL EDEN VERGİ UYUŞMAZLIKLARI VE KANUN YOLLARININ KARŞILAŞTIRILMASI VE SONUÇLARI

İlk aşamada nüfus olarak küçükten büyüğe doğru sıralanan bu illerin iş yüküne bakarak 1982-1990 yılları arasındaki faaliyetlerini karşılaştırabiliriz. Çorum'da tek vergi mahkemesi vardır. Nüfusu az olan bu ilde vergi mahkemesine intikal eden uyuşmazlık miktarı da 2459 adetle sınırlı kalmıştır. Eskişehir nüfus olarak orta büyüklükte bir ildir ve iki tane vergi mahkemesi vardır. Eskişehir vergi mahkemelerinde toplam 12195 dava mevcuttur. İstanbul ilinde ise 9 adet vergi mahkemesi bulunmaktadır. Toplam dava sayısı 233213'dür. Her mahkemeye düşen dava oranı kıyaslandığında küçük illerde daha az davanın vergi mahkemesine intikal ettiği görülmektedir. Nüfusun artmasına orantılı olarak, mahkemelerde açılan dava adedi de artmaktadır.

Yukarıda verdiğimiz rakamlar, devirleri ve açılan davaları kapsayan toplam rakamlardır. Tablo 2'ye dayanarak Çorum Vergi Mahkemesinde 1982'den 1990 yılına kadar 686 dosya yıllar içinde devretmiştir. 1773 dava da yeni açılmıştır. Toplam rakam 2459'dur. Tablo 4'e dayanarak, Eskişehir Vergi Mahkemelerinde, yine aynı yıllar itibariyle 3935 dosya yıllar içinde devretmiştir. 8260 dava da yeni açılmıştır. Toplam rakam 12195'dir. İstanbul Vergi Mahkemelerinde, Tablo 9'a göre 144109 dosya yıllar içinde devretmiştir. 89104 dava da yeni

açılmıştır. Toplam rakam 233213'dür. İllerin büyüklüğüne göre açılan ve devreden, dolayısıyla toplam dava oranı da değişiklik göstermektedir. Çorum'daki tek vergi mahkemesinin toplam davasının yaklaşık 3 katı fazlası davayı Eskişehir'deki tek vergi mahkemesi çözümlerken, Eskişehir'deki tek vergi mahkemesinin 4 katı fazlası davayı da İstanbul'daki tek bir vergi mahkemesi çözümlenmektedir.

Açılan davalar tablolardan izleneceği üzere son yıllarda daha da fazlalaşmıştır. Çorum'da toplam 2459 adet davanın 1840 adedi yani %74.8'i karara bağlanırken, Eskişehir'de toplam 12195 adet davanın 8442 adedi yani %69.2'si karara bağlanmıştır. İstanbul'da ise toplam 233213 adet davanın 107022 adedi yani %45.8'i karara bağlanmıştır. Buradaki toplam rakamların içinde devirler de mevcuttur. Her yıl sadece açılan dava değil, devirler de bir bütün teşkil etmekte ve o yılki toplam dava adedini oluşturmaktadır. Toplam rakamlar üzerine inceleme yaptığımız için her vergi mahkemesinin o yıl çözümlendiği dava oranı biraz fazla veya biraz daha az olabilir. Verdiğimiz rakamlar bir de vergi mahkemelerinin kurulduğu 1982 yılından 1990 yılına kadar ele alınmaktadır. Küçük illerde mahkemelerin davaları daha çabuk çözümlendiği iş yükü artınca davaların çözümlenme oranında ise azalma gözlenmektedir.

Bütün mahkemeler, davaları, yıllar itibariyle bir hayli hızlı çözümlenmektedirler. Fakat bu oran, hiçbir zaman, %100'e yakın oranlara ulaşamamaktadır. Çünkü 1982'de vergi

mahkemelerinin kurulmasından önceki itiraz komisyonlarından o kadar çok dava devretmiştir ki, mahkemeler bu davaları 3-4 yılda ancak çözümleyebilmişlerdir. Bütün tablolardan anlaşılacağı üzere 1982 yılından sonra çıkan (karara bağlanan) dava sayısı çok fazla dahi olsa iş yükünden kurtulunamamıştır.

Davreden dosyaların fazlalığına gelen (yeni açılan) davalar da eklenince mahkemelerin iş yükü bir hayli ağırlaşmıştır. Yine tablolardan izleneceği üzere açılan davalar son yıllarda özellikle 1988'den itibaren fazlalaşmıştır. Kişilerin bilinçlenmesi, bu yargı yolunu öğrenmeleri dava açma oranını artırmıştır.

Daha önce de açıkladığımız üzere Eskişehir'deki incelememizi biraz daha ayrıntılı yapmıştık. Eskişehir'de vergi mahkemelerinde çözümlenen 8442 adet davanın, 4190 adedi yani %49.6'sı heyet tarafından, 4252 adedi yani %50.4'üne ise tek hakim tarafından bakılmıştır. Çorum Vergi Mahkemesinde çözümlenen 1840 adet davanın, 890 adedine yani %48.3'üne heyet tarafından, 950 adedine yani %51.7'sine de tek hakim tarafından bakılmıştır. Tablo 2 ve 4 karşılaştırılınca heyet olarak bakılan davalar 1988 yılına kadar fazladır. Tek hakimle bakılan dava sınırı 1988 yılında 2 milyona çıkınca, tek hakimle görülen dava miktarı da 1988'den itibaren artmaya başlamıştır. Dolayısıyla biraz sonra açıklayacağımız üzere itiraz yolunda da artma gözlenmiştir.

Yine Eskişehir Vergi Mahkemelerinde vergi uyumsuzluklarının büyük bir bölümünü Tablo 7'de de görüldüğü üzere gelir vergisi oluşturmaktadır. Bunu, emlak vergileri ve KDV.si izlemektedir.

Kanun yolu incelemesini de şu şekilde yapabiliriz. Eskişehir Vergi Mahkemelerinde karara bağlanan 8442 adet davanın 3665 adedine yani %43.4'üne karşı kanun yoluna gidilmiştir. Karara bağlanan bu davaların 1849 adedine karşı yani %21.9'una karşı temyiz, 1454 adedine karşı yani %17.2'sine karşı itiraz, 357 adedine karşı yani %4.2'sine karşı kararın düzeltilmesi, 5 adedine karşı yani %0.05'ine karşı da yargılamanın yenilenmesi yoluna gidilmiştir. Eskişehir 1. ve 2. Vergi Mahkemelerinde en çok temyiz yoluna gidilmiştir. Bunu itiraz kanun yolu izlemiştir. Tek hakimli dava sınırı 1988'den önce 75.000 liraydı. 1988 yılından itibaren bu sınır 2 milyona çıkmıştır. Tek hakimli davalara karşı itiraz yoluna gidildiği için 1988 yılından itibaren tek hakimle görülen dava ve bunların verdiği nihai karara karşı itiraz kanun yoluna gidilme oranında da fazlalık görülmüştür. Bu kanun yollarını kararın düzeltilmesi izlemektedir. Yargılamanın yenilenmesi kanun yoluna ise çok az gidilmiştir. Son iki kanun yolunun kişiler tarafından bilinmemesi ve bu kanun yollarına başvuru sınırlı nedene dayandığından diğer kanun yollarından daha az ilgi görmüştür. Çorum Vergi Mahkemesinde karara bağlanan 1840 adet davanın, 782 adedine yani %42.5'ine karşı

kanun yoluna gidilmiştir. Çorum uygulamasını sadece temyiz ve itiraz yolu olarak ele aldığımız için inceleme alanımız sınırlıdır. Karara bağlanan 1840 adet davanın 495 adedine, yani %26.9'na karşı temyiz, 287 adedine yani %15.5'ine karşı itiraz yoluna gidilmiştir. Temyiz yoluna 1988 yılına kadar daha çok gidilmiştir. Bu yıldan sonra yukarıdaki nedenlerle itiraz yoluna gidilme oranı da artmıştır. İstanbul uygulamasını da yine temyiz ve itiraz yolu olarak ele almaktayız. İstanbul Vergi Mahkemelerinde karara bağlanan 107022 adet davanın 15253 adedine yani %14.2'sine karşı temyiz, 15541 adedine yani %14.5'ine karşı itiraz yoluna gidilmiştir. Toplam olarak karara bağlanan davaların 30793 adedine yani %28.7'sine karşı kanun yollarına gidilmiştir. Tablo 2, 4 ve 9' dan anlaşılacağı üzere 1988 yılına kadar temyiz kanun yoluna gitme oranı daha fazla iken, 1988'den sonra itiraza gitme oranı daha fazlalaşmıştır. Eskişehir ve Çorum illerinde kanun yoluna gitme oranı İstanbul iline nazaran daha fazladır. Eskişehir Vergi Mahkemesinden çıkardığımız sonuca göre bir genelleme yapıp kararın düzeltilmesi ve yangılamanın yenilenmesi yollarına daha az gidildiği de söylenebilir.

Bölge İdare Mahkemesine itiraz üzerine gidildiğini biliyoruz. Bölge İdare Mahkemeleri Danıştay'ın iş yükünü hafifletmek için kurulmuştur. Fakat 1988 yılına kadar 75.000 lirayla sınırlı davalara, tek hakim baktığı için, miktarın az olması dolayısıyla itiraz yoluna da fazla gidilmemiştir. Heyet ola-

rak verilen kararlara karşı temyiz yoluna gidilmiştir. Bu da Danıştay'ın iş yükünü ağırlaştırmıştır. Danıştay ise ilk derece mahkemesi gibi çalışır duruma gelmiştir. Tek hakimli davalara karşı itiraz yoluna gidilmektedir. Fakat bazı tek hakimli davalara karşı daha önceki bölümlerde açıkladığımız gibi temyiz yoluna gidilebiliyordu. Bu hüküm 1990 yılında 3622 Sayılı Yasayla kaldırılmıştır. Tek hakimle çözümlenen bütün davalara karşı itiraz yoluna gidileceği hükmü konulmuştur. 1990 yılından sonraki uygulamalarda itiraz yoluna daha da fazla gidildiği gözlenecektir. Bu durum Danıştay'ın iş yükünü daha da hafifletecektir.

S O N U Ç

Vergi kanunlarının uygulanması sırasında idare ile yükümlü arasında, bir çok nedene dayanan uyuşmazlıklar çıkabilir. Vergi uyuşmazlığını barışçıl yollarla, anlaşarak çözmek için idari çözüm yolu olan uzlaşma ve hataların düzeltilmesi yollarına gidilebilir. Bu yollara başvuru zorunluluğu yoktur. Taraflar vergi uyuşmazlığını yargı organlarına da götürebilirler. Vergi davası açmak ve kamu yollarına başvurmak suretiyle uyuşmazlığı çözümlenebilirler.

Vergi uyuşmazlığının yargısal çözümünü ilk zamanlarda vergi itiraz ve temyiz komisyonları gerçekleştiriyordu. Fakat bu komisyonlar mahkeme niteliğinde olmadığından, yargı yetkisini kullanan komisyonlar olduğundan 6 Ocak 1982 yılında kaldırıldılar. Bu tarihte 2576 Sayılı Kanunla Bölge İdare Mahkemeleri ile İdare ve Vergi Mahkemeleri kuruldu. 2575 Sayılı Danıştay Kanunu, 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu kabul edildi. 1982'den itibaren uyuşmazlıklara bu mahkemeler baktılar.

Vergi mahkemesi, ilk derece mahkemesi olarak bir takım kararlar vermektedir. Vergi mahkemesinin nihai kararlarına karşı kanun yoluna gidilmektedir. Nihai kararlar yargılamaya son veren hakimin davadan elini çekmesi sonucunu doğuran kararlardır.

İşte bu nihai karar kendisine tebliğ edilen taraf kanun yollarına gidecektir. İdari Yargılama Usulü Kanununda, kanun yolu olarak temyiz, itiraz, kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yolları sayılmıştır.

Temyiz kanun yolunda, vergi mahkemelerinin nihai kararlarının hukuka uygunluğu denetlenmektedir. Temyiz incelemesini Danıştay yapar. Vergi mahkemelerinin tek hakimle verdiği kararlar temyiz edilemezler. Demek ki vergi mahkemesinin bünyesine uygun olarak kurul halinde verildiği nihai kararların tebliğinden itibaren 30 gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir. Temyize gitmek için vergi mahkemesinin görev ve yetki dışında işe bakması, hukuka aykırı karar verilmesi usul hükümlerine uyulmamış olması nedenlerinin bulunması gerekir. Bu temyiz nedenleri bulunmazsa temyiz talebi reddedilir. Temyiz nedenlerinin varlığı kabul edildiğinde yapılan incelemeler neticesinde Danıştay 10.4.1990 tarihli 3622 sayılı yasayla değişik İYUK'a göre bozma, onama, kısmen onama kısmen bozma kararı olmak üzere üç karar vermektedir. Danıştay vergi mahkemesi kararının hukuka uygun olduğunu görürse, vergi mahkemesi kararını onar. Danıştay vergi mahkemesi kararını bo-

zarsa, vergi mahkemesi ya eski kararında ısrar eder, ya da uyma kararı verir. İsrar üzerine dosya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca incelenir. Bu kurulun kararı kesindir. Kısmen onama-kısmen bozma kararında da yukarıdaki hükümler uygulanır.

İtiraz kanun yolunda, vergi mahkemelerinin tek hakimle verdiği nihai kararlara karşı itiraz üzerine Bölge İdare Mahkemelerine gidilmektedir. Tek hakimli vergi mahkemesi nihai kararının tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde itiraz yoluna gidilmektedir. Bölge İdare Mahkemesi kararları kesindir. Bu kararlar için temyiz yoluna gidilememektedir.

Kararın düzeltilmesi kanun yolunda, İYUK 54 ncü maddede sayılan nedenlerden dolayı nihai kararların yeniden gözden geçirilmesi sağlanır. Danıştay'ın temyiz üzerine verdiği ve Bölge İdare Mahkemesinin itiraz üzerine verdiği nihai kararlar için bir defaya mahsus olmak üzere, kararın tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde bu kanun yoluna gidilir. Düzeltme nedeni yerinde görülürse, mahkeme talebi kabul eder.

Yargılamanın yenilenmesi kanun yolunda, Danıştay, bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinin kesin hüküm mahiyetini almış kararlarına karşı yargılama yeniden yapılmaktadır. İYUK 53 ncü maddede sayılan nedenlerin bulunması halinde bu yola gidilmektedir. Yargılamanın yenilenmesi kanun yolunda Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 447 nci maddesindeki süreye ilişkin hükümler uygulanır.

Şimdiye kadar değindiğimiz bütün kanun yolları Danıştay kararlarına yer verilerek ve Danıştay kararları taranarak oluşturulmuştur. Uygulamaya ilişkin bulduğumuz örnekler ise sadece istatistiki bilgi niteliğindedir.

Çorum, Eskişehir ve İstanbul Vergi Mahkemelerinin iş cetvellerinden çıkardığımız sonuca göre şu açıklamaları yapabiliriz. Öncelikle, bütün uygulama örneklerini vergi mahkemelerinin kurulduğu 6 Ocak 1982 tarihinden itibaren 1990 yılına kadar ele aldığımızı belirtelim. Nüfus olarak küçükten büyüğe doğru sıraladığımız bu üç ilde vergi uyuşmazlıkları da aynı sırayla artmaktadır. Küçük illerde vergi mahkemesine intikal ettirilen uyuşmazlık adedi daha azdır. Bunu orta büyüklükteki il ve büyük il izlemektedir.

Çorum, Eskişehir ve İstanbul Vergi Mahkemelerine 1982 yılından önceki itiraz komisyonlarından çok fazla devir olmuştur. Çorum Vergi Mahkemesinde 1982-1990 yılları arasında toplam davaların %74.8'i karara bağlanmıştır. Eskişehir Vergi Mahkemelerinde toplam davaların %69.2'si karara bağlanırken, İstanbul Vergi Mahkemelerinde toplam davaların %48.5'i karara bağlanmıştır. 1982 yılından önce itiraz komisyonlarından devreden dosyaların fazlalığı mahkemelerin iş yükünü bir hayli ağırlaştırmıştır. Devreden dosyalar 1988'den sonraki 3-4 yıl içinde büyük bir hızla karara bağlanmıştır. Buna rağmen iş yüküne son yıllarda fazla dava açılması da eklenmiştir. Mahkemelerin yıllar itibariyle yine de düzenli çalıştığı söylenebilir.

Kanun yolları incelemesine göre şu sonucu çıkarabiliriz. Çorum Vergi Mahkemesinde karara bağlanan 1840 adet davanın 782 adedine yani %42.5'ne karşı kanun yoluna gidilirken, Eskişehir Vergi Mahkemelerinde karara bağlanan 8442 adet davanın 3665 adedine yani %43.4'ne karşı kanun yoluna gidilmiştir. İstanbul Vergi Mahkemelerinde karara bağlanan 107022 adet davanın %28.7'sine karşı kanun yoluna gidilmiştir. Çorum ve Eskişehir Vergi Mahkemeleri kararlarına karşı İstanbul Vergi Mahkemelerine nazaran daha fazla kanun yoluna gidilmiştir. Kanun yollarından en çok temyiz daha sonra itiraz yoluna gidilmektedir. Eskişehir uygulamasından bir genelleme yapıp bu yolları kararın düzeltilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yollarının izlediğini söyleyebiliriz.

1988 yılı öncesinde tek hakimle görülen dava sınırı 75.000 lira olduğundan dolayı bu tarihe kadar itiraz yoluna az gidilmiştir. Temyiz yoluna fazla gidilmiştir. Bütün iş cetvellerinden izlediğimiz üzere 1988 yılında tek hakimli dava sınırı 2 milyona çıkınca, itiraz kanun yoluna gitme oranı da artmıştır. Böylece temyize gitme oranı son üç yılda hafiflemiştir. Bilindiği üzere BİM, Danıştay'ın iş yükünü hafifletmek amacıyla kurulmuştur. Fakat BİM, 1988 yılına kadar sadece bir kaç davaya itiraz üzerine bakan mahkeme konumunda kalmıştır. Tek hakimli dava sınırının 2 milyona çıkması yararlı olmuştur. 2 milyon un altındaki davalara tek hakim bakacaktır ve tek hakimli kararlara karşı da itiraz üzerine Bölge İdare Mahkemesine gidilecektir. Tablolardan da anlaşılacağı

üzere 1988 yılından sonra itiraz kanun yoluna gidilmesi oranında artış görülmektedir. Bu durumda Bölge İdare Mahkemesi Danıştay'ın iş yükünü bir hayli hafifletmiştir. Fakat hızla artan enflasyon neticesinde 2 milyonluk sınırın da pek yakında önemi kalmayacak, zamanla Bölge İdare Mahkemesine gidilme oranı azalabilecektir. Yine 1990 yılında 3622 sayılı yasayla yararlı bir değişiklik daha yapılmıştır. İYUK 47 nci maddesinde değişiklik yapılmıştır. Daha önceden mükellefiyetin mevzuuna, esasına, şekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin vergi uyuşmazlıkları tek hakimle dahi görülse, bunlara karşı Danıştay'da temyiz yoluna gidilebiliyordu. Bu hüküm kaldırılmıştır. Artık 1990 yılından sonra bütün tek hakimli uyuşmazlıklara karşı ancak itiraz üzerine Bölge İdare Mahkemesine gidilebilecektir. Bu hükümde Danıştay'a götürülen uyuşmazlık miktarını 1990 yılından sonra bir hayli azaltacaktır.

Kişiler vergi yargısını, vergi uyuşmazlığı neticesinde haklarını nasıl arayacaklarını bilememektedirler. Zaman içinde kişilerin bilinçlenmesi vergi mahkemelerine ve kanun yollarına başvuruyu biraz artırmıştır. Fakat kişilerin haklarını özgürce arayabilmesi için vergi yargısı konusunda daha da bilinçlenmesi gerekmektedir. Vergi mahkemesi nihai kararını alan taraf, verilen kararın yanlış olduğu inancında ise ve gerekli koşullarda varsa, kanun yoluna müracaat etmektedir. Bölge İdare Mahkemeleri, Danıştay'ın iş yükünü hafifletmek için kurulmuş mahkemelerdir. Son yapılan yukarıda da izah et-

tiğimiz değişikliklerle Bölge İdare Mahkemesine itiraz kanun yoluyla başvuru oranı bir hayli artmıştır, 1990 yılından sonra da artacaktır.

Vergi mahkemelerindeki iş yoğunluğunun giderilebilmesi için vergi mahkemesi sayısının artırılması önerilebilir. Fakat mahkemelerde görev alacak yeterli sayıda hakim de bulunmalıdır. Bu yüzden idari yargı teşkilatında hakim açığının bir an önce kapatılması gerekmektedir. Ve kanunlarda yapılan değişikliklerde ihtiyaçlara cevap verecek nitelikte ve kişilerin anlayabileceği ölçüde olmalıdır. Kanun yolu neticesinde verilen hükmün de kişileri hiç bir şekilde kuşkuya yer vermeyecek derecede tatmin etmesi ve uyumsuzluğu kesin olarak sona erdirecek nitelikte olması gerekmektedir.

Y A R A R L A N I L A N K A Y N A K L A R

- AKDOĞAN, Abdurrahman : "Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım", Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, Maliye Fakültesi, C.2, Ankara 1980.
- AKINTÜRK, Turgut : Temel Hukuk, Fasikül 2, A.Ü. , A.Ö.F Ya.No:17/6, Eskişehir 1991.
- BARINDIRIR, Ahmet : "Vergi Mahkemeleri Göreve Başlar-ken", Vergi Dünyası Dergisi, S.13, (Eylül 82-Şubat 83).
- BİLGE, Necip : Medeni Yargılama Hukuku, Ajans-Türk Matbaası, Ankara 1965.
- BİLGE, Necip - ÖNEN, Ergun : Medeni Yargılama Hukuku, A.Ü.H.F. Ya.No:422, B.3, Ankara 1978.
- BULUTOĞLU, Kenan : Türk Vergi Sistemi, 5.Bası, Fa-
külteler Matbaası, İstanbul 1976.
- ÇAĞAN, Nami : "Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyon-
ları", Ankara Üniversitesi Hukuk
Fakültesi Dergisi, S.28(1/4),1971.
- DÖNMEZ, Recai : Türk Vergi Yargısında Yürütmenin
Durdurulması, Anadolu Üniversi-
tesi, Yüksek Lisans Tezi, Eski-
şehir 1985.

- DURAN, Lütfi : "Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları İle Vergi İhtilâflarının Akıbeti", İktisat ve Maliye Dergisi, C.II, S.2, Mayıs 1967.
- EDİZDOĞAN, Nihat : Türkiye'de Vergi Suç ve Cezaları, Uludağ Üniversitesi Yayınları, Ya.No:3,025-0073, Bursa 1982.
- ERGİNAY, Akif : Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara 1984.
- ERTUĞ, Metin : Vergi Mahkemelerindeki Uyuşmazlıkların Çözümünde Uyulacak Esaslar, Ayyıldız Matbaası, Ankara 1983.
- ESEN, Ahmet : "Vergi Mahkemeleri İle Vergi Yargılama Usulü", Vergi Dünyası Dergisi, C.III, S.13-18(17), (Eylül 82-Şubat 83).
- GELEGEN, Taner-KARADAĞ O.Nuri
TAMER, Samet : Vergi Anlaşmazlıklarıyla İlgili Danıştay Kararları, 1971,1972, 1973, Ayyıldız Matbaası, Ankara 1974.
- GÖZÜBÜYÜK, Şeref : Yönetim Hukuku, S.Yayınları, Ankara 1983.
- GÖZÜBÜYÜK, Şeref : Yönetmelik Yargısı, S.Yayınları, Sevinç Matbaası, B.6, Ankara 1983.
- HEREKMAN, Aykut : Kamu Maliyesi, Sevinç Matbaası, Ankara 1986.

- İNEL, Nail : Türk Vergi Yargı Sistemi, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Ya. No:1979-208, Ankara 1979.
- KANETİ, Selim : Vergi Hukuku, İ.Ü.Ya.No:3434, İstanbul 1986-1987.
- KARAGÖZOĞLU, H.Fevzi : Vergi Usul Hukuku ve Uygulaması, Vergi Hukuku Yayınları:II, Ankara 1973.
- KARAGÖZOĞLU, H.Fevzi : Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Vergi Hukuku Yayınları: I, Ankara 1977.
- KARAGÖZOĞLU H.Fevzi- KAZANCI Faruk : Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Vergi Hukuku Yayınları: I, Ankara 1972.
- KIRBAŞ, Sadık : Vergi Hukuku, Gazi Üniversitesi Ya.No:37, Ankara 1984.
- KIZILOT, Şükrü : Vergi Uyuşmazlıkları ve Uygulamasıyla İlgili Muktezalar ve Danıştay Kararları, Vergi Yayınları, Ankara 1983.
- KOCAHANOĞLU, Osman Selim : Türk Vergi Hukukunda Vergi Suçları ve Vergi Cezaları, İhtilaf- lar Sistemi, İstanbul 1977.
- KOCAHANOĞLU, Osman Selim : Vergi Uyuşmazlıkları ve İdari Çözüm Yolları, Yayıncılık Matbaası, İstanbul 1982.
- KURU, Baki-ARSLAN Ramazan- YILMAZ, Ejder : Medeni Usul Hukuku, S Yayınları, Ankara 1986.

- MUTLUER, Kamil : Türk Vergi Yargısı Sistemi,
E.İ.T.İ.A. Ya.No:141/87, Eski-
şehir 1975.
- ONAR, Sıddık Sami : İdare Hukukunun Umumi Esasları,
Hak Kitabevi, C.I, İstanbul 1962.
- ONAR, Sıddık Sami : İdare Hukukunun Umumi Esasları,
Hak Kitabevi, C.III, İstanbul
1966.
- ÖNCEL, Mualla-ÇAĞAN, Nami-
KUMRULU, Anmet : Vergi Hukuku, C.I, Genel Kısım,
B.2, A.Ü.S.B.F.Ya.No:545, B.2,
Ankara 1985.
- ÖNEN, Ergun : Medeni Yargılama Hukuku, A.Ü.H.F.
Ya.No:442, Ankara 1979.
- ÖZBALCI, Yılmaz : Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açık-
lamaları, Gül Matbaası, İstanbul
1982.
- POSTACIOĞLU, İlhan E. : Medeni Usul Hukuku Dersleri,
İstanbul Ün.Ya.No:1179, B.3,
İstanbul 1966.
- SEViĞ, Veysi : "Vergi Davası Nasıl Açılacak",
Vergi Dünyası Dergisi, C.3,
S.13-18(17), (Eylül 82-Şubat 83).
- TURMANGİL, Civan : "Vergi Davasının Hukuki Niteliği",
Ankara Üniversitesi Hukuk Fakül-
tesi Dergisi, C.XXXIX, S.1-4,
(1982-1987).
- ÜSTÜNDAĞ, Saim : Medeni Yargılama Hukuku, C.I,
B.3, Formül Matbaası, İstanbul
1984.

- ÜSTÜNDAĞ, Saim : Medeni Yargılama Hukuku, C.II, B.4, Kardeşler Basımevi, İstanbul 1984.
- YENİCE, Kazım-ESİN, Yüksel : İdari Yargılama Usulü, Arısan Matbaacılık, Ankara 1983.
- _____, : Danıştay Dördüncü Daire Kararları, 1.Kitap. (1975-1979), Ankara 1989.
- _____, : Danıştay Yedinci Daire Kararları, 1.Kitap (1965-1976), Ankara 1987.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.54-55, Ankara 1984.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.58-59, Ankara 1985.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.60-61, Ankara 1986.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.62-63, Ankara 1986.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.64-65, Ankara 1987.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.70-71, Ankara 1988.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.72-73, Ankara 1989.
- _____, : Danıştay Dergisi, S.78-79, Ankara 1990.
- _____, : İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler, B.2, Ankara 1980.
- _____, : Danıştay Kararları Dergisi, S.62-63, Ankara 1954.

DANIŞTAY KARARLARI

BÖLÜMÜ

K A R A R M E T N İ

DKM Kudu :50
KARAR NO :90- 1087
ESAS NO :90- 509
KARAR TARİHİ :17/05/90

DAVADININ "MİLLETVEKİLİ" SIFATINI TAŞIMAKTA OLMASININ DEVLET METEOROLOJİ İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜNE YAPILAN ATAMA İŞLEMİNE KARŞI DAVA AÇILMAYA MENFAATI OLDUKUNUN KABULÜNE GEREKTİRMEYEDERİ HK.İ

Dava, ...'nın Devlet Meteoroloji İşleri Genel Müdürlüğüne atanmasına ilişkin 19.12.1989 günü, 1989/14901 sayılı Bakanlar Kurulu kararının iptali istemiyle açılmıştır.

Milletvekili olan davacı, Devlet Meteoroloji İşleri Genel Müdürlüğüne atanmış olan ...'in 2335 sayılı Yasanın 2. ve 657 sayılı Yasanın 68/75 maddesinde 1.derece kadroya atanmak için öngörülen nitelikleri taşımadığı gibi 2524 sayılı Yasanın 31.maddesinde genel müdürlüğe atanmak için öngörülen nitelikleri de sahip olmadığı, işlemin hukukun yokluğu ile majul olduğuna, milletvekili sıfatının Anayasanın 81.maddesi uyarınca hukukun üstünüğüne yemin etmiş olmasının dava konusu işlemlere karşı iptal davası açılmasına gerek olmadığını bu davada menfaati niteliklerinin önem taşımadığını da gerekli görmüştür.

207 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 1.maddesinin (a) bendinde idari dava konuları tek tek sayılmış olup iptal davaları "idari işlemler hakkında yetki, şekli, şekli, sebep, konu ve maksat yönleri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaati"ni ihtilal edenler tarafından açılan davalar olarak tanımlanmış bulunmaktadır.

İdari işlemlerin hukuka aykırılığının yargı yolu ile denetlenmesini amaçlayan iptal davalarını esaslamak için iptali istenen işlemin davacının kişisel, mevrü ve gürnel menfaatinin ihtilal etmiş bulunması yani davacı ile idari işlemler arasında menfaat ilişkisinin olması gerektiği öğretilmiş ve yargı işlemlerinde kabul edilen bir husustur. Olayda, davacı ile dava konusu işlem arasında yukarıda belirtilen anlamda bir menfaat ilişkisi yani davacının atama işlemiyle, kişisel, mevrü ve gürnel bir menfaatinin ihtilal edilmiş olması durumu bulunmadığı gibi, davacının milletvekili sıfatını taşımakta bulunması da dava konusu işlemin iptalinde menfaati olduğunun kabulünü gerektirmemektedir.

Ayrıca menfaati inceleme olması bulunmayan davanın 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 3522 sayılı kanunla değişik 14.maddesinin 3.fıkrasının (c) bendi ile 15.maddesinin 1.fıkrasının (b) bendi gereğince ehliyet yönünden reddine karar verilmiştir.

KARŞI OY:

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasınının 125.maddesinde, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğu, belirlenmiş olup, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesinin 1/a bendinde de "idari işlemler hakkında yetki, şekli, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptali"ni için menfaati ihtilal edenler tarafından, iptal davası açılabilmesi için hükme bağlanmıştır.

İptal davaları, idare hukukunun temelini teşkil eder. Hukuka aykırı işlemler tesis eden idarenin, bu işlemlere karşı açılacak iptal davaları ile yargı denetimine tabi tutulması ve yargı yolu ile hukuk alanı iftine çekilmesi, Anayasasının 2.maddesinde ifadesini bulurca Hukuk Devleti'nin bir gereğidir.

Bu itibarla, 2577 sayılı Yasanın 2.maddesinde belirtilen ancak sınırlı çizilmeyerek hakimlik takdirine bırakılmış olan (menfaat) şartının dar bir biçimde yorumlanması hukuk devleti niteliği ile bağdaşmaz.

Esasen öğretilerde de subjektif bir hakkin ihtilalinin gerekmediği, ciddi ve makul bir ilginin bulunmasının yeterli olduğu kabul edilmiştir. Anayasasının 5.maddesinde Devletin Amaj ve görevleri gösterilmiştir. Bu görevler birer kamu görevidir. Bu kamu görevleri 6.maddenin genel kuralları ışığında 7,8 ve 9.maddeler gereğince yasama, yürütme ve yargı

organlarınca yerine getirilir.

Olayda, hukuka açıkça aykırı olduğu ileri sürülerek idarenin işlemine karşı bir milletvekili tarafından iptal davası açılmıştır. T.B.K.M Üyeleri Anayasanın 81.maddesi uyarınca hukukun üstünlüğüne ve Anayasaya bağlı kalacağına and içmiş ve bu değerleri korumakla yükümlü birer kamu görevlisidir.

idarenin hukuksa aykırı işlemlerine karşı iptal davası açarak yargı denetiminin işlemlerini ve idarenin hukuk alanı içinde hareket etmesini sağlamaları kaynağını Anayasadan alan kamu görevleri gereğidir.

Bu durumda hukuka aykırı bir işlemle milletvekilinin, ilgisinin bulunmadığından söz edilemeyeceğinden böyle bir davada menfaat şartının dar yorumlanarak kişisel bir menfaat ihlalinin onanması hukukun üstünlüğü prensibine aykırı düşer.

Açıklanan nedenle, davanın esasının incelenmesi gerekeceği düşüncesiyle, ehliyet yönünden reddi yolundaki karara karşıyız. BŞ/YB

KARAR METNİ

DKM kodu :10D
KARAR NO :90- 20
ESAS NO :88- 1572
KARAR TARİHİ :23/01/90

2495 SAYILI KANUN KAPSAMINA ALINAN ŞİRKETİN, İŞÇİ STATÜSÜNDE BEKÇİ OLARAK ÇALIŞTIRDIĞI DAVACILARIN AÇTIKLARI BU DAVA İLE SÖZ KONUSU POZİSYON DAN ÇIKARTILMASINA İMKAN GÖRÜLMEDİĞİ GİBİ DAVA KONUSU İŞLEMİN DAVACILARIN MENFAATİNİ İHLAL ETMEMESİ NEDENİYLE DAVANIN EHLİYET YÖNÜNDEN REDDİ GEREKECEĞİ HİK.

Davacıların, işçi statüsünde bekçi olarak çalıştıkları şirketin, 29 Nisan 1988 günlü ve 19799 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 12.4.1988 tarihli ve 88/12841 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 2495 sayılı Bazı Kurum ve Kuruluşların Korunması ve Güvenliklerinin Sağlanması Hakkında Kanun kapsamına alınmış, dava da bu kararnamenin ve eki listenin iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesinde, iptal davalarının idari işlemler hakkında, yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılacağı hükme bağlanmıştır.

Dava konusu olayda ise, dava konusu kararın şirket ile ilgili olduğu tartışmasızdır. Söz konusu şirket 2495 sayılı Kanun kapsamına alınması ile ilişkin işleme karşı dava açmadığına, başka bir deyişle bu konuda bir uyumsuzluk çıkartmadığına göre, davacıların, açtıkları bu dava ile söz konusu pozisyonundan çıkartılmasına imkan görülmediği gibi dava konusu işlemin davacıların menfaatini ihlal eden bir yanı bulunmamaktadır. Açıklanan nedenlerle, davanın ehliyet yönünden reddine karar verildi.

KARŞI OY:
Bir şirkete ait işyerinde işçi statüsünde bekçi olarak çalışan davacılar söz konusu işyeri dava konusu kararname ile 2495 sayılı Kanun kapsamına alınması üzerine, işyerine kurulacak özel güvenlik teşkilatında görev almaları gerektiği işveren vekilince bildirildiğine ve 2495 sayılı Kanuna göre de özel güvenlik görevlilerinin sendika, dernek ve siyasi parti üyeliğlerinde bulunamayacakları açık olduğuna göre, dava konusu kararın uygulanmasıyla davacıların sendikal haklarını kullanma olanağı kalmayacağından dava konusu işleme menfaatlerinin ihlal edildiği ve dava açma ehliyetlerinin bulunduğu açıktır.

İşin esasına gelince;
2495 sayılı Bazı Kurum ve Kuruluşların Korunması ve Güvenliklerinin Sağlanması Hakkında Kanununun 1.maddesinde Milli ekonomiye veya Devletin savaş gücüne önemli ölçüde katkısı bulunan, kısmen veya tamamen yıkılmaları, hasara uğramaları veya geçici bir zaman için dahi olsa çalışmadan alıkonulmaları, ülke güvenliği, ülke ekonomisi veya toplum hayatı bakımından olumsuz neticeler yaratacak kamuya veya özel kişilere ait kurum ve kuruluşların sabotaj, yangın, hırsızlık, soygun, yağma, yıkma ve zorla işten alıkoyma gibi tehdit, tehlike veya tecavüzlere karşı korunmasında ve güvenliklerinin sağlanmasında bu Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş, aynı Kanunun 2.maddesinde de, bu Kanun hükümlerine göre korunacak ve güvenlikleri sağlanacak olan yerler; birinci maddede de belirlenen özellikleri taşıyan ticari, sınai ve zirai kurum ve kuruluşların ve bunlara ait fabrika, atölye, işyeri, baraj, enerji santrali, rafineri, enerji nakil hatları, akaryakıt nakil, depolama yükleme tesisleri, kömür, petrol ve maden işletmeleri, radyo, televizyon ve telsiz verici istasyonları her nevi ulaştırma ve haberleşme yapı ve tesisleri ile eğitim ve öğretim yapıları, tarihi eserler, ören yerleri, sitler, açık ve kapalı müzeler ve turistik tesisler olarak sayılmıştır.

Davacıların görev yaptığı ve 2495 sayılı kanun kapsamına alınan iştegi konusu ise deterjan ve kozmetik ham ve yardımcı maddeler olup bu kuruluşun söz konusu kanun da belirtilen milli ekonomiye ya da Devle-

tin savaş gücüne önemli ölçüde katkı sağlandığından, faaliyet dışı kal
masının ülke ekonomisi ya da toplum yaşamı bakımından olumsuz etkiler
yaratacağından bahsetmeye olanak yoktur.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptali gerekeceği oyu ile da-
vanın ehliyet yönünden reddine ilişkin karara karşıyız. BŞ/SE

K A R A R H E T K İ

Diyi Kolu : 70
KARAR NO : 90- 962
ESAS NO : 87- 1444
KARAR TARİHİ : 13/04/90

TARHAKUKA YAPILAN İTİRAZIN İÇLERİ YAPAN GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNDE SÜRE YÜ-
KÜNDEN REDDİ ÜZERİNE, DOSYANIN SIRACIYLA KANUN VE YANTELİKTE BELİR-
TİLEN İDARİ MAKAMLARA GÖNDERİLİP ALINACAK RED CEVAPININ TEBLİĞİ ÜZERİ-
NE DAVA AÇILABİLECEĞİ HK. (

Üyümezlük; Gümrük Müdürlüğünde teslim edilen giriy beyannameyi kapsa-
mı esya nedeniyle tahakkuk ettirilen ek gümrük vergi ve resimlerine
karşı yapılan itirazı 1615 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca süre
açılımı nedeniyle reddeden Esenboğa Karago Gümrük Müdürlüğü İşleminin ip-
teli ile tahakkuk ettirilen ek vergilerin kaldırılması isteminin ip-
tan davası; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 75.maddesinde itiraz sebep-
lerini, 79. ve 80.maddelerde tahakkuk tebliği ve itiraz süresiyle
itiraz mercilerinin tayin edildiği, aynı Kanununun 81.maddesi ile bu
kanuna bağlı olarak çıkarılan gümrük yönetmeliğinin 409. ve 409.mad-
derinde işef vergi tahakkuklarına itirazların nasıl yapılacağı, itir-
az kararları ve itirazın incelenmesiyle ilgili hususlara yer verilme-
tek bu itirazların sirasıyla Gümrük Müdürlükleri; Gümrükler Başmüdü-
rlükleri, Gümrükler Genel Müdürlüğünde incelendikten sonra Vergi Mahke-
mesinde dava açılabilirliği hükmünün yer aldığı, olayda tahakkuka yapı-
lan itirazın, İşleri Yapan Esenboğa Gümrük Müdürlüğünde süre yandıktan
reddi üzerine; dosyanın sirasıyla kanun ve yönetmelikte belirtilen
ilari makamlara gönderilip alınacak red cevabının tebliği üzerine dava
açılabilirliği; gerekçesi ile 2577 sayılı İdari Yargıtama Usulü Kanunu-
nun 15/2-e bendi uyarınca dosyanın Maliye ve Gümrük Bakanlığına gende-
rtilmesine karar veren Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteminin
İstediği;
Temyiz dilekçesinde İleri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulma-
sını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine, kar-
rarın onanmasına karar verildi.

(MT/YG)

KARAR METNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :84- 10
ESAS NO :83- 1915
KARAR TARİHİ :03/01/84

İYUK m.45/2, 3662 s. kanunla yürürlükten kaldırıldı.

TEK HAKİM TARAFINDAN VERİLEN VE MÜKELLEFIYETİN MEVZUUNA, ESASINA, ŞEKLİNE, MUAFİYET VE İSTİSNA HÜKÜMLERİNE İLİŞKİN BULUNMAYAN KARARLARIN DA NIŞTAY'DA TEMYİZEN İNCELENEMEYECEĞİ HK. (

Dava; mükellef adına salınan kusur cezalı emlak alım vergisi tarhiyatını tadilen tasdik eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteğinden ibarettir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 47.maddesinde, idare ve Vergi Mahkemelerinin tek hakimle verdiği kararların temyiz edilemeyeceği, ancak mükellefiyetin mevzuuna, esasına, şekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin vergi uyumsuzluklarında tek hakimle verilen kararların Danıştay'da temyiz edilebileceği hükme bağlanmış olup, mükellefin kusur cezalı emlak alım vergisi tarhiyatının terkin edilmesi talebiyle açmış olduğu dava sonunda Vergi Mahkemesince tek hakim tarafından verilen karar, yukarıda sözü edilen maddede öngörüldüğü üzere mükellefiyetin mevzuuna, esasına, şekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin olmadığından,, Danıştay'da temyizden incelenmesi mümkün bulunmayıp mezkur karara karşı 2577 sayılı Kanunun 45.maddesi hükmü uyarınca aynı yargı çevresindeki, Bölge İdare Mahkemesine itiraz edebileceği cihetle Vergi Mahkemesinin tek hakimli olarak verdiği kararının temyizden incelenmesi istemiyle verilen dilekçe üzerine sözü edilen mahkeme tarafından tekemmül ettirilerek Danıştay'a gönderilen dosyanın karara bağlanması Danıştay'ın görevi dışında bulunduğundan temyiz isteğinin görev yönünden reddine ve 2577 sayılı Kanunun 15.maddesinin (a) bendi hükmü uyarınca dosyanın bu kararı itirazdan incelemeye yetkili bulunan idare Mahkemesine tevdiine karar verildi.

(DAN-DER, SAYI:56-57)

RD/EK

KARAR METNİ

DKM kodu :50
KARAR NO :88- 2856
ESAS NO :88- 2122
KARAR TARİHİ :06/12/88

İDARE MAHKEMELERİNDEN VERİLEN KARARLARIN TEMYİZİN İNCELENMESİNİ İSTEME HAK VE YETKİSİNİN, KURAL OLARAK, KARARDA TARAF OLARAK GÖSTERİLEN ÖZEL KİŞİ VEYA İDARİ MAKAMLARA AİT BULUNDUĞU, BUNLAR DIŞINDA KALAN KİŞİ VE MAKAMLARCA YAPILAN TEMYİZ BAŞVURUSUNUN İNCELENEMEYECEĞİ HK. (Dava, Bolu Defterdarlığı Merkez Vergi Dairesi gelir şefi olan davacının Tekirdağ Defterdarlığı emrine atanmasına ilişkin Maliye ve Gümrük Bakanlığı işleminin iptali isteğiyle açılmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden, dava dilekçesi ve eklerinin davalı sıfatıyla Maliye ve Gümrük Bakanlığına tebliğ edildiği, Bakanlığın iç yazışma niteliğindeki yazısı ile dava dilekçesi ve eklerinin bilgi ve gereği için Tekirdağ Valiliğine gönderildiği, Tekirdağ Valiliğinin imzası ile verilen savunma dilekçesinde kendilerinin husumet mevkiinde olmaları gerektiğinin belirtildiği anlaşılmış olup, temyiz incelemeye konu edilen kararda davalı olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı gösterilmiş ve kararda Tekirdağ Valiliğinin husumet itirazı yerinde görülmediği belirtilerek dava Maliye ve Gümrük Bakanlığının husumetiyle hükme bağlanmıştır. Bu duruma karşın Tekirdağ Valiliği idare Mahkemesinin sözü edilen kararının temyiz incelenmesini istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46.maddesinin 2.fıkrasında "idare ve Vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı tebliği tarihini izleyen altmış gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir." denilmekte aynı kanunun 48.maddesinde "temyiz dilekçelerinin 3.madde esaslarına göre düzenlenmesi gereklidir. Temyiz dilekçeleri Danıştay'a gönderilmek üzere kararı veren mahkemeye verilir ve bu mahkemece karşı tarafa tebliğ edilir." Hükme yer verilmektedir. Yine aynı kanunun 50.maddesinde, Danıştay kararının mahkeme tarafından yedi gün içinde taraflara tebliğ edileceği hükme bağlanmaktadır.

Belirtilen hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden de anlaşılacağı gibi kural olarak idare mahkemelerinden verilen kararların temyiz incelenmesini isteme hak ve yetkisi, kararda taraf olarak gösterilen özel kişi veya idari makamlara tanınmıştır. incelenen dosyada, dava konusu işlem doğrudan Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tesis edilmiş olup, Tekirdağ Valiliğince tebliğ edilen herhangi bir işlem bulunmadığı gibi davada da, hiç bir şekilde husumet mevkiinde olmamış, ve bu yoldaki talebi de Mahkemece yerinde görülmemiştir. Valiliğin, bu kere verdiği temyiz dilekçesinde Maliye ve Gümrük Bakanlığı da temyiz eden olarak gösterilmiş ise de; dosyada Bakanlıkça düzenlenmiş ve yetkilerince imzalanmış bir temyiz dilekçesi bulunmadığına göre Bakanlığın temyiz isteğinde bulunduğunu kabul etmek mümkün değildir. Şu halde dava, Tekirdağ Valiliğinin husumete dahil edilme isteği Mahkemece yerinde görülme yerek Maliye ve Gümrük Bakanlığının taraf kabul edilmesi suretiyle sonuçlanmış bulunmaktadır. Bu kez, Tekirdağ Valiliğinin temyiz dilekçesinde ise, husumete dahil edilme isteğinin mahkemece kabul edilmemesine, hiç değinilmeden başka bir deyişle, bu husus temyiz sebebi olarak ileri sürülmesinin sanki husumete dahil edilmişcesine kararın esas bakımından bozulması gerektiği ileri sürülmektedir. Böylece, Tekirdağ Valiliğinin husumet yönündeki isteği mahkemece kabul edilmeyerek reddedildiğine göre Tekirdağ Valiliği bu hususa ilişkin bir temyiz sebebi ileri sürmemek suretiyle mahkeme kararının buna yönelik kısmi temyiz konusu edilmemiş olmaktadır.

Belirtilen nedenlerle idare Mahkemesince Maliye ve Gümrük Bakanlığının husumetiyle verilen karara karşı Tekirdağ Valiliğince yapılan temyiz isteğinin inceleme niteliği bulunmadığından reddine karar verildi.

KARAR METNİ

DKM kodu :100
KARAR NO :85- 299
ESAS NO :85- 186
KARAR TARİHİ :25/02/85

MÜDAHİLİN TEK BAŞINA TEMYİZ İSTEMİNDE BULUNAMAYACAĞI HK. (

Davacıların, uyumsuzluk konusu taşınmaz mala yapılan tecavüzün önlenmesi istemlerinin reddi yolundaki kaymakamlık işlemini iptal eden Van idare Mahkemesinin 7.12.1984 günlü ve E: 1984/117, K: 1984/236 sayılı kararın temyizden incelenmesi ve bozulması isteğidir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46.maddesi, idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının, o kararlarda taraf olan kişilerce Danıştay'da temyiz edilebileceği hükmünü içermektedir.

Temyiz dilekçesinin incelenmesinden ise, temyiz isteminde bulunan idare Mahkemesine açılan davada, davalı Kaymakamlık yanında müdahil sıfatıyla davaya katıldığı anlaşılmaktadır.

Müdahil temyiz isteminde, ancak yanında katıldığı tarafla birlikte hareket edebileceğinden, adı geçen kişinin tek başına temyiz isteminde bulunması hukuken olanaksız olduğundan temyiz isteminin ehliyet yönünden reddine karar verildi.

RD/MÜ

K A R A R M E T N İ

DKM kodu :90
KARAR NO :86- 396
ESAS NO :86- 370
KARAR TARİHİ :10/02/86

TEMYİZ DİLEKÇELERİNİN 2577 SAYILI KANUNUN 3.MADDESİNDEKİ ESASLARA UYGUN OLARAK DÜZENLENMESİ GEREKECEĞİ HK.<

Uyumsuzluk; Arsa birim değer tespitine ilişkin Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteğine ilişkindir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 48.maddesinde temyiz dilekçelerinin 3.madde esaslarına göre düzenlenmesi gerektiği 3.maddesinde de dava dilekçelerinin ne şekilde düzenleneceği ve neleri kapsayacağı açıkça hükme bağlanmış bulunmaktadır.

İncelenen temyiz dilekçesinde, yökümü vekili tarafından gösterilen mahkeme kararının esas ve karar numarası ile mahalle ve sokağının, dosya içindeki kararın esas ve karar sayısı ile Mahalle ve Sokağının birbirine uymadığı görüldüğünden, anılan yanlışlıklar düzeltildikten sonra 2577 sayılı kanunun 3.maddesine uygun olarak yeniden dilekçe düzenlenmek suretiyle bu kararın tebliğinden itibaren 30 gün içinde temyiz isteminin yenilenmekte muhtar olmak üzere dilekçenin reddine karar verildi.

(MS/YE)

KARAR METNİ

DKM kodu :100
KARAR NO :85- 2092
ESAS NO :85- 920
KARAR TARİHİ :11/12/95

1) 2577 SAYILI YASAYLA YALNIZCA TEMYİZ DOSYALARINI TEKEMMÜL ETTİRME KONUSUNDA YETKİLİ KILINAN İDARE MAHKEMESİNİN, TEMYİZ İSTEMLERİNİ, TEMYİZ İSTEMLERİNİN İNCELENMESİNE OLANAK OLMADIĞI GEREKÇESİYLE REDDEDİLEMEYECEĞİ,

2) DAVAYA MÜDAHİL OLARAK KATILMAK İSTEMİ REDDEDİLEN KİŞİNİN, KATILMAK İSTEDİĞİ TARAF ALEYHİNE VERİLEN NİHAİ KARARA KARŞI MÜDAHALE İSTEMİNİN REDDEDİLMESİNE YÖNELİK OLARAK TEMYİZ YOLUNA BAŞVURULABİLECEĞİ HK.<

Valilikçe 5917 sayılı Yasaya göre lehine verilmiş olan kararın iptali istemiyle açılan davaya davalı yanında müdahil sıfatıyla başka bir kişi tarafından katılma isteği idare Mahkemesince reddedilen kişinin davalı yanında müdahil olarak katılmak isteminde bulunduğu davanın kabulü ve dava konusu kararın iptali yolundaki idare Mahkemesi kararının temyizden incelenip bozulması isteminin, davada taraf olmadığından temyiz isteminde bulunamayacağı gerekçesiyle idare Mahkemesince reddi hakkındaki kararın ve bu ret kararının temyizden incelenmesi isteminin de aynı idare mahkemesince yine reddi yolunda alınan kararın temyizden incelenip bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 48.maddesinde, temyiz dilekçelerinin, temyiz edilen kararı veren mahkemeye verileceği ve temyiz dilekçesini alan ilgili mahkemenin, dilekçeyi karşı tarafa tebliğ ederek temyiz istemine ilişkin dosyanın tekemmülünü sağlayacağı belirtilmiştir; ancak temyiz dilekçesini alan ilk derece mahkemesine temyiz istemini, süresinde olmadığı veya temyiz isteminin incelenmesine olanak bulunmadığı gibi gerekçelerle reddetme yetkisi tanınmamıştır.

Bu itibarla, idare Mahkemesinin, 2577 sayılı Yasaya göre yetkili olmadığı halde, davaya müdahale istemi reddedilen kişinin, davalı yanında müdahil olarak katılmak istediği dava sonunda alınan kararın temyizden incelenip bozulması isteminin, davada taraf olmadığından temyiz isteminde bulunamayacağı gerekçesiyle reddi ve bu ret kararının temyizden incelenip bozulması isteminin de aynı gerekçeyle reddi yolunda verdiği kararda isabet bulunmamaktadır.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 46.maddesine göre idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının davada taraf olanlarca temyiz edilmesi mümkün olmakla birlikte; davaya müdahil olarak katılma isteminde bulunup istemi reddedilen kişinin de, katılmak istediği taraf aleyhine verilen nihai karara karşı, müdahale isteminin reddedilmesine yönelik olarak temyiz yoluna başvurulabileceğinin kabulü zorunludur.

İdare Mahkemesinde görülmekte olan davaya davalı yanında müdahil olarak katılmak istemi reddedilen kişinin de, müdahil olarak katılmak istediği dava sonunda, verilen dava konusu işlemin iptaline ilişkin idare Mahkemesi kararının, müdahale isteminin reddedilmesinin yerinde olmadığı iddiasıyla ve temyiz süresi içinde temyizden incelenip bozulmasını istediği dosyanın incelenmesinden anlaşılmakta olup; temyiz dilekçesinin, temyizden incelenmesi istenilen kararı veren idare Mahkemesince karşı tarafa tebliği ve tekemmül ettirilecek temyiz dosyasının Danıştaya gönderilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesine uygun olan temyiz isteminin kabulüyle, idare Mahkemesince Emin Eskin'in temyiz istemlerinin reddi yolunda verilen kararların bozulmasına, temyiz dilekçesinin karşı tarafa tebliği suretiyle tekemmül ettirilip Danıştay'a gönderilmek üzere dosyanın idare Mahkemesine gönderilmesine karar verildi.

KARAR METNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :89- 2111
ESAS NO :89- 624
KARAR TARİHİ :10/10/89

İLGİLİLERİN KARŞILIKLI TEMYİZ İSTEMİNDE BULUNABİLMELERİ İÇİN İLK TEMYİZ İSTEKİNİN KANUNDA ÖNGÖRÜLEN ALTMİŞ GÜNLÜK TEMYİZ SÜRESİ İÇİNDE YAPILMIŞ OLMASI GEREKTİĞİ İKİ.

Uyuşmazlık; davacı adına, 1984 takvim yılı için resen salınan gelir vergisini tadilen tasdik ederek kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteminden ibarettir.

2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 46.maddesinin 2.fıkrasında, idare ve Vergi Mahkemelerinin nihai kararlarına karşı tebliğ tarihini izleyen altmış gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabileceği, aynı kanunun 48.maddesinde ise, karşı tarafın, temyiz dilekçesine, tebliğ tarihini izleyen otuz gün içerisinde cevap verebileceği, cevap verenin kararı süresi içinde temyiz etmemiş olsa bile; düzenleyeceği dilekçesinde temyiz isteminde bulunabileceği hükme bağlanmış olup, bu hükümlere göre karşı tarafın, temyiz dilekçesine cevaben otuz gün içerisinde verdiği dilekçede temyiz isteminde bulunabilmesi için ilk temyiz isteminin kanunda öngörülen altmış günlük temyiz süresi içerisinde yapılmış olması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, temyize konu Vergi Mahkemesi kararının Mal Müdürlüğüne 8.12.1986 tarihinde tebliğ edildiği, buna karşılık temyiz istemine ilişkin dilekçenin 60 günlük süre geçtikten sonra 9.2.1987 tarihinde Vergi Mahkemesi kaydına geçtiği ve sözü edilen temyiz dilekçesinin 11.2.1987 tarihinde mükellefe tebliği üzerine verilen ve mükellefin temyiz isteminde içeren dilekçenin 25.2.1987 tarihinde kayda geçtiği anlaşılmış bulunmaktadır.

Bu durum karşısında, Mal Müdürlüğünün 60 günlük temyiz süresi geçtikten sonra yaptığı temyiz başvurusunun süre aşımı sebebiyle incelenmesine olanak bulunmadığı gibi temyize konu kararın tarafına tebliğ tarihi olan 5.12.1986 tarihine nazaran 60 günlük temyiz süresini geçirmiş bulunan mükellefin, Mal Müdürlüğünün süresi geçtikten sonra verdiği temyiz dilekçesine cevaben yasal süresi içinde kayda geçen cevap dilekçesindeki temyiz isteminin de süre aşımı sebebiyle incelenmesi olanaklı değildir.

Açıklanan nedenlerle tarafların temyiz istemlerinin süre aşımı sebebiyle reddine karar verildi.

(DAN-DER;SAYI:78-79)

(MT/Y6)

KARAR METNİ

DKM Noğu :40
KARAR NO :84- 4465
ESAS NO :84- 4322
KARAR TARİHİ :12/12/84

MAHKEME KARARI ÜZERİNE VERGİDEKİ HATANIN DÜZELTİLMESİ İÇİN MALİYE BA-
KANLIğINA BAŞVURULMUŞ OLUNMASININ TEMYİZ SÜRESİNİ DURDURMAYACAK İKİ (2)
Uyuşmazlık; 1980 takvim yılı için adına yapılan tarhiyatın itibarsız
kesinleştiği gerekçesiyle düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrinin ip-
tali dileğiyle açtığı davayı; incelenmeksizin reddeden Vergi Mahkemesi
kararının bozulması isteğine ilişkindir.

Vergi Mahkemesi kararının yökümlünü vekiline tebliğ edildiğine iliş-
kin alindıda tebliğ tarihi 30.3.1984 olarak yazılı olmasına karşın
temyiz başvurusu 26.10.1984 tarihinde yapılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46/2.maddesinde vergi mah-
kemelerinin kesin kararlarına karşı tebliğ tarihinden itibaren altmış
gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabileceği hükmü beşlen-
miş, olup bu süre geçirilerek temyiz dilekçesi verildiği açıktır.

Kerna kadar yökümlü, Vergi Mahkemesi kararının tebliği üzerine Maliye
ve Gümrük Bakanlığına düzeltme ve şikayet yoluyla başvurduğundan tem-
yiz süresinin, Bakanlığın cevap tarihine kadar duracağını ileri sür-
mekte ise de, 2577 sayılı Kanunun 11.maddesinin, Vergi Usul Kanununda
yer alan vergi hatalarının düzeltilmesi istenilerine ilişkin olarak üst
mahkemelere yapılan başvuruların süreyi durduracağını açıklayan hükmünün
yalnızca Danıştay'da veya Vergi Mahkemelerinde birinci derecede açıl-
cak davalara uygulanabileceği açık olduğundan, Maliye ve Gümrük Bakan-
lığına yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun temyiz süresini dur-
durmasına yasal olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin süre aşımı nedeniyle incelenmek-
sizin reddine karar verildi.

(DAK-DEK; SAYI:DE-29)

(HT/YS)

KARAR METNİ

DKM kodu :50
KARAR NO :90- 2960
ESAS NO :90- 4419
KARAR TARİHİ :17/12/90

TEMYİZ BAŞVURUSUNUN SÜRESİNDEN SONRA YAPILMASI HALİNDE İSTEMİN SÜRE AŞIMI YÖNÜNDEN REDDİ İÇİN DOSYANIN AIT OLDUĞU MAHKEMEYE GÖNDERİLMESİNİN ZORUNLU OLMADIĞI, BU YOLDAKİ KARARIN TEMYİZ MERCIİNCE DE VERİLEBİLECEĞİ HK. <

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 3622 sayılı Yasa ile değişik 46.maddesi "Danıştay dava daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına... karşı tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde Danıştayda temyiz yoluna başvurulabilir" hükmünü taşımaktadır.

Danıştay Dava Daireleri ile idare ve Vergi Mahkemelerinin baktıkları davalarla yargısal ilişkilerinin, bu uyumsuzluklar hakkında verdikleri nihai kararlar sona erdiği ve bu kararlardan temyiz incelenmesine tabi olanlar hakkındaki temyiz başvurularının görev, yetki, süre aşımı, yargılama giderleri gibi noktalardan yasaya uygun olup olmadıkları ve başvurunun yöntemine uygun olarak yapılıp yapılmadığını inceleme yetkisinin bu evreden itibaren temyiz merciine ait bulunduğu açık ise de; yasa koyucunun temyiz için gerekli harç ve giderlerinin tamamının yatırılıp yatırılmadığının yanısıra temyiz başvurusunun süresinde yapılıp yapılmadığının saptanıp karara bağlanması açısından da farklı bir yöntem öngördüğüne işaret etmek gerekir. 2577 sayılı Yasanın 3622 sayılı Yasa ile değişik 48.maddesinin 6.fıkrasında yer alan "... Temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin tamamının ödenmemiş olması halinde karar veren mahkeme veya Danıştay daire başkanı tarafından verilecek onbeş günlük süre içerisinde tamamlanması, aksi halde temyizden vazgeçilmiş sayılacağı hususu temyiz edene yazılı olarak bildirilir. Verilen süre içinde harç ve giderler tamamlanmadığı takdirde, mahkeme, ilk derece mahkemesi olarak davaya bakan Danıştay dairesi, kararın temyiz edilmiş sayılmasına karar verir. Temyizen kanuni süre geçtikten sonra yapılması halinde de karar veren mahkeme, ilk derece mahkemesi olarak davaya bakan Danıştay dairesi, temyiz isteminin reddine karar verir. Mahkemenin veya Danıştay dairesinin bu kararları ile bu maddenin 2.fıkrasında belirtilen temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına ilişkin kararlarına karşı, tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir" yolundaki hüküm temyize tabi nihai kararı veren Danıştay Dava Dairesi ile mahkemelere temyiz giderlerinin tamamının yatırılıp yatırılmadığını ve noksanlığın giderilmesini, ayrıca temyiz başvurusunun süresinde yapılıp yapılmadığını incelemek ve karara bağlamak görev ve yetkisini vermiş bulunmaktadır.

Yasanın konuya ilişkin düzenlenmesi bu olmakla birlikte, sözü geçen düzenleme, temyize tabi nihai kararı veren daire veya mahkemenin, bu karara karşı taraflardan birinin veya her ikisinin süresini geçirdikten sonra yaptıkları temyiz başvurusunu süresindeymiş gibi değerlendirecek, tekemmülünden sonra, dosyayı temyiz merciine göndermiş olmaları ve Danıştay'ın temyiz incelemesini yapmakla görevli dava dairesinin ve ya Kurulunun da başvurusunun süresinden sonra yapıldığını saptamaları halinde başvurunun süre aşımı yönünden reddi için dosyayı, karara veren daire veya mahkemeye geri gönderilmesini zorunlu kılan emredici bir hüküm olarak algılanamaz. Anılan hükümle, temyiz başvurusunu esaslan karara bağlayacak yargı yerinin, süresinden sonra yapıldığını saptadığı temyiz başvurusunu süre aşımı yönünden reddetme yetkisinin elinden alınmamış olduğu da gözden uzak tutulmalıdır. Temyiz dosyalarının, temyiz merciinde 2577 sayılı Yasanın 14/3.maddesinde belirtilen noktalardan ilk incelemeye tabi tutulması ve yapılan inceleme sonucunda bu noktalardan biri veya birkaçı yönünden yasaya aykırılığın saptanması halinde, sözü geçen maddenin 6.fıkrası yoluyla 15.maddesinin uygulanarak her evrede gereğine göre karar verilmesi zorunluğu temyiz merci-

nin süresinden sonra yapıldığını saptadığı temyiz başvurularını bizzat reddedebileceğini ve bu yolda bir karar için dosyanın kararı veren daire veya mahkemeye gönderilmesinin gerekmediğini ortaya koymaktadır. Yasa koyucunun, 48.maddenin 6.fıkrasında yer alan hükümlerle, mahkemeleri ve ilk derecede bakılan davalarda Danıştay'ın ilgili dairesini nihai kararları hakkında yapılan temyiz başvurusunun süresinde olup olmadığını bu yoldaki dilekçenin verildiği evrede bizzat araştırmakla görevli ve yetkili kalmak suretiyle, süre aşımı gibi matematiksel olarak kesin bir biçimde saptanması mümkün bir konuyu temyizcinin daha başında bu yargı mercilerine incelemek ve süresinde yapılmayan temyiz istemlerini bu yönden reddetme yetkisi tanımak suretiyle hem sonraki tebliğat evrelerinden kararı veren daire veya mahkemeyi kurtarmak, hem temyiz mercininin bu tür dosyalarla iş yükünün gereksiz yere artmasını ve uyumsuzlukların uzamasını önlemek hem de tarafların kararın sonuçlarından hemen yararlanmalarını sağlamak ereklerini göttüğünde duraksamaya yer yoktur. Belirtilen durumlar nedeniyle, temyiz mercininin temyiz başvurusunun süresinden sonra yapıldığını bizzat saptaması halinde dosyayı karara veren daire veya mahkemeye göndermeyerek başvuruyu kendisinin süre aşımı yönünden reddetmesi yasa koyucunun amacına ve hukuksal gerekçelere daha uygun düştiğünden aksi yönde bir değerlendirilmenin hukuken kabul edilebilir bir yönü bulunmamaktadır.

Ölâyda idare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen kararın davacı tarafından temyizine ilişkin dilekçeyle birlikte dosya, tekemmül ettirildikten sonra Danıştay'a gönderilmiş ise de, temyizcinin bozulması istenen kararın davacıya 21.9.1990 tarihinde tebliğ edilmiş olmasına karşılık 30 günlük temyiz süresi geçirildikten sonra 5.11.1990 tarihinde temyiz isteminde bulunulduğu anlaşıldığından istemin esasatan incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin süre aşımı yönünden reddine karar verildi.

AZLIK OYU:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 3622 sayılı Kanunla değişik 48.maddesinin (6) numaralı bendinde "Temyizin kanuni süre geçtikten sonra yapılması halinde de kararı veren mahkeme ... temyiz isteminin reddine karar verir" hükmü yer almış bulunmaktadır.

Bu hüküm gereği verilecek kararların 3622 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden sonra, ancak kararı veren mahkemece verilmesi gerektiğinden, dosyanın mahkemesine iadesi icabedeceği düşüncesiyle, Dairemizce verilen karara karşıyım.

K A R A R K E T N İ

DAN KODU : 9D
KARAR NO : 83- 140
ESAS NO : 83- 107
KARAR TARİHİ : 14/01/83

TEMYİZ DİLEKÇESİ DAVALIYA TEBLİĞ EDİLEMEYEREK DOSYA DANIŞTAY'A GÜNDE-
RİLMİŞSE DE TEBLİGAT İŞLEMLERİNİN VERGİ MAHKEMESİNDE TAMAMLANMASI GE-
REKTİĞİNDEN DOSYANIN VERGİ MAHKEMESİNE GÖNDERİLMESİ GEREKECEĞİ HK. <

... Vergi Dairesi Müdürüğü tarafından ...'a karşı gayrimenkul kıymet
artışı vergisine ilişkin Temyiz Komisyonu kararının bozulması istemiy-
le Vergi Mahkemesi Başkanlığına verilen dilekçe üzerine açılan davanın
kaynağına bağlanabilmesi için önce 2577 sayılı kanunun 48.maddesi uyarın-
ca tebligat işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir. Temyiz dilekçesi
davalıya tebliğ edilemiyerek dosya Danıştay'a gönderilmişse de 8820
geçen 48.madde uyarınca tebligat işlemlerinin vergi mahkemesinde tama-
mlanması gerektiğinden 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 60.
maddesi uyarınca uygulanan, 7201 sayılı tebligat Kanununun 20.maddesi
bükümleri de gözönünde bulundurularak tebligat işlemlerinin tamamlan-
ması için dosyanın Vergi Mahkemesi Başkanlığına gönderilmesine karar
verildi.

(83/18)

KARAR METNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :90- 3630
ESAS NO :90- 1508
KARAR TARİHİ :27/12/90

VERGİ MAHKEMESİNCE VERİLEN KARARIN TEMYİZ AŞAMASINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI İSTEMİNİN REDDEDİLMESİ HALİNDE, DANIŞTAYCA BOZMA KARARI DA VERİLMEMİŞ OLMASI NEDENİYLE, VERGİ MAHKEMESİ KARARINA GÖRE HESAPLANIP, MÜKELLEFE İKİNCİ İHBARNAME İLE TEBLİĞ EDİLEN VERGİ VE CEZALARIN 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNUNUN 112/3.BENDİNDE ÖNGÖRÜLEN BİR AYLIK SÜREDE ÖDENMEMESİ ÜZERİNE KAMU ALACAĞININ TAHSİLİ İÇİN ÖDEME EMRİ TEBLİĞİNDE KANUNA AYKIRILIK BULUNMADIĞI HK.

- Uyuşmazlık; 1985 takvim yılına ilişkin olarak mükellef adına re'sen salınan gelir vergisi ile kesilen kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezalarının tadilen onanması yolundaki Vergi Mahkemesi kararının Danıştay Üçüncü Dairesi kararıyla bozulması üzerine, yeniden inceleme yaparak tarhiyatı değişiklikle onayan Vergi Mahkemesi kararına göre hesaplanan vergi ve cezalar için düzenlenen ikinci ihbarnameye rağmen süresinde ödenmeyen kamu borcunun tahsili amacıyla mükellef adına düzenlenerek tebliğ olunan ödeme emrine karşı açılan davayı kabul ederek ödeme emri ni iptal eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteminden ibaret tir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 54. ve 55.maddesinde, cebren tahsili sağlamak üzere borçluya ödeme emri tebliğ olunacağı açıklanmış bulunmaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda, 1985 takvim yılı için yükümlü adına re'sen salınan gelir vergisi ile kesilen kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezaları nedeniyle açılan dava sonunda vergi mahkemesince verilen kararın Danıştay Üçüncü Dairesi kararıyla yeniden inceleme yapılmak üzere bozulmasından sonra inceleme yaparak tarhiyatı tadilen onayan Vergi Mahkemesi kararı üzerine hesaplanan vergi ve cezalar için ikinci ihbarname düzenlenip tebliğ edildiği, süresinde ödenmeyince amme alacağının kesinleştiğinden bahisle yükümlü adına ödeme emri düzenlendiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112.maddesinin 3.bendinde, vergi mahkemesinde dava açma delayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27.maddesinin 8 numaralı bendi gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanların vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödeneceği hükmü yer almış, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 52.maddesinde de temyiz veya itiraz yoluna başvurulmuş olmasının kararın yürütülmesini kendiliğinden durduracağı açıklanmış bulunmaktadır.

Olayda, Vergi Mahkemesince verilen karara karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulmuş ise de, yürütmenin durdurulmasına dair istem Danıştay Üçüncü Dairesi kararıyla reddedilmiş olup, kesin bir bozma kararı da verilmemiş olması nedeniyle Vergi Mahkemesi kararına göre hesaplanıp, mükellefe ikinci ihbarname ile tebliğ edilen vergi ve cezaların kanunda öngörülen bir aylık sürede ödenmemesi üzerine kamu alacağının tahsili için ödeme emri düzenlenip tebliğinde Kanuna aykırılık bulunmadığından, Vergi Mahkemesince kamu alacağının henüz yargı organında ihtilafı olup kesinleşmediğinden bahisle ödeme emrinin iptali yolunda karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına karar verildi.

BŞ/Yö

KARAR METNİ

DKM kodu :3D
KARAR NO :91- 149
ESAS NO :89- 4309
KARAR TARİHİ :23/01/91

VERGİ MAHKEMESİ KURULUNUN GÖREVİNDE OLMASI NEDENİYLE GÖRÜŞME TUTANAĞI KURUL ÜYELERİNDE İMZALANARAK SONUÇLANDIRILAN DAVA DOSYASINDA, KARARIN TEK HAKİM TARAFINDAN, VERİLMİŞ GİBİ YAZILARAK İMZALANMASI SURETİYLE UYUŞMAZLIĞIN ÇÖZÜMLENMESİNDE İSABET GÖRÜLMEDİĞİNDEN KARARIN BOZULMASI GEREKTİĞİ HK. <

Uyumsuzluk; inşaat, taahhüt, daire yapım satımından dolayı mükellef olan davacının işlemleri üzerinde yapılan incelemeler sonucu ikmalen tarh edilen kusur cezalı dahili tevkifata karşı açılan davayı terkin eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması isteminden ibarettir.

2576 sayılı Bölge idare Mahkemeleri, idare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanununun 3410 sayılı kanunla değişik 7.maddesinin ikinci fıkrasında, her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı iki milyon lirayı geçmeyen tarhlara karşı açılan davaların vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümleneceği açıklanmıştır. Dava dosyasının incelenmesinden ise, Ekim 1987 dönemine ilişkin olarak tarh olunan ... lira dahili tevkifat ile kesilen kusur cezasına karşı açılan davanın çözümlenmesi vergi mahkemesi kurulunun görevinde olmasına ve görüşme tutanağının da kurul üyelerince imzalanmış bulunmasına rağmen kararın tek hakim tarafından imzalanmak suretiyle uyuşmazlığın tek hakim tarafından çözümlendiği görülmüştür.

Açıklanan sebeple temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına karar verildi.

(MT/Y6)

K A R A R M E T N İ

DKM Kodu :30
KARAR NO :84- 136
ESAS NO :83- 2028
KARAR TARİHİ :19/01/84

TEK HAKIMIN GÖREVLİ OLDUĞU KONUNUN MAHKEMESİNCE GÖZÜMLENEMEYECEĞİ HK.K. UYUŞMAZLIĞI; Mükellef adına salınan kusur cezalı emlak alım vergisine karşı açılan davalı; süresizliği sebebiyle reddeden Vergi Mahkemesi kararının; bozulması isteginden ibarettir.
2576 sayılı Bölge idare Mahkemeleri Kanununun 7.maddesinde her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalıları toplama yetkisininin Tirayı geremeyen taraflara karşı açılan davalarda vergi mahkemesi Hakimlerinden birisi tarafından çözümleneceği hükme bağlanmış olup, olayda da uyuşmazlık konusunu teşkil eden vergi ve ceza toplama yetkisininin Tirayı germediği cihetle uyuşmazlığın çözümlenmesi tek hakim görevli bulunmasına rağmen uyuşmazlığın Vergi Mahkemesince çözümlenmesinde görev yönünden Kararın usulîk görülmelidir.
Açıklanan sebeple temyiz isteginin kabulü ile Vergi Mahkemesinde verilen kararın bozulmasına, 1200 lira (binikiyüz) yargılama giderisinin Kirikınar Vergi Dairesi Müdürü'ğünden alınarak temyiz isteminde bulunan mükellefe verilmesine karar verildi.

(MS/EM)

KARAR KETNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :83- 2934
ESAS NO :83- 4800
KARAR TARİHİ :20/12/83

6183 SAYILI YASANIN UYGULANMASINDAN DOĞAN UYUŞMAZLIKLARIN VERGİ MAHKEMELERİNDE GÖRÜŞÜLECEĞİ, BU KONUDA TEK HAKİM TARAFINDAN GÖREVI DIŞINDA BAKILACAK VERİLMİŞ BULUNAN VERGİ MAHKEMESİ KARARININ DANIŞTAY'DA TEMYİZ YOLUYLA İNCELENEBİLECEĞİ HK. (

Mükellef adına salınan ve kesinleşen 1975 yılına ait kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden Vergi Mahkemesinin tek hakim tarafından verilen kararın bozulması isteğinden ibarettir. Mükellef adına salınan emlak alım vergisinin tahsili amacıyla 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre düzenlenen ödeme emrinin iptali yolundaki Vergi Mahkemesi kararının 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri Kurulu Şu ve Görevleri Hakkında Kanunun 7.maddesi uyarınca tek hakim tarafından verildiği temyiz ve dava dosyalarının incelenmesinden anlaşılmıştır.

Söz konusu 2576 sayılı Kanunun 6.maddesinin (b) bendinde; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan uyuşmazlıkların Vergi Mahkemelerince çözümleneceği, aynı Kanunun 4.mad desinde de, Vergi Mahkemelerinin başkan ve iki üyeden oluşacağı öngörülmüş olup bu tür uyuşmazlıklar, bu Kanunun 7.maddesinde tek hakim tarafından çözümleneceği belirtilen davalar arasında da sayılmamıştır. Bu durum karşısında; Vergi Mahkemesi kararının tek hakim tarafından görevi dışında davaya bakılarak verildiği açık bulunduğundan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.bendinin (a) fıkrası uyarınca bozulmasına karar verildi.

(DAN-DER, SAYI: 54-55)

RD/EK

KARAR METNİ

DKM kodu :9D
KARAR NO :89- 699
ESAS NO :88- 3549
KARAR TARİHİ :28/02/89

2576 SAYILI KANUNUN 7/2.MADDESİ HÜKMÜNE GÖRE, HEYET VEYA TEK HAKİMLE GÖRÜLECEK İŞLERDE UYGULANACAK KİSTAS UYUŞMAZLIK KONUSU MİKTAR DEĞİL, TARTEDİLEN VERGİ, RESİM, HARÇ VE BUNLARIN ZAM VE CEZALARI OLDUĞUNDAN, 2 MİLYON LIRAYI GEÇTİĞİ HUSUSU TARTIŞMASIZ OLAN TARHA KARŞI AÇILAN DAVANIN HEYET HALİNDE GÖRÜŞÜLÜP, ÇÖZÜMLENMESİ GEREKİRKEN, TEK HAKİM TARA FİNDAN KARAR VERİLMESİNDE İSABET BULUNMADIĞI HK.(<

Yükümlü tarafından inşa edilen binalar nedeniyle verilen Emlak Alım Vergisi beyannamesi üzerine tahakkuk fişi ile Emlak Alım Vergisi tahakkuk ettirildiği, yükümlünün bu tarhiyata karşı dava açarak tarhiyatını ... liralık kısmında isabet bulunmadığı iddia ettiği, uyumsuzluk konusu vergi miktarınının 2.000.000 liradan az olduğu gerekçesi ile Vergi Mahkemesinde uyumsuzluğun tek hakim tarafından incelenerek karara bağlandığı, bu karara karşı vergi dairesince, Bölge idare Mahkemesine hitaben yazılan dilekçe ile itirazda bulunduğu, yükümlünün ise Danıştay'da temyiz yoluna başvurarak kararın usul ve esas yönünden bozulmasını istediği anlaşılmaktadır.

2576 sayılı Bölge idare Mahkemeleri, idare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 7.maddesinin 2.fıkrasında "... her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı yetmişbeşbin lirayı geçmeyen tarhlara karşı açılan davalar vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenir." hükmü yer almıştır. Bu hükümdeki 75.000 lira miktar, 21.3.1988 gününde yürürlüğe giren 3410 sayılı Kanunun 3.maddesiyle iki milyon liraya yükseltilmiştir.

Bu hükme göre, heyet veya tek hakimle görülecek işlerde uygulanacak kistas, uyumsuzluk konusu miktar değil, tartedilen vergi, resim, harç ve bunların zam ve cezalarıdır. Esasen idari davaya konu olan tahakkuk şeklindeki idari işlemi, davacının iradesi ile bölmek, ayırmak veya değiştirmek olanağı da mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, iki milyon lirayı geçtiği hususunda ihtilaf bulunmayan tarha karşı açılan davanın heyet halinde görüşülmesi ve çözümlenmesi gerekir. tek hakim tarafından karar verilmesinde isabet görülmediğinden Vergi Mahkemesi kararının bu yönden bozulmasına, heyet halinde karar verilmesi üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine karar verildi.

KARŞI OY:

2576 sayılı Kanunun değişik 7.maddesinin 2.fıkrasına göre, Tek Hakimle çözümlenecek davalar, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı iki milyon lirayı geçmeyen tarhlara ilişkin davalardır.

Fıkra "tarhlara ilişkin davalardan" söz etmektedir. Yapılan tarhiyatla ilişkin dava, iki milyonu geçmiyorsa uyumsuzluk vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenecektir.

Olayda, yapılan tarhiyata karşı açılan dava iki milyonu geçmediğine göre uyumsuzluğun vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenmesi gerekir.

Bu nedenle, çoğunlukla verilen bozma kararına karşıyım.

(DAN-DER; SAYI:76-77)

BŞ/Y6

KARAR KETNİ

DKM kodu :9D
KARAR NO :88- 3137
ESAS NO :88- 2728
KARAR TARİHİ :13/10/88

3410 SAYILI YASAİNİN YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNDEN SONRA VERGİ MAHKEMESİ HAKİMLERİNDEN BİRİ TARAFINDAN 2 MİLYON LİRADAN AZ MİKTARDA BİR VERGİ İHTİLAFI HAKKINDA VERİLEN KARARA KARŞI YAPILAN TEMYİZ BAŞVURUSUNDA, 2577 SAYILI YASAİNİN 47.MADDESİNDE BELİRTİLEN HALLER BULUNMADIĞINDAN, SÖZKONUSU KARARIN BOZULMASI İSTEBİ İLE DANIŞTAY'A DEĞİL, BÖLGE İDARE MAHKEMESİNE BAŞVURULMASI GEREKTİĞİ HK. (

istem, Emlak Alım Vergisi ve bu vergiye bağlı kusur cezasının kaldırılması istemiyle açılan ve Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesinin tek hakimi tarafından bakılan davada verilen kararın temyizden incelenmesi talebine ilişkin bulunmaktadır. 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin kuruluş ve görevleri hakkında kanunun 7.maddesinin 2.fıkrasında; "... her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların suç ve cezaları toplamı yetmişbeşbinlirayı geçmeyen tarhlara karşı açılan davalar Vergi Mahkemesi hakimlerinin biri tarafından çözümlenir" hükmü yer almıştır. Bu hükümdeki yetmişbeşbinliralık miktar, 21.3.1988 gününde yürürlüğe giren 3410 sayılı Kanunun 3.maddesiyle iki milyon liraya yükseltilmiştir.

Dayda ise, yükümlüden istenen 408.000 lira Emlak Alım Vergisi ve 143.900 lira kusur cezasının terkinin istemiyle açılan davanın, Vergi Mahkemesi hakimlerinden biri tarafından bu tarihten sonra 21.6.1988 gününde karara bağlandığı anlaşılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45.maddesine göre tek hakim tarafından verilen nihai kararlara karşı, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine itiraz edilebilir. Bu kararlara karşı Danıştay'da temyiz yoluna gidilebilmesi, ancak bu kanunun 47.maddesinde yazılı hususların mevcudiyeti halinde mümkündür.

Vergi Mahkemesi Hakimliğinin temyiz konusu edilen kararına karşı Danıştay Başkanlığına hitaben yazılan dilekçede, 47.maddede belirtilen mükellefiyetin mevzuuna, esasına, şekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin temyiz sebepleri yer almadığı gibi ortada bahsedilen bu sebeplerden biri de yoktur.

Açıklanan nedenlerle Vergi Mahkemesi kararının temyiz isteminin, 2577 sayılı Kanunun 15.maddesinin 1.fıkrasının (a) bendi gereğince görev yönünden reddine ve dosyanın görevli olan İstanbul Bölge İdare Mahkemesine gönderilmesine karar verildi.

(DAN-DER; SAYI:74-75)

RD/Y6

KARAR METNİ

DKM kodu :4D
KARAR NO :84- 1243
ESAS NO :84- 1836
KARAR TARİHİ :23/03/84

GAYRİSAFİ KAZANÇ FARKI TAKDİRİNE İLİŞKİN ORTALAMA KAR HADLERİ YETKİLİ KOMİSYONU KARARININ TARIH NİTELİĞİNİ KAZANMAZDİT DURUMLARDA, UYUŞMAZLIĞIN TEK HAKİM TARAFINDAN DEĞİL, MAHKEME KURULUNCA ÇÖZÜMLENMESİ GEREKTİĞİ HİK.

Ortalama kar hadleri yetkili komisyon kararının iptali istemine ilişkin Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 28.11.1983 günlü ve E:1982/945, K:1983/1748 sayılı kararının 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanun hükümlerine göre Danıştay Başsavcılığınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Ortalama kar hadleri yetkili komisyon kararının iptali istemiyle açılan dava sonucunda vergi mahkemesince tek hakim tarafından davanın esaslı incelenmesinin reddine karar verildiği ve taraflarda temyiz edilmemek suretiyle kesinleştiği anlaşılmaktadır.

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 4.maddesinde, Vergi Mahkemelerinin bir başkan ve iki üyeden oluşacağı ve aynı Kanunun 7. maddesinde iki fıkra olarak sayılan hallerde ise bu mahkemelerin tek hakimle karar verebilecekleri kabul edilmiştir. Yukarıda anılan kanun hükümlerinin birliğinde incelenmesinden; vergi mahkemelerinde yargı görev ve yetkisinin kurul halinde kullanılması kanun koyucu tarafından kural olarak benimsendiği, ancak kanunda açık olarak sayılan sınırlı hallerde tek hakim tarafından karar verilmesinin kabul edildiği anlaşılmaktadır. Buna göre de tek hakimle yargılama yapma konusunda vergi mahkemelerinin görevlerinin yorum yoluyla genişletilmesi kanunun açık hükümlerine ve amacına aykırı olmaktadır.

2576 sayılı Kanunun 7.maddesinin 2.fıkrasında kazançları götürü usulde tespit edilen mükelleflerin sınıf ve derecelerinin tespitine ilişkin işlemlere karşı açılan davalar ile her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı yetmişbeşbin lirası geçmeyen tarhlara karşı açılan davaların Vergi Mahkemesi Hakimlerinden biri tarafından çözümleneceği hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Kanunun 111.maddesinde, kısmen ve tamamen perakende satış yapan ticaret erbabı ile imalatçıların gösterdikleri gayrisafi kazançlar, Vergi Usul Kanununa göre tespit olunan ortalama kar hadlerinin perakende satılan imtiyanın maliyet bedeline uygulanması sonucunda bulunacak miktarlara göre düşük bulunduğu ve düşüklük nedenleri izah olunmadığı takdirde beyan edilen gayrisafi kazançlar yerine bu suretle bulunan miktarların ikmalen vergi tarhına esas tutulacağı belirtilmiş olup, bu durumda dava konusu edilen ortalama kar hadleri yetkili komisyonunun gayrisafi kazanç farkı tesbitine ilişkin kararı 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 20.maddesinde tanımlanan tarih niteliğini henüz kazanmamış bulunmaktadır.

Bundan dolayı uyumsuzluk hakkında Ankara 3.Vergi Mahkemesince tek hakim tarafından verilen karar ortada henüz bir tarih işlemi bulunmadığı için yukarıda anılan yasa hükümleri karşısında görev dışında verilmiş olup, uyumsuzluk hakkında vergi mahkemesince kurul halinde karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle Danıştay Başsavcılığınca kanun yararına temyiz isteminin kabulü, kesinleşmiş bulunan Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 28.11.83 gün ve 1983/1748 sayılı kararının idari Yargılama Usulü Kanununun 51. maddesine göre kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmaksızın ile bozulmasına karar verildi.

KARAR METNİ

DKM kodu :VDSK
KARAR NO :85- 12
ESAS NO :85- 12
KARAR TARİHİ :15/11/85

2576 SAYILI KANUNUN 7.MADDESİ KAPSAMINA GİREN KONULARA İLİŞKİN DİLEKÇELER ÜZERİNE YAPILACAK İLK İNCELEMEDE 15.MADDEYE GÖRE VERİLECEK KARARIN "TEK HAKİM'E AİT OLDUĞU HK."

istem, hissedarı olduğu taşınmazın satışı nedeniyle mükellef adına satılan Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisine karşı mükellefin umumi vekil tarafından Uzlaşma Komisyonuna yapılan başvuruda uzlaşmaya varılmadığından 25.6.1979 tarihinde umumi vekile tebliğ edilen uzlaşma tutanağı üzerine mükellef tarafından itiraz Komisyonuna yapılan itirazın 2576 sayılı Kanunun Geçici 9.maddesi uyarınca vergi mahkemesine devri üzerine avukatlık sıfatı bulunmayan umumi vekile uzlaşma tutanağının tebliğinde kanuna aykırılık bulunmadığı, bu nedenle 25.6.1979 tarihinde tebliğ edilen uzlaşma tutanağı üzerine 213 sayılı Kanunun ilk 7.maddeesinde tanınan 15 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 14.9.1979 tarihinde açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden 2.12.1983 gün ve 1983/2100 sayılı Konya Vergi Mahkemesi kararının mükellef tarafından temyizi üzerine Danıştay Dokuzuncu Dairesince 2576 sayılı Kanunun 7.maddesinin 2.fıkrası uyarınca uyumsuzluk konusu vergi miktarı 75.000 liradan az olduğundan davanın tek hakim tarafından çözümlenmesi gerekirken kurul halinde karar verilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle bozulmasına karar verildiği, bu bozma kararı üzerine 2577 sayılı Kanunun 14 ve 15.maddelerine göre ilk inceleme üzerine verilecek kararların kurul halinde verileceği, bu nedenle evvelce verdikleri kararda kanuna aykırılık bulunmadığı, davanın süre aşımı nedeniyle reddi ne ilişkin olarak verilen ilk kararlarında ısrar edilmesi hakkındaki 7.1.1985 gün ve 1985/1 sayılı kararın mükellef tarafından temyizden bozulmasına yöneliktir.

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 7.maddesinin 2.fıkrasında; kazançları götürü usulle tesbit edilen mükelleflerin sınıf ve derecelerinin tesbitine ilişkin işlemlere karşı açılan davalar ile her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı yetmişbeşbin lirayı geçmeyen tarhlara karşı açılan davaların vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenebileceği belirtilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14.maddesinde, dilekçeler üzerine ilk incelemenin nasıl yapılacağı düzenlenmiştir. Dilekçelerin idare ve vergi mahkemelerinde mahkeme başkanının havalesi ile kaydolunacağı ve mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye tarafından görev, yetki, idari merci tecavüzü, ehliyet, husumet 3. ve 5.maddelere uygun olup olmadığı, süre aşımı yönlerinden sırasıyla incelenip bu yönlerden kanuna aykırı görülürse durumun mahkemeye bir raporla bildirileceği, kanuna aykırılık görülmezse veya mahkeme tarafından ilk inceleme raporu yerinde görülmezse tebligat işlemlerinin yapılacağı, son fıkrada da yukarıda ki hususların ilk incelemeden sonra tesbit edilmesi halinde de davanın her safhasında 15.maddede düzenlenen kararların verileceği hükme bağlanmıştır.

Maddelerin birlikte incelenmesinden mahkemeye verilen dilekçelerin kayda geçtikten sonra mahkeme başkanı veya görevlendirileceği üye tarafından 14.madde de sayılan hususlara uygun olup olmadığı hususunda ilk incelemesinin yapılacağı, bu safhada uyumsuzluk konusu 2576 sayılı Kanunun 7.maddesinde düzenlenen tek hakimin çözümleneceği işlerden ise ve dilekçede 14.maddeye aykırılık görülürse incelemeyi yapan hakim tarafından 2577 sayılı Kanunun 15.maddesinde düzenlenen kararların verileceği, uyumsuzluk miktar veya konu itibarıyla mahkemenin kurul halinde çözümleneceği işlerden ise, ilk incelemeyi yapan üyenin 14.maddeye

aykırı olan hususu bir raporla mahkemeye bildireceği, mahkeme kurulu raporu yerinde görmezse tebligat işlemlerinin yapılacağı, yerinde görürse kurul halinde 15.maddede düzenlenen kararların verileceği anlaşılmaktadır.

2576 sayılı Kanunun 7.maddesinde belirtilen davaların tek hakim tarafından çözümleneceği hükmü bağlanırken usul ve esas yönlerinden bir ayırım yapılmadığı gibi 2577 sayılı Kanunun 14.maddesinin son fıkrasında da ki, "Yukarıdaki hususların ilk incelemeden sonra tesbit edilmesi halinde de davanın her safhasında 15.madde hükmü uygulanır." hükmü de anılan 7.maddede belirtilen davaların usul ve esas yönlerinden tek hakim tarafından çözümleneceği görüşünü kuvvetlendirmektedir.

Açıklanan nedenlerle, uyumsuzluk konusu vergi miktarı yetmişbeşbin lirayı geçmeyen davanın vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenmesi gerekirken ilk inceleme nedeniyle verilen kararların kurul halinde verilmesi gerektiği görüşü ile kurul halinde verilen davanın süre aşımı yönünden reddi yolundaki kararında ısrar edilmesine karar veren Vergi Mahkemesi Kararında isabet görülmediğinden, açıklanan maddeler hükümlerine uygun inceleme yapılarak karar verilmek üzere bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemeye yeniden verilecek kararlarla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta hüküm tesisine gerek bulunmadığına karar verildi.

(DAN-ÖER, SAYI:62-63)

(BŞ/YB)

KARAR METNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :85- 1322
ESAS NO :85- 307
KARAR TARİHİ :25/04/85

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARININ KESİN OLDUĞUNDAN VAKİ TEMYİZ TALEP-
LERİNİN İNCELENMEKSİZİN REDDEDİLECEĞİ VE MAKTU KARAR HARCİ ALINACAMI
HK.İ

Uyumsuzluk, adına 1982 yılı için salınan emlak alım vergisi tahsiyatı-
nın iptali talebiyle açmış olduğu davayı reddeden Vergi Mahkemesinin
tek hakimli olarak verdiği kararına vaki itirazını reddederek, kakarı
onaylayan Eskişehir Bölge idare Mahkemesi kararının bozulması istemin-
den ibarettir.

2577 sayılı Kanunun 47.maddesinin 5.fıkrasında "Bölge idare Mahkemesi-
nin kararları kesindir; temyiz yoluna başvurulamaz." denildiğinden Es-
kişehir Bölge idare Mahkemesinin yukarıda tarih ve sayısı yazılı kara-
rına vaki temyiz isteminin incelenmeksizin reddine ve 1000 (bin) lira
maktu karar harcının temyiz isteyenden alınmasına karar verildi.

KARŞI OY:

492 sayılı yasaya bağlı 3.nolu tarifenin nispi harçlar bölümünde "kar-
rar altına alınan" mali yükümlerin değeri üzerinden %40 nispi harç alı-
nacağı açıklanmıştır. Buna göre harç alınabilmesi için uyumsuzluğun e-
sası hakkında karar verilmesi icabeder. Maktu harca tabi işlerde harca
hükmedebilmek için esasın karara bağlanması gerekir. Danıştayın görev
alanına girmeyen uyumsuzlukla ilgili istemin incelenmeden reddi halin-
de harca hükmedilmesi yasa hükmüne açıkça aykırıdır. Karar bu yönden
karşıyım.

RD/EK

KARAR METNİ

DKM kodu :30
KARAR NO :89- 1453
ESAS NO :88- 2346
KARAR TARİHİ :04/05/89

TEK HAKİMİN GÖREVİNE GİREN DAVA İLE AYNI MÜKELLEFE AIT VE KURUL HALİNDE KARARA BAĞLANMASI GEREKEN DİĞER DAVALAR ARASINDA BAĞLANTININ VARLIĞINA O YER BÖLGE İDARE MAHKEMESİNDE KARAR VERİLMESİ GEREKİRKEN BAĞLANTI BULUNDUKUNDAN BAHİSLE UYUŞMAZLIĞIN KURUL TARAFINDAN KARARA BAĞLANMASINDA İSABET BULUNMADIĞI HK.<

Temyiz istemi, miktarı iki milyon liranın altında bulunan ve 2576 sayılı Kanunun 7.maddesi uyarınca tek hakimin görevine giren uyuşmazlık hakkında, aynı mükellefe ait ve kurul halinde karara bağlanması gereken diğer davalarla bu dava arasında bağlantı bulunduğundan bahisle kurul halinde verilen vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun Bağlantılı Davalara İlişkin 38.maddesinin 1.fıkrasında "idare mahkemesi, Vergi Mahkemesi, Vergi Mahkemesi veya Danıştaya veya birden fazla idare veya vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verileceği, 4.fıkrasında da, bağlantılı davaların aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki mahkemelerde bulunması halinde dosyaların o yer bölge idare mahkemesine gönderileceği hükme bağlanmıştır.

Madde hükümleri uyarınca mahkemece, bağlantının varlığına karar verildikten sonra bağlantının incelenmesi için dosyaların o yer bölge idare mahkemesine gönderilmesi gerekirken, aynı mükellefe ait ve miktarı iki milyon lirayı geçen diğer tarih işlemlerine karşı açılan dava dosyaları ile işbu dava dosyası arasında bağlantının bulunduğuna karar verilerek, işin esasının kurul halinde karara bağlanmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmiştir.

(DAN-DER; SAYI:76-77)

BŞ/Y6

KARAR METNİ

DKM kodu :100
KARAR NO :89- 1182
ESAS NO :88- 1621
KARAR TARİHİ :31/05/89

POLİS MEMURU OLAN VE MEMURİYETTEN ÇIKARILMASINA İLİŞKİN İŞLEME KARŞI AÇTIĞI DAVA DANIŞTAY MÜRETTEP DAİRESİNDE REDDEDİLEN DAVACININ, ÜZERİNE ATILI BULUNAN SUÇTAN DOLAYI BERAATİNE İLİŞKİN VE KESİNLEŞMİŞ BULUNAN AĞIR CEZA MAHKEMESİ KARARINDAN VE SORUŞTURMA DOSYASININ İNCELENMESİNDEN DISİPLİN SUÇUNU İŞLEMEDİĞİ ANLAŞILDIĞINDAN, 2577 SAYILI KANUNUN 53/1-C MADDESİNE UYGUN BULUNAN YARGILAMANIN YENİLENMESİ İSTEMİNİN KABULÜ İLE DAVA KONUSU İŞLEMİN İPTALİ GEREKTİĞİ HK. <

Polis memuru olan davacının, memuriyetten çıkarılması hakkındaki davalı idare Yüksek Disiplin Kurulu kararının iptali istemiyle açılan davanın reddine ilişkin olarak Danıştay Mürettep Dairesince verilen karara dayanak alınan ve davacının mahkumiyetine dair Sıkıyönetim Komutanlığı Askeri Mahkemesi kararının bozulmasından sonra Ağır Ceza Mahkemesince verilen kararla davacının üzerine atılı bulunan suçtan beraat ettiği anlaşılmakla, davacının 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 53/1-C maddesine uygun bulunan yargılanmasını yenilenmesi isteminin kabulüne karar verilip, Danıştay Mürettep Dairesi kararı kaldırılarak işin esası yeniden incelendi.

2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 53/C maddesinde, karara esas olarak alınan bir ilam hükmünün, kesinleşen bir mahkeme kararıyla bozularak ortadan kalkması yargılanmanın yenilenmesi sebeplerinden biri olarak sayılmıştır.

Polis memuru olan davacının, 657 sayılı Yasanın 125/E-b maddesi uyarınca memuriyetten çıkarılması hakkındaki kararın iptali istemiyle açılan dava; Danıştay Mürettep Dairesi kararı ile, dava dosyası ile soruşturma dosyasının incelenmesinden ve Adana, Kahramanmaraş, Gaziantep, Adıyaman, Hatay illeri Sıkıyönetim Komutanlığı Askeri Mahkemesi kararından, Afşin Belediye Başkanvekilinin evine patlayıcı madde atarak Belediye Başkanvekilinin eşinin yaralanmasına sebebiyet verdiği anlaşılan davacının fiiline uygun olarak memuriyetten ihraç cezası ile cezalandırılmasında yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle reddedilmiştir. Dava dosyasının ve Dairemizin ara kararı gereği getirtilen Ağır Ceza Mahkemesinin dosyasının incelenmesinden; davacının mahkumiyetine ilişkin Sıkıyönetim Mahkemesi kararının Askeri Yargıtay 3.Dairesinin kararıyla bozulduğu, adli ve askeri yargı yerlerince verilen görevsizlik kararları sonucu ortaya çıkan görev uyumsuzluğu nedeniyle davanın adli yargı yerinde çözülmesi gerektiği yolundaki uyumsuzluk Mahkemesi kararı uyarınca dava dosyasının intikal ettiği Ağır Ceza Mahkemesinde yapılan yargılama sonucunda adı geçen mahkemenin kesinleşen kararıyla davacının üzerine atılı bulunan suçtan dolayı beraatine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Davacının beraatine ilişkin ve kesinleşmiş bulunan Ağır Ceza Mahkemesi kararından ve soruşturma dosyasının incelenmesinden, davacının üzerine atılı bulunan disiplin suçunu işlemediği anlaşıldığından, memuriyetten çıkarılma cezası ile tecziyesine ilişkin dava konusu kararda mevzuata uyarlık bulunmamaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, dava konusu işlemin iptaline, davacının 9.12.1978 tarihinden beri ödenmeyen maaş ve özlük haklarının faiziyle birlikte ödenmesi, açıkta geçen sürenin tamamının emeklilik ve derece yükselmesine sayılması maddi ve manevi tazminat ödenmesi yolundaki talepleri başlangıçtaki davada yer almadığından ve davanın genişletilmesi mahiyetinde bulunduğundan reddine karar verildi.

AZLIK OYU: Yargılanmanın yenilenmesi isteminin kabulü gerektiği görüşünde olmakla birlikte, davacının Ağır Ceza Mahkemesinde, delil yeterliliğinden beraat etmesi, kendisine isnat olunan fiili işlemediğinin kesin kanıtı değildir. idari ve Adli soruşturma dosyası içeriğine göre

davanın reddi gerekeceği görüőüyle çoğunluğun aksi yöndeki kararına ka
tilimiyorum.
(DAN-DER; SAYI:76-77)

RD/SE

KARAR METNİ

DKM kodu :80
KARAR NO :88- 442
ESAS NO :88- 355
KARAR TARİHİ :06/06/88

DANIŞTAY İÇTİHATLARI BİRLEŞTİRME KURULUNUN 14.3.1952 GÜN VE E:1952/13, K:1952/86 SAYILI KARARI UYARINCA, YARGILAMANIN YENİLENMESİ İSTEMİNİN REDDİNE İLİŞKİN OLARAK VERİLMİŞ OLAN BİR KARARIN DÜZELTİLMESİ YOLU İLE YENİDEN İNCELENMESİNİN İSTENEMEYECEĞİ HK.İ

Danıştay Sekizinci Dairesince verilen kararın yargılanmanın yenilenmesi yoluyla incelenmesi istemini reddeden kararın itiraz yoluyla Genel Kurulda incelenmesi istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasında Danıştay Dava Dairesince verilen kararların itiraz yoluyla aynı Dava Dairesinde veya Genel Kurulda incelenmesi yolunda bir kural bulunmamaktadır. Bu nedenle istem, Dairemiz kararının düzeltilmesi olarak incelendi.

Sözü geçen Yasanın 54.maddesinde, Danıştay Dava Daireleri tarafından verilen kararların bildiriminden başlayarak onbeş gün içinde taraflarca istenmesi durumunda düzeltme yoluyla incelenmesine ilişkin usul düzenlenmektedir.

Yargılamanın yenilenmesi yoluyla incelemeyi reddeden Danıştay Sekizinci Daire kararı davacı vekiline 7 Kasım 1985 günü bildirilmiştir. İstem bu kararın düzeltilmesi istemi olarak kabul edilse bile sözü geçen madde uyarınca karar düzeltme süresi geçtikten sonra bu istemin süre aşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Öte yandan Danıştay İctihatlari Birleştirme Kurulunun 14.3.1952 gün ve E:1952/13, K:1952/86 sayılı kararı uyarınca, yargılamanın yenilenmesi isteminin reddine ilişkin verilmiş olan bir kararın düzeltilmesi yoluyla yeniden incelenmesi istenilemez.

Açıklanan nedenlerle inceleme olanağı bulunmayan istemin reddine karar verildi.

(DAN-DER SAYI:72-73)

(HT/YB)

Ek : 1

VERGİ MAHKEMELERİ KURULAN İLLER VE YARGI ÇEVRELERİ

<u>S.No.</u>	<u>Vergi Mahkemesinin Kurulduğu İl Merkezi</u>	<u>Mahkeme Sayısı</u>	<u>Yargı Çevresine Dahil Olan İller</u>
1	ADANA	2	ADANA
2	AFYON	1	AFYON
3	ANKARA	7	ANKARA-KIRIKKALE
4	ANTALYA	1	BURDUR-İSPARTA
5	AYDIN	1	MUĞLA
6	BALIKESİR	1	BALIKESİR
7	BOLU	1	BOLU
8	BURSA	2	ÇANAKKALE
9	ÇORUM	1	ÇORUM
10	DENİZLİ	1	DENİZLİ
11	DIYARBAKIR	1	MARDİN-SİİRT-BATMAN-ŞIRNAK
12	EDİRNE	1	KIRKLARELİ
13	ELAZIĞ	1	ELAZIĞ
14	ERZURUM	1	AĞRI-ARTVİN-KARS
15	ESKİŞEHİR	2	BİLECİK-KÜTAHYA
16	GAZİANTEP	2	ADİYAMAN-K.MARAŞ-URFA
17	HATAY	2	HATAY
18	İÇEL	2	İÇEL
19	İSTANBUL	9	İSTANBUL
20	İZMİR	5	İZMİR
21	KAYSERİ	1	KIRŞEHİR-NEVŞEHİR-YOZGAT
22	KOCAELİ	2	KOCAELİ
23	KONYA	1	NİĞDE-KARAMAN-AKSARAY
24	MALATYA	1	BİNGÖL-TUNCELİ
25	MANİSA	1	UŞAK
26	ORDU	1	ORDU
27	SAKARYA	1	SAKARYA
28	SAMSUN	1	AMASYA-SİNOP
29	SİVAS	1	ERZİNCAN-TOKAT
30	TEKİRDAĞ	1	TEKİRDAĞ
31	TRABZON	1	GİRESUN-GÜMÜŞANE-RİZE-BAYBURT
32	VAN	1	BİTLİS-HAKKARİ-MUŞ
33	ZONGULDAK	1	ÇANKIRI-KASTAMONU

BÖLGE İDARE MAHKEMELERİNİN KURULDUĞU İLLER

<u>S.No.</u>	<u>Bölge İdare Mahkemesinin Kurulduğu İl Merkezi</u>	<u>Yargı Çevresine Dahil Olan İller</u>
1	ADANA	İÇEL-HATAY
2	ANKARA	ANKARA-KIRIKKALE
3	ANTALYA	BURDUR-İSPARTA
4	AYDIN	DENİZLİ-MUĞLA
5	BURSA	BALIKESİR-ÇANAKKALE
6	DİYARBAKIR	MARDİN-SİİRT-BATMAN-ŞIRNAK
7	EDİRNE	TEKİRDAĞ-KIRKLARELİ
8	ERZURUM	KARS-AĞRI-ARTVİN
9	ESKİŞEHİR	BİLECİK-KÜTAHYA-AFYON
10	GAZİANTEP	ADİYAMAN-K.MARAŞ-URFA
11	İSTANBUL	İSTANBUL
12	İZMİR	İZMİR
13	KAYSERİ	YOZGAT-KIRŞEHİR-NEVŞEHİR
14	KONYA	NİĞDE-KARAMAN-AKSARAY
15	MALATYA	ELAZIĞ-TUNCELİ-BİNGÖL
16	MANİSA	UŞAK
17	SAKARYA	KOCAELİ-BOLU
18	SAMSUN	SİNOP-ÇORUM-AMASYA
19	SİVAS	ERZİNCAN-TOKAT
20	TRABZON	ORDU-GİRESUN-RİZE-GÜMÜŞHANE-BAYBURT
21	VAN	MUŞ-HAKKARİ-BİTLİS
22	ZONGULDAK	ÇANKIRI-KASTAMONU

(BİM 4.2.1982 gün ve 17595 Sayılı Resmi Gazete'de ilan edilmiştir. Yeni kurulan iller, bağlı oldukları illerin yargı çevresinde sayılmaktadır).

Ek : 3

VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANLIĞINA
ESKİŞEHİR

DAVACI : Adı-Soyadı-Adresi
VEKİLİ (Varsa) : Av.
DAVALI : Vergi Dairesi Müdürlüğü
DAVA KONUSU VERGİ VE CEZANIN
NEV'İ VE YILI :
VERGİ : Vergisi, Dönemi
CEZA : Cezası, Dönemi
UYUŞMAZLIK KONUSU MİKTAR .. : Vergisi, TL
..... Cezası, TL
İHBARNAMENİN TARİH VE
NUMARASI : Vergi Aslı:
Vergi Cezası :
MÜKELLEFİN HESAP NUMARASI.. : Vergi Dairesi GA
YAZILI BİLDİRİM TARİHİ :
AÇIKLAMALAR : (Bu bölümde dava konusu vakıa-
lar ortaya konacaktır.)
HUKUKİ NEDENLER : (Bu bölümde davanın dayandığı
hukuki sebepler, davayı haklı
kılan kanun maddeleri yazıla-
caktır.)
DELİLLER : (Bu bölümde davanın dayandığı
deliller belirtilecektir.)
NETİCE VE TALEP..... : (Bu bölümde son talep belirti-
lecektir. Genelde vergi ve ce-
zanın terkini istenecektir.
Yargılama giderinin karşı ta-
rafa yükletilmesi, duruşma is-
teniyorsa bunun belirtilmesi,
varsa yürütmenin durdurulması
talebinin belirtilmesi gereke-
cektir.) Tarih
Davacının Varsa Vekilinin
İmzası

Ek : 4

Türk Milleti Adına Yargılama Yapmağa
ve Karar Vermeye Yetkili

Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi Kararı

Başkan	Üye	Üye
Adı	Adı	Adı
Sicil no:	Sicil no:	Sicil no:

Esas no: 1986/102 (Dava açıldığı zaman esas deftere kaydedilir ve bir sıra numarası alınır)

Karar tarihi: 17 Şubat 1987

Karar no: 1987/97 (Kararın o yıl içindeki sıra numarası)

Davacı: (Adı ve adresi)

Ve ili: (Adı ve adresi) (varsa) Avukat ...

Davalı: ... vergi dairesi
(Adresi)

Vekili: Avukat ...
Hazine Vekili
(Adresi)

Davanın Özeti: (Davanın konusu özet olarak yazılır)

I.Dava

.....

II.Savunma

.....

III.İncelenen Deliller

.....

IV.Duruşma

.....

V.Kararın Gerekçeleri

.....

VI.Hüküm

.....

(oyçokluğu ya da oybirliği ile mi belirtilecek)

Başkan
(imza)

Üye
(imza)

Üye
(imza)

Karşı Oy Yazısı

.....

.....

Başkan (veya üye)
(imza)

Ek : 5

DANIŞTAY BAŞKANLIĞINA
Sunulmak üzere
Vergi Mahkemesi Başkanlığına
ESKİŞEHİR

TEMYİZ EDEN (Davacı): Adı-Soyadı-Adresi
VEKİLİ (Varsa): Av.
KARŞI TARAF (Davalı): Adı-Soyadı-Adresi
DAVA KONUSU
VERGİ VE CEZANIN:
NEV'İ :
YILI :
MİKTARI :
İHBARNAMENİN TARİH VE
NUMARASI :
TEMYİZ KONUSU KARARIN TEBLİĞ
TARİHİ:
KONU: (Hangi mahkemenin hangi tarih
ve nolu kararı temyiz ediliyor-
sa o yazılacaktır)
TEMYİZ NEDENLERİ.....: (Temyiz edilen kararın gerekçe-
sine yönelik, nedenler sayılır)
HUKUKİ DELİLLER: (İlgili yasa ve sair mevzuat
yazılır.)
NETİCE VE TALEP: (Temyiz edilen kararın bozulma-
sı ile yargılama giderlerinin
karşı tarafa yükletilmesi, yü-
rütmenin durdurulması istemi,
duruşmanın yapılması istemi ya-
zılır).

Tarih

Adı-Soyadı

İmza

Ek : 6

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLIĞINA

Sunulmak Üzere

..... Vergi Mahkemesi Başkanlığına

ESKİŞEHİR

İTİRAZ EDEN (Davacı): Adı-soyadı-Adresi

VEKİLİ (Varsa): Av.

KARŞI TARAF (Davalı): Vergi Dairesi Müd.

DAVA KONUSU VERGİ VE

CEZANIN

NEV'İ:

YILI :

MİKTARI:

İHBARNAMENİN TARİH VE NUMARASI:

KARARIN TEBLİĞ TARİHİ:

İTİRAZ OLUNAN KARAR: (Hangi mahkemenin hangi tarih ve no'lu kararına itiraz ediliyorsa o yazılacaktır).

DAVA KONUSU VE NEDENLERİ.....: (Bu kısımda, dava konusu edilen vergi ve ceza tarhiyatına ilişkin işlemler anlatılır. Yapılan tarhiyat ve vergi mahkemesinin aleyhte verilen kararının bozulması istemi belirtilir).

HUKKİ DELİLLER: (İlgili yasa ve sair mevzuat yazılır).

NETİCE VE TALEP: (Duruşma ve yürütmenin durdurulması istemi varsa açıkça belirtilir. Dava konusu tek hakimle bakılan vergi mahkemesi kararının bozulması istenir. Yargılama gideri ve ücreti vekaletin karşı tarafa yükletilmesi istenir).

Tarih
Adı-Soyadı
İmza

Ek : 7

(*)
DANIŞTAY BAŞKANLIĞINA
ANKARA

KARARIN DÜZELTİLMESİNİ

İSTEYEN: Adı, Soyadı, Adresi, Ünvanı

VEKİLİ (Varsa): Av

KARŞI TARAF: Adı, Soyadı, Adresi, Ünvanı

VEKİLİ (Varsa): Av

KARARIN TEBLİĞ TARİHİ://

KARARIN DÜZELTİLMESİ

TALEBİNİN KONUSU: (Danıştay Dairesinin
..... gün ve E.1990/,
K.1990/ sayılı,
vergisine dair temyiz yoluyla ver-
diği kararın düzeltilmesi talebin-
den ibarettir).

KARARIN DÜZELTİLMESİ SEBEPLERİ: (Burada kararın düzeltilmesini
gerektiren 2577 Sayılı İYUK'nu 54
ncü maddede yazılı nedenler madde
madde yazılır.)

HUKUKİ DELİLLER: (İlgili yasa ve sair mevzuat
hükümleri yazılır.)

NETİCE VE TALEP: (Duruşma ve yürütmenin durdu-
rulması talebi varsa belirtilir.
Kararın, kararın düzeltilmesi yo-
luyula ortadan kaldırılması ve yar-
gılama giderlerinin karşı tarafa
yükletilmesi talep edilir.)

Tarih

Adı-Soyadı

İmza

(*) BİM Başkanlığına itiraz üzerine verilen kararlarda gidilir.

Ek : 8

(*)
VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANLIĞINA
ESKİŞEHİR

YARGILAMANIN YENİLENMESİNİ

İSTEYEN (Davalı veya Davacı...: Adı, Soyadı, Adresi

VEKİLİ (Varsa): Av

KARŞI TARAF(Davacı veya Davalı: Adı, Soyadı, Adresi

KARARIN TEBLİĞ TARİHİ:/..../.....

YARGILAMANIN YENİLENMESİ

TALEBİNİN KONUSU: (..... Vergi Mahkemesinin
..... gün ve E.1990/.....,
K.1990/..... sayılı
vergisine ilişkin karar hakkında
yargılamanın yenilenmesi talebin-
den ibarettir.)

YARGILAMANIN YENİLENMESİ

SEBEPLERİ: (Burada yargılamanın yenilen-
mesini gerektiren 2577 Sayılı İYUK
53 ncü maddede yazılı nedenler tek
tek sayılır.)

HUKUKİ DELİLLER: (İlgili yasa ve sair mevzuat
hükümleri yazılır.)

NETİCE VE TALEP: (Duruşma ve yürütmenin durdu-
rulması talebi varsa belirtilir. Ka-
rarın, yargılamanın yenilenmesi yo-
luyla ortadan kaldırılması ve dava-
ya yeniden bakılması, yargılama gi-
derlerinin karşı tarafa yükletilme-
si talep olunur.)

Tarih

Adı-Soyadı

İmza

(*) Danıştay Başkanlığı, BİM Başkanlığı da olabilir.