

**T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**TÜRKİYE’DE VERGİ YARGISI VE İDARİ YARGI  
ARASINDAKİ GÖREV AYIRIMI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**İsmail ÜZGÖR**

**Enstitü Anabilim Dalı: Maliye**

**Tez Danışmanı : Prof. Dr. Aytaç EKER**

**EYLÜL-2008**

T.C.  
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**TÜRKİYE’DE VERGİ YARGISI VE İDARİ YARGI  
ARASINDAKİ GÖREV AYIRIMI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**İsmail ÜZGÖR**

**Enstitü Anabilim Dalı: Maliye**

**Bu tez 09.09.2008 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oybirliği ile kabul edilmiştir.**

---

**Jüri Başkanı**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

---

**Jüri Üyesi**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

---

**Jüri Üyesi**

- Kabul  
 Red  
 Düzeltme

## **BEYAN**

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

**İsmailÜZGÖR**

**09.09.2008**

## **ÖNSÖZ**

Bu çalışmanın hazırlanması sırasında bilgisi ve tecrübesi ile yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Prof. Dr. Aytaç Eker başta olmak üzere, Doç. Dr. Habip Yıldız'a, Yrd. Doç. Dr. Temel Gürdal'a, ve Arş. Gör. Fatih Yardımcıoğlu'na, Sakarya Üniversitesi Maliye Bölümü hocalarının tümüne teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Bu günlere ulaşmamda emeklerini hiçbir zaman ödeyemeyeceğim aileme ve ayrıca nişanlıma da şükranlarımı sunarım.

**İSMAİL ÜZGÖR**

**09.09.2008**

## İÇİNDEKİLER

<b>KISALTMALAR .....</b>	<b>V</b>
<b>ÖZET.....</b>	<b>VI</b>
<b>SUMMARY.....</b>	<b>VII</b>
<b>GİRİŞ .....</b>	<b>1</b>
<b>BÖLÜM 1 : VERGİ YARGISI HAKKINDA GENEL AÇIKLAMALAR</b>	
<b>ve VERGİ YARGISINDA GÖREV KAVRAMI.....</b>	<b>5</b>
1.1. Genel Açıklamalar.....	5
1.2. İdari Yargı Sistemleri.....	7
1.3. İdare ve Vergi Mahkemelerinin Yapısı.....	11
1.4. İdare ve Vergi Mahkemelerinin İşleyişi.....	12
1.5. Görevin Tanımı ve Yetkiden Farkı.....	12
1.6. İdari Yargıda Görev ile İlgili Ölçütler.....	15
1.6.1. İdari İşlem Ölçütü ve İdari İşlemden Kamu Hizmeti Kriteri-Kamu Kanunu Kriteri .....	16
1.6.2. İdari Eylem Ölçütü ve İdari Eylemden Kamu Hizmeti Kriteri-Kamu Kanunu Kriteri.....	17
1.6.3. İdari Sözleşme Ölçütü ve Bu Ölçütün Kriterleri .....	18
1.6.4. Görev Alanının Belirlenmesi ile İlgili Diğer Konular .....	19
1.7. Adli Yargının Görev Alanı İçinde Bırakılmış Dava ve Uyuşmazlıklar .....	28
1.8. Askeri İdari Yargı.....	28

1.9. Yargı Denetimi Dışında Bırakılarak İdari Yargının Görev Alanı Dışında	
Kalan İşlemler .....	29
1.9.1. Yargı Organlarının İşlemleri .....	29
1.9.2. Yasama Organının İşlemleri .....	30
1.9.3. 1982 Anayasası'nda Yargı Denetimi Dışında Bırakılan Alanlar .....	30
1.10. İdari Yargı Yerlerinin Görevleri .....	31
1.10.1. Danıştay'ın Görevleri.....	32
1.10.2. İdare Mahkemelerinin Görevleri .....	32
1.10.3. Vergi Mahkemesinin Görevleri.....	33

## **BÖLÜM 2: İDARİ YARGI YERLERİ ARASINDAKİ GÖREV**

<b>UYUŞMAZLIKLARI.....</b>	<b>49</b>
2.1. Genel Açıklamalar .....	49
2.2. Görev Uyuşmazlığı ve Çeşitleri.....	51
2.2.1. Olumlu Görev Uyuşmazlığı.....	52
2.2.2. Olumsuz Görev Uyuşmazlığı.....	54
2.3. İdari Yargı Alanında Görev Uyuşmazlıkları.....	56
2.3.1. Danıştay İdare ve Vergi Dava Daireleri Arasındaki Görev Uyuşmazlıkları...56	
2.3.2. Danıştay İle İdare veya Vergi Mahkemeleri Arasındaki Görev Uyuşmazlığı.56	
2.3.3. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlıkları.....	59

## **BÖLÜM 3 : İDARE MAHKEMELERİ İLE VERGİ MAHKEMELERİ ARASINDA ÇIKAN GÖREV UYUŞMAZLIKLAR.....61**

3.1.Genel Açıklamalar.....	61
3.2. Görev Uyuşmazlığının Bölge İdare Mahkemesi'nce Çözümlemesi.....	61
3.3. Görev Uyuşmazlığının Danıştay'ca Çözümlemesi.....	63
3.4. Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesince Görev Uyuşmazlığına İlişkin Olarak Verilen Kararların Niteliği.....	66
3.5. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararları Uyarınca Görev Uyuşmazlığının Giderilmesi.....	67
3.6. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Görev Uyuşmazlığı Çıkmamasına Rağmen, Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesi'nce Görev Yönünden Yapılan İnceleme.....	78
3.7. Uygulamada İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Ortaya Çıkan Görev Uyuşmazlığı ve Çözümlemesine İlişkin Örnekler.....	81
3.7.1. Ödeme Emri ve Haciz İşlemlerinden Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları....	81
3.7.2. Vergi Benzeri Mali Yükümlülüklerden Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları.	88
3.7.3. Vadesi Geçmiş Vergi Borcundan Dolayı Uygulanan Yurt Dışı Çıkış Yasağından Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları.....	89
3.7.4. Diğer Bazı Görev Uyuşmazlıkları.....	90
3.8. İdari Yargıda Görev Konusu ile İlgili Karşılaşılan Sorunlar.....	93
<b>SONUÇ.....</b>	<b>99</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>103</b>

<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>106</b>
----------------------	------------



## KISALTMALAR

**AIHM** : Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi

**AYİM** : Askeri Yüksek İdare Mahkemesi

**age** : adı geçen eser

**agm** : adı geçen makale

**C** : Cilt

**DD** : Danıştay Dergisi

**E** : Esas

**HD** : Hukuk Dairesi

**İDT** : İktisadi Devlet Teşekkülü

**İYUK** : İdari Yargılama Usulü Kanunu

**K** : Karar

**KHK** : Kanun Hükümünde Kararname

**KİK** : Kamu İktisadi Kuruluşu

**KİT** : Kamu İktisadi Teşebbüsü

**md.** : Madde

**S** : Sayı

**s** : Sayfa

**Şti.** : Şirketi

**T.C.** : Türkiye Cumhuriyeti

**Tic.** : Ticaret

**TOBB**: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği

**vb.** : ve benzeri

## GİRİŞ

Vergi ve benzeri malî yükümler, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak amacıyla devlet ve kamu tüzel kişilerine tanınan ayrıcalıkların sonucu olarak ortaya çıkan kamusal mükellefiyetlerdir (Demir, 2006).

Devlet ve diğer kamu idareleri çoğu kez bu alacaklarını tahsil etmek konusunda özel kişilere nazaran üstün yetki ve ayrıcalıklarla donatılmıştır. Bu yetkilerine dayanarak kamu kuruluşları, alacaklarını tahsil etmek için çeşitli faaliyetlere girişmekte ve bu faaliyetler sonucu ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözüm yeri, uygulamada çoğu kez bazı problemlere sebep olmaktadır (Demir, 2006).

Diğer yandan idareler bu alacaklarını tahsil aşamasına getirmek amacıyla idarî nitelikte bir çok işlem yapmaktadır. Hukuk devleti ilkesinin doğal bir izdüşümü olarak idarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yolunun açık olması, idarenin kamu alacaklarını tarh ve tahakkuk ettirme aşamasında yaptığı bir çok idarî işlemin de yargı denetimine tâbi olması sonucunu doğurmaktadır (Demir, 2006).

Yargı denetimi, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde başvurulacak bir çok yoldan biridir. Yargısal çözüm yolu, bu yollardan belki en yavaş olanı ama aynı zamanda istenilen sonucun en çok alındığı yoldur. Bu özelliğine rağmen yargı yolunun en fazla şikâyet edilen sakıncası, bu sürecin yavaş işlemesi ve istenilen sonuca geç ulaşılmasıdır. Bu gecikmeler yargı erkinin kendi iç sorunlarından ileri gelebileceği gibi bazen de dâvacının (ya da onun vekilinin) kendi hatasından ileri gelebilmektedir. Bu noktada da tabî ki dâvacının dâvasını yanlış yerde açması sonucu meydana gelen gecikmeler önem arz etmektedir (Demir, 2006).

Yargı organlarının görev ve yetkileri, Anayasa gereği kanunlarla düzenlenmiştir. Ancak kanunlarda kullanılan ifadelerin muğlak olması gibi bazı sebeplerle yargı organlarının görev ve yetkilerini tayin etmek güç olabilir. Bu gibi güçlüklerin aşılmasında özellikle yargı organlarının tutumunun iyi tespit edilmesinde yadsınamaz bir fayda vardır (Demir, 2006).

Tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de mali olayların nitelik ve nicelik olarak artış göstermesi üzerine mali olaylar nedeniyle ortaya çıkan sorunların nihai çözüm yolu olarak yargı yolunun da önemi artmıştır. Söz konusu mali olaylar nedeniyle ortaya

ıkan vergi uyuşmazlıkları da vergi yargısı sisteminde çözümlenmektedir. Fakat gerek mevzuattaki düzenlemelerin yeterli olmaması, gerekse düzenlemeler hakkında yeterli bilginin, uyuşmazlıkların tarafı olan şahıslar tarafından bilinmemesi nedeniyle uygulamada çeşitli sorunlar gündeme gelmektedir.

06.01.1982 tarihinde kabul edilerek yürürlüğe giren 2576 sayılı Yasa ile Türk İdari Yargı alanında üç yeni ve değişik mahkeme daha kurulmuştur. Bunlar; Bölge İdare Mahkemesi, İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesidir. Anılan mahkemelerin kurulması ile birlikte daha önce bu alanda tek bağımsız yüksek mahkeme durumunda olan Danıştay'ın görevlerinde ve genel olarak idari yargı alanında önemli değişiklikler meydana gelmiş, yeni gelişmeler ortaya çıkmıştır. İdari yargı alanında görev yapan mahkemelerin çeşitlenmesi nedeniyle bu mahkemeler arasındaki görev konusu da önem kazanmıştır.

İdare hukukunun genç bir hukuk dalı olması, içtihatlarla dayanması ayrıca somut bir şekilde tanımlanamayan içi geniş kavramların (kamu yararı, kamu gücü, kamu hizmeti, hizmet gerekleri gibi) nemli bir yer teşkil etmesi nedeniyle ilk inceleme konularında özellikle görev konusunda bazı zorluklarla karşılaşılmaktadır.

Bu araştırma ile her biri bağımsız birer mahkeme niteliğinde olan Danıştay, Bölge İdare Mahkemesi, İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesinin görev alanları genel olarak ortaya konulmaya çalışılacak, daha sonra özellikle İdare Mahkemeleri ile Vergi Mahkemeleri arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlıkları irdelenecek, nihayetinde bu mahkemeler arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlıkları hakkında çeşitli öneriler getirilmeye çalışılacaktır.

Bu çerçevede yapılan çalışma sonucunda elde edilen bilgilere göre, idare ve vergi mahkemeleri arasında ortaya çıkacak görev uyuşmazlıklarının çözümünde; ilk olarak, bu konudaki yasal düzenlemelere başvurulduğu, bu konuda herhangi bir yasal düzenlemenin bulunmaması halinde ise başvurulacak kaynak yargı içtihatları olduğu söylenebilir. Bu çalışmada çeşitli uyuşmazlıklar hakkındaki yargı kararlarına da yer verilmek suretiyle görevli mahkemelerin hangisi olacağı yolunda fikirler verilmeye çalışılmıştır. Bu yönüyle bakıldığında, çalışmanın bulgularının oldukça önemli pratik imaları olduğu söylenebilir.

### **Çalışmanın Amacı:**

Bu çalışmanın amacı, ülkemizdeki vergi yargısı sistemi içinde yer alan idare ve vergi mahkemelerinin görevlerini belirginleştirmek olarak ifade edilebilir. Çalışmada; özellikle idari yargı düzeni içinde bulunan vergi mahkemelerinin, hangi uyuşmazlıkları çözümlenmekle yetkili olduğu, idari yargı mercileri önüne gelen uyuşmazlıklarda görev konusunu nasıl çözümleneceği konularına değinilecektir. Bu hususlara değinilirken literatür taramasına ek olarak çeşitli mahkemelerin ve özellikle idari yargı düzeninin içtihat mahkemesi olan Danıştay'ın kararları konumuza ışık tutacak kaynaklar olarak değerlendirilmiştir.

Burada hemen şunu belirtmelidir ki; çalışmanın içeriğinde de vurgulandığı gibi, her uyuşmazlık için geçerli olacak şekilde başvurulacak mahkemeyi belirlemek ne yazık ki mümkün olmamaktadır. Bu nedenle, bu çalışmada mahkeme kararlarına da yer verilmek suretiyle hangi uyuşmazlıklarda hangi mahkemeye başvurulması gerektiğini ve ortaya çıkacak görev uyuşmazlıklarının çözüm yollarını göstermeye çaba gösterilmiştir.

### **Çalışmanın Önemi:**

Çalışmada açıklanmaya çalışılan idare ve vergi mahkemeleri arasında ortaya çıkabilecek görev uyuşmazlıkları, vergi konusunda ortaya çıkan ve yargı yoluyla çözümlenmesi beklenen uyuşmazlıklar için hangi yargı mercilerine başvurulacağı, bu uyuşmazlıkların çözümünün mümkün olduğunca kısa sürede çözüme kavuşturulması açısından büyük önem arz etmektedir.

### **Çalışmanın Sınırlılıkları:**

Çalışmada önem kazanan diğer bir konu ise araştırmanın sınırlılıkları ile ilgilidir; ilk olarak ülkemizdeki İdari Yargı Sisteminin unsurları ve amaçları çok fazla ayrıntıya girilmeden ana hatlarıyla ortaya konulmuştur. Diğer bir sınırlama ise görev uyuşmazlığı farklı yargı sistemleri arasında da ortaya çıkabilmesine karşın, çalışmada bu tip görev uyuşmazlıkları hakkında genel bilgilerin verilmesi ile yetinilmiştir. Bunun haricinde pek çok emsal kararlar örneklendirilebilecek idari yargı ile vergi yargısı arasında ortaya çıkabilecek görev uyuşmazlıkları, daha sık karşılaşılan ve iki yargı kolunun arasındaki görev ayırımın net olarak ortaya koyabilecek emsal kararlarla örneklendirilmiştir.

### **Çalışmanın Yöntemi:**

Çalışmada konu ile ilgili literatür taraması yapılmış, konu ile ilgili çeşitli kaynaklardan faydalanılarak, temel bilgiler verilmeye çalışılmış, daha sonra da çeşitli mahkeme kararlarına yer verilmek suretiyle konu örneklendirilmiş, konu ile ilgili sorunlar ortaya konulmuş ve çözüm yolları gösterilmiştir.

Çalışma, üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde vergi yargısı hakkında genel bilgilere yer verilmiş ve vergi yargısı hakkında temel kavramlar anlatılmaya çalışılmıştır. Daha sonra, vergi yargısında görev kavramı ayrıntılı olarak ortaya konulmuştur. Bu sırada, ilk olarak görev tanımı açıklanmıştır. Daha sonra idari yargı yerlerinin görevlerine ayrı ayrı değinilmiştir.

İkinci bölümde; idari yargı yerleri arasındaki görev ayrımı incelenmiş ve sırasıyla Danıştay'ın kendi daireleri arasındaki, Danıştay'ın idare ve vergi mahkemeleri arasındaki ve idare ve vergi mahkemelerinin kendi aralarındaki görev ayrımı açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde, idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev ayrımı ayrıntılı olarak ve emsal mahkeme kararları ışığında ortaya konulmuştur.

Sonuç bölümünde ise araştırmadan elde edilen bulguların değerlendirilmesi yapılarak, varılan sonuçların açıklanmasına yer verilmiştir.

# **B Ö L Ü M 1 : VERGİ YARGISI HAKKINDA GENEL AÇIKLAMALAR ve VERGİ YARGISINDA GÖREV KAVRAMI**

## **1.1. Genel Açıklamalar**

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ile bunlara ilişkin cezalar devlet yada diğer kamu idareleri tarafından, bunların ödeyicisi durumundaki yükümlüye hiçbir karşılık isteme hakkı verilmeksizin kamu gücüyle alınır (Ünal, 1985:9).

Bu alacaklar, çoğunlukla alacaklı konumundaki devlet yada diğer kamu idareleri tarafından tek yanlı bir idari tasarrufa dayanılarak alınmakta olup, anılan alacakların, alacaklısı durumundaki yönetimlerce mümkün olduğu kadar çok miktarda ve olabildiğince kısa sürede tahsil edilmesi amacı güdüldürken, bu yükümlülüklerin borçlusu durumunda bulunan mükelleflerin arzusu ise bunların miktarını en aza indirmek yada ödenmesini mümkün olduğu kadar geciktirmektir. İşte mükellef konumundaki borçlu şahıslar ile alacaklı konumundaki idare arasındaki bu birbirine tamamen zıt amaçlar aralarında pek çok anlaşmazlıkların doğmasına sebep olmaktadır. Ortaya çıkan bu anlaşmazlıkların çözümünde, güçlü durumdaki idare karşısında güçsüz durumdaki bireyin haklarını koruyarak ve aynı zamanda idarenin amaçladığı kamu yararı ilkesinin gerçekleşmesine engel olarak her iki taraf için de güvenilir konumdaki yargı organlarının görev alması gerekmektedir (Ünal, 1985:9).

Mali ve hukuki gelişmeler doğrultusunda vergi yargısı örgütünün de belirtilen Anayasal hükümler çerçevesinde bağımsız yargıçlar tarafından oluşturulması kaçınılması mümkün olmayan bir zorunluluk halini almıştır (Ünal, 1985:9).

Bu kapsamda, 1982 yılında idari yargı örgütünü yeniden düzenlemek amacı ile çıkarılan 2575 sayılı Danıştay Kanunu ve 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun yürürlüğe konulmuş ve böylelikle Türk Vergi Yargısı sistemindeki köklü reform ihtiyacı gerçekleştirilmiş, bununla birlikte idari yargı sisteminde yapacakları yargılama faaliyeti sırasında uyulması gereken usul kurallarını belirleyen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu da yine aynı yıl yürürlüğe konulmak suretiyle sistemin bütünlüğü de sağlanmıştır (Ünal, 1985:9,10). Anılan kanunlarla, yukarıda da belirtildiği

gibi, idari yargı alanında, 1868 yılından beri günümüze kadar yargılama faaliyetini devam ettiren Danıştay'ın yanında, Bölge İdare Mahkemesi, İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesi kurulmuştur. Bunların içinde özellikle Bölge İdare Mahkemeleri özellik arz etmektedir. Çünkü bu mahkemeler Türk Hukuk sisteminde hem kuruluş itibarıyla, hem de mahkeme çeşidi olarak yenidir. Türk pozitif hukukunda halen bu çeşit ve nitelikte bir mahkeme bulunmamaktadır. Yargıtay'ın iş yükünü azaltmak ve içtihat mahkemesi olarak çalışmasını sağlamak için son zamanlarda adli yargı yolunda da bu tür mahkemelerin (İstinaf Mahkemesi) kurulmaya çalışıldığını izlemekteyiz (Ünal, 1985:9,10).

Genel olarak; her yüksek mahkeme ve verdiği kararlar bu yüksek mahkemeler tarafından denetlenen birinci derece mahkemeleri bir yargı sistemini oluştururlar. Yargı çeşidi, yargı kolları veya yargı düzeni diye ifade edilebilen bu kavramlardan; hukuki mahiyetleri itibarıyla bir bütün teşkil eden yargısal faaliyetlerin benzer özellikleri itibarıyla belirli gruplar altında toplanarak her bir grubun faaliyetleri hakkında kendilerine özgü yargılama usullerinin uygulandığı mahkemeler anlaşılmaktadır (Ünal, 1985:10).

Bir yargı düzeninin en üstünde temyiz mercii olarak görev yapan bir yüksek mahkeme bulunmaktadır. Yüksek mahkemelerin verdikleri kararlar kesin olup, yüksek mahkemelerin verdikleri kararlara karşı herhangi bir mercie baş vurulamamaktadır. Bir mahkemenin yüksek mahkeme sayılabilmesi için hükümlerini inceleyip denetleyeceği ilk derece mahkemelerinin bulunması şart değildir. Bir yargı organının yüksek mahkeme olarak kabul edilebilmesi için temel ölçü, verdiği kararların kesin olmasıdır. Bu durumda her yüksek mahkeme, varsa ilk derece mahkemeleri ile bir yargı düzeni teşkil eder (Ünal, 1985:10).

Anayasamızın 146-158. maddeleri arasında altı tane yüksek mahkemeye yer verilmiş olup bunlar; Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Askeri Yargıtay, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi, Uyuşmazlık Mahkemesi'dir. Bu düzenlemeye göre Anayasamızın genel olarak askeri, adli ve idari yargı olmak üzere üç yargı sistemini düzenlediği belirtilebilir. Sayılan yüksek mahkemelerden, Danıştay ile Askeri Yüksek İdare Mahkemesi'nin idari yargı sistemi içinde kaldığı belirtilebilir. Anılan yargı düzenleri içinde en geniş uygulama alanına sahip olan düzenin adli yargı olduğu rahatlıkla

söylenbilir. Bilindiği gibi, Yargıtay, adli yargı düzenin üst derece mahkemesi olarak görev yapmaktadır (Ünal, 1985:11).

Anayasamızın 8. maddesinin emredici hükmüne göre; “Yargı yetkisi, Türk Milleti adına bağımsız mahkemelerce kullanılır”. Yine, Anayasamızın hakimlik ve savcılık mesleğinin teminatı olan 139. maddesinin 1. fıkrasına göre; “Hakimler ve savcılar azlolunamaz, kendileri istemedikçe Anayasada gösterilen yaştan önce emekliye ayrılamaz; bir mahkemenin veya kadronun kaldırılması sebebiyle de olsa, aylık, ödenek ve diğer özlük haklarından yoksun kılınmaz”.

Anayasamızın 125. maddesinde; “İdarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yolu açıktır” ifadesi ile idari yargının görev alanına değinilmiş bulunmaktadır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ile bunlara ilişkin cezaların da idarenin işlem ve eylemi sonucunda meydana gelmesi dolayısıyla, vergi yargısı da idari yargı düzeni içinde yer almaktadır. Zaten yukarıda belirtilen esaslara göre idare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararlar üst mahkeme olarak temyiz yolu ile Danıştay tarafından incelendiği için Danıştay, idare ve vergi mahkemeleri; idare ve vergi mahkemelerince tek hakim tarafından verilen kararları ile anılan mahkemelerin temyizi mümkün olmayan kararları itiraz yolu ile inceleyen Bölge İdare Mahkemeleri ile birlikte idari yargı düzenini oluşturmaktadır (Ünal, 1985:11).

## **1.2. İdari Yargı Sistemleri**

İdare hukuku alanında başlıca iki sistem vardır (Gözler, 2003:43-44):

Anglo-Sakson Sistemi (Adli-İdare Sistemi) (Gözler, 2003:43-44): “Ortak hukuk sistemi” veya “adlî idare sistemi” de denen sisteme sahip İngiltere ve ABD gibi Anglo-Sakson ülkelerinde, “genel hukuk”un dışında, ondan ayrı ve bağımsız bir “idare hukuku” ve genel mahkemeler (adlî yargı) düzeninden ayrı bir “idarî yargı” düzeni yoktur. Şüphesiz İngiltere ve ABD gibi Anglo-Sakson ülkelerinde de, bir “idare” teşkilâtı ve bu teşkilâtın yürüttüğü idarî nitelikte faaliyetler vardır. Keza bu ülkelerde idare teşkilâtının kuruluşunun ve işleyişinin tâbi olduğu hukuk kuralları da vardır. Yani Anglo-Sakson ülkelerinde de “idareye uygulanan bir hukuk” vardır; ancak bu hukuk, “idare hukuku” değil, ülkenin genel hukukudur. Bu ülkeler ülkenin genel hukukundan farklı, onda görülmeyen özelliklere sahip bir “idare hukuku”na sahip değildir. Bu



lkelerde idareye de özel kişilere uygulanan genel hukuk uygulanır. Keza bu ülkelerde idarî uyuşmazlıklara bakmakla görevli, genel mahkemeler düzeninin dışında, bir “idarî yargı” düzeni yoktur. Bu ülkelerde yargı birliği sistemi vardır. Dolayısıyla zel kişilerin aleyhine de, idare aleyhine de davalar aynı yargı düzeninde açılır. Bu ülkelerde “idare mahkemeleri” isimli mahkemelerin olması bir Őeyi değiştirmez; çünkü bunların ayrı bir üst mahkemesi yoktur; bunların kararları da aynı yüksek mahkemede temyiz edilir. Bu nedenle Anglo sakson sisteminde bulunan idare mahkemeleri ayrı bir yargı kolu oluşturmazlar. Bu mahkemeler de normal adlî mahkemeler arasında yer alan uzmanlık mahkemesi niteliğinde olan mahkemelerdir. Bu nedenle, Anglo-Sakson sistemine “adlî idare sistemi” de denir.

Kara Avrupası Sistemi (İdari Rejim) (Gözler, 2003:43-44): Başta Fransa olmak üzere kara Avrupası lkelerinde (Almanya, İtalya, İspanya, Yunanistan, Türkiye vs.), idareye özel kişilerin tâbi olduğu hukuktan farklı bir hukuk uygulanır. Bu hukukta, özel hukukta görülmeyen birtakım kamu gücü ayrıcalıkları ve yükümlülükleri bulunur. Bu hukuka “idare hukuku” denir. Keza, idare, özel kişilerin tâbi oldukları mahkemelerden farklı mahkemelere tbidir. Yani idare aleyhine açılacak davalara başka mahkemeler bakar. Bu tür mahkemelere “idare mahkemesi”, bu tür mahkemelerin oluşturduğu düzene ise, “idarî yargı” denir. İdarenin bu Şekilde, zel hukuktan ayrı bir hukuka tâbi olmasına ve idarenin ayrı mahkemelerde yargılanmasına “idarî rejim” denir. Kara Avrupası sistemi, ilk önce Fransa’da geliştiği için bu sisteme “Fransız sistemi” de denmektedir (Gözler, 2003:43-44). Ülkemizde ki idari yargı sistemi de, büyük ölçüde Fransa’daki gelişmelerden etkilenilerek geliştirilmiş ve bu anlamda ülkemizdeki idari yargı sisteminin Kara Avrupası Sistemi içinde yer aldığı belirtilebilir.

Fransa’da da, adlî yargı sistemi ile idarî yargı sistemi arasındaki görev uyuşmazlıklarını çözmek üzere, “uyuşmazlık mahkemesi” bulunmaktadır. Bu mahkeme üyelerinin yarısı Yargıtay, yarısı Danıştay tarafından seçilmektedir. Mahkemenin başkanı Adalet Bakanıdır. Ancak uygulamada Adalet Bakanı yalnız oyların eşitliği halinde mahkeme müzakerelerine başkanlık etmektedir. Yargı kararlarının birden fazla hkimden (genellikle üç) oluşan mahkemeler tarafından verilmesi Fransız adlî örgütünün temel prensiplerinden birisidir. Bu özelliği ile Fransız yargısı tek hkimli anglo-sakson sisteminden ayrılmaktadır. Bu tespit genelde tek hâkim sistemine dayalı Türk hukuku

için de geçerlidir. Ancak son yıllarda, adli tıkanmaya karşı çare olarak ve yargılamayı hızlandırmak amacıyla tek hâkim uygulamasına yönelme gözlenmektedir (Ergül, 2008).

Fransız sisteminde kurul halinde çalışan tüm mahkemelerde kararlar oy birliğiyle alınmakta, müzakerelerde azınlıkta kalan görüş sahibi çoğunluk kararına katılmakta, hukukumuzdaki gibi muhalif kalma ve ayrışık oy yazma hakkı bulunmamaktadır. İlk derece mahkemelerinde görülen davaların maddî ve hukukî yönlerden tekrar yargılanmasına imkan veren istinaf yolu önemli ilkelerden biridir (Ergül, 2008).

Günümüz Fransız İdari Yargı Sistemi, Fransız Danıştay, İdari İstinaf Mahkemeleri ve İdari Mahkemeler şeklinde örgütlenmiştir (Karabulut, 2008).

İdarî yargı alanında genel yetkili mahkemeler idare mahkemeleridir. Her mahkeme asgarî bir başkan ve üç ya da dört üyeden oluşur. Önemli mahkemelerde çok daha fazla sayıda üye bulunur. İdare ve vergi davaları olmak üzere iki daireye ayrılırlar. Tek hâkimle ya da kurul halinde karar verir. Kararlarına karşı idarî istinaf mahkemesine başvurulabilir (Ergül, 2008).

İdari istinaf mahkemeleri dairelere bölünür. Mahkeme başkanı Danıştay üyesi derecesindedir ve mahkemenin idaresinin yanı sıra acil davalara tek başına bakar (Ergül, 2008).

Danıştay Başkanlığını Başbakan, yokluğunda ise Adalet Bakanı yapar. Ancak uygulamada fiilî başkanlığı, başkan yardımcısı adı altında üyelerden biri yürütmektedir. Danıştay'ın hükümete istişarî görüş bildirme görevi çerçevesinde görev yapan dört idarî ihtisas dairesi (maliye, içişleri, bayındırlık ve sosyal) bulunmaktadır. Yargılama bölümü ise, bir başkan, üç başkan yardımcısı ve üyelerden oluşur ve uzmanlaşmış on alt bölüme ayrılır (Ergül, 2008). Fransız Danıştay'ının yargısal açıdan görevleri üç başlık altında toplanabilir (Karabulut, 2008):

İlk ve son derece mahkemesi olarak, Danıştay'da görülen davalar: Bu bağlamda Danıştay bir yandan, ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlerle, Cumhurbaşkanı'nın atama kararnamelerine karşı açılacak davaları, öte yandan, herhangi bir idari mahkemenin yetki ve görev alanına girmeyen uyuşmazlıkları karara bağlar (Karabulut, 2008).

İstinafyoluyla Danıştay'da görülen davalar: 31 Aralık 1987 tarihli Yasanın yürürlüğe girmesinden bu yana Danıştay, idari mahkemeler tarafından verilen istinaf mahkemesinin görevine girmeyen bazı kararlara karşı yapılan istinaf başvurularını inceleyerek karara bağlamaktadır (Karabulut, 2008).

Son olarak, Danıştay, istinaf mahkemesince verilen kararlar ile diğer idari yargı yerlerinin (uzmanlaşmış idare mahkemeleri) son derecede verdiği kararları temyizen inceleyerek karara bağlar (Karabulut, 2008).

Fransa'da görev konusunda karşılaştığımız bozma nedenleri, daha çok olumlu görev uyuşmazlıklarında ortaya çıkmaktadır. İdari mahkemelerin, adli yargının ya da Fransız İdari Yargı Sisteminin özelliği gereği uzmanlaşmış idari yargı yerlerinin görevine giren konularda kendini görevli görerek verdikleri kararlar temyiz incelemesi aşamasında bozulmaktadır. Olumsuz görev uyuşmazlığı nedeniyle kararların bozulmasına ise, daha az rastlanılmaktadır (Karabulut, 2008).

İngiltere'de bulunan uzmanlık mahkemelerinin, ortak bir kuruluş ve usul kanunu yoktur. II. Dünya Savaşından sonra, sosyal devlet anlayışının yerleşmesine paralel olarak artış gösteren kanunlaşma faaliyetleri, beraberinde yeni mahkemeleri de getirmiştir. Geleneklere ve içtihatlarla dayalı olarak faaliyet gösteren genel mahkemelerin aksine, her biri ayrı bir kanunla kurulan bu mahkemelerin yetkileri, üyelerinin atanma şekli, çalışma sistemleri ve temyiz usulleri kuruluş kanunlarında ayrı ayrı belirlenmiştir (Kurt, 2008).

Gelir vergisine ilişkin yapılan tarhiyata karşı bazı durumlarda genel komiserliğe, bazı durumlarda özel komiserliğe başvurulur. Genel komiserlik üyeleri, alanında uzman kişiler arasından Lord tarafından atanır. Salınan vergiye karşı itirazlar, sıkı şekil kurallarına bağlı olmayan mahkemede genellikle iki komisyon üyesi tarafından dinlenilir. Özel komisyon üyeleri Maliye Bakanlığı tarafından atanır. Bunlar, eski kamu görevlileridir. Duruşmalar, Londra'da bir ya da iki komisyon üyesi önünde yapılır (Kurt, 2008).

Katma değer vergisi, Gümrük ve Tüketim Vergisi Dairesi tarafından toplanır. Salınan vergiye karşı itirazlar, ülke çapında örgütlenmiş bir genel başkanlık tarafından denetlenen katma değer vergisi mahkemelerine yapılır. Her mahkeme, Lord tarafından

atanan bir başkan ve Maliye Bakanlığı tarafından aday gösterilen heyetten seçilen bir ya da iki üyeden oluşur. Bazı durumlarda, başkan duruşmayı yalnız yürütür (Kurt, 2008).

### **1.3. İdare ve Vergi Mahkemelerinin Yapısı**

Bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri, 2576 sayılı Kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuş, genel görevli, bağımsız mahkemelerdir (Gözübüyük, 2005:43). Bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri, bölgelerin coğrafi durumları ve iş hacmi göz önünde tutularak Adalet Bakanlığınca kurulur ve yargı çevreleri tespit olunur. Bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin kuruluş ve yargı çevrelerinin tespitinde, İçişleri, Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının görüşleri alınır. Aynı yargı çevresinde birden fazla idare veya vergi mahkemesi kurulduğu takdirde, bu mahkemeler arasındaki işbölümü, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca belirlenir. Bu mahkemelerin kurulmaları, kaldırılmaları ve yargı çevrelerinin değiştirilmeleri hakkındaki kararlar Resmi Gazetede yayımlanır (2576 sayılı Kanununun 1. ve 2. maddesi).

İdare ve vergi mahkemeleri, idari yargının ilk derece mahkemeleridir. Yasalarla başka yargı yerlerinin görev alanına verilmemiş idari uyuşmazlıklara karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları, idare mahkemelerince karara bağlanır. İdare mahkemeleri, idari yargı alanında genel görevli mahkemelerdir (Gözübüyük, 2005:44).

İdare mahkemelerinin görev alanını belirlemede genel kural; 2576 sayılı Yasanın 5. maddesine göre, ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'ın ve vergi mahkemelerinin görev alanına girmeyen tüm idari uyuşmazlıkların çözümünde görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğudur (Gözübüyük, 2005:44).

Buna karşın, ilk derece mahkemesi olan vergi mahkemeleri, özel görevli mahkemelerdir (Gözübüyük, 2005:44). Vergi mahkemelerinin görevleri, 2576 sayılı Yasanın 6. maddesinde belirtilmiştir. Buna göre; vergi mahkemeleri; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları, yukarıdaki bentteki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun uygulanmasına ilişkin davaları, diğer kanunlarla verilen işleri çözümler.

#### **1.4. İdare ve Vergi Mahkemelerinin İşleyişi**

Bir başkan ve en az iki üyeden oluşan idare ve vergi mahkemeleri, yine bir başkan ve iki üye ile toplanır ve oyçokluğu ile karar verirler. Başkanın yokluğunda mahkemeye kıdemli üye başkanlık eder (Gözübüyük, 2005:45).

İdare ve vergi mahkemelerinin olağan çalışma yöntemi kurul olarak toplanıp karar vermeleridir. Yasa, bazı uyuşmazlıkların idare ve vergi mahkemelerince kurul olarak değil, tek hakimle çözümlenmesi olanağını da getirmiştir. Buna göre, idare mahkemeleri; uyuşmazlık miktarı bir milyar lirayı aşmayan; konusu belli parayı içeren idari işlemlere karşı açılan iptal ve tam yargı davalarını, vergi mahkemeleri ise; yukarıda belirtilen görevlerine giren uyuşmazlıklardan kaynaklanan toplam değeri bir milyar lirayı aşmayan davaları tek hakimle karara bağlarlar. Hemen belirtilmelidir ki; 2576 sayılı Yasanın 7. maddesinde belirtilen bu miktarlar, her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranına göre arttırılmaktadır (Gözübüyük, 2005:45).

İdare ve vergi mahkemelerinin kurul halinde verdiği kararlara karşı temyiz yolu ile Danıştay'a, tek hakim olarak verdiği kararlara karşı da itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemesi'ne başvurma olanağı varken, 08.06.2000 tarihinde 2577 sayılı Yasanın 45. maddesinde yapılan değişiklik ile, idare ve vergi mahkemelerinin kurul olarak verdikleri ve sayma yolu ile belirtilen bazı uyuşmazlıklarla ilgili olarak verdikleri nihai kararlara karşı itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemesine gidileceği belirtilmiştir (Gözübüyük, 2005:45).

#### **1.5. Görevin Tanımı ve Yetkiden Farkı**

Birden fazla yargı düzeninin varlığı ve buna bağlı olarak her yargı düzeni içinde birden fazla yargı yerlerinin bulunması yargısal başvurunun hangi yargı düzenine ve hangi mahkemeye yapılacağı sorununu ortaya çıkarmaktadır. Usul hukukunda kısaca görev ve yetki olarak ifade edilen bu terimlerle hangi mahkemelerin hangi uyuşmazlıklara bakacağı belirlenmeye çalışılmaktadır (Ünal, 1985:12). Görev ve yetki, usul hukukunun birbirinden ayrı, özel anlamları olan, en önemli konularındandır. Aynı yargı yolu içinde değişik görevli, birden çok ve değişik yerlerde mahkeme bulunması görev ve yetki sorununu ortaya çıkarır. Bunun için görev ve yetki terimlerinin anlamlarının iyice ortaya

konulması ve bu iki terimin birbirini arasındaki farkın iyi bilinmesi gerekmektedir (Gözübüyük, 2005:45).

Görev, bir davaya, konu itibarıyla hangi yargı düzeninde ve bu yargı düzeninin hangi biriminde bakılacağını gösterir. Görev, genel olarak bir yargı yerinin, dava konusu yönünden yetkili olması durumunu gösterir. Buna karşılık yetki deyimi, bir mahkemenin yer yönünden yetkisini gösterir (Gözübüyük, 2005:475). Uyuşmazlığın konusu itibarıyla, davanın hangi yargı düzeninde o yargı düzeni içinde yer alan mahkemelerden hangisinde inceleneceği görev kurallarıyla belirlenir (Ünal, 1985:12). Görevli yargı yeri denilince de konu yönünden o davaya bakmakla iznli mahkeme anlaşılır (Yenice ve Yüksel, 1983:259).

Bu konu ile ilgili olarak bir örnek verilecek olursa; görev yapmakta olduğu ilden başka bir ile atanan kamu görevlisinin atamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılacak davanın idare veya vergi mahkemesinden veya Danıştay'dan (ilk derece mahkemesi olarak) hangisi tarafından çözümleneceğinin belirlenmesi, görev konusu ile ilgilidir. Yetki ise, aynı yargı yolunda içinde değişik yerdeki mahkemelerden hangisinin davayı çözümleyeceğini belirler. Yine yukarıdaki konu ile ilgili olarak ataması yapılan şahsın açacağı davanın idare mahkemesinin görevine girdiğine karar verildiği durumda bu uyuşmazlığı hangi ildeki idare mahkemesinin çözümleyeceği hususu da yetki ile ilgilidir.

Ülkemizde, yukarıda da belirtildiği gibi birden fazla yargı düzeni bulunmaktadır. Durum bu olunca da görev konusunu idari yargı yerleri arasındaki görev uyuşmazlıkları ve idari yargı dışındaki yargı yerleri arasındaki görev uyuşmazlıkları olmak üzere incelemek uygun olacaktır (Coşkun ve Karyağdı, 2001:133). Çünkü, iki durumda verilen görev ret kararı sonucu yapılacak uygulama aynı olmayacaktır. Zira, idari yargı içindeki yargı yerleri arasında verilecek görev ret kararı sonucu dava dosyası görevli yargı yerine gönderilirken, farklı yargı koluna giren bir mahkeme görevli görülerek verilen görev ret kararı sonucunda ise, dava dosyası görevli mahkemeye gönderilmeyip karar taraflara tebliğ edilecektir (Erkeç, 2006:16).

Bu noktada karşımıza iki aşamalı bir sorun çıkar; y argı düzenleri arasında görev dağılımı ve aynı yargı düzeni içerisinde yer alan yargı yerleri arasında görev dağılımı.

Bir uyuşmazlık konusunun hangi yargı yerince çözümleneceği konusunda yasalarda bir hüküm varsa işin niteliğine bakılmaksızın o uyuşmazlığın yasada gösterilen yargı yerince çözümlenmesi zorunludur. Ancak her zaman yasalarda görev kanununda açık bir görev belirlemesine rastlamak olanak içinde bulunmayabilir. Bu durumda işlem ve eylemin niteliğine, oluş biçimine, kimler tarafından yapıldığına, dayandığı hukuksal kurallara ve doğurduğu hukuksal sonuçlara bakılır.

Kural olarak, idarenin genel idare esaslarına uyarak, buyurucu, eşitsizlik üzerine kurulan hukuki sonuç doğurucu, uygulanabilir ve yine idarenin tek taraflı kararı (iradesi) ile kaldırılabilen, değiştirilebilen, geri alınabilen işlem ve eylemlerinden doğan uyuşmazlıkların çözüm ve görev yeri idari yargı yerleridir.

Bu ölçütlerin yanında, özellikle personele ilişkin işlem ve eylemlerden doğan uyuşmazlıkların hangi yargı yerinde çözümleneceğinin belirlenmesinde personelin statüsü ve işlem veya eylemin oluşmasında dayanılan hukuk kuralları da önem taşır.

Bir yargı kolunun, yada bir yargı kolu içinde yer alan yargı kuruluşlarının görevli olup olmadıklarının tespiti kamu düzeni ile ilgilidir. Bundan dolayı taraflar anlaşmış olsalar bile, bir mahkemenin görev alanını değiştiremezler ve bu alanda yapacakları sözleşme geçersiz olacaktır (Ünal, 1985:12).

Genel olarak bir yargı düzeninin ve bir yargı düzeni içinde yer alan yargı yerlerinin görev alanı, yasa ile düzenlenir. Nitekim 1982 Anayasası'nın 142. maddesinde; "mahkemelerin kurulumu görev ve yetkileri, işleyişi ve yargılama usulleri kanunla düzenlenir" kuralı yer almaktadır. Anayasa'nın bu kuralına uygun olarak idari yargının görev alanı yasalarla belirtilmiştir (Gözübüyük, 2005:13).

Yargı yerlerinin görevini düzenleyen kanunda, görev yönünden değişiklik yapıldığında kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren açılacak davalar, kanun ile görevli kılınan yargı yerlerinde açılır. Yeni kanun ile kabul edilen görev kuralları geçmişte de etkilidir. Bunun sonucu davanın açıldığı anda, görevli olan mahkeme, kanun değişikliği ile görevsiz duruma geleceğinden, mahkemenin davaya devam etmemesi, görevsizlik kararı vermesi gerekir. Bu sonuç, görev kurallarının kamu düzeni ile ilgili olmasının doğal sonucudur (Darendeli, 2004:327).

Şu hususu hemen belirtelim ki; adli ve idari yargı yerlerinin görev alanlarını somut biçimde belirleyen yasal bir kural yoktur. Bu yönden idari yargı ile ilgili 2575, 2576 ve 2577 sayılı Kanun hükümleri de yetersiz kalmaktadır (Erkeç, 2006:18)

İşte yasal kuralların bu yetersizliği, somut çözüm yollarının daha çok bilimsel ve yargısal içtihatlar alanında aranmasını zorunlu kılmaktadır. Ayrıca belli uyuşmazlıklar için görevli yargı düzeni gösteren veya bu konuda yardımcı olabilecek hükümler taşıyan bazı kanunlarda, yararlanabileceğimiz kaynaklar arasında bulunmaktadır (Erkeç, 2006:18).

### **1.6. İdari Yargıda Görev ile İlgili Ölçütler**

Danıştay ve Uyuşmazlık Mahkemesi, kararlarında bazı ölçütler kullanarak, görev konusuna açıklık getirmektedir. Uyuşmazlık Mahkemesi, idari yargının görev alanını belirtirken “kamu hizmeti, kamu yararı, kamu yasası, kamu hukuku, idari işlem, idari eylem, idari sözleşme” gibi ölçütler kullanmaktadır (Gözübüyük, 2005:436).

Danıştay’ın bu durumla ilgili olarak kullandığı ölçüt ise; kamu kanunu ve kamu hizmeti ölçütleridir. Eğer dava konusu işlem kamu kanunlarına bunlarla ilgili tüzük, yönetmeliklere dayanılarak veya kamu hizmetinin yürütülmesi ve düzenlenmesi amacıyla yapılmış ise idari işlem niteliğini taşır ve davanın görülmesinde idari yargı mahkemeleri görevlidir (Alan, 1983:50-51).

Tüm bu yüksek yargı organlarınca getirilen ölçütlere rağmen görev konusu ile ilgili sorunlar tam manasıyla çözülebilmemiş değildir. Bunun en önemli nedenlerinden biri kamu yararı, kamu hizmeti, kamu gücü gibi ölçüt olarak kullanılan kavramların net bir şekilde tanımlanamamasıdır. Bu kavramların geniş yorumlanması ile dar yorumlanması neticesinde farklı sonuçların elde edilmesi, uygulamada bu konuda bir istikrar sağlanamamasına neden olmaktadır (Erkeç, 2006:19).

Görev kavramının net bir şekilde ortaya konulamamasının diğer bir nedeni de; idarenin özel hukuk alanındaki faaliyetlerinden doğan uyuşmazlıklarda adli yargı yerinin, kamu hukuku faaliyetlerinden doğan uyuşmazlıklarda ise idari yargı yerinin görevli olmasıdır. Bu görüş ilke olarak doğrudur. Yalnız özel hukuk ve kamu hukuku alanlarının kolaylıkla ayırt edilemeyişi bu ayırımın değerini azaltmaktadır. Bugün, Devletin ekonomik ve sosyal yasama karışmasının artması sonucu kamu faaliyeti özel faaliyet



kavramları büyük değişikliğe uğramıştır. Meslek kuruluşları özel kişilerce oluşturuldukları halde belirli konularda idari işlem ve eylem tesisine, yani kamu hukuku faaliyeti yapmaya yetkili kılınmışlardır. Kanunla kurulan özel hukuk tüzel kişileri ise, bazı hallerde, tıpkı kamu tüzel kişileri gibi kamu gücünü kullanabilmektedir. İşte bu karmaşık yapılı kuruluşların faaliyetleri salt özel hukuk – kamu hukuku kavramlarıyla açıklanamamaktadır. Kısacası, öğretilerde ve uygulamada büyük saygınlık gören bu çözüm biçimi tek başına yeterli değildir. Onunla birlikte başka somut kural ve ilkelere de ihtiyaç vardır (Yenice ve Esin, 1983:267).

Fransa’da ise, bazı yazarlara göre idare hukukunun tanımının değiştiği, idari yargı ile idare hukuku kavramlarının birbirleriyle bağlantılarının tamamen kopartılması gerektiği ve idare hukukunun “idareye uygulanan hukuk” şekline dönüştüğü ve idareye uygulanan özel hukuk kuralları ile kamu hukuku kurallarını kapsar şekilde anlaşıldığı belirtilmekte, idari yargının görev alanı bakımından ise farklı kriterler kullanmak gerektiği açıklanmaktadır. Bu kriterlerden önce de Fransız İdare Hukuku’nda yukarıdaki kıstaslar dışında, kamu yararı kıstası, kamu gücü kıstası, daha çok ve daha az yetki kıstası gibi farklı kıstasların kullanıldığı bilinmektedir. Ancak yukarıda belirtilen kıstasların tamamı idare hukukunun konusunu ve dolayısıyla bu alanda çıkan uyuşmazlıklarda “idari yargının yetki alanının sınırlarını belirlemede tek bir kavram ve kurala bağlamanın mümkün olmadığını göstermektedir” şeklindeki tespit Fransız İdare Hukuku için de geçerliliğini sürdürmektedir. Bu nedenle Fransa’da işlemi yapan, işleme karar veren organın yapısı, kullanılan araçlar, ulaşılmak istenen amaç göz önünde bulundurularak idari yargının uygulama alanının belirlenmesi yoluna gidilmektedir (Atay, 1998:132).

Şimdi idari yargıda görev kavramına ilişkin olarak kullanılan bu kavramların incelenmesi gerekmektedir.

### **1.6.1. İdari İşlem Ölçütü ve İdari İşlemlerde Kamu Hizmeti Kriteri-Kamu Kanunu Kriteri**

Devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin, kamu hizmeti görmek ve sonuçta kamu yararı elde etmek üzere gösterdikleri etkinliklere ilişkin olarak yaptıkları işlemler, birer idari işlem olup, bu işlemler nedeniyle doğacak uyuşmazlıklar da idari yargı yerlerinde çözümlenecektir.

Öte yandan, Devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin kamu yararı elde etmek üzere kamu kanunlarına dayanarak gerçekleştirdikleri işlemlerden doğan uyuşmazlıklar da idari yargı düzeninde görülür. Uygulamada, kamu kanunu deyiminin kapsamına, tüzük, kararname, yönetmelik, yönerge, tebliğ, sirküler vb. düzenleyici tasarruflarda sokulmaktadır.

İdari işlemler, kural olarak, idari organ ve makamların, idare alanındaki irade açıklamalarıdır. Ancak, yasama ve yargı kuruluşlarının idari işlev niteliğindeki faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları bazı işlemler de, fonksiyonel bakımdan idari olduğundan, idare işlemlerinin hukuki rejimine bağlanmak gerekir. Çünkü hukuk devleti sisteminde Anayasa ve kanunların üstünlüğü ilkesini sağlama yolunda, kamu kuruluşlarının bütün işlemlerinin şu veya bu şekilde hukuka bağlılığını gerçekleştirmek zorunludur (Duran, 1982:385).

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 14.4.1973 tarih ve E:1972/2, K:1973:10 sayılı kararına göre; "idari işlem kısaca, idare makamlarının idare fonksiyonu ile ilgili konularda aldığı tek taraflı icrai karar olarak" nitelenir. Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 3.5.1985 gün E.1985/80, K.1985/71 sayılı kararında ise; idari işlemi "idare tarafından bir kamu hizmetinin yürütülmesi dolayısıyla, kamu gücü kullanılarak, tek taraflı irade ile tesis edilen kesin ve yürütülmesi zorunlu işlem" olarak tanımlanmıştır.

İdari işlem ile ilgili olarak verilen Danıştay kararlarında da görüleceği üzere idari işlem; idari makamların kamu gücüne dayanan, bir kamu hizmetinin yürütülmesi dolayısıyla, tek taraflı, icrailik gibi unsurlardan oluşmaktadır

Bu açıklamaları toparlarsak idari davaya konu olabilecek idari işlemlerin niteliklerini şöylece belirtebiliriz; idari makamlar tarafından, idari görevleri nedeniyle, kamu hukuku kurallarına göre, tek yanlı irade ile yapılırlar, kendiliğinden uygulanabilirler, hukuki sonuçları vardır, yeni hukuki durumlar yaratırlar.

### **1.6.2. İdari Eylem Ölçütü ve İdari Eylemde Kamu Hizmeti Kriteri-Kamu Kanunu Kriteri**

İdarenin eylemleri, idari eylem ve haksız eylem olmak üzere iki kısma ayrılırlar ve bunların iptal davasına konu edilmeleri mümkün değildir. İdari eylem; idarenin, kamu

hukuku alanındaki maddi fiil ve hareketleridir. İdari eylemler nedeniyle doğan uyuşmazlıklar idari yargı yerinde, yalnızca tam yargı davasına konu edilebilirken, haksız eylemler nedeniyle doğan uyuşmazlıklar da adli yargı yerinde dava konusu edilirler.

### **1.6.3. İdari Sözleşme Ölçütü ve Bu Ölçütün Kriterleri**

İdarenin yaptığı bir sözleşmenin idari sözleşme olabilmesi için; bu sözleşmenin taraflarından birisinin idare olması, konusunun doğrudan doğruya veya dolaylı olarak bir kamu hizmetine ilişkin olması ve sözleşmede, özel hukuk sözleşmelerinde bulunması mümkün olmayan ve idareye diğer tarafa göre üstün yetkiler tanıyan hüküm ve şartların bulunması gerekir. İlk iki koşul idarenin özel sözleşmelerinde de bulunabilir. Ancak üçüncü koşul ancak idari sözleşmelerde bulunur. İşte belirtilen nitelikleri taşıyan idari sözleşmelerden, tahkim yolu öngörülmeyle uygulanmasından doğan uyuşmazlıklar idari yargı yerlerinde incelenir.

İdareler kendilerine gerekli olan malların temini ve kamu hizmetlerinin yürütülmesini özel kişi ve kuruluşlara bırakırken onlarla, ya kamusal yetkilerini yada genel ehliyetlerini kullanarak, hizmetlerin yerine getirilmesi usul ve esaslarını ve karşılıklı mükellefiyetleri belirleyen sözleşmeler yapmak durumundadırlar. İşte bu şekilde ortaya çıkan sözleşmelere idarenin sözleşmeleri denilir (Karavelioğlu, 1993:485).

İdari sözleşme, Danıştay Onuncu Dairesi'nin 23.12.2003 gün, E:2003/1200, K: 2003/5298 sayılı kararında ise; "kamu hizmetlerinin idare dışındaki gerçek veya tüzel kişilere yaptırılması veya bunların hizmetin yürütülmesine katılmasını sağlamak veya kamu hizmetlerinin ihtiyacı olan para, eşya ve personeli tedarik etmek amacıyla akdedilen ve idare lehine olağanüstü hüküm ve şartlar taşıyan sözleşmeler" şeklinde tanımlanmaktadır.

Özetle hukuk sistemimizde bir sözleşmenin idari sözleşme sayılması için taşıması gereken koşullar aşağıdaki gibi sıralanabilir; sözleşmenin taraflarından en az birinin bir kamu kurum yada kuruluşu, yani idarenin olması, sözleşmenin konusunun bir kamu hizmetinin yürütülmesi, amacının da kamu yararını gerçekleştirmek olması ve sözleşmeyle idareye karşı akide oranla ayrıcalık ve üstünlük tanınması. Ayrıca sayılan

bu ölçütleri taşımasa dahi, idarenin özel kişilerle yaptığı sözleşmelerin bazıları kanunla veya yargı yerlerince idari sözleşme sayılabilmektedir (Atay, 2006:451-452).

#### **1.6.4. Görev Alanının Belirlenmesi ile İlgili Diğer Konular**

Bazı alanlarda idari yargı ile adli yargı arasında görev alanı net bir şekilde ortaya konulamamış olup, bu konuda görev alanının belirlenmesi ile ilgili bazı sorunlarla karşılaşmaktadır. Bu sorunlar yasadan kaynaklanabileceği gibi, genel olarak, görevli yargı kolunun tespitinde kullanılan kriterin açık bir şekilde ortaya konulamamasından kaynaklanmaktadır (Erkeç, 2006:58).

##### **1.6.4.1. Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Özel Hukuka Tabi Faaliyetlerinden Doğan Uyuşmazlıklar**

Kamu iktisadi teşebbüsleri; Devletin, ticaret, sanayi, bankacılık, madencilik ve tarım gibi ekonomik niteliği ağır basan faaliyet alanlarında kamu sermayesi yada kamu sermayesinin katkısı ile oluşturulan kamu iktisadi teşebbüsleri (KİT'ler) başlığı altında toplanan kamu kurumlarıdır. Anayasa'nın 165. maddesine göre; "Sermayesinin yarısından fazlası doğrudan doğruya veya dolaylı olarak Devlet'e ait olan kamu kuruluş ve ortaklıklardır (Atay, 2006:302).

233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, kamu iktisadi teşebbüslerini, sermayesi doğrudan doğruya devlete ait olanlar ve sermayesi bir başka kamu iktisadi teşebbüsüne ait olanlar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Sermayesi doğrudan doğruya Devlet'e ait olan KİT'ler, iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşlarıdır. Sermayesi bir başka KİT'e ait KİT'ler ise, müesseseler ve bağlı ortaklıklardır (Günday, 2004:462).

Birinci Dünya Savaşı sonrasında, devletin ekonomik yasama giderek artan müdahalesi ve karma ekonomi uygulamaları sonucu, klasik kamu hizmeti yanında, bir ikinci kamu hizmeti türü de doğdu. İktisadi ve sınai kamu hizmeti olarak da adlandırılan bu kamu hizmeti, 8.6.1984 gün ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye dayanılarak kurulan kamu iktisadi teşebbüsleri ile onlara bağlı kuruluşlarca yürütülmektedir (Candan, 2005:486).

Bu teşekküllerin işlem ve eylemlerinden bazıları adli yargı düzeninde, bazıları da idari yargı düzeninde dava konusu edilmektedir. Bu durumda karşımıza hangi faaliyetlerin

özel hukuk, hangilerinin idari yargı hükümlerine tabi olacağı sorunu ortaya çıkmaktadır. Bu sorunla ilgili olarak KİT'lerin kuruluş kanunlarına bakılacak olursa; KİT'lerin hukuki statüsünü düzenleyen 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 4. maddesinin 2. fıkrası uyarınca, KİT'ler bu Kanun Hükmünde Kararname hükümleri ile saklı tutulan hususlar dışında özel hukuk hükümlerine tabidirler. Bu nedenle gerek bu kararnamede, gerek kendi özel kuruluş kanunlarında açık hüküm bulunmayan hallerde, kendi idare örgütü dışında bulunan kişilerle olan ilişkilerinde ve yerine getirmekle yükümlü oldukları hizmetlere ilişkin günlük işlerinde özel hukuk hükümlerine göre hareket ederler. Bu bakımdan, bu kapsamdaki uyuşmazlıklar ile haksız eylemleri nedeniyle doğan zararların tazmini istemiyle açılan tazminat davaları adli yargı yerinde görülür (Topuz ve Özkaya, 2002:364).

Bunlar dışında kalan ve gerek kendileriyle ilgili mevzuatın tatbikatına gerekse hizmetin gerektirdiği faaliyetlerin gayelerine uygun olarak tanzim ve ifasına taalluk eden kararları ise idari karar niteliğinde olup idari yargı yerlerinin denetimine tabidir (Yenice ve Esin, 1983:288).

#### **1.6.4.2. İdare Personelinin Kusurlarından Kaynaklanan Davalar**

İdare kamu hizmetlerini yerine getirirken işlem ve eylemlerde bulunur. Eğer idare kamu hizmetini yerine getirirken bireyler bir zarara uğrarsa bu zararın, Anayasa'nın 125. maddesinin son fıkrasında belirtilen "İdare, kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlüdür" hükmü gereği devlet (idare) tarafından tazmin edilmesi gerekmektedir. Anayasa'nın 129. maddesinin 5. fıkrasına göre de "Memurlar ve diğer kamu görevlilerinin yetkilerini kullanırken isledikleri kusurlardan doğan tazminat davaları, kendilerine rücu edilmek kaydıyla ve kanunun gösterdiği şekil ve şartlara uygun olarak ancak idare aleyhine açılabilir" denilmektedir (Erkeç, 2006:64).

1960'lı yıllarda Uyuşmazlık Mahkemesi, idarenin kusurlu sorumluluğunda kişisel kusur-hizmet kusuru ayrımı ve kişisel kusurda adli yargının, hizmet kusurunda idari yargının görevli olduğu içtihadını devam ettirdi. Bunun üzerine doktrinde bazı yazarlar tarafından Fransız sistemine benzer sistemler tavsiye edildi. Ancak doktrinin baskılarına rağmen Uyuşmazlık Mahkemesi'nin tutumunda bir değişiklik olmadı. Yüksek Mahkeme; kamu hizmetinin yerine getirilmesi sırasında meydana gelen zararın ödetilmesine ilişkin, hizmet kusuruna dayanan ve idareye karşı açılmış olan davanın

Danıştay’da (idari yargıda) görülmesi; buna karşılık yine aynı meseleyle ilgili olarak kamu ajanının kişisel kusuruna dayanılarak açılan davanın ise özel hukuku ilgilendirmesinden bahisle adli yargı mahkemelerinde görülmesi gerektiği kararını veriyordu. Memurun kişisel kusuru sebebiyle tazminat ödemek zorunda kalan idare ise; bu durumda adli yargıda açacağı haksız fiilden doğan sorumluluk davası ile memuruna rücu edebiliyordu (Akyılmaz, 2006:1043). Gerçekten, Türk Hukuku’nda kamu faaliyet ve hizmetlerinin ifası sırasında meydana gelen zararlardan ötürü, kural olarak idarenin sorumluluğu esas kabul edilir. Zira idari tazminat davasının Danıştay’a (idari yargıya) bırakılmış olmasının neden ve amaçları idarenin personeline rücu davası içinde, aynen ve tamamen geçerlidir (Yenice ve Esin, 1983:288).

Kişisel kusur, kamu görevlisinin kamu hizmetini yürütümü sırasında hizmetin esasına ve görüm usulüne bağlanması mümkün olmayan, emredici yasa kurallarına ve hukuka açıkça aykırı tutum ve davranışlarda bulunmak suretiyle suç teşkil eden bir fiil işlemesi veya zarar kastıyla, garaz, kin, husumet, kıskançlık, intikam ve benzeri duyguların etkisi altında işlem ve eylemde bulunması hallerinde söz konusu olur (Karavelioğlu, 1993:453). Zarar, kamu görevlisinin, görülen kamu hizmeti veya idarenin sorumluluğuna yıkılamayacak derecede ağır bir kusurundan doğmuştur; yada kamu görevlisinin hiçbir kusuru olmadan hizmetin kendisinden kuruluş ve işleyişinden ileri gelmiş olabilir. Bu durumda birincisinde, kamu görevlisinin kişisel kusuru ve bundan kaynaklanan kişisel sorumluluğu, ikincisinde ise idarenin kusurlu veya kusursuz sorumluluğu söz konusu olacaktır (Erkeç, 2006:66).

Kişisel kusurla, kamu görevlisinin hizmete ilişkin kusurunu birbirinden ayıran ölçütlere bakılacak olursa; “Duguit’e göre; ajan görevinin amacı dışına çıkmış ise kişisel kusur işlemiş demektir. Merhum Sıddık Sami Onar, zararlı eylemin ajanın ağır kusurundan, kastından veya kötü niyetinden doğması yada suç niteliğinde olması hallerinde kişisel kusurdan söz edileceği görüşündedir” (Günday, 2004:320).

Buraya kadar yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, kamu hizmeti sırasında veya kamu hizmeti görülürken meydana gelen zararın hizmeti yürüten kişinin şahsi kusurundan ileri gelip gelmediğinin anlaşılması görevli yargı yerinin de belli olmasını sağlayacaktır. Kamu hizmetini gören kişinin, kişisel kusuru varsa adli yargı yeri, kişisel kusuru yoksa idari yargı yeri görevli olmaktadır (Erkeç, 2006:66).

#### **1.6.4.3. İdarenin Haksız Fiilleri Nedeniyle Açılan Tazminat Davaları**

Yönetimin re'sen icra yetkisini hukuka aykırı olarak kullanması “fiili yol-haksız fiil“ teşkil eder. Fiili yol, genellikle yönetimin, mülkiyet haklarına yada kamu özgürlüklerine ağır bir biçimde, hukuk dışı bir tutumla saldırıda bulunması durumunda ortaya çıkar. Fiili yoldan doğan davalara adli yargıda bakılır (Gözübüyük, 2005:95).

Hukuk dışı eylemler, idarenin kamu gücünü kullanarak taşınır ve taşınmaz mülkiyetine hukuk dışı olarak yapılan müdahalelerdir. Örneğin; kamulaştırma kararı alınmaksızın el atma, belediye başkanının yetkisi olmadığı halde belediye sınırı dışındaki yapıyı yıktırması gibi (Erkeç, 2006:73).

1982 Anayasası da, 1961 Anayasası'nda olduğu gibi 125. maddesinin son fıkrasında “idare kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararları ödemekle yükümlüdür” hükmünü öngörmüştür. Bir önceki Anayasa'da olduğu gibi 1982 Anayasası da idarenin sorumluluğuna ilişkin hukuki rejimde bir ayrım getirmemiştir. Bu da, idarenin sorumluluğu konusunu idari yargı yerlerine geniş bir hareket serbestisi tanıyarak hakkaniyete, adalete ve mukayeseli hukuktaki uygulamalara koşut bir ölçüde karar verebilme serbestisi ve imkanını sağlamaktadır. Burada ayrıca belirtilmesi gereken, anayasa koyucu ve yasa koyucunun, idarenin sorumluluğu alanındaki uygulamadan bir sıkıntı ve endişe duymayıp var olan sistemi onayladığı anlamının çıkarılıyor olmasıdır. Ancak uluslararası arenada ve özellikle de Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kararlarında idarenin davranışlarının sebebiyet verdiği Türkiye aleyhine kararlar, Anayasa dahil mevzuatımızda değişiklik yapma zorunluluğunu ortaya koymuştur. Bu anlamda idari mevzuat ile idarecilerin uygulamalarını daha titizlikle incelenmesi ve izlenmesi yerinde olur (Atay ve diğ., 2003:51). İdarenin haksız eylemlerinde yerine getirmek zorunda olduğu, kamu hizmeti ile kamu gücü gibi kavramlarla arasındaki ilişki yok olmakta, bu durumda da idare, haksız fiil işleyen herhangi bir kişiden farksız bir duruma gelmektedir. İdare, kamu hizmetini yerine getirmesi için sahip olduğu kamu gücünü, haksız ve hukuk dışı bir eylemde kullanırsa, hukuk devleti ilkesi gereği, bunun sorumluluğunu çekecektir. Yalnız burada kamu gücü ile kamu hizmeti arasındaki bağ koptuğundan idarede artık yapmış olduğu eylemden dolayı Borçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri çerçevesinde sorumlu olacaktır (Karavelioğlu, 1993:441).

#### **1.6.4.4. İdarenin Özel Sözleşmelerinden Doğan Davalar**

İdarenin özel hukuka tabi araç–gereç, malzeme, yiyecek ve giyecek alımı, ihtiyacı kalmadığı mallarını satma, kiralama, taşıma ve her türlü yaptırma sözleşmeleri, belli usuller çerçevesinde akdedilen sözleşmelerdir. Bunlar özel kişilerin bu tür sözleşme akdederken tabi olduğu kurallardan farklı kurallara tabidirler. İlk olarak, idare özel hukuk sözleşmesi akdederken karşı akidi serbestçe belirleyemez. İkinci olarak, bu anlamda mevzuatın öngördüğü birtakım kurallara uyulması zorunludur. Nihayet, idarenin özel hukuka tabi sözleşmeleri de kamu yararı ve kamu parasına ilişkin olmaları dolayısıyla belli ölçüde kamu hukukuna tabidir (Atay, 2006:453).

İdare ile özel hukuk tüzel ve gerçek kişileri arasında, Borçlar ve Ticaret Kanunu hükümlerine göre eşit iradelerle yapılan ve idarenin kamu gücünden kaynaklanan herhangi bir ayrıcalık ve üstünlük sahibi olmadığı sözleşmeler, özel hukuk sözleşmeleri olup, bu sözleşmelerden doğan ihtilaflar adli yargı yerlerine aittir (Erkeç, 2006:77).

#### **1.6.4.5. İdari Para Cezaları ile İlgili Uyuşmazlıklarda Görevli Yargı Kolu**

İdari para cezaları ile ilgili görevli yargı yerinin, kanunda özel düzenleme getirilmemişse, idari bir işlem olarak görülüp, bu konuda çıkan uyuşmazlıklarda görevli yargı kolu idare mahkemeleri olmaktadır (Erkeç, 2006:87). Toplum düzenini, genel ahlakı, genel sağlığı, çevreyi ve ekonomik düzeni korumak amacıyla; kabahatlere ilişkin genel ilkeleri, kabahatler karşılığında uygulanabilecek olan idari yaptırım türlerini ve sonuçlarını, kabahatler dolayısıyla karar alma sürecini idari yaptırıma ilişkin kararlara karşı kanun yolları ile idari yaptırım kararlarının yerine getirilmesine ilişkin esasların belirlenmesi amacıyla yürürlüğe konulan 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile getirilen düzenleme ile; karşılığında idari yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık “Kabahat” olarak tanımlanmış, bu Kanun’un genel hükümlerinin diğer kanunlardaki kabahatler hakkında da uygulanacağı, kabahatler karşılığında uygulanacak olan idari yaptırımların idari para cezası ve idari tedbirlerden ibaret olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un “Başvuru Yolu” başlıklı 27. maddesinde; idari para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesine ilişkin idari yaptırım kararlarına karşı, kararın tebliğ veya tefhimi tarihinden itibaren en geç on beş gün içinde sulh ceza mahkemesine



başvurulabileceği belirtilmiş, sözü edilen 5326 sayılı Kanun, 1.6.2005 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Belirtilen yasal düzenlemeler uyarınca; 1.6.2005 tarihinden itibaren, 5326 sayılı Yasa’da sayılan idari para cezası ve idari tedbirlerden oluşan idari yaptırımlar ile diğer yasalarda yer alan idari yaptırımlara karşı, Yasa’nın 19. maddesinde sayılan istisnai durumlar haricinde Sulh Ceza Mahkemelerine dava açılabilir.

Fakat bir idari para cezasının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılacak davalarda, görevli mahkeme idare mahkemesi olacaktır. Bu konuya emsal teşkil edebilecek Danıştay Yedinci Dairesinin 15.02.2006 tarih ve E:2005/1909, K:2006/574 sayılı kararında, Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde tescilli 3.9.2004 gün ve EX003212 sayılı ihracat beyannamesi muhteviyatı eşyanın miktarındaki eksiklik nedeniyle 4926 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 4. maddesinin (1) bendinin 1. fıkrası uyarınca, aynı Kanunun 27. maddesine göre kurulan gümrük komisyonunca karara bağlanan para cezasının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 4926 sayılı Kanunda, söz konusu para cezası için itiraz mercii olarak sulh ceza mahkemesi gösterildiğinden, görevli mercii adli yargı yeri olduğu gerekçesiyle görev yönünden reddeden Tekirdağ Vergi Mahkemesinin 7.3.2005 gün ve E:2005/28; K:2005/30 sayılı kararının; uyuşmazlığın görüm ve çözümünde vergi mahkemesinin görevli olduğu ileri sürülerek bozulması isteminin temyizden incelenmesi neticesinde; “Her ne kadar, 4926 sayılı Kanunda, gümrük komisyonunca verilen para cezası kararına karşı açılacak davalarda, görevli yargı yeri sulh ceza mahkemesi olarak belirtilmiş ise de; olayda, sözü edilen komisyonca karara bağlanan para cezası değil, bu cezanın tahsili için 6183 sayılı Kanunun 55. maddesi uyarınca düzenlenip tebliğ edilen, ayrı bir idari işlem niteliğinde olan ödeme emri dava konusu edilmiş bulunduğundan, uyuşmazlığın görüm ve çözümü idari yargının görevindedir. İdari yargı düzeninde özel görevli yargı yeri olarak vergi mahkemelerinin görev alanı ise, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 3410 sayılı Kanunun 2’nci maddesiyle değişik 6. maddesinde gösterilmiştir. Bu maddenin (a) bendine göre; vergi mahkemeleri, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaların; (b) bendine göre, (a) bendindeki

konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaların; (c) bendine göre ise, diğer kanunlarla verilen işlerin çözümüyle görevlidir.

Öte yandan; aynı Kanunun 5. maddesinde de, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarla ilk derecede Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışında, maddede belirtilen davaların idare mahkemelerince karara bağlanacağı hüküm altına alınmıştır. Sözü edilen hükümlere göre, vergi mahkemelerinin bir davaya bakabilmeleri, sayılan davalardan birinin bulunması koşuluyla olanaklıdır. Olayda ise, ödeme emrine konu edilen alacak, gümrük vergisinden doğan bir ceza olmayıp, idari bir ceza niteliğinde olduğundan, vergi mahkemelerinin görev alanını belirleyen maddede sayılan davalardan birine konu edilebilecek türde değildir. Dolayısıyla; uyuşmazlık, vergi mahkemelerinin sınırları "kanunla çizilmiş özel görev alanı"nın dışında kalmaktadır. Bu bakımdan, görüm ve çözümü genel görevli idare mahkemesinin görevine giren davada işin esası incelenerek verilen temyize konu vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir" gerekçesiyle vergi mahkemesinin kararı bozulmuştur.

Burada idare mahkemesinin kendisini görevsiz gördüğü bir uyuşmazlığa ilişkin Danıştay Yedinci Dairesi'nin 18/12/1996 gün ve E:1995/2123, K:1996/5141 sayılı kararını da örnek olarak vermek uygun olacaktır. Anılan kararda; "... Gümrük Müdürlüğünde tescilli ... gün ve ... sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle fiili ithalat sırasında depoya alınan ek gümrük vergisi ile katma değer vergisinin yanı sıra sözü geçen vergilerin üç katı tutarında hesaplanmak suretiyle depoya alınan paranın faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15. maddesi ile 1615 sayılı Gümrük Kanununun 158. maddesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 442. maddesinden bahisle, dava dilekçesinin incelenmesinden, kıymet farkından doğan vergi ve resimler üzerinden hesaplanacak para cezasının teminatı mahiyetinde ... gün ve ... sayılı gümrük vezne alındısı karşılığında yatırılan ... lira içinde yer alan ve para cezası teminatı olduğu ifade edilen ... liranın terkini ve taraflarına devlet tahvili faizi kadar faizle birlikte ret ve iadesini talep edildiğinin anlaşıldığı, davalı idarece gümrük vergisi tutarı üzerinden hesaplanan para cezalarına karşı yapılacak itirazların mercileri ve bu merciler tarafından verilecek kararlara karşı itirazın hangi mahkemeye yapılacağıının Gümrük Kanunu ile

Gümrük Yönetmeliğinin yukarıda bahsi geçen maddelerinde gösterildiği, para cezasının teminatı mahiyetinde alınan paranın faizi ile birlikte taraflarına ret ve iadesinin de sözü edilen yerlere yapılacak başvuru ile istenilebileceği gerekçesiyle görev yönünden reddeden İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 31.10.1994 günlü kararının temyizen incelenmesi sonucunda; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 146. maddesinde; kıymeti üzerinden gümrük vergisine tabi eşyanın beyan olunan kıymeti, yapılan muayene ve denetleme neticesinde tespit edilen kıymete nazaran noksan bulunduğu takdirde, bu noksanlığa ait gümrük vergisinden başka, bu vergi farkının üç misli para cezası alınacağı, hükmolunacak para cezasının, ancak vergi tahakkukunun kesinleşmesinden sonra karara bağlanacağı hükmü yer almış, 158. maddesinde; bu kanunda yazılı para cezalarına ilgili gümrük idaresi amirince karar verileceği, bu kararların, aleyhine karar verilmiş olanlara yazı ile tebliğ olunacağı, ilgililerce söz konusu kararlara itiraz olunabileceği, itiraz üzerine gümrükler başmüdürlükleri ile Gümrükler Genel Müdürlüğünce verilecek kararlara karşı, tebliğleri tarihinden itibaren on beş gün içerisinde, yetkili mahkemeye müracaatla itiraz olunabileceği belirtildiği Gümrük Yönetmeliğinin 442. maddesinden de, Gümrük Kanununun yukarıda bahsi geçen 158. maddesindeki yetkili mahkeme ile asliye ceza mahkemesinin kastedildiği anlaşıldığı, bu hükümlerin birlikte incelenmesinden, para cezası nedeniyle asliye ceza mahkemesine itiraz edilebilmesi için, öncelikle yükümlülere tebliğ edilen bir ceza kararı olması, bu ceza kararına Gümrük Kanununun 158. maddesinde öngörüldüğü şekilde itiraz edilmesi, itiraz üzerine gümrükler başmüdürlükleri veya Gümrükler Genel Müdürlüğünce itirazın reddi yönünde tesis edilmiş bir kararın mevcudiyeti gerekli olduğu, olayda ise , ithal konusu eşyanın kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle fiili ithal sırasında hesaplanarak depoya alınan ek gümrük vergisi ile katma değer vergisinin yanı sıra, söz konusu vergilerin üç katı tutarındaki para, ileride karar altına alınabilecek para cezasını karşılamak üzere Gümrük Kanununun 77. maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 425. maddesi uyarınca depoya alındığı, bu haliyle para cezası kadar bir meblağın depoya alınması yolundaki işlemin, Gümrük Kanununun 158. maddesinde sözü edilen para cezası kararından ayrı, muhtemel para cezasının teminata bağlanmasına yönelik idari bir işlem niteliği taşıdığı, işlemin bu özelliği itibarıyla görüm ve çözümü idari yargının görev alanına giren davanın, görev yönünden reddi

yönünde tesis edilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir”, gerekçesiyle anılan uyuşmazlığın idari yargı yerlerinde çözülmesi gerektiğine karar verilmiştir.

Yine benzer bir konuda verilen Danıştay Yedinci Dairesinin 29.09.1995 tarih ve E:1993/3191, K:1995/2191 sayılı kararında ise, gümrük vergi ve resimleri için verilen teminat mektubunun kapsamı genişleterek, 149. maddeye göre kesilen para cezasının da bankadan istenebilmesi ile ilgili uyuşmazlıklarda idari yargının görevli olduğuna hükmedilmiştir. Anılan kararda .... Fındık Ticaret ve San. A.Ş. tarafından geçici ithal yoluyla yurda getirilen ambalaj malzemelerinin yasal süresi içerisinde yurt dışına çıkarılmadığından bahisle 1615 sayılı Gümrük Kanununun 149. maddesi uyarınca kesilen cezanın, geçici kabul sırasında bu mallara isabet eden gümrük vergi ve resimleri için teminat mektubu veren davalı bankadan istenilmesine ilişkin yazının iptali istemiyle açılan davayı; uyuşmazlığın gümrük para cezasına ilişkin olduğu ve 1615 sayılı Gümrük Kanununun 158. maddesine göre bu konudaki uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün adli yargı yerlerinin görevinde bulunduğu gerekçesiyle görev yönünden reddeden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 12.2.1993 günlü kararının; uyuşmazlığın gümrük para cezasına ilişkin olmayıp teminat mektubunun kapsamına ilişkin bulunduğu, teminat mektubu gümrük vergi ve resimleriyle gecikme faizi için verildiğinden, bu konudaki uyuşmazlıkların çözümünde idari yargının ve özellikle de vergi mahkemelerinin görevli olduğu ileri sürülerek bozulması isteminin incelenmesi üzerine; “1651 sayılı Gümrük Kanununun 119. maddesinde, bu maddede yazılı maksatlarla memlekete geçici olarak girecek yabancı eşyanın vergilerinin Bakanlıkça kabul ve tespit edilecek esas ve şartlar dairesinde teminata bağlanacağı hükmüne yer verilmiş, bu maddenin 4. fıkrası (a) bendinde, memleket eşyasının ihracında ambalaj maddesi olarak kullanılacak eşyanın bu kapsamda değerlendirileceği belirtilmiştir.

Öte yandan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 10. maddesi 2. bendinde, bankalar tarafından verilecek teminat mektuplarının teminat olarak kabul edileceği hükmü yer almıştır.

Banka teminat mektubu verildikten sonra, buna ilişkin ödemelerin yasada öngörülen süre ve biçimde yapılmaması durumunda, ilgililer hakkında 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre takibat yapılacağından, teminat mektubunun kapsamı ile ilgili uyuşmazlıkların çözüm yeri idari yargı olmaktadır.

Bu durumda vergi mahkemesince, dosya tekemmül ettirilerek uyuşmazlığın esası incelenip bir karar verilmesi gerekli iken, davanın görev yönünden reddinde isabet görülmemiştir” gerekçelerine yer verilmiştir.

### **1.7. Adli Yargının Görev Alanı İçinde Bırakılmış Dava ve Uyuşmazlıklar**

Medeni Kanunla, nüfus kayıtlarında düzeltme yapılmasına ilişkin davalar, vasi ve vesayet dairelerinin kusurlarından doğan davalar ve tapu sicili kayıtları ile ilgili davalarda adli yargı görevli kılınmıştır (Erkeç, 2006:49).

Diğer taraftan; Kamulaştırma Kanunu'nun uygulanmasından kaynaklanan uyuşmazlıklar, kanun dışı yakalanan veya tutuklanan kişilerin uğradıkları zararlara ilişkin davalar, Milli Piyango ve talih oyunları uyuşmazlıklarından doğan davalar (Milli Piyango idaresinin, piyango, sayısal loto, hemen kazan ve benzeri oyunlar sonucu ikramiye kazanılması ve ödenilmesine ilişkin davalar), İcra ve İflas Kanunu'nun uygulanmasından doğan davalar, 1475 sayılı İş Kanunu'nun uygulanmasından doğan uyuşmazlıklar (Konuya örnek olarak; “SEKA Dalaman Müessesesi'nde işçi olarak çalışırken emekli olan davacının ikamet yeri olarak bildirdiği İstanbul İli'ne kadar olan harcırahının ödenmemesine ilişkin işleme karşı açılan davada adli yargının görevli olduğu...” yönündeki Danıştay Onbirinci Dairesinin 28.2.2002 gün E.2000/7618, K.2002/546 sayılı kararı verilebilir. Buna karşılık Danıştay Sekizinci Dairesinin E.2002/5557, K.2003/561 sayılı kararı kararında ise; “Yeditepe Üniversitesi'nde profesör olarak görev yapan davacının iş akdinin feshine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümünün idari yargının görevinde olduğu”na karar verilmiştir.), Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'nun düzenlendiği ilişkilerden doğan davalar, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasından doğan istihkak iddialarına ilişkin davalar, mülkiyet uyuşmazlıkları, Kadastro Kanunu'nun uygulanmasından doğan davalar adli yargı yerlerince (anılan Kanununun 25. maddesi hükmü uyarınca, adli bir mahkeme olan Kadastro Mahkemeleri'nce) çözümlenecektir (Erkeç, 2006:49).

### **1.8. Askeri İdari Yargı**

Askeri idari yargı alanında tek yargı yeri olarak Askeri Yüksek İdare Mahkemesi (AYİM) vardır. Dolayısıyla da ilk ve son derecede görev yapan Askeri Yüksek İdare

Mahkemesi'nde 1982 yılındaki yasal düzenlemeden önceki Danıştay örgütlenmesi gibi tek dereceli bir yargı sistemi mevcuttur. Askeri Yüksek İdare Mahkemesi'nin görev ve yetkileri, Anayasa'nın 157. maddesinin 1. fıkrasında ve 1602 sayılı Askeri Yüksek İdare Mahkemesi Kanunu'nda belirtilmiştir. Anayasa'nın 157. maddesinde ve 1602 sayılı Kanun'un 20. maddesinde belirtildiği üzere; Askeri Yüksek İdare Mahkemesi, askeri olmayan makamlarca tesis edilmiş olsa bile, asker kişileri ilgilendiren ve askeri hizmete ilişkin idari işlem ve eylemlerden doğan uyuşmazlıkların yargı denetimini yapan ilk ve son derece mahkemesidir. Ancak, askerlik yükümlülüğünden doğan uyuşmazlıklarda ilgilinin asker kişi olması şartı aranmaz (Erkeç, 2006:51).

Kanun maddesinde de açık olarak belirtildiği gibi, uyuşmazlığın AYİM' de görülebilmesi için, uyuşmazlığın asker kişileri ilgilendirip ayrıca da askeri hizmete ilişkin olması gerekir (Erkeç, 2006:51).

### **1.9. Yargı Denetimi Dışında Bırakılarak İdari Yargının Görev Alanı Dışında Kalan İşlemler**

Hukukumuzda yargı denetimine tabi olmayan veya denetimi başka yollarla yapılan işlemler mevcuttur. Yargı denetimine tabi olmayan işlemlere Hakim ve Savcılar Yüksek Kurulu kararları, Yüksek Askeri Şura kararları, 657 sayılı Kanun uyarınca tesis edilen uyarma ve kınama cezası gibi işlemleri örnek verebiliriz. Denetimi başka yollarla yapılan işlemlere ise; seçim uyuşmazlıklarında Yüksek Seçim Kurulu'nun kararları, yasama işlemleri, Sayıştay'ın denetimine tabi işlemleri örnek verilebilir (Erkeç, 2006:54).

#### **1.9.1. Yargı Organlarının İşlemleri**

Maddi anlamda yargı, hukuki uyuşmazlıkları ve hukuka aykırılık iddialarını çözümleyen ve karara bağlayan bir devlet fonksiyonudur (Günday, 2004:11). Yargı yerleri tarafından verilen yargı kararları, iptal davasına konu olmazlar. Bunlara karşı, koşulları varsa, görevli yargı yerinde temyiz yoluna başvurulabilir (Erkeç, 2006:55).

Ancak, maddi ölçüt her zaman yargı fonksiyonunu idari fonksiyondan ayırt etmeye yetmez. Çünkü yargı organları da idari işlemler tesis edebilirler. Örneğin, mahkeme başkanının, kalem personelinin sicil notunu vermesi gibi (Erkeç, 2006:55). İşte yargı

yerlerinin yargılama faaliyetlerine ilişkin olmayan bu gibi işlemleri yargı denetimine tabidir.

### **1.9.2. Yasama Organının İşlemleri**

Maddi anlamda yasama, genel ve soyut norm koyma, değiştirme ve kaldırma faaliyetidir (Günday, 2004:10).

Yönetsel yargı yerleri, kural olarak yasama organının işlemlerinin hukuka uygunluğunu denetleyemezler. Nitekim Danıştay “tesrii kararlara” karşı açılan davaları reddetmiştir (Erkeç, 2006:57). “... Yılmaz Köyünün, Saruhanlı Köyü ile birlikte Saruhanlı kaza merkezi olması 7033 sayılı Kanununa ve ilişiği 1/B cetveline müstenit bulunduğuna ve tesrii kararlara karşı dava açılmayacağına binaen, davanın bu sebeple reddine oybirliğiyle karar verildi (Gözübüyük, 2005:105).

Başka bir örnek olarak verilebilecek Danıştay Beşinci Dairesinin 16.12.1987 gün, E.1987/2379, K.1987/1785 sayılı kararında ise; “TBMM Genel Kurulu’nda onaylanan ve Sayıştay üyeliğine 21 kişinin seçilmesine ilişkin TBMMM Bütçe Plan Komisyonu kararının, Yasama organının idari makam olarak kabul edilemeyeceği nedeniyle idari yargı denetiminin dışında kaldığı” yönünde karar verilmiştir (Erkeç, 2006:57).

Bununla birlikte yasama organı da, bireysel nitelikli işlem ve faaliyetler yapabilir. Örneğin, Başkanlık Divanı’nın memurlarla ilgili disiplin, görevlendirme, emeklilik vb. işlemler. Yasama organının bu tarz idari işlemlerinin yargısal denetiminde idari yargı görevli olacaktır. Bununla ilgili Danıştay Dava Daireleri Genel Kurulu’nun 16.5.1947 gün ve E.47/36, K.47/46 sayılı kararı; “...aleyhine Danıştay’a dava açılacak idari fiil ve kararların mahiyetleri itibariyle idari olmakla beraber sadır oldukları makamların da idare camiasına dahil icra makamlarından bulunması muktazi olup davaya konu teşkil eden fiilin yasama kuvvetine dahil bir uzuvdan sadır olması itibariyle bu bakımdan idari davaya konu teşkil edecek mahiyette bulunmamasına binaen davanın reddine karar verildi” şeklindedir (Erkeç, 2006:58).

### **1.9.3. 1982 Anayasası’nda Yargı Denetimi Dışında Bırakılan Alanlar**

1982 Anayasası’nın 159. maddesinde Hakim ve Savcılar Yüksek Kurulu’nun kararlarına karşı yargı yolunun kapalı olduğu belirtilmiştir. Hakim ve Savcılar Yüksek

Kurulu kararlarına karşı kendi içinde oluşturulan itirazları İnceleme Kurulu'na başvurma yolu getirilmiştir (Erkeç, 2006:58).

1982 Anayasası'nın 129. maddesinde; "uyarma ve kınama cezalarıyla ilgili olanlar hariç, disiplin kararları yargı denetimi dışında bırakılmaz" hükmü yer almış ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümleri ile de uyarma ve kınama cezası işlemlerine karşı yargı yolu kapatılmıştır.

Anayasa'nın 125. maddesinde ise; Cumhurbaşkanı'nın tek başına yapacağı işlemler ile Yüksek Askeri Şura'nın kararları yargı denetimi dışında olduğu belirtilmiştir. Bunların dışında, Yüksek Seçim Kurulu ve Yüksek Hakem Kurulu kararlarına karşı da yargı yolu kapatılmıştır.

### **1.10. İdari Yargı Yerlerinin Görevleri**

Buraya kadar yapılan açıklamalar ile, idari yargıda görev kavramının ne anlama geldiğini ve yasalarla adli ve askeri yargının görev alanına bırakılan ve yine yasalarla yargının görevi dışında bırakılan konuları açıklığa kavuşturduktan sonra idari yargı yerlerinin görevlerini açıklamaya geçilebilir.

Yukarıda da belirtildiği gibi, 20.1.1982 tarihinde yürürlüğe giren 2575, 2576 ve 2577 sayılı Yasalarla idari yargı iki dereceli yargı sistemine geçerek, daha önce sadece Danıştay varken, bu yasal düzenlemelerden sonra ilk derece "idare mahkemesi", "vergi mahkemesi" kurularak Danıştay özel görevli olduğu ilk derece mahkemesi olarak baktığı davaların dışında son derece mahkemesi olarak konumlandırılmıştır. Tek hakimle verilen kararlar da ise temyiz yerine itiraz etme hakkı getirilerek buna da bakmaya Bölge İdare Mahkemeleri görevli kılınmıştır. Görüldüğü üzere 1982 yılında çıkarılan kanun idari yargı alanında köklü bir değişiklik meydana getirmiştir. Hemen şunu da belirtmekte fayda var ki, daha önce görev uyuşmazlığı yargı kolları arasında yaşanırken, bu düzenlemeden sonra aynı yargı kolu içerisinde Danıştay ve ilk derece mahkemeleri arasında yaşanmaya başlaması bu yasal düzenlemenin tabii sonucu olarak ortaya çıkmıştır (Erkeç, 2006:45).



### **1.10.1. Danıştay'ın Görevleri**

Danıştay'ın en başta gelen ve en önemli görevi, idare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinden verilen kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülen davalarla ilgili kararlara karşı temyiz istemlerini inceleyip karara bağlamaktır. Bunun dışında Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak bakacağı davalar Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinde sayılmıştır. Bu maddeye göre Danıştay'ın görevleri şunlardır; Bakanlar Kurulu Kararları'na, Başbakanlık, bakanlıklar ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının müsteşarlarıyla ilgili müşterek kararnamelere, bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere, Danıştay İdari Daireleri'nce veya İdari İşler Kurulu'nca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere, birden çok idari veya vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere, Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları ile bu Kurulun görev alanı ile ilgili Danıştay Başkanlığı işlemlerine, karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları ile tahkim yolu öngörülmeven kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan idari davaları ilk derece mahkemesi olarak karara bağlamak.

Danıştay ayrıca, belediyeler ile il özel idarelerinin seçimle gelen organlarının organlık sıfatlarını kaybetmeleri hakkındaki istemleri inceler ve karara bağlar (Erkeç, 2006:45,46).

### **1.10.2. İdare Mahkemelerinin Görevleri**

İdarenin hem kamu hukuku hem de özel hukuk alanında faaliyet gösteren bir varlık olması, bu faaliyetlerden zarara uğrayan veya durumu etkilenen kişilerin hangi yargı kolundaki mahkemeye başvuracakları hususunda duraksamaya neden olmaktadır. Bunun için vergi yargısının da içinde bulunduğu idari yargı düzeninin genel yetkili mahkemesi olan idare mahkemelerinin görev alanının bilinmesi büyük bir önem arz etmektedir.

İdare Mahkemelerinin görevleri 2576 sayılı Kanun'un 5. maddesinde sayılmıştır. Bu hükme göre; İdare mahkemeleri, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarda ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışındaki, iptal davalarını, tam yargı davalarını, tahkim yolu öngörülen imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden

doğan uyuşmazlıklar hariç, kamu hizmetlerinden birinin yürütülmesi için yapılan idari sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davaları, diğer kanunlarla verilen işleri çözümler.

Özel kanunlarda Danıştay'ın görevli olduğu belirtilen ve İdari Yargılama Usulü Kanunu ile idare mahkemelerinin görevli kılınmış bulunduğu davaları da idare mahkemeleri çözümlenecektir.

### **1.10.3. Vergi Mahkemelerinin Görevleri**

Vergi mahkemelerinin görevlerini belirtmeden önce, ülkemizdeki vergi yargısına ilişkin yasal düzenlemelerden kısaca bahsetmekte fayda vardır. Türk vergi yargısına ilişkin ilk hukuksal metin 29 Ağustos 1867 tarihli Vilayet Nizamnamesinde görülür. Ancak bu metni günümüz anlayışına uygun bir metin olarak kabul etmek mümkün değildir. Günümüz anlayışına daha uygun ilk düzenlemenin 1868 tarihli “Şurayı Devlet Nizamnamesi” olduğu söylenebilir. Bu nizamnameye göre; Devlet teşkilatı ile şahıslar arasında meydana gelen anlaşmazlıkların hususi meclislerce çözümlenmiş olan kararları ikinci derecede Şurayı Devlet tarafından karara bağlanacaktır (Ünal, 1985:45).

Daha sonraki tarihlerde yürürlüğe giren 1884 sayılı tarihli Emlak ve Temettü Vergisi Kanunu, 1926 tarihli Kazanç Vergisi Kanunu, Veraset Vergisi Kanunu, 1931 tarihli Bina Vergisi Kanunu, muamele vergilerine ilişkin muhtelif kanunlar ile 1936 tarihli Hayvanlar Vergisi Kanunlarında vergi yargısına ilişkin dağınık hükümlere yer verilmiştir. 1950 yılında yürürlüğe konulan 5655 sayılı Kanun ile İtiraz ve Temyiz Komisyonları günün gereksinimlerine cevap verecek hale getirilmiş, 1961 Anayasası ile yüksek mahkeme olarak görevlendirilen Danıştay'ın kuruluşuna ilişkin 521 sayılı Kanun yürürlüğe konulmuştur (Ünal, 1985:45).

Ülkemizde, günümüzde geçerli olan yargı sisteminde, vergi mahkemelerinin görev alanına ilişkin düzenlemeler, 2575, 2576, 2577 sayılı Kanunlar, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer almaktadır. Her ne kadar bu yasal kurallar ile vergi mahkemelerinin görev alanının kesin olarak belirlendiğini söylemek mümkün olmasa da, belli uyuşmazlıklar için görevli yargı yerini gösteren bu düzenlemeler, vergi mahkemelerinin görev alanı için temel kaynaklardır (Ünal, 1985:45).

Vergi mahkemelerinin görevleri, 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde; 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, bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin davaları, diğer kanunlarla verilen işleri çözümlmek, olarak belirlenmiştir.

Buna rağmen 2576 sayılı Kanunun 1. maddesinde idare mahkemeleri yanında vergi mahkemelerinden de genel görevli mahkemeler olarak bahsedilmektedir. Kanunun bu düzenlemesinin aksine 6. maddesinde vergi mahkemelerinin görevleri belirli konulara inhisar ettirilmiş; 5. maddesinde de vergi mahkemeleri ile Danıştay'ın görev alanına girmeyen idarî dâvalara idare mahkemelerinin bakacağı düzenlenmiştir. Bu durum karşısında 2576 sayılı Kanunun 1. maddesinde vergi mahkemelerini genel görevli olarak nitelendiren düzenlemesini şöylece anlamak daha yerindedir: Devletin haiz olduğu kamu gücü yetkisinin bir sonucu olarak alacaklı olduğu vergi ve benzeri malî yükümlerden doğan uyuşmazlıklarda vergi mahkemesi, adlî ve askerî yargı organları karşısında genel görevlidir (Aksoy, 1998:163). Bu görüşe karşı olarak ise, Ahmet Aksoy (1994:74) idarî yargı kolunda idare mahkemeleri yanında vergi mahkemelerinin de genel görevli olduğunu savunarak şu görüşleri belirtmiştir: “ *Vergi mahkemelerinin kurulmadığı yerlerde, idare mahkemelerinin vergi uyuşmazlıklarını çözmeleri söz konusu olmadığından, adlî yargı kolundaki Asliye Hukuk Mahkemesi ve Ticaret Mahkemeleri arasındaki ilişkinin, idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri arasında bulunduğunu söylemek herhalde mümkün değildir. Bu nedenle, her iki mahkemenin kanun hükümlerinde belirtilen kendi görev alanlarında genel görevli mahkeme olarak kabûl edilmesi mecburiyeti doğmaktadır. Aksi halde vergi mahkemelerini de idarî yargı düzeni içinde genel görevli olarak nitelendirmek, çözümlenmesi idarî yargının görev alanı içine giren her türlü dâvada idare mahkemeleri yanında vergi mahkemelerinin de görevli olacağı gibi bir sonuç çıkar ki, bu durumun 2576 sayılı Kanunun 5. ve 6. madde hükümlerine uymayacağı aşikârdır. Vergi mahkemeleri olsa olsa vergi uyuşmazlıklarında genel görevli bir mahkemedir. Bu son halde dahi vergi mahkemeleri, devletin (ve diğer kamu tüzel kişilerinin) her türlü vergi alacağından doğan uyuşmazlıklarda görevli değildir. Çünkü 2576 sayılı Kanun md. 6 vergi mahkemelerinin görevine girecek vergi uyuşmazlıklarını sınırlamaya tâbi tutmuştur.*”

Özel hukuk alanındaki uyuşmazlıkların çoğunlukla akitten, haksız fiil ve sebepsiz zenginleşmeden doğduğu, idari uyuşmazlıkların ise kanuna ve hukukun genel ilkelerine dayanan ve idare hukukuna esas olan bir çok kaynağa sahip olduğu düşünülürse idari uyuşmazlıkların özel hukuk uyuşmazlıklarından çok daha geniş alanlara sahip olduğu görülmektedir (Ünal, 1985:14).

Diğer taraftan çok hızlı bir gelişme gösteren iktisadi ve mali olaylar nedeniyle ortaya çıkan hukuki sorunlar karşısında adli yargı ile idari yargı ve buna bağlı olarak da vergi yargısının görev alanlarını ayrıntılı olarak belirleyen yasal düzenlemeler yetersiz kalmaktadır. Bunun için de uygulamada ve öğretilerde özel hukuk-kamu hukuku ayrımındaki kıstaslardan vergi yargısının görev alanını belirleme sırasında da geniş ölçüde yararlanılmaktadır (Ünal, 1985:14).

Buna göre, genel bir ifadeyle, idarenin özel hukuk alanındaki faaliyetlerinden doğan uyuşmazlıklar adli yargı yerlerinde, kamu hukukuna giren faaliyetlerinden doğan uyumsuzluklar arasında yer alan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlere ait olanlar vergi mahkemelerinde, bunların dışında kalanların ise idare mahkemelerinde çözümlendiği söylenebilir (Ünal, 1985:15).

Fakat, idarelerin sosyal ve ekonomik hayata pek çok alanda değişik ölçüde ve derecede karışması ile, kamusal faaliyet-özel faaliyet kavramları çok karmaşık bir hal almaktadır. Bunun yanında, Anayasamızın 135. maddesinde düzenlenen kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının da kamusal faaliyetlerde bulunmaları ve bazı alacaklarının tahsilinde 6183 sayılı Kanunun uygulanacak olması yukarıda açıklanan ilkenin uygulanmasını zorlaştırmaktadır (Ünal, 1985:15).

Bu açıklamalara göre vergi mahkemelerinin görevli olacağı vergi uyuşmazlıkları, genel hatları ile aşağıdaki gibi incelenebilir:

#### **1.10.3.1. Vergi ve Benzeri Malî Yükümler ile Bunların Zam ve Cezalarından Doğan Dâvalar, Tarifelere İlişkin Uyuşmazlıklar**

2576 sayılı Kanun md. 6/a hükmüne göre sınırlı şekilde sayılan kamu kuruluşlarına ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler yanında bunların zam ve cezalarına ilişkin uyuşmazlıklar da vergi mahkemelerinin görevi içindedir. Diğer yandan tarife uyuşmazlıkları denilebilecek dâvalar da vergi mahkemesinin görevlerindedir. Ancak

burada Şu husus belirtilmelidir ki , tarife uyuşmazlıklarından kastedilenin vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlerle ilgili tarifelere göre tesis edilen tarh ve tahakkuk işlemlerinden çıkan uyuşmazlıklar ile bu nitelikteki tarifelerin iptaline ilişkin dâvalar olduğu kabul edilmektedir. Gerçekten Danıştay'ın 1987 yılında verdiği bir karar bu kanıyı desteklemektedir. Bu kararında Danıştay, konutta kullanılan kaplıca suyu ile ilgili belediye tarifesinin iptali istemiyle açılan dâvanın vergi mahkemesinin görevine girmediği sonucuna varmıŐtır (Demir, 2006). İdarenin bütün tarifelerinin tespiti ve uygulamasından doğan uyuşmazlıkların vergi mahkemelerinin görevine girdiğini kabul eden Oğurlu, Danıştay'ın bu kararını eleŐtirerek dâvanın vergi mahkemesinin görevine girdiğini belirtmektedir (Oğurlu, 1997:323). Bu konuda sadece vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlerle ilgili tarife uyuşmazlıkları vergi mahkemelerinin görevine girdiği için Danıştay'ın kararı yerinde olduğu sonucuna ulaşılabilir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.1.1. İşyeri Kapatma Cezalarının İptali İstemiyle Açılan Dâvalar**

1986 yılından itibaren uygulaması başlatılan işyeri kapatma cezası, Vergi Usûl Kanunu'na eklenen mükerrer 354. madde hükmüne göre Maliye Bakanlığı'nın idarî kararı ile uygulanan yeni bir vergi yaptırım cezasıdır. İşyeri kapatma kararı vergi suç ve cezaları içinde özel bir yaptırım cezası olarak incelenmektedir (Öncel vd., 2006:212). 2576 sayılı Kanunun 6/a maddesi hükmünde vergi vb. malî yükümlerin cezalarına ilişkin uyuşmazlıkların da vergi mahkemelerinin görevi içinde olduğu belirtildiğine göre, işyeri kapatma kararlarının iptali istemiyle açılacak dâvaların da vergi mahkemelerinin görevi içinde olduğu kabul edilmelidir. Nitekim uygulamada da işyeri kapatma cezalarına karşı açılan iptal dâvaları vergi mahkemelerinde çözümlenmektedir. Vergi Usûl Kanunu md. 353/5 hükmü uyarınca işyeri kapatma cezası alanlar hakkında ayrıca özel usûlsüzlük cezası kesilmektedir. Kesilen bu özel usûlsüzlük cezası hakkında açılacak dâvalarda da aynı nedenden dolayı vergi mahkemeleri görevlidir (Kızılot, 2000:451) .

#### **1.10.3.1.2. Gümrük Kanunu'na Tâbi Vergi ve Resimler ile Bunların Zam ve Cezalarına İlişkin Uyuşmazlıklar**

2576 sayılı yasanın 6/a maddesi hükmü, Vergi Usûl Kanunu ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na tâbi vergi ve resimler ile bunların zam ve cezaları arasında herhangi bir fark ortaya koymamıŐtır. Her iki kanuna tâbi olarak alınan vergi, resim ve harçlar ile

bunların zam ve cezalarına ilişkin uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinde çözümlenir (Özbalcı, 2003:296).

Bilindiği üzere Vergi Usûl Kanunu, gümrük ve tekel idarelerince alınan vergi ve resimler dışında genel bütçeye giren ve il özel idareleri ile belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır. 4458 sayılı Gümrük Kanunu ise, ithalde alınan vergi ve resimler ile ilgili hükümler getirmektedir. Zaten gümrük vergi ve resimleri genel bütçeye giren gelirler olduğu için bunlardan doğacak uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinin görevine girmektedir (Tekgündüz, 1985:113). Köy bütçelerine dâhil vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler Vergi Usûl Kanunu'na tâbi olmamakla beraber 2576 sayılı Kanunun 6/a maddesi hükmünün açıklığı karşısında bunlardan doğan uyuşmazlıklarda vergi mahkemelerinin görev alanı dâhilindedir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.1.3. İhtirazî Kayıtlarla Verilen Beyannâmelere Dayanılarak Yapılan Tarhiyat İşlemlerine Karşı Açılacak Dâvalar**

Vergi Usûl Kanunu'nun 278. maddesinin 2. fıkrasına göre mükellefler beyan ettikleri matrahlar ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dâva açamazlar. Ancak İdarî Yargılama Usûlü Kanunu md. 27/3'e göre ihtirazî kayıtlarla verilen beyannamelere dayanılarak yapılacak tarhiyat işlemlerine karşı dâva açılabilir (Demir, 2006). Bu tarhiyat işlemine karşı açılacak dâvanın vergi mahkemesinde açılması gerekir. Zira 2576 sayılı Kanunun 6/a maddesi gereğince vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezalarının tarh, tahakkuk ve tahsil aşamalarına ilişkin dâvalarda görevli mahkeme, vergi mahkemesidir (Özbalcı, 2003:295).

#### **1.10.3.1.4. Uzlaşma Komisyonunun Uzlaşma Taleplerini Reddeden Kararlarına Karşı Açılacak Dâvalar**

Danıştay, verdiği kararlarla 2576 sayılı Kanunun 6/a maddesinin uygulama alanını genişletmekte ve doğrudan vergi, resim ve harçlarla ilgili olmayan (ve fakat bu gibi malî yükümlerle dolaylı bir ilişkisi olan konularda da) vergi mahkemelerinin görevli olduğunu belirtmektedir. Örneğin, Danıştay içtihatlarına göre Vergi Usûl Kanunu'nun ek 1 ve devamındaki maddelerinde öngörülen uzlaşma komisyonunun, mükellefin uzlaşma talebini şekle aykırılık veya süre aşımı gibi nedenlerle reddetmesi hallerinde komisyonun bu kararına karşı açılacak dâvalara da vergi mahkemelerinde bakılacaktır.

Danıştay'a göre; bir verginin tarh ve tahakkuku üzerine açılan dâvalara bakmakla vergi mahkemeleri görevli kılınırken, bu tarh ve tahakkuktan ayrılabilir nitelikte olup, dâvaya konu oluşturabilecek vergiye ilişkin idarî işlemler hakkında açılacak dâvaların idare mahkemesinde görülmesini kabul etmek yasanın sistem ve amacıyla bağdaşmaz (Kaneti, 1991:48). Gerçekten de uygulamada da uzlaşma komisyonunun uzlaşma taleplerini süre aşımı veya şekle aykırılık gibi nedenlerle reddeden kararlarına karşı vergi mahkemelerinde iptal dâvası açılmaktadır (Demir, 2006).

#### **1.10.3.1.5. İdarenin Vergilendirmeden Önce veya Sonra Vergiye İlişkin Olarak Tesis Ettiği Kesin ve İcraî Nitelikteki İdarî İşlemler**

Danıştay'ın uzlaşma komisyonlarının yukarıda bahsi geçen kararlarına karşı açılan dâvalarda görevli mahkeme konusunda takındığı tavrın, idarenin vergilendirmeye ilişkin tesis ettiği işlemlerden önce veya sonra, bu işlemlerle ilişkili kesin ve icraî işlemlere karşı açılan dâvalarda görevli mahkemenin belirlenmesi konusunda da geçerli olması gerekir. Diğer bir deyişle, vergi mahkemelerinde açılan dâvaların yalnız vergi vb. malî yükümlerin tarh, tahakkuk ve tahsil aşamaları ile ilgili dâvalarla sınırlanması mümkün değildir. İdarenin vergilendirmeden önce veya sonra vergiye ilişkin olarak tesis ettiği vergiyle ilgili kesin ve icraî nitelikte olan diğer idarî işlemlere karşı açılan dâvalarda da görevli mahkeme vergi mahkemeleridir. Nitekim Danıştay, 1996 yılında verdiği bir kararda dâvalı idarenin, vergi alacağıının güvence altına alınması amacıyla yükümlü şirkete ait banka teminatının çözülmemesi yolunda tesis ettiği işleme karşı açılan dâvada görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğunu dolaylı olarak kabul etmiştir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.1.6. Mükellefin Beyan Ettiği Zarar Miktarının Azaltılması Sonucunu Doğuran İşlemler Hakkında Açılan Dâvalar**

Vergi incelemesi sonucunda, vergi inceleme elemanının düzenlediği inceleme raporuna dayanarak mükellefin beyan ettiği zararın azaltılması sonucunu doğuran işlemlerin dâva konusu edilebilip edilemeyeceği doktrinde tartışmalı olmakla birlikte; zarar azaltımı işlemlerinin kesin ve yürütülebilir, icraî nitelikleri ile kamu gücüne dayanarak yapılmaları sonucunda mükellef aleyhine azaltılan zarar ölçüsünde ek tarhiyat yükümü doğurmaları gözönünde bulundurularak bu işlemler hakkında dâva açılabilmesi kabul edildiği takdirde, bu dâvaların da 2576 sayılı Kanun md. 6/a hükmü gereğince vergi

mahkemelerinde açılması gerekecektir. Zira md. 6/a hükmüne göre vergi, resim ve harçların tarh edilmeleri ile ilgili işlemler hakkında açılacak dâvalarda vergi mahkemeleri görevlidir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.1.7. Benzeri Malî Yükümler ile Bu Malî Yükümlerin Zam ve Cezalarına İlişkin Uyuşmazlıklar**

2576 sayılı Kanunun 6/a maddesi hükmü gereğince sadece vergi, resim ve harçlar ile bunların zam ve cezalarına ilişkin dâvalar değil; vergi, resim ve harç benzeri malî yükümler ve bu malî yükümlerin zam ve cezalarına ilişkin uyuşmazlıklar da vergi mahkemelerinin görevi alanına girecektir. Bu demektir ki benzeri malî yüküm kavramının kapsamının belirlenmesi, vergi mahkemelerinin görevini tayinde önemli bir noktadır. Ancak 2576 sayılı Yasa ya da diğer bir kanunda “benzeri malî yüküm” kavramı tanımlanmamıştır. Benzeri malî yükümlülük kavramı ile, “kamunun genel ihtiyaçlarının değil; belirli özel grupların belirli özel ihtiyaçlarının finansmanını sağlamak üzere alındığı” belirtilmektedir (Saban, 2003:5). Ancak doktrinde ve yargı içtihatlarında bazı yükümlerin benzeri malî yüküm kavramına dâhil olduğu ve bunlardan doğacak uyuşmazlıkların vergi mahkemelerinin görevine gireceği belirtilmiştir. Örnek olmak üzere sayacak olursak özellikle şu malî yükümler, 2576 sayılı Kanun md. 6/a’daki anlamıyla “benzeri malî yükümler” kavramına dâhil sayılabilir; bazı temel mallara (örneğin şeker, kağıt, demir vb.) yapılan zamlarla ilgili olarak doğan fiyat farkları, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca alınan harcamalara katılma payı, aynı kanunun 97. maddesi hükmü dâhilinde alınan ücretler, köy bütçelerine dâhil salmalar, akaryakıt istikrar fonuna ödenen paylar, katma bütçeli kuruluşlardan olan DSİ Genel Müdürlüğünce tahakkuk ettirilip tahsil edilen sulama ve bataklık kurutma ücretleri, 5539 sayılı yasaya 1737 sayılı kanunla eklenen 1. madde uyarınca Karayolları Genel Müdürlüğünün hizmet gördüğü kuruluşlardan aldığı karşılıklar, üniversite öğrencilerinin ödediği harçlar, kur ayarlamaları nedeniyle ithalatçılardan alınacak kur farkları, elektrik iştirak payı, tapu harcı, belediyenin tahsil ettiği imar çapı bedeli, atık su bedeli, borsada muamele tescil ücreti, ziraat odalarına giriş ücretleri ve yıllık aidatlar, Ticaret Borsaları ve Ticaret ve Sanayi Odaları, TOBB Kanunu gereğince alınan vesika harçları, avukatlık barolarına giriş keseneği ve yıllık



kesenekler yine aynı kanun gereğince alınan munzam aidat, yer altı sularının kullanımı karşılığı alınan ücret, bekçi ücretleri ve yüksek öğrenim harçları vb (Demir:2006).

Dış ticaret işlemlerinden alınan toplu konut fonundan doğan uyuşmazlıklarda görevli yargı yerinin vergi mahkemesi mi yoksa idare mahkemesi mi olduğu yakın zamana kadar belirsiz bir konu iken (Özbalcı,2003:299),yakın zamanda verilen içtihadı birleştirme kararı ile toplu konut fonlarından doğan uyuşmazlıklarda vergi mahkemelerinin görevli olduğu kabul edilmiştir. Diğer yandan; 3194 sayılı İmar Kanunu'na göre tahsil edilen yol ve kanal iştirak payları, adli sicil kaydı karşılığı alınan ücret noterlik gelirlerinden alınan paylar, Boğaziçi Köprüsünden alınan geçiş ücretleri, Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu'ndaki sağlık primleri, yurtdışında sürekli görevde bulunan ve kendilerine devletçe ikametgâh temin edilen personelin aylıklarından her ay kesilen kira bedelleri, döviz çeklerinin kur farklılıkları, Taşocakları Nizamnamesi'nin 29. maddesi gereğince kesilen para cezaları ile 2798 sayılı yasaya göre dernekte çalışan ücretlilerin vergi iadesine ilişkin vergi iade beyannâmesi verilmemesinden doğan ve dernek adına tahakkuk ettirilen para cezalarının benzeri malî yükümlülük kavramı içinde değerlendirilemeyeceği ve bu yüzden de bu gibi yükümlülüklerden doğan uyuşmazlıkların vergi mahkemesinde değil idare mahkemesinde çözümlenmesi gerektiği belirtilmektedir (Oğurlu, 1997:317-330).

#### **1.10.3.2. 6183 Sayılı Kanunun Uygulanmasından Doğan Uyuşmazlıklar**

Yukarıda belirtildiği gibi, genel bütçeye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümler ile bunların zam ve cezalarından doğan dâvalar vergi mahkemelerinin görev alanı içindedir. 2576 sayılı Kanunun 6/b. maddesinde, bu konularda Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un uygulanmasından doğan dâvaların vergi mahkemelerinin görevine girdiğini belirtmiştir. Yani md. 6/b hükmü gereğince Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un bütün konularda uygulanmasından doğan dâvalar değil; sadece 2576 sayılı Kanun md. 6/a hükmünde yer alan vergi, resim ve harçlar vb. malî yükümler konusunda uygulanmasına ilişkin dâvalarda vergi mahkemeleri görevlidir (Demir, 2006). Oysa 2576 sayılı Kanunun 6. maddesi değiştirilmeden önce 6183 sayılı Kanunun 6/b hükmünde Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un uygulanmasından doğan dâvalar hiçbir sınırlamaya tâbi tutulmadan vergi mahkemelerinin görevine

giriyordu. Bu durumda ise md. 6/a kapsamına girmeyen alacağın tarh ve tahakkuk aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar idare mahkemesinde; tahsil aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar ise vergi mahkemesinde çözümlenmekteydi. Bundan dolayı 1988 yılında yapılan değişikliğin alacakların tarh ve tahakkuk aşamaları ile tahsil aşamalarında ortaya çıkan uyuşmazlıkların aynı mahkemede (idare veya vergi mahkemesinde) görülmesini sağlamayı amaçladığı ileri sürülmüştür(Özbalcı, 2003:300).

Köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezalarının tahsili Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un kapsamına girmemektedir (Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun md. 1). Bundan dolayı köylerin vergi vb. alacaklarının tahsilinde 6183 sayılı Kanun uygulanmayacaktır. Buna rağmen köy muhtarlığının 6183 sayılı Kanun'a göre resim ve harç içeren ödeme emri tebliğ etmesi hâlinde bu ödeme emrinin iptali için açılacak dâvaya, 2576 sayılı Kanun md. 6/a gereğince vergi mahkemesi bakacaktır. Zira nihayetinde ortada " ... köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları(na)... ilişkin dâva" bulunmaktadır. Gerçekten, Danıştay 1994 yılında verdiği bir kararda köy muhtarlığınca düzenlenen resim ve harç içeren bir ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararını onamıştır. Aksi halde ortada 2576 sayılı Kanun md. 6/a'nın kapsamında bir vergi vb. kamu alacağı yoksa Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un kapsamına girmeyen bir alacak için düzenlenecek ödeme emrinin iptali dâvası vergi mahkemesinin görevine değil idare mahkemesinin görevine girecektir. 442 sayılı Köy Kanunu md. 45 ve 46'larda ise 6183 sayılı Kanun'dan önce yürürlükte olan Tahsili Emval Kanununa atıfta bulunmaktadır. Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun md. 2 gereğince Tahsili Emval Kanununa yapılan atıflar 6183 sayılı Kanun'a yapılmış sayılır. Yani bu son halde atıf konusu alacaklar hakkında da 6183 sayılı Kanun uygulanır. Köy Kanunu md. 45 ve 46'ya baktığımız zaman Tahsili Emval Kanununa (dolayısıyla 6183 sayılı Kanun'a) yapılan atıf konusu alacakların, 2576 sayılı Kanun md. 6/a hükmünde yer alan köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile ilgili olmadığı görülmektedir. Buna göre Köy Kanunu md. 45 ve 46'da yer alan alacaklar hakkında Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un uygulanmasından doğan uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinin görev alanına girmezler. Bu tür uyuşmazlıkların idarî yargıda

çözümenecek olanlarının idare mahkemelerinin görev alanına girdiğini kabul etmek gerekir (Demir, 2006).

6183 sayılı Kanun esas itibariyle vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlerin tahsil aşaması ile ilgili bir kanun olmakla beraber; kamu kuruluşlarının bunların dışında kalan bazı alacaklarının tahsili hakkında da bu kanun uygulanmaktadır. (Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun md. 1) Örneğin duruma göre adli mahkemelerin hükmettiği para cezalarının da takibi 6183 sayılı Kanuna göre yapılabilmektedir (Özbalcı, 2003:300). Fakat 2576 sayılı Kanunun md. 6/b hükmünün açıklığı karşısında kamu kurumlarına ait olsa da bu tür alacaklarının tahsilinde Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un uygulanmasından doğan uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinin görev alanı dışında kalır. Fakat uyuşmazlık konusu, 2576 sayılı Kanun md. 6/a-b kapsamına girmese dahi eğer kanun açıkça vergi mahkemesini görevlendirmişse 2576 sayılı yasanın 6/c maddesi gereğince vergi mahkemesi görevlidir (Demir, 2006).

2576 sayılı Kanunun 6/b maddesi gereğince idarenin 6183 sayılı Kanuna göre tesis ettiği işlemler (örneğin ödeme emri tebliği, haciz işlemleri, teminat işlemleri, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk uygulamaları, gecikme zammı uygulamaları vb.) hakkında açılacak iptal dâvaları vergi mahkemelerinin görevine girmektedir. Ancak daha önce de belirtildiği gibi bu işlemlerin md. 6/a hükmünde yer alan konulara ilişkin olması gerekir (Demir, 2006). Vergi mahkemelerinde görülecek tahsil aşamasında ortaya çıkan bu uyuşmazlıklar üç başlık altında toplanabilir. Birincisi, kamu alacaklarının güvence önlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar, vergi mahkemesinin görev alanına girer. Örneğin, Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un 15. ve 2576 sayılı kanununun 13. maddesi gereğince haklarında ihtiyati haciz tatbik edilenler bu haciz işlemine karşı vergi mahkemesinde dâva açabilirler. Diğer yandan ihtiyati tahakkuk üzerine ihtiyati haciz tatbik edilenler de vergi mahkemesinde dâva açabilirler. Tahsil aşamasında ortaya çıkan ve vergi mahkemelerinde çözümlenen ikinci grup uyuşmazlıklar ise, kamu alacaklarının cebren tahsil işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklardır. Bu tür uyuşmazlıklar özellikle ödeme emri ve haciz işlemlerinden kaynaklanmaktadır. Gerçekten Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun md. 58'e göre ödeme emrine karşı vergi mahkemesinde dâva açılabilir. Ancak yukarıda

belirtildiği gibi ödeme emrinin konusu olan alacağın 2576 sayılı kanunun md. 6/a hükmüne dâhil kamu alacaklarından olması gerekir. Aksi halde uyuşmazlık idare mahkemesinin görev alanına girer. Nihayet kamu alacaklarının tahsili aşamasında ortaya çıkan ve vergi yargısının görev alanına giren uyuşmazlık gruplarından birisi de kamu borçlusunun lehindeki bazı kurumların işletilmesinden doğan uyuşmazlıklardır. Örneğin, kamu borçlusunun Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un 48. maddesinde belirlenen şartlarda tecil talep etme hakkı vardır. İşte idare borçlusunun bu tecil talebini reddederse bu olumsuz işleme karşı açılacak iptal dâvasına vergi mahkemeleri bakacaktır. Kamu borçlusunun terkin talebinin reddi durumunda da açılacak dâvaya bakma görevi vergi mahkemelerindedir (Karakoç, 2000:69).

### **1.10.3.3. Diğer Kanunlarla Verilen İşler**

2576 sayılı Kanunun 6. maddesinin (a) ve (b) bentlerinde vergi mahkemelerinin konu bakımından görevli oldukları uyuşmazlıklar sayıldıktan sonra aynı maddenin (c) bendinde ise, vergi mahkemelerinin diğer kanunlarla verilen görevleri de yerine getirecekleri belirtilmiştir. O halde bu kanun hükmünün düzenlenişinden şöyle bir çıkarımda bulunabilir: 2576 sayılı Kanunun md. 6/a-b hükümlerine göre vergi mahkemelerinin görev alanına girmeyen bazı uyuşmazlıklar, yasama organı tarafından açık bir kanun hükmü ile vergi mahkemelerine görev olarak verilebilir. Aslında aşağıda incelenecek bazı uyuşmazlıklar, belki açık kanun hükmü olmasaydı dahi yargı içtihatlarıyla 6. maddenin (a) bendi kapsamında değerlendirilerek vergi mahkemelerinin görev alanına sokulabilirdi (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.1. Takdir Komisyonunun Takdir Yolu ile Belirlediği Bedele Karşı Açılacak İptal Dâvaları**

Vergi Usûl Kanunu'nun 72-76. maddeleri arasında takdir komisyonlarının kuruluş, görev ve yetkileri düzenlenmiş, 267. maddesinin 5. fıkrasında ise takdir komisyonlarının görevlerinden biri sayılmıştır. Buna göre, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut da doğru olarak da tespit edilmeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması hâlinde emsaline nazaran haiz olacağı değer, 267. maddenin 3. ve 4. fıkralarına göre tespit edilemezse; bu emsal bedeller ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belirlenir. İşte takdir komisyonunun takdir yolu ile belirlediği bu bedele karşı mükellefler tarafından vergi mahkemesinde iptal dâvası

açılabilir. Açılacak dâva, vergi mahkemelerinin görev alanı içindedir. Çünkü, Vergi Usûl Kanunu md. 267/V- 3. cümlede dâvanın açıkça vergi mahkemesinde açılacağı belirtilmiştir. Bu hükümden sonra artık bu dâvanın görev alanının tespiti için md. 6/a-b hükümlerinin yorumlanmasına gerek yoktur. Çünkü kanun koyucu görev konusunu kendisi açıkça halletmiştir. Zaten mükellefin takdir komisyonu kararlarına karşı dâva açabildiği bir kaç halden biri de budur. Gerçekten mükelleflerin takdir komisyonunun kararlarına karşı dâva açamayacakları kabul edilmektedir. Zira takdir komisyonunun işlevinin uzmanlığa dayanan, teknik bir düşünce ve saptamadan ibaret olduğu ve bu komisyonun aldığı kararların asıl işlemin (tarh işleminin) hazırlayıcı bir ön işlemi olduğu belirtilmektedir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.2. Vergi Dairesinin Takdir ve Tadilat Komisyonlarınca Tahmin ve Takdir Olunan Matrahlara Karşı Açacağı İptal Dâvaları**

Takdir komisyonunun kararlarına karşı (birkaç istisna hariç) mükelleflerin dâva açamamasına karşın, vergi daireleri, takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dâva açabilir. Zira Vergi Usûl Kanunu'nun 377. maddesinin ikinci fıkrasına göre vergi dairelerinin dâva açma hakkı vardır. Kanunun açık hükmü gereği bu dâvanın da vergi mahkemesinde açılması gerekir. Ayrıca Vergi Usûl Kanunu md. 80'e göre bina ve arazilerde tadilat yapmak üzere kurulan "tadilat komisyonları"nın kararlarına karşı da Vergi Usûl Kanunu md. 377 uyarınca vergi dairesi vergi mahkemesinde dâva açabilecektir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.3. Takdir Komisyonunun Arsalara ve Araziye Ait Asgari Ölçüde Birim Değer Tespitine İlişkin Takdir Kararlarına Karşı Açılacak Dâvalar**

Bunun dışında takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdir kararlarına karşı, il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odaları ve ziraat odaları, ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile vergi daireleri, vergi mahkemelerinde dâva açabilirler. Vergi Usûl Kanunu mükerrer md. 49/b hükmü gereğince açılacak bu dâvanın vergi mahkemesinde açılması gerekir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.4. Vergi Mahkemesi'nin İptal Kararlarının Yerine Getirilmemesi Nedeniyle Açılacak Maddî ve Manevî Tazminat (Tam Yargı) Dâvaları**

İdarî Yargılama Usûlü Kanunu md. 28/3'e göre; " Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idarî mahkemede maddi ve manevi tazminat dâvası açılabilir". İdarî Yargılama Usûlü Kanunu'nun aynı maddesinin 6. bendine göre ise; "Tazminat ve vergi dâvalarında kararın idareye tebliğinden itibaren infazın gecikmesi sebebiyle idarece kanunî gecikme faizi ödenir". İşte İdarî Yargılama Usûlü Kanunu'nun bu iki düzenlemesine göre açılacak tam yargı dâvalarının da vergi mahkemelerinin görev alanında olduğu söylenebilir. Gerçekten kanun koyucu anılan maddenin 3. bendinde, dâvanın ilgili idarî mahkemede açılacağı söyleyerek vergi mahkemesinin kararlarına uyulmadığı takdirde tazminat dâvasının vergi mahkemesinde açılmasını istemiştir. Bundan dolayı vergi mahkemesi kararını yerine getirmeyen idareye karşı açılacak tazminat dâvasında vergi mahkemeleri görevlidir (Özbalcı, 2003:302). Ayrıca doktrinde md. 28/6 hükmüne göre gecikme faizini ödemeyen idareye karşı bu faizin alınması amacıyla açılacak dâvanın da vergi mahkemesinde açılması gerektiği konusunda fikir birliği vardır (Aksoy, 1999:162).

#### **1.10.3.3.5. Tereddüt Edilmeyen ve Açık Vergi Hatalarının İdarece Re'sen Düzeltmesi Nedeniyle Açılacak İptal Dâvaları**

Vergi Usûl Kanunu md. 121'e göre idare, tereddüt edilmeyen ve açık vergi hatalarını re'sen düzeltebilir. Kendi aleyhine düzeltme yapılan kimselerin bu düzeltme işlemine karşı vergi mahkemelerinde iptal dâvası açma hakkı vardır. Kanunun açık hükmü gereği açılacak bu iptal dâvasına vergi mahkemeleri bakacaktır (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.6. Şikâyet Yoluyla Vergi Düzeltme Taleplerinin Reddine İlişkin İşlemlere Karşı Açılacak İptal Dâvaları**

Danıştay Kanunu md. 24'te 4575 sayılı kanunla 2.6.2000'de değişiklik yapılmadan önce Vergi Usûl Kanunu gereğince şikâyet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlere karşı açılacak iptal dâvalarına Danıştay ilk derece mahkemesi olarak bakıyordu. Ancak henüz Danıştay Kanunu md. 24 değiştirilmeden önce İdarî Yargılama Usûlü Kanunu md. 37/b'de 4001 sayılı kanunla 1994 yılında yapılan değişiklikle

şikâyet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde yetkili vergi mahkemesinin vergi, resim, harç vb. malî yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren vergi dairesinin bulunduğu yer mahkemesinin yetkili mahkeme olduğu belirtilmiştir. Yetkili mahkeme sorunu Danıştay'da çözümlenecek dâvalarda söz konusu olamayacağına göre, İdarî Yargılama Usûlü Kanunu md. 37/b'de 1994 yılında 4001 sayılı kanunla yapılan değişikliğin, 2000 yılında açıkça yürürlükten kaldırılan Danıştay Kanunu md. 24/j bendini zımnen ilga ettiği kabul edilmeliydi. Yani 2000 yılında Danıştay Kanunu md. 24'de değişiklik yapılmadan önce de şikâyet yoluyla düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemler hakkında açılacak iptal dâvalarına vergi mahkemeleri bakmalıydı. Danıştay da verdiği kararlarda Danıştay Kanunu md. 24/j'nin kaldırılmasını beklemeden görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğuna karar vermiştir. Danıştay Kanunu md. 24/j hükmü 2000 yılında ilga edilerek bugün için şikâyet yoluyla düzeltme taleplerinin reddi işlemlerinde görevli mahkeme sorunu ortadan kalkmıştır. Zira Danıştay Kanunu md. 24'de yapılan değişiklikle şikâyet yoluyla düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemler hakkında açılacak dâvalar Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak baktığı dâvalar arasından çıkarılmıştır. 10.6.1994'da 4001 sayılı Kanunla, 2577 sayılı İdarî Yargılama Usûlü Kanunu md. 37/b'de yapılan değişiklik de gözönünde tutulursa bu gibi dâvalarda artık görevli mahkemenin vergi mahkemeleri olduğu kesin bir şekilde söylenebilecektir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.7. Uzlaşmanın Vaki Olmaması Hâlinde Tarhedilen Vergi veya Kesilen Cezaya Karşı Açılacak Dâvalar**

Vergi Usûl Kanunu ek madde 7/IV'e göre; uzlaşma komisyonunda uzlaşmanın vaki olmaması hâlinde mükellef veya ceza muhatabı; tarhedilen vergi veya kesilen cezaya karşı vergi mahkemesinde dâva açabilir. Görüldüğü üzere burada da kanun koyucu görevli mahkemeyi açıkça belli etmiştir. Ancak, kuşkusuz denilebilir ki, bu hükümde görevli mahkeme açıkça belli edilmemiş olsaydı dahi uzlaşmanın vaki olmadığı hallerde vergi veya cezaya karşı açılacak dâvalarda görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğu çıkarılabilirdi. Zira 2576 sayılı Kanun md. 6/a hükmüne göre genel bütçeye, il özel idareleri, belediyelere ait vergi vb. malî yükümler ile bunların cezalarından doğan dâvalarda görevli mahkeme vergi mahkemeleridir. 2576 sayılı Kanunun bu hükmü vergi ve bunların cezalarının tarh aşamalarından doğan dâvaları da kapsamaktadır.



Uzlaşmanın vaki olmaması durumunda ise tarhedilen bir vergi veya ceza söz konusu olduğuna göre görevli mahkeme vergi mahkemesidir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.8. 6183 sayılı Kanuna Dayanılarak Tebliğ Edilen Ödeme Emirlerine Karşı Açılacak İptal Dâvaları**

Yukarıda 6183 sayılı yasanın uygulanmasından doğan dâvaların vergi mahkemelerinin görevine girdiği, fakat bunun bütün konulara şamil olmadığını aksine sadece 2576 sayılı yasanın 6/a maddesindeki konulara ilişkin olarak 6183 sayılı yasanın uygulanmasından doğan dâvaların vergi mahkemelerinin görevi dâhilinde olduğu açıklanmıştır. Kamu alacaklarının tahsili amacıyla kamu borçlusuna tebliğ edilen ödeme emirleri de 6183 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili olabilir. Gerçekten bazı kanunlar, bazı kamu kurumlarının ödenmeyen alacaklarının 6183 sayılı Kanuna göre takip edileceğini öngörmüştür. 6183 sayılı Kanunun 58. maddesi de bu kanuna göre tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı açılacak dâvaların vergi mahkemelerinin görevine girdiğini açıkça belirtmiştir. Bundan dolayı 6183 sayılı yasaya göre takip edilen ve bu kanuna göre tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı açılacak dâvalar da 2576 sayılı yasanın 13. maddesinin atfı ve 6183 sayılı yasanın 58. maddesinin açık hükmü gereğince vergi mahkemelerinin görevi içindedir (Demir, 2006). Örneğin; Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Kanunu'nun 17. maddesi gereğince zamanında ödenmeyen kredi taksitlerinin 6183 sayılı Kanuna göre takip edilmesinden doğan uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinin görevine girmektedir. Zira 6183 sayılı Kanunun 58. maddesi, kamu alacakları arasında ayırım yapmaksızın bütün ödeme emirlerine karşı açılacak dâvaların vergi mahkemelerinde görülmesi gerektiğini belirtmiştir (Oğurlu, 1997:325). Buna rağmen, Danıştay Yedinci Dairesinin 3.5.2000 gün ve E:2000/998, K:2000/1452 sayılı kararında aksi yönde bir görüş benimsenmiştir. Anılan kararında Danıştay, ödeme emrine konu alacağın 2576 sayılı yasanın 6/a maddesi kapsamına girmediğinden hareketle böyle bir sonuca ulaşmaktadır. Böyle olunca ortaya iki ayrı görüş çıkmaktadır. Bir görüş, konusuna bakmadan 6183 sayılı Kanunun 55. maddesine göre tebliğ edilen bütün ödeme emirlerine karşı açılacak dâvaların (2576 sayılı yasanın 13. maddesinin atfı ile) aynı kanunun 58. maddesinin açık hükmü karşısında vergi mahkemesinde açılması gerektiğini savunmakta iken; Danıştay'ın kabul ettiği görüşe göre vergi mahkemesinin görevli olabilmesi için ödeme emrinin konusunun 2576 sayılı yasanın 6/a maddesi



kapsamına girmesi gerekmektedir. Danıştay, görüşüne 2576 sayılı Kanunun 6/b maddesi hükmünü dayanak almaktadır. Anılan iki görüşün değerlendirilmesi neticesinde Danıştay'ın görüşünü üstün tutmak gerektiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Zira birinci görüşün dayanağı olan 2576 sayılı yasanın 13. maddesi 1982 tarihli iken; Danıştay'ın görüşünü dayandırdığı 2576 sayılı Kanun md. 6/b hükmü, 1988 tarihli dir. Yani, kanun koyucu 2576 sayılı Kanunun 6/b hükmünü 1988 yılında değiştirerek vergi mahkemelerinin görevini md. 6/a hükmü konularında 6183 sayılı yasanın uygulanmasından doğan uyuşmazlıklarla sınırlamak istemiştir. Sonraki özel kanun hükmü önceki kanun hükmünü zımnen yürürlükten kaldıracağına göre burada da Danıştay'ın görüşünün kabul edilmesi kanun koyucunun iradesine daha uygun düşecektir (Demir, 2006).

#### **1.10.3.3.9. Açık Kanun Hükmü ile Vergi Mahkemelerinin Görevlendirildiği Diğer Dâvalar**

Bunlardan başka Vergi Usûl Kanunu ya da diğer bazı kanunlarda açılacak bazı dâvaların vergi mahkemesinin görevi içinde olduğu belirtilebilir. Bu hallerde dâvanın çözümlenmesinde görevli mahkeme açık bir şekilde vergi mahkemesidir. Vergi mahkemelerinin açık bir kanun hükmü ile görevli kılınmış olduğu dâvaların tamamının burada incelenmesine ne olanak ne de gerek vardır. Bu yüzden kısaca şunu belirterek bu konuya son verilecektir: Vergi alacağı ile ilgili bir uyuşmazlıkta görevli idarî yargı yerinin tespitinde açık bir kanun hükmü ile vergi mahkemeleri görevlendirilmişse, artık 2576 sayılı kanunun vergi mahkemelerinin görevi ile ilgili 6. maddesinin yorumlanmasına ve değerlendirilmesine gerek yoktur. Kanun koyucunun belirttiği vergi mahkemesi görevli mahkemedir. 2576 sayılı kanunun 6/c hükmünün anlamı bu olsa gerektir. Açık bir kanun hükmünün olmadığı yerlerde ise 2576 sayılı kanunun 6/a-b hükümlerine göre görevli mahkemenin tespit edilmesinden başka bir yol yoktur. Bu son halde md. 6/a-b hükümleri vergi yargısı organlarının istikrar kazanmış kararları ile belli ölçüde somut hale gelmiştir. Ortaya çıkan ve idarî yargıda çözümlenmesi gereken uyuşmazlıklarda vergi mahkemesinin görevli olup olmadığı tespit edilirken vergi yargısı organlarının da kararları dikkate alınmalıdır (Demir, 2006).

## **BÖLÜM 2 : İDARİ YARGI YERLERİ ARASINDAKİ GÖREV UYUŞMAZLIKLARI**

### **2.1. Genel Açıklamalar**

İdari yargıda genel görevli mahkemeler, idare mahkemeleridir. Danıştay ve İdare Mahkemeleri karşısında görevi daha özel olan vergi mahkemeleri de özel görevli mahkemelerdir.

2575 sayılı Danıştay Kanununda, Danıştay'ın inceleme ve görüş bildirme görevlerinin olduğu ve bu bağlamda merkezi idarenin bir danışma ve inceleme mercii olduğu belirtilmiş, ayrıca yargısal görevlerin de neler olduğu sayılmıştır. Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak bakacağı uyuşmazlıklar yukarıda da belirtildiği gibi, Danıştay Kanunu 24. maddede belirtilmiş, ayrıca idare ve vergi mahkemesi kararlarının temyiz mercii olduğu da aynı kanunda gösterilmiştir.

İdari Yargı düzenince çözümlenecek olan bir uyuşmazlığın, bu uyuşmazlığın niteliği ve konusuna göre hangi idari yargı mercii tarafından çözümleneceği hususu, idari yargı yerleri arasındaki görev ayrımı konusunu gündeme getirecektir. (Coşkun ve Karyağdı, 2001:165)

Görev açısından yapılacak inceleme, öncelikle adli ve idari yargı bakımından, devamında genel idari yargı ve askeri yargı bakımından, bundan sonrada genel idari yargı yerlerinden hangisinde davanın açılacağı açısından olmalıdır. İdari yargının görev alanı dışında kalan hallerde davanın görev yönünden reddine karar verileceği daha önce belirtilmiş ve bu hallerde davanın görevli mahkemeye intikalinin davacı tarafından sağlanacağı açıklanmıştır.

Görevsiz olduğuna karar verilen mahkemenin, davanın o anına kadar yaptığı usuli işlemlerin geçerli olup olmadığı konusunda öğretide çeşitli görüşler mevcuttur. Bazı görüşlere göre görevsiz mahkemenin yapmış olduğu usul işlemlerinin hükümsüz sayılması gerekmekte ise de; usuli işlemleri geçerli saymak da mümkündür. Zira, görevsizlik kararı ile birlikte dava dosyası görevli mahkemeye gönderilmektedir. Özel sebepler olmadıkça bunların tekrarına ihtiyaç duyulmaması gerekir (Postacıoğlu, 1975:123). Bu usuli işlemlerin yeniden yapılmasını zorunlu kılan özel sebep ise;

hakimin delilleriyle doğrudan doğruya temas etmesinin faydalı olacağına kanaat getirdiği hallerde gerçekleşmiş sayılabilir (Üstündağ, 1977:145). Bu duruma örnek olarak, görevsiz mahkemece duruşma yapılmışsa, görevli olduğuna karar verilen mahkemece yeniden duruşma yapılması durumu verilebilir.

Bazı konuların genel yetkili mahkemelerde değil de Danıştay'da incelenmesi 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 24. maddesi ile bir kısım özel kanunlarda belirtilmişse de bu işlemlerin niteliğinin saptanmasında duraksamalar doğmakta ve görev uyuşmazlıkları oluşmaktadır.

Ayrıca, 6183 sayılı yasa uyarınca kamu alacaklarının tahsiline yönelmekte, bu alacakların vergi, resim, harç niteliği taşıyıp taşımadığı konusunda oluşan görüşler çerçevesinde vergi mahkemeleri ile idari mahkemeleri arasında görev uyuşmazlıkları doğmaktadır (Coşkun ve Karyağdı, 2001:165).

Belirtildiği gibi görev konusu karışık ve zor bir konudur. Bu konudaki yanlışlıklar hem davaların gereksiz yere uzatılmasına hem de zaman, emek, masraf kaybına sebep olmaktadır (Karavelioğlu, 1993:673).

Mahkemeler ve hakimler yasa ile çizilmiş görev sınırlarını göz önünde bulunduracaklar, önlerine gelen uyuşmazlıklar da uyuşmazlığın kendi görev alanları içinde bulunmadığı sonucuna varırlarsa (özellikle ilk inceleme aşamasında) dosyayı kendi yargı kolu içerisinde görevli gördükleri mahkemeye (duruma göre Danıştay, idare veya vergi mahkemesine) gönderilmesine karar vereceklerdir. Yani dava yine idari yargı kolu içerisinde bir mahkemenin görevine giriyor ve fakat bu kol içerisindeki görevsiz bir mahkemede açılmışsa dosya görevsizlik kararı veren mahkeme tarafından kendiliğinden görevli görülen mahkemeye gönderilecektir (Topuz ve Özkaya, 2002:453).

Danıştay içtihatlarına göre, yapılan incelemede genel idari yargı düzeninin görev alanının dışında kalan bir davanın bu yargı kolu içinde de yanlış yargı yerinde açıldığının tespiti halinde görevsizlik kararı verilip, dosya bu yargı kolu içindeki ilgili yargı yerine gönderilecektir. Davanın farklı bir yargı kolunun görevine girdiği hususunu, gönderilen mahkeme saptayacak, görevsizlik kararını bu mahkeme verecektir (Topuz ve Özkaya, 2002:453). Örneğin haczedilen mal üzerindeki istihkak iddiası ile adli yargı yerinde açılması gereken davanın Danıştay'da açılması halinde, vergi resim ve

harçlarla ilgili olarak 6183 sayılı yasanın uygulamasından doğan davaların vergi mahkemesinin görevine girdiğinden, Danıştay’ca dosya vergi mahkemesine gönderilecek ve davanın adli yargı yerinin görevine girdiği gerekçesiyle görev ret kararı verilmesi, vergi mahkemesi tarafından yapılacaktır. Bu durum hem yargı düzeni hem de yargı düzeni içindeki yargı yerinde yanlışlık yapılmasından kaynaklanmaktadır (İYUK m. 15/1-a).

İdare mahkemesinin aldığı görevsizlik kararının temyiz edilmesi halinde (yargı kollarına ilişkin alınan görevsizlik kararı), görev konusunda nihai kararı Danıştay vereceğinden bu yaklaşım davayı uzatan bir yaklaşımdır.

Danıştay Altıncı Dairesinin 20.10.1982 gün, E:1982/4284, K:1982/3171 sayılı bu konuya ilişkin kararında belirtilen azlık oyu, bu hususu açıkça ifade etmektedir. Karardaki azlık oyuna göre; “...adli ve askeri yargının görevli olduğu konularda Danıştay’da dava açılmış olması halinde bunun.. görevden reddedilmesi gerekirken incelenmesi... idare mahkemesinin yetki alanı içinde görülerek buraya gönderilmek üzere verilen yetki yönünde ret kararı, belirtilen nedenlerle kanunun gösterdiği usule aykırı bulunmaktadır. Yargılama usulünden amaç, yargılamayı çabuk, ucuz ve kolay yollardan yaparak davayı suretle sonuçlandırmaktır. Çoğunluk kararına göre ortaya çıkacak sonuçta ise adli ve askeri yargının görevine giren bir konuda Danıştay’da açılan dava, önce yer itibariyle yetkili olduğu gerekçesiyle bir idare mahkemesine gönderilecek sonra bu mahkeme görevden ret kararı verecektir ki bu da davaların uzamasına ve dava giderlerinin artmasına yol açacak bir uygulama olacaktır”.

## **2.2. Görev Uyuşmazlığı ve Çeşitleri**

Görev uyuşmazlığı; birden fazla mahkemenin aynı davanın çözümlenmesini, görev yönünden hiç birisinin üstlenmemesinden veya birden fazla mahkemenin aynı davanın çözümlenmesini görev yönünden üstlenmesinden meydana gelen uyuşmazlığı ifade eden bir usul hukuku terimidir (Ünal, 1985:112).

Görev uyuşmazlıkları farklı yargı yollarında çıkabileceği gibi aynı yargı yolunda bulunan mahkemeler arasında da çıkabilir. Her iki durum için de dilimizde “görev uyuşmazlığı” deyimini kullanılmaktadır (Gözübüyük, 2005:69). Bununla beraber, Alman hukukunda kullanılan deyimlerden yararlanarak, aynı yargı düzeni içinde ortaya çıkan

görev uyuşmazlığı için “görev uyuşmazlığı”, ayrı yargı düzenleri içinde yer alan yargı yerleri arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlığı için “yargı yolu uyuşmazlığı” deyimini kullanılmaktadır (Kuru, 1979:470).

Farklı yargı yolları arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlıkları, Anayasamızın 158. maddesinde “adli, idari ve askeri yargı mercileri arasındaki görev ve hüküm uyuşmazlıklarını kesin olarak çözümlenmeye yetkili” olduğu belirtilen Uyuşmazlık Mahkemesi tarafından çözümlenir. Bu tür görev uyuşmazlıkları bu çalışmanın konusu dışındadır.

İdari yargıda görev uyuşmazlığı Danıştay dava daireleri arasında olabileceği gibi, Danıştay ile diğer idari yargı yerleri arasında, ya da idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri arasında ortaya çıkabilir.

Farklı yargı yolunda ve aynı yargı yoluna ait farklı mahkemeler arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlıkları iki çeşittir.

### **2.2.1. Olumlu Görev Uyuşmazlığı**

Olumlu görev uyuşmazlığı şu şekilde tanımlanabilir; başka bir yargı düzeninin görevi içine girdiği gerekçesi ile görevsizlik itirazının mahkemece reddi üzerine, görev alanı korunmak istenen yargı düzeni içinde yer alan en üst derecede (Danıştay, Yargıtay vb.) görevli Başsavcının, görev konusunun incelenmesini Uyuşmazlık Mahkemesi’nden istemesine olumlu görev uyuşmazlığı denilir (Gözübüyük, 2005:111).

Olumlu görev uyuşmazlığı; adli, idari ve askeri yargıya bağlı ayrı iki yargı merciine açılan ve tarafları, konusu ve sebebi aynı olan davalarda bu yargı mercilerinin her ikisinin kendilerini görevli sayan kararlar vermiş olmaları durumunda meydana gelir. Hemen belirtmeli ki olumlu görev uyuşmazlığı, yani her iki mahkemenin aynı davada görevlilik kararı vermesi, uygulamada rastlanır bir durum değildir. Zira çoğu kez karşı taraf ”derdestlik” definde bulunarak açılan ikinci davayı reddettirme olanağına sahiptir. Bu nedenle uygulamada daha ziyade olumsuz görev uyuşmazlıkları ile karşılaşılmaktadır (Gözübüyük, 2005:111).

### **2.2.1.1. Olumlu Görev Uyuşmazlığının Koşulları**

Olumlu görev uyuşmazlığının genel koşulu olarak ortada açılmış bir dava bulunmalıdır. Daha sonra davanın görüldüğü mahkemeye yapılmış bir görevsizlik itirazı olmalıdır. Bu itiraz, davalı tarafından hukuk mahkemelerinde en geç birinci oturumda, ceza mahkemelerinde delillerin ikamesine başlanmadan önce, idari yargı yerlerinde ise, dilekçe ve savunma evresi tamamlanmadan önce yapılmalıdır. Uyuşmazlık çıkartabilmek için, kanun koyucu tarafından itirazın yapılma süresine ilişkin olarak getirilen bu sınırlama, davaların görev yönünden sürüncemede kalmasını, tarafların uyuşmazlık çıkarma yöntemini kötüye kullanmalarını önleme amacı taşır (Gözübüyük, 2005:112-113).

Olumlu görev uyuşmazlığı çıkarabilmenin bir diğer koşulu da, mahkemenin görevsizlik itirazını reddetmesi, başka bir deyişle görevli olduğuna karar vermesidir. Mahkemenin bu kararı bir ara karardır, tek başına temyiz edilemez, ancak nihai karar ile birlikte temyiz edilebilir. Davalı tarafından yapılacak görevsizlik itirazı üzerine mahkeme öncelikle bu itiraz hakkında bir karar almak zorundadır. Aksi halde daha sonra vereceği esas karar için bu durum bir temyiz ve bozma nedeni olacaktır (Gözübüyük, 2005:113).

Uyuşmazlık Mahkemesi'nin içtihatlarına göre görev konusunun Uyuşmazlık Mahkemesi'nce incelenebilmesi ancak, davanın esası hakkında bir karar verilmemiş olmasına bağlıdır (Gözübüyük, 2005:113). Esas hakkında mahkemece karar verildikten sonra, görev konusunun Uyuşmazlık Mahkemesi'nde incelenmesi mümkün olmayıp, bu durumda karar verme yetkisi ancak temyiz yerine aittir (Uyuşmazlık Mahkemesi'nin 15.12.1949 tarih ve E:1949/10, K:1949/15 sayılı kararı).

### **2.2.1.2. Olumlu Görev Uyuşmazlığının Giderilmesi**

2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanun hükümleri uyarınca olumlu görev uyumsuzluğu çıkarma yetkisi Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı, Danıştay Başsavcısı, Askeri Yargıtay Başsavcısı ve Askeri Yüksek İdare Mahkemesi Başsavcısı'na verilmiştir. Sayılan Başsavcıların olumlu görev uyuşmazlığını kendiliğinden çıkarma yetkisi yoktur. Yukarıda belirtildiği gibi, Başsavcıları harekete geçirme görevi, görevsizlik itirazında bulunan tarafa aittir (Gözübüyük, 2005:114).

Uyuşmazlık çıkartılması ile ilgili dilekçe ve ekleri Başsavcıya ulaştıktan sonra, bu makam tarafından yapılan inceleme sonucunda uyuşmazlık çıkartılmasına gerek görülmezse istemin reddine karar verilir ve durum ilgiliye ve mahkemeye bildirilir. Başsavcının bu kararı kesin olup bu karara karşı hiçbir yere başvurulamaz. Başsavcı uyuşmazlık çıkarılması görüşünde ise, istemini on gün içinde Uyuşmazlık Mahkemesi'ne bildirir ve böylece olumlu görev uyuşmazlığı çıkmış olur (Gözübüyük, 2005:114).

Uyuşmazlık Mahkemesi'ne başvurulması üzerine bir karar verilinceye kadar davanın görüldüğü mahkeme davanın görülmesini altı ay bekletir. Bu süre bittiğinde Uyuşmazlık Mahkemesi kararı gelmezse davaya kaldığı yerden bakmaya devam eder. Fakat davanın esası hakkında bir karar verilinceye kadar görev uyuşmazlığı çözümlenirse, mahkeme bu karara uymak zorundadır. Davanın esası karara bağlandıktan ve karar kesinleştikten sonra Uyuşmazlık Mahkemesi kararı gelirse yapılacak bir şey yoktur. Çünkü yargı yerinin kararı kesin hüküm niteliğindedir. Uyuşmazlık Mahkemesi'nin kararı, yargı yerinin kararı kesinleşmeden önce gelmiş ise, bu bir temyiz nedeni olur. Görev, kamu düzeni ile ilgili olduğu için temyiz yeri Uyuşmazlık Mahkemesi kararına uyarak, mahkeme kararını görev yönünden bozar. Mahkeme de anılan bozma kararına uymak zorundadır (Gözübüyük, 2005:115).

### **2.2.2. Olumsuz Görev Uyuşmazlığı**

Olumsuz görev uyuşmazlığının bulunduğu ileri sürülebilmesi için adli, idari veya askeri yargı mercilerinden en az ikisinin tarafları, konusu ve sebebi aynı olan davada kendilerini görevsiz görmeleri ve bu yolda verdikleri kararların kesin veya kesinleşmiş olması gerekir (Gözübüyük, 2005:116).

Görüldüğü gibi olumsuz görev uyuşmazlığının ortaya çıktığı durumda ortada davayı çözümlenecek mahkeme kalmamaktadır. Devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu en önemli kamu hizmetlerinden biri olan yargılama faaliyetinin yapılamaz hale gelmesi, başka bir deyişle açılan bir davanın çözümlenmeden ortada kalması düşünülemez. İşte bu nedenle, kendilerini görevsiz sayan mahkemeler dışında bir yüksek mahkeme olan Uyuşmazlık Mahkemesi bu durumda uyuşmazlığı çözümlenemeyecek görevli olan mahkemeyi belirler (Gözübüyük, 2005:116).

### **2.2.2.1. Olumsuz Görev Uyuşmazlığının Koşulları**

Olumsuz görev uyumsuzluğunun çıkarılabilmesi için, öncelikle, en az iki yargı yerinden verilmiş, iki ayrı görevsizlik kararının bulunması gerekmektedir. Yargı yerlerinden birinin davayı görev yönünden, diğerinin esastan ya da görev dışındaki bir nedenden reddetmesi durumunda işin Uyuşmazlık Mahkemesi'ne götürülmesine olanak kalmaz (Gözübüyük, 2005:117).

Görevsizlik kararı veren iki farklı mahkemenin, farklı yargı yerlerince verilmesi gerekmektedir. Aynı yargı düzeni içinde yer alan mahkemelerce verilen görevsizlik kararı üzerine ortaya çıkacak uyuşmazlıklar, ilerleyen kısımlarda anlatılacağı gibi, Uyuşmazlık Mahkemesi'nce değil, o yargı düzenin tepesinde yer alan yargı yerlerince giderilir (Gözübüyük, 2005:117).

Uyuşmazlık Mahkemesi'ne göre, olumsuz görev uyumsuzluğunun çıkması için, yargı yerleri görevsizlik kararlarını karşılıklı olarak birbirlerini görevli görmelerine dayandırmalıdır. Eğer bunlardan biri, başka bir yargı yerini, görevli mahkeme olarak göstermişse, olumsuz görev uyumsuzluğundan söz edilemez (Gözübüyük, 2005:119).

Olumsuz görev uyumsuzluğundan söz edebilmek için gerekli olan diğer bir koşul ise, verilen görevsizlik kararlarının kesinleşmiş olmasıdır. Öte yandan, yargı yerlerince verilen görevsizlik kararlarının aynı dava konusu hakkında verilmiş olması gereklidir (Gözübüyük, 2005:120).

### **2.2.2.2. Olumsuz Görev Uyuşmazlığının Giderilmesi**

Yukarıda belirtilen koşulların gerçekleşmesi halinde olumsuz görev uyuşmazlığının giderilmesini isteme yetkisi, davanın taraflarına, ceza davalarında ayrıca ilgili makamlara da tanınmıştır. Olumsuz görev uyuşmazlığının giderilmesi, son görevsizlik kararını veren mahkemeye verilecek bir dilekçe ile istenir (Gözübüyük, 2005:121).

Olumlu görev uyuşmazlığının aksine, olumsuz görev uyuşmazlığının giderilmesinin istemi herhangi bir süre ile sınırlandırılmamıştır. Bu başvurunun genel zamanaşımı süresi olan on yıllık süre içinde istenebileceği düşünülebilir (Gözübüyük, 2005:121).

Olumsuz görev uyuşmazlığını inceleyen Uyuşmazlık Mahkemesi, görevli olduğuna karar verdiği mahkemenin verdiği görevsizlik kararının kaldırılmasına karar vererek



görevli mahkemeyi belirlemiş olur. Uyuşmazlık Mahkemesi görevli mahkemeyi belirledikten sonra kararını ilgili mahkemelere bildirir. Bu karar üzerine görevli olduğuna karar verilen mahkeme başkaca bir işleme gerek kalmadan davaya bakmaya başlar (Gözübüyük, 2005:123).

Hemen belirtilmeli ki, olumsuz görev uyuşmazlığına neden olan yargı yerleri dışında, başka bir yargı yeri görevli ise, bu durumda da Uyuşmazlık Mahkemesi görevli yargı yerini belirtir. Bu durumda davacının bu karar ile birlikte, belirtilen mahkemede yeni bir dava açması gerekecektir (Gözübüyük, 2005:123).

### **2.3. İdari Yargı Alanında Görev Uyuşmazlıkları**

#### **2.3.1. Danıştay İdare ve Vergi Davası Daireleri Arasındaki Görev Uyuşmazlıkları**

Danıştay'ın yargı dairelerinin görevleri Danıştay Kanununda belirtilmiştir. Buna karşın uygulamada, daireler arasında görev yönünden uyuşmazlık çıkabilmektedir. Esasen, bir davanın hangi dairenin görev alanına girdiği, Danıştay Genel Sekreteri'nin denetimdeki altındaki bir büro tarafından belirlenir. Böyle olmasına karşın, bir daire, kendisine gönderilen davayı görevi içinde görmeyerek, dosyanın görevli gördüğü dairesine gönderilmesine karar verebilir. Dosyanın gönderildiği daire de, kendisini görevsiz sayarak, dosyayı kendisine gönderen daireyi görevli görebilir. Danıştay Kanunu, bu şekilde iki daire arasında çıkan görev uyuşmazlığını karara bağlama yetkisini, Danıştay Başkanlar Kurulu'na vermiştir. Başkanlar Kurulunca verilecek karara uyulması gerekmektedir (Ünal, 1985:114).

Ayrıca, dosyayı incelemekte olan dava dairesi uyuşmazlığın unsurları bakımından davanın görüm ve çözümünde kendi dairesi kadar bir başka dava dairesinin de görevli olduğu kanısına varırsa dosyanın o daire ile birlikte görüşülmesine karar verir.

#### **2.3.2. Danıştay ile İdare veya Vergi Mahkemeleri Arasındaki Görev Uyuşmazlığı**

Bu şekilde meydana gelebilecek görev uyuşmazlıkları da çeşitli şekillerde olabilir; dava idare ve vergi mahkemelerinde açılmış ve mahkemeler davanın Danıştay'ın görevi içinde olduğu kanısı ise görevsizlik kararı verdiklerinde dosyayı Danıştay'a göndereceklerdir. Danıştay, kendisine gelen böyle bir dosyada kendisini görevli görürse, görev hususunda bir karar vermeksizin dosyayı inceler ve sonuçlandırır. Eğer

idare veya vergi mahkemelerinden birisinin görevli olduğu kanısına ulaşırsa dosyayı ilgili mahkemeye gönderecektir. Danıştay dosyayı kendisine gönderen mahkemeye gönderebileceği gibi görevli gördüğü başka mahkemeye de gönderebilir(nal, 1985:118).

İdare veya vergi mahkemelerinde açılması gereken bir davanın birinci derecede Danıştay'da açılması halinde ise Danıştay, görevsizlik kararı vererek dosyayı görevli ve yetkili gördüğü mahkemeye gönderecektir. rnek olarak verebileceğimiz, Danıştay Beşinci Dairesinin 2.11.1999 tarih ve E:1999/5531, K:1999/3275 sayılı kararında; "... Olayda bir idari dava dairesi olan Danıştay Beşinci Dava Dairesince verilen kararın uygulanması amacıyla tesis edilen Bakanlık işlemi uyuşmazlık konusu olduğundan, Danıştay Kanunu'nun 24/1-e maddesi hükmünün bu davanın konusuyla bir ilgisi bulunmadığı açıktır. Öte yandan dava konusu işlem Bakan onayı ile tesis edilmiş olup, işlemi tesis eden organ itibariyle dava 2575 sayılı yasanın 24. maddesi kapsamı dışında kalmakta, bu nedenle de görümü ve çözümü idare mahkemesine ait bulunmaktadır. Açıklanan nedenlerle, Danıştay'da görülecek nitelikte olmayan davanın görev yönünden reddine dava dosyasının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 43. maddesinin 1-a fıkrası uyarınca Ankara 5. İdare Mahkemesine gönderilmesine karar verildi..." ifadelerine yer verilmiştir.

Yine başka bir davada verilen Danıştay Onuncu Dairesinin 5.12.1990 tarih ve E:1990/4612, K:1990/2901 sayılı kararında; "... Dosyanın incelenmesinden devlet memurluğundan çıkarma işleminin iptaline ilişkin davanın görümü ve çözümü ...idare mahkemesinin görev alanı içinde bulunduğundan Danıştay Başkanlığına açılan davanın görev yönünden reddine İYUK 15/1-a uyarınca dosyanın idare mahkemesine gönderilmesine..." karar verilmiştir.

Danıştay'ın görev konusunda verdiği kararlar kesindir. Görev konusunda verilen bu karara karşı idare ve vergi mahkemeleri direnemezler. Bu kararlara karşı karar düzeltme yoluna da gidilemeyeceğini belirtelim. Kimi yazarlar bu kararların temyiz edilebilir nitelikte karar olmadığı gerekçesiyle karar düzeltme yoluna da gidilemeyeceğini belirtmekte iken Gözübüyük ise; İYUK 43/3. maddesinde belirtilen kararın kesinliğinin görevsizlik veya yetkisizlik konusunda ilk kararı vermiş olan mahkemenin ısrar kararı veremeyeceği, yeni bir mahkemenin görevli veya yetkili kılınmış olması halinde ise bu

mahkemenin yeniden görev ve yetki uyuşmazlığı çıkaramayacağı anlamına geldiğini ifade etmekte ve karar düzeltme istenebileceğini savunmaktadır (Gözübüyük, 2005:521).

İdare veya vergi mahkemelerinin davayı görevleri içinde görmeyerek verdikleri görevsizlik kararlarına karşı temyiz yoluna gidilemeyeceği İYUK' un 15/4. maddesinde belirtilmiştir. Bu kararlar davayı sonuçlandıran kararlar değildir, ancak esas kararlarla birlikte temyiz edilebilirler. Buna ilişkin olarak, Danıştay Sekizinci Dairesinin 5.11.1985 tarih ve E:1985/722, K:1985/902 sayılı kararında; "... 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 43. maddesinin 1. fıkrasında idare ve vergi mahkemelerinin idari yargının görev alanına giren bir davada görevsizlik veya yetkisizlik sebebiyle davanın reddine karar verirse dosyayı Danıştay'a veya görevli ve yetkili idare veya vergi mahkemesine gönderecekleri... düzenlenmiştir. Bu düzenlemeden idari yargı görev alanı içindeki bir davaya hangi mahkemenin bakacağı konusunun tarafların isteğine bağlı olmayıp, doğrudan idari yargı yerlerince karara bağlanacağı ve bu konuda idari yargı yerleri arasında çıkan uyuşmazlıkların idari yargı bütünlüğü içinde çözümleneceği, aynı yasanın 46. maddesinde ise idare ve vergi mahkemelerinin davayı sonuçlandıran kararlarının temyiz edilebileceği belirtilmiştir. Davaya hangi idare mahkemesinin bakacağına ilişkin kararların davayı sonuçlandıran kararlar olarak kabulüne olanak yoktur. Bu kararlar esas kararlarla birlikte temyiz veya itiraz konusu yapılabilsen de mahkemece davayı sonuçlandıran bir karar verilmedikçe tek başına itiraz ve temyiz konusu yapılamazlar..." ifadelerine yer verilmiştir

Dikkat edilecek nokta, ilk olarak Danıştay'a açılan bir davada Danıştay'ın görevsiz olduğu kanısına varırsa İYUK 15/1-a maddesine göre görevli gördüğü mahkemeye gönderecek, yok eğer ilk olarak idare veya vergi mahkemesinde dava açılması ve bu mahkemelerce görevsizlik kararı verilerek Danıştay'ın görevli olduğu kanaatiyle dosya Danıştay'a gönderilmişse, Danıştay'ın bu halde kendisini görevsiz görüp görevli mahkemeye dosyayı göndermesi İYUK 43/1-a maddesine göre olmaktadır.

Görüldüğü üzere yukarıdaki kararlarda Danıştay, bu sonuçlara idare mahkemelerinin idarî yargı düzeninde genel görevli yargı yerleri olduğu düşüncesinden hareket ederek ulaşmaktadır. Gerçekten de Yüksek Mahkeme, önüne gelen olayda öncelikle uyuşmazlığın konusunun 2576 sayılı yasanın 6. maddesindeki konulara ilişkin olup

olmadığını saptamaktadır. Bu saptamada yargı yeri, uyuşmazlık konusunun 6. maddede sayılan konularla örtüştüğünü görürse görevli yargı yerinin vergi mahkemesi, görmezse görevli yargı yerinin genel görevli idare mahkemesi olduğuna karar vermektedir.

### **2.3.3. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlıkları**

Burada da birkaç olasılık gündeme gelmektedir. Görev uyuşmazlığı idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri arasında gündeme gelebileceği gibi idare veya vergi mahkemelerinin kendi aralarında da oluşabilmektedir (Ünal, 1985:114).

İdare mahkemeleri veya vergi mahkemelerinin kendi aralarında çıkacak görev uyuşmazlıkları ancak belli koşullarda ve sınırlı olarak ortaya çıkabilir. Şöyle ki, yetki çevresi aynı olan birden çok idare veya vergi mahkemesinin bulunması ve görev bakımından bir ayırım yapılmış olması durumunda görev uyuşmazlığı söz konusu olabilir. Fakat bu şekilde görev uyuşmazlığı yetki çevresi aynı mahkemeler arasında görev ayırımı yapılmadığından ayrıksı bir durumdur (Gözübüyük, 2005:355). Bu duruma örnek olarak; aynı yargı çevresinde bulunan birden fazla idare mahkemelerinden birinin disiplin cezalarına ilişkin uyuşmazlıkları, birisinin kamu görevlilerinin parasal haklarına ilişkin uyuşmazlıkları çözmekle görevli olduğunu varsayarsak idarenin bir işlemi ile bir kamu görevlisine hem disiplin cezası verilmesi hem de parasal haklarında bir değişiklik meydana gelmesi durumunda anılan işlemin hangi idare mahkemesinde çözümleneceği hususu hakkında yaşanacak duraksama verilebilir. Aynı durum vergi mahkemeleri arasında da örneklendirilebilir. Fakat hemen belirtmeli ki; ülkemizdeki idari yargı sisteminde idare ve vergi mahkemelerinin arasında bu şekilde bir görev ayırımına gidilmemiştir.

Görev uyuşmazlığı normal olarak, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri arasında olmaktadır. Mahkeme, görevsizlik kararı vermesi üzerine, davayı görevli saydığı mahkemeye gönderir. Görevsizlik nedeni ile dosyanın gönderildiği mahkeme de, kendisini görevsiz saydığı takdirde, görev uyuşmazlığı doğmuş olur. Bu uyuşmazlık iki şekilde giderilir:

Görevsizlik kararı veren mahkemeler, aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresi içinde bulunuyorlarsa, görev uyuşmazlığı, bölge idare mahkemesince kesin olarak giderilir ve görevli mahkeme belirtilir.

Görevsizlik kararı veren mahkemeler, ayrı bölge idare mahkemelerinin yargı çevresi içinde bulunuyorlarsa, görev uyuşmazlığı, Danıştay tarafından kesin olarak giderilir ve görevli mahkeme belirtilir. Bu tür görev uyuşmazlıklarında, görev uyuşmazlığı, iki vergi mahkemesi arasında çıkmışsa, Danıştay Üçüncü Dairesince, iki idare mahkemesi arasında çıkmışsa, Danıştay Onuncu Dairesince giderilir.

Buna karşın, ayrı yargı çevrelerinde bulunan idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev uyuşmazlığı, Danıştay Başkanlar Kurulu'na giderilir.

Yukarıda da belirtildiği gibi, ülkemizdeki idari yargı sistemi Fransa'daki uygulamalar örnek alınarak oluşturulmuştur. Yani görev uyuşmazlıklarının, çıkan görev uyuşmazlığının aynı bölge idare mahkemesi bünyesindeki mahkemeler arasında çıkması halinde Bölge İdare Mahkemesi'nce, farklı bölge idare mahkemeleri arasında ortaya çıkması halinde ise, Danıştay'ca giderilmesi usulü, Kara Avrupası Sistemi de denilen İdari Rejimi benimseyen ülkelerin hemen hepsinde ortak olarak benimsenen usuldür. Fakat hemen belirtmelidir ki; bu ülkelerde Danıştay, ülkemizdeki aksine yoğun bir şekilde temyiz incelemesi ile meşgul bırakılmayarak daha çok bir içtihat mahkemesi halinde düzenlenmiştir.

İdare ve vergi mahkemeleri arasında ortaya çıkan görev uyuşmazlığı, bu çalışmanın ana konusunu oluşturmakta olup, bu konuya çalışmanın üçüncü bölümünde geniş olarak yer verilecektir.

## **B Ö L Ü M 3 : İ D A R E M A H K E M E L E R İ İ L E V E R G İ M A H K E M E L E R İ A R A S I N D A Ç I K A N G Ö R E V U Y U Ş M A Z L I K L A R I**

### **3.1. Genel Açıklamalar**

Bir davaya bakan mahkeme görevsizlik kararı vermediği sürece o davaya bakmanın kendi görevi içinde olduğunu kabul etmiş demektir. Mahkemenin, açıkça görevlilik kararı vermesi gerekmez. Eğer görevsizlik itirazında bulunulmuşsa mahkemenin açıkça görev konusunu karara bağlaması gerekir. Mahkeme görevli olduğu kanısında ise görev itirazını reddeder (Gözübüyük, 2005:354).

Mahkeme önüne gelen bir dosyayı kendi görev alanı içerisinde görmezse görev ret kararı verir ve görevli gördüğü idare veya vergi mahkemesine gönderir. Bu gönderme kararının nihai bir karar olmadığını dolayısıyla temyiz edilmeyeceği yukarıda belirtilmişti. Dosya kendisine gelen idare veya vergi mahkemesinin önünde bir kaç seçenek vardır (Coşkun ve Karyağdı, 2001:167).

Mahkeme gelen dosyayı görevi içerisinde görürse bir görev sorunu yoktur. Yargılama süreci yürür.

Mahkeme dosyası kendisine görevsizliği nedeniyle gönderen idare veya vergi mahkemesinin dışında bir mahkemeyi görevli görürse, kendisi de görev ret kararı vererek dosyası görevli gördüğü mahkemeye gönderir. Örneğin idare mahkemesinde açılan bir davada mahkeme vergi mahkemesinin görevli olduğu gerekçesiyle dosyayı vergi mahkemesine göndermişse, vergi mahkemesi de dosyayı adli yargı yerlerinin görevi içerisinde görüp görevsizlik kararı verebilir.

Mahkeme, görev ret gönderme kararı sonucu önüne gelen dosyada kendisinin görevsiz ve fakat dosyayı kendisine gönderen mahkemeyi görevli görürse, işte bu durumda görev uyuşmazlığı oluşmuştur ve bu noktada farklı şekillerde çözüme gidilecektir.

### **3.2. Görev Uyuşmazlığının Bölge İdare Mahkemesi'nce Çözülmesi**

Yukarıda da belirtildiği gibi, görevsizlik kararı veren mahkemeler aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresinde iseler, dosya bağlı bulunulan bölge idare mahkemesine

gönderilir. Bölge İdare Mahkemesi, gerek idare veya vergi mahkemelerinin kendi arasında, gerekse idare ve vergi mahkemeleri arasında oluşan görev sorununu inceleyerek kararını verir. Karar, aralarında görev sorunu oluşan mahkemelere bildirilir ve taraflara tebliğ olunur.

Konuyla ilgili Diyarbakır Bölge İdare Mahkemesinin , 21.3.1983 tarih ve E:1983/96, K:1983/136 sayılı kararında; Maliye Bakanlığının sakatlık indiriminden yararlanamayacağı işlemine karşı Diyarbakır İdare Mahkemesinde açılan dava görev yönünden reddedilerek dosya Diyarbakır Vergi Mahkemesine gönderilmiştir. Vergi mahkemesi de idare mahkemesinin görevine girdiği gerekçisiyle görevsizlik kararı vererek dosyayı Bölge İdare Mahkemesine göndermiştir. Bölge İdare Mahkemesi, olayı vergi uyuşmazlığı olarak niteleyip vergi mahkemesinin görevli olduğuna karar vermiştir.

Görev hususunda bölge idare mahkemesince verilen kararlar kesindir. Temyiz edilemez. Fakat bölge idare mahkemesinin görev noktasında yaptığı saptama dosyanın esasının temyiz incelemesi safhasında Danıştay'ı bağlayamayacak, Danıştay görev noktasında bir aykırılık tespit ederse bölge idare mahkemesi kararıyla bağlı olmaksızın dosyayı görev yönünden bozup görevli mahkemeye gönderecektir.

Konuya ilişkin Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 9.12.1997 tarih ve E:1996/2377, K:1997/4011 sayılı kararında; "... 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 43/1-b maddesine göre, davaya bakacak idari yargı yerini belirleyen ve aynı maddenin 3. bendine göre de kesin olan Ankara Bölge İdare Mahkemesi'nin kararı, davanın bulunduğu o safhadaki kesinliği ifade eder ve bu kesinliğin amacı davanın daha başlangıçta mercisiz kalmamasını sağlamak, taraflarından, mahkemelerin de görev ve yetki sorununu azaltarak işin sürüncemede kalmasını önlemektir. Yoksa bu kesinlik temyiz merciinin, idari yargı içindeki görev ve yetki sorununu temyiz incelemesi safhasında ele alınmasını engelleyen nitelikte bir hüküm olarak yorumlanamaz. Çünkü aynı kanunun 49. maddesinin 1-a bendinde "görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması" hali, ilk sırada incelenecek temyiz sebebi olarak sayılmaktadır. Bölge İdare Mahkemesinin görevli ve yetkili idari mahkemeyi belirleme kararındaki kesinliği temyiz safhasındaki incelemeye kadar sirayet ettirmek temyiz merciinin yasayla kendisine verilmiş vazifeyi, yani mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakmış

olup olmadığını inceleme vazifesini yapmaması, idare veya vergi mahkemesinin görevi ve yetkisi dışında bir işe baktığını açık bir şekilde gördüğü halde dahi bu konulara girmemesi ve açık hatalı hallerde bile bozma kararı verilemesi sonucunu doğurur. Açıklanan nedenlerle Ankara 10. İdare mahkemesinin .... kararının görev yönünden bozulmasına...” karar vermiştir.

Anılan kararda kullanılan karşı oyda ise; “İYUK 43/3 maddesinde Danıştay ve Bölge idare Mahkemesince görev ve yetki uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verilen kararlar kesindir.... hükmü gereğince bu karar kesin olup görev konusunun tartışılması söz konusu olmaz” görüşüne yer verilmiştir. Bu konuya bir başka örnek de Danıştay Yedinci Dairesinin 2.2.2002 tarih ve E:98/2954, K:2000/295 sayılı kararı verilebilir.

### **3.3. Görev Uyuşmazlığının Danıştay’ca Çözümlemesi**

Görevsizlik kararı veren mahkemeler ayrı bölge idare mahkemesi yargı çevresinde bulunuyorsa, görev uyuşmazlığı Danıştay tarafından kesin olarak giderilir ve görevli mahkeme belirtilerek durum taraflara bildirilir. Dosya görevli mahkemeye gönderilir.

Danıştay’ın yaptığı bu belirleme şu şekilde olmaktadır;

Görev uyuşmazlığı ayrı bölge idare mahkemesi yargı çevresinde bulunan iki vergi mahkemesi arasında çıkmışsa Danıştay 3. Dava Dairesince,

Görev uyuşmazlığı ayrı bölge idare mahkemesi yargı çevresinde bulunan iki idare mahkemesi arasında çıkmışsa Danıştay 10. Dava dairesince,

Görev uyuşmazlığı ayrı bölge idare mahkemesi yargı çevresinde bulunan idare ve vergi mahkemesi arasında çıkmışsa Danıştay Başkanlar Kurulunca, giderilir. Bu duruma uygulamada çok fazla rastlanılmasa da bazı örnekleri mevcuttur. Şöyle ki; Danıştay Başkanlar Kurulu’nun 11.11.2005 tarih ve E: 2005/62, K: 2005/64 sayılı kararında Orman Fonuna Katkı Bedeli üzerinden Katma Değer Vergisi alınması yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı çözüme görevinin idare mahkemesinin mi yoksa vergi mahkemesinin mi görevli olduğuna karar verirken, Antalya İli, Serik İlçesi, Belek Beldesinde bulunan ormanlık arazinin turizm tesisi yapılmak üzere ... Turizm Ticaret Seyahat Anonim Şirketine tahsis edildiği, Çevre ve Orman Bakanlığı, Orman Köy - İlişkileri Genel Müdürlüğü, yapılan tahsisin karşılığı olarak Turizmi Teşvik



Kanunu'nun 15. , Orman Kanunu'nun Ek 3/c maddesi uyarınca tesisin toplam proje bedelinin orman sahasına isabet eden kısmının %3 (yüzde üçü) oranında hesaplanan "Orman Fonu Katkı Bedeli"nin 2000 yılından itibaren 5 eşit taksitte ödenmesi gerekirken süresi içerisinde yatırılmadığı gerekçesiyle gecikme bedeli dahil Orman Fonu Katkı Bedeli ve yine bu bedel üzerinden hesaplanan %15 (yüzde on beş) Katma Değer Vergisi'nin gecikme bedeli ile birlikte Orman Bakanlığı hesabına tebligat tarihinden itibaren 30 günlük yasal süresi içinde yatırılması, bu süre zarfında borcun yatırılmaması halinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca tahsilat yoluna gidileceğinin davacı Şirkete 15/7/2004 günlü ve 2374-4401 sayılı yazı ile bildirildiği ve davanın anılan işlemin Orman Fonuna Katkı Bedeli üzerinden Katma Değer Vergisi istenilmesine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan bu dava ilk olarak Ankara 3. Vergi Mahkemesine açılmış ve adı geçen Mahkemece verilen 21/10/2004 günlü ve E:2004/907, K:2004/886 sayılı görev yönünden ret kararı üzerine dava dosyası Ankara 5. İdare Mahkemesine gitmiş ve bu Mahkemece verilen 27/1/2005 günlü ve E:2005/102, K:2005/110 sayılı yetki yönünden ret kararı üzerine Antalya 2. İdare Mahkemesinin önüne gelen davada verilen 18/5/2005 günlü ve E:2005/699, K:2005/787 sayılı görev yönünden ret kararı üzerine ortaya çıkan görev ve yetki uyuşmazlığını çözmek üzere dosya Danıştay Başkanlar Kurulu'na intikal etmiştir.

Danıştay Başkanlar Kurulu "2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 6'ncı maddesinde; vergi mahkemelerinin; Genel bütçeye ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları ve bu konularda, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin davaları çözümleyeceği öngörülmüştür.

İnceleme konusu olayda, Çevre ve Orman Bakanlığı, Orman Köy - İlişkileri Genel Müdürlüğünce 2634 sayılı Turizm Teşvik Kanunu ve 6831 sayılı Orman Kanunu hükümleri uyarınca davacı Şirketten, Orman Fonu Katkı Bedeli'ne ilaveten, fon bedeli üzerinden ayrıca %15 oranında Katma Değer Vergisi ile birlikte gecikme bedelinin Kuruma ödenmesi yönünde işlem tesis edilmiş bulunmakta, bu bağlamda uyuşmazlığın

özünü, Orman Fonu Katkı Bedeli üzerinden Katma Değer Vergisinin alınıp alınamayacağı hususu oluşturmaktadır.

Orman Fonu Katkı Bedelinin niteliği, fon bedeline Katma Değer Vergisi uygulanıp uygulanamayacağı, Bakanlıkça bu konuda tesis edilen işlemin yasallığı konusuna ilişkin değerlendirmelerin vergi mevzuatı çerçevesinde vergi mahkemesince yapılması gerekmektedir. Buna göre, katma değer vergisi yükümlülüğüne ilişkin uyuşmazlığın çözümü görevi, 2576 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi uyarınca vergi mahkemesinin görevinde bulunmaktadır. Öte yandan uyuşmazlığı çözümlenmekle yetkili mahkeme, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 37. maddesi uyarınca dava konusu işlemi yapan dairenin bulunduğu yer vergi mahkemesidir.

Açıklanan nedenlerle, uyuşmazlığın görevli ve yetkili Ankara 3. Vergi Mahkemesinde çözümlenmesi gerektiğine, dosyanın bu Mahkemeye gönderilmesine" şeklindeki kararını oyçokluğuyla almış, kararın alındığı toplantıda hazır bulunan 6 üye; "2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un düzenlenmiş biçimi içinde idare ve vergi mahkemelerinin görev ayrımında, "vergi, resim, harç ve benzeri yükümler ile ilgili bulunma" ölçütü esas alınmıştır. Bu durum, yükümlü ile idare arasında, anılan mali yükümlere ilişkin uyuşmazlıktan kaynaklanan bir davanın bulunmasını gerekli kılmıştır. Bu tür bir uyuşmazlığın varlığından söz edilebilmesi ise; ancak vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin olarak ilgilisi adına yapılmış bir tarhiyata, kesilmiş bir cezaya ya da idarece mükelleflerin yükümlülüklerine ilişkin olarak tesis edilmiş bir işlemin varlığına bağlıdır.

Olayda dava konusu işlemi tesis eden Çevre ve Orman Bakanlığı verginin tarh, tahakkuk ve tahsiline yetkili idare olmadığı gibi, bu işlemin iptali istemiyle açılan davanın, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un, vergi mahkemelerinin görevlerini düzenleyen 6'ncı maddesinin (a) bendinde tanımlanan anlamda "vergi uyuşmazlığı" olarak kabulüne de olanak bulunmamaktadır.

Bu itibarla Orman Fonuna Katkı Bedeli üzerinden Katma Değer Vergisi alınması yönünde tesis edilen idari işlemin iptali istemiyle açılan davanın, 2576 sayılı Kanun'un 5. maddesi uyarınca genel görevli mahkeme olan idare mahkemesinde görülmesi

gerektiği; yetkili mahkemenin ise, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun genel yetki kuralına ilişkin 32'nci maddesi uyarınca Ankara İdare Mahkemesi olduğu" yönünde, bir üye de; "Çevre ve Orman Bakanlığınca, 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu ve 6831 sayılı Orman Kanunu hükümleri uyarınca davacı şirketten Orman Fonu Katkı Bedeli üzerinden Katma Değer Vergisi istenilmesine ilişkin dava, vergiye ilişkin olmakla birlikte söz konusu uyuşmazlık bu hususu belirlemeye yetkili olmayan bir idare tarafından tesis edilen işleme yönelik olduğundan, dosyanın çözümünde görevli ve yetkili mahkeme, Ankara İdare Mahkemesidir" yönünde ayrışık oy kullanmıştır.

### **3.4. Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesince Görev Uyuşmazlığına İlişkin Olarak Verilen Kararların Niteliği**

Danıştay'ın ve Bölge İdare Mahkemelerinin görev uyuşmazlıklarına ilişkin verdiği kararlar kesin olup, idare ve vergi mahkemeleri bu kararlarla bağlıdır. Görevli olduğuna karar verilen idare ve vergi mahkemeleri görevsizlik yolundaki kararlarında ısrar edemezler. Konuya emsal olabilecek bir Danıştay Yedinci Dairesinin 15.9.1997 tarih ve E:1997/2530, K:1997/2926 sayılı kararında "... Marmaris Turizm İşletmeciliği Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi tarafından fazladan tahsil edildiği ileri sürülen damga vergisinin ret ve iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle Maliye Bakanlığına karşı ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da açılan davada; bu tür uyuşmalıkların çözümünün vergi mahkemelerinin görevine girdiği gerekçesiyle davayı görev yönünden reddederek, dava dosyasının görevli ve yetkili ... Vergi Mahkemesine gönderilmesi yolundaki Dairemizin ... gün ve 1994/5191 sayılı kararı üzerine dosyayı inceleyen İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararı ile davanın ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülmesi gerektiğinden bahisle davanın görev yönünden reddi ile dosyanın Danıştay Başkanlığına gönderilmesine karar verildiği, bu karar gereği dosyanın dairemize geldiği ve dairemizin ... gün ve 1995/4892 sayılı kararıyla, Danıştay tarafından görevli mahkemenin kesin olarak belirlendiği, bu kararların kesin olması sebebiyle dosyanın gönderildiği mahkemenin kendisini görevsiz görmesi veya eski kararında ısrar etmesi olanağı bulunmadığı gerekçesiyle dosyanın uyuşmazlığı çözümlenmekle görevli İstanbul 1. Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verildiği, bunun üzerine anılan mahkemece ... gün ve 1996/821 sayılı kararlar davanın ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da

görülmesi gerektiğinden bahisle davanın görev yönünden reddine ilişkin ilk kararında ısrar edildiği, bu karar uyarınca Danıştay Başkanlığına gönderilen dosyanın ... gün ve 3 sayılı Danıştay Başkanlar Kurulu Kararıyla damga vergisi ihtilaflarını çözümlenmekle görevlendirilen Danıştay Dokuzuncu Dairesince Vergi Dava Daireleri Genel Kuruluna gönderildiği, anılan genel kurulun ise ... gün ve 1996/418 sayılı kararıyla, mahkeme kararının bir ısrar kararı değil, temyize ve itiraza konu edilmesi söz konusu olmayan bir görev ret kararı olduğu, ayrıca taraflardan birinin temyiz istemi de bulunmaksızın gönderilen dosya üzerinde kurullarınca herhangi bir inceleme yapılmasına olanak bulunmadığı gerekçesiyle uyuşmazlığın konusu göz önüne alınarak dosyanın Danıştay Dokuzuncu Daire Başkanlığına gönderilmesine karar verildiği, Danıştay Dokuzuncu Dairesince ise ... gün ve ... sayılı Danıştay Başkanlar Kurulu Kararı uyarınca dosyanın dairemize intikal ettirildiği anlaşılmalı, dosya incelenerek işin gereği görüşüldü: Dairemizce verilen ... gün ve 1995/4892 sayılı kararda da belirtildiği üzere, Danıştay tarafından görevli mahkemenin belirlendiği durumlarda, bu kararlar kesin olup, dosyanın gönderildiği mahkemenin kendisini görevsiz görmesi veya eski kararında ısrar etmesi olanağı bulunmamaktadır. Nitekim, Vergi Daireleri Genel Kurulunun yukarıda bahsi geçen kararında da İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin ... gün ve 1996/821 sayılı kararının bir ısrar kararı niteliğinde olmadığı belirtilmiştir. Açıklanan nedenlerle, işin esası incelenerek bir karar verilmek üzere dosyanın uyuşmazlığı çözümlenmekle görevli İstanbul 1. Vergi Mahkemesine gönderilmesine” ifadelerine yer verilmiştir.

### **3.5. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararları Uyarınca Görev Uyuşmazlığının Giderilmesi**

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun görev uyuşmazlığını giderme gibi bir görev bulunmamakla birlikte, uygulamada aksine uygulamalar mevcuttur. Örnek olarak verilebilecek Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı uyarınca, fon payının, tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile bağlantısı veya etkileşiminin bulunması halinde, fon paylarına ilişkin uyuşmazlıkların vergi mahkemesince karara bağlanacağı yönündeki Danıştay Yedinci Dairesinin 27.10.2004 tarih ve E:2003/1721, K:2004/2672 sayılı kararında ise; “davacı şirket adına tescilli 30.7.1992 günlü ve 17910 sayılı beyanname kapsamı eşya nedeniyle ek olarak destekleme ve fiyat istikrar fonu payı tahakkuk ettirilmesi ve iki kat para cezası kesilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptali

istemiyle açılan davayı; dava konusu edilen destekleme fiyat istikrar fon payına ilişkin uyuşmazlığın çözümünün, bu fon payının hesaplandığı gümrük vergi ve resimlerine ilişkin tahakkuka bağlı olduğu; olayda, ek tahakkukun davacı Şirkete tebliği üzerine Gümrükler Genel Müdürlüğüne yapılan itirazın reddine ilişkin kararın, 9.2.1998 tarihinde davacı Şirkete tebliğ edilmesine rağmen dava konusu edilmediğinin anlaşıldığı; dolayısıyla, destekleme fiyat istikrar fon payının matrahının kesinleştiği gerekçesiyle reddeden İzmir Üçüncü Vergi Mahkemesinin 30.10.2001 gün ve E:2000/1458; K:2001/1378 sayılı kararını, idare mahkemesinin görevine giren dava hakkında vergi mahkemesince karar verilmesinin görevsizlik nedeniyle hukuka uygun bulunmadığı gerekçesiyle bozan Danıştay Yedinci Dairesinin 24.2.2003 gün ve E:2002/189;K:2003/482 sayılı kararının; uyuşmazlığın vergi mahkemesince karara bağlanması gerektiği ileri sürülerek düzeltilmesi istemine ilişkin olarak; ithalatta alınan fon paylarının tahakkukundan doğan uyuşmazlıkların idare ve vergi mahkemelerinden hangisinin görevine girdiği konusunda Danıştay Yedinci ve Onuncu Daireleri arasında doğan içtihat aykırılığı; 6.10.2003 gün ve 25251 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 22.5.2003 gün ve E:2003/1; K:2003/1 sayılı Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı ile, aykırı içtihatlar, ithalat nedeniyle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile bağlantısı ve etkileşimi bulunan fon paylarından doğan anılan uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün vergi mahkemelerinin görevine girdiğine dair olan Danıştay Onuncu Dairesi kararı doğrultusunda birleştirilerek, giderilmiş bulunmaktadır. 2575 sayılı Danıştay Kanununun 40. maddesinin 4. fıkrasında da, Danıştay daireleri ile kurullarının, idari mahkemelerin ve idarenin, sözü edilen kararlara uymak zorunda oldukları hükmü yer almıştır. Buna göre; ithalatta alınan fon payları ile ilgili tahakkuklardan doğan idari uyuşmazlıkların, aynı ithalat nedeniyle gümrük vergisi tahakkukuna karşı açılmış bir idari davanın olması ve uyuşmazlık yaratan fon payının tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile bağlantısı ve etkileşiminin bulunması koşuluyla, vergi mahkemelerince çözümlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, kararın düzeltilmesi istemini içeren dilekçede ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendine uygun görüldüğünden, Dairemizin 24.2.2003 gün ve E:2002/189; K:2003/482 sayılı kararının ortadan kaldırılmasından sonra için esası incelenmiş, ve vergi mahkemesinin kararı; “dosyanın incelenmesinden, ithale konu eşyaların beyan edilen kıymetinin düşük bulunduğundan bahisle, ek gümrük vergisi,

katma değer vergisi ve destekleme ve fiyat istikrar fonu payı tahakkuk ettirildiği; davacı Şirket tarafından, fon payı hariç, yapılan ek tahakkuka itiraz edildiği; ancak, itirazın reddi yolunda verilen kararın davacı Şirkete tebliğine rağmen dava konusu edilmediğinin, Mahkemece verilen ara kararına cevap olarak idarece gönderilen yazıdan anlaşılması üzerine, destekleme ve fiyat istikrar fonu payının matrahının kesinleştiği gerekçesiyle, davanın reddedildiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, davalı idarece, dava konusu edilen destekleme ve fiyat istikrar fonu payı hariç, ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolunda verilen kararın dava konusu edilmemesi, yukarıda yer alan düzenleme uyarınca istenen fon payına ilişkin işlemin hukuka uygun olup olmadığının incelenmesine engel teşkil etmeyeceğinden, tahakkuk ettirilen fon payının hukuka uygun olup olmadığının incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken, aksi yolda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir” gerekçesine yer verilmiştir.

Anılan kararda bahsi geçen Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 22.05.2003 tarih ve E:2003/1, K:2003/1 sayılı kararı ile; “Danıştay Onuncu Dairesinin 9.6.1999 günlü ve E:1998/3315, K:1999/3133 sayılı kararı; 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde vergi mahkemelerinin görevlerinin sayıldığı, bu maddeye göre 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 uyuşmazlıkların görülmemesinin vergi mahkemelerine ait olduğu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler dışında ek mali yükümlerin, Anayasanın 167. maddesi uyarınca 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun verdiği yetkiye istinaden Bakanlar Kurulunca konulduğu, bakılmakta olan davadaki fonun, ithal edilen eşyanın gümrük vergisine esas olan değeri üzerinden tahakkuk ettirildiğinin anlaşıldığı, fonun gümrük vergisi matrahı üzerinden hesaplanması nedeniyle fon uyuşmazlığının çözümlenmesinin maddi olaydaki birlik sebebiyle vergi hakkındaki uyuşmazlığın sonucuna bağlı olduğu, vergiye bağlantılı bulunan fonlarla ilgili davanın, vergi ile ilgili uyuşmazlık sonucunda ortaya çıkan hukuki duruma bağlılığı karşısında, bu iki uyuşmazlığın gerek usul ekonomisi gerekse davaların farklı mahkemelerde görülmemesinin uygulamada ortaya çıkardığı sakıncalar nedeniyle vergi mahkemesinde çözümlenmesi gerektiği, nitekim Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunun 5.2.1999 günlü ve E:1998/639, K:1999/187 sayılı kararının

da aynı yönde olduğu gerekçesiyle uyuşmazlığın vergi mahkemesinde çözümlenmesi gerektiği sonucuna varılmıştır. Bu kararın düzeltilmesi istemi de reddedilmiş, Danıştay Yedinci Dairesinin 6.2.2002 günlü ve E:2000/3478, K:2002/451 sayılı kararı ile de; vergi mahkemelerinin idari yargı düzeni içinde özel görevli mahkemelerden olduğu, bu mahkemelerin görev alanının 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde belirlendiği, bu hükme göre kamu alacağından doğan bir uyuşmazlığın vergi mahkemesinde görülebilmesi için iki şartın bir arada bulunmasının gerektiği, 2985 sayılı Kanunla getirilen toplu konut fonunun vergi benzeri mali yüküm olmasına karşılık bu alacağın 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde sayılan bütçelere giren bir gelir olmadığı, dolayısıyla uyuşmazlığın vergi mahkemelerinin kanunla çizilmiş özel görev alanı dışında kaldığı, genel görevli idare mahkemelerinin görev alanına giren uyuşmazlığın vergi mahkemesince çözümlenmesinin Anayasanın 37. maddesinde öngörülen kanuni hakim ilkesine aykırı olduğu, fon payı ile ilgili uyuşmazlıklarda kanuni hakim ilkesinin ihlalinin dava açma süresini altmış günden otuz güne indirerek hak arama özgürlüğünü kısıtlayacağı, böyle bir sonucun ancak içtihatla değil kanun koyucunun iradesiyle sağlanabileceği, usul ekonomisi ve davaların farklı mahkemelerde görülmesinin hukuki sorun yaratmasının kanuni hakim ilkesinin ihlalinin gerekçesi olamayacağı, bu gibi durumlarda usul hukukunun öngördüğü "bekletici ön mesele" müessesesine başvurulması yerine, usul ekonomisi ilkesinin kamu düzeni ile ilgili usul kurallarının ihmali sonucunu doğuracak biçimde kullanılmasının yerinde olmadığı, ayrıca Danıştay dava daireleri ile dava daireleri genel kurullarının idari yargı düzeni ayrı ayrı alt yargı düzenini oluşturduğu, birbirinin eşiti olan bu iki alt yargı düzeninden birinde usuli anlamda kesin hüküm halini alan görevsizlik kararının, diğer yargı düzenini bağlamayacağı gerekçesiyle uyuşmazlığın idare mahkemesinde çözümlenmesi gerektiği sonucuna varılmıştır. Bu kararın düzeltilmesi istemi de reddedilmiş Danıştay'ın bu iki dairesi arasında çıkan görev yönündeki içtihat farklılığının giderilmesi amacıyla "Davaya konu edilen toplu konut fonu da 2.3.1984 tarihinde kabul edilen 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile getirilen ve dış ticaret işlemleri nedeniyle tahsil edilen, hukuki dayanakları, yukarıda gösterildiği üzere Anayasanın 167, Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun 1. , 2. ve 3. maddeleri ve Bakanlar Kurulu kararı olan ek bir mali yüküm olup, 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7. maddesi ile 1.1.2002 tarihinden itibaren kaldırılmış ise



de, uyuşmazlık tarihi itibarıyla incelendiğinde bu fonun, birlikte salındığı gümrük vergisi ile bağılılığı ve etkileşimi bulunduğu anlaşılmaktadır. Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun 2. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulunun 23.12.1993 günlü ve 93/5132 sayılı ithalat rejimi kararının 11. maddesi ve 1 sayılı İthalatta Uygulanacak Gümrük Vergi Oranları ile Ödenecek Toplu Konut Fonunu gösterir liste incelendiğinde, listede pozisyon kodu, madde ismi, maddenin gümrük vergisine tabi olup olmadığı, tabi ise ithal edildiği ülkeye göre vergi oranı ve ithal edilen eşyanın toplu konut fonuna tabi olup olmadığı, tabi ise alınacak fonun matrahı ve oranının belirlendiği görülmektedir.

Her ne kadar gümrük vergisi ile toplu konut fonunun oranları ve matrahları farklı ise de, eşyanın tabi olacağı gümrük pozisyonunun değişmesi vergi ve fonu etkilemektedir. Gerçekten ithal edilen eşyaya uygulanan gümrük pozisyonunun yanlış uygulandığı iddiasıyla vergi mahkemesinde açılan bir davada bu iddianın kabulü halinde gümrük vergisi değişeceği gibi toplu konut fonu da değişecektir. Olayda da ithal edilen eşyanın, ihraç edilen mamul eşya bünyesinde kullanılıp yurt dışı edilmesi nedeniyle vergi mahkemesince, gümrük vergisinin kaldırılmasından sonra idare mahkemesince toplu konut fonu da aynı gerekçe ile kaldırılmış, böylece fonun, aynı ithalat nedeniyle tahakkuk ettirilen gümrük vergisine olan bağılılığı da açıkça ortaya çıkmıştır” yolundaki tespit yapıldıktan sonra; Gümrük vergisiyle bağlantılı olduğu açıklanan toplu konut fonu ile ilgili davanın vergi ile ilgili uyuşmazlık sonucunda ortaya çıkan hukuki duruma bağılılığı ve aralarında bir yönden sebep sonuç ilişkisi bulunması karşısında bu iki uyuşmazlığın, gerek usul ekonomisi ve gerekse davaların farklı mahkemelerde görülmesinin uygulamada ortaya çıkardığı sakıncalar nedeniyle 2576 sayılı Kanunun 6. maddesi uyarınca vergi mahkemesince çözümlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle gümrük vergisi ile bağlantısı ve etkileşimi bulunan toplu konut fonundan doğan uyuşmazlığın görüm ve çözümü vergi mahkemesinin görevine girdiğinden içtihadın Danıştay Onuncu Dairenin 9.6.1999 gün ve E:1998/3315, K:1999/3133 sayılı kararı doğrultusunda birleştirilmesine oyçokluğuyla karar verilmiştir”.

Bu kararda 3 farklı gerekçe ile azlık oyu kullanılmıştır. İlk azlık oyunun gerekçesi; ortaya çıkan fiili durumda İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı alınmasının mümkün



olmadığı Danıştay'ın iki dairesi arasında ortaya çıkan uyuşmazlığın Başkanlar Kurulu tarafından çözülmesi gerektiğine ilişkindir.

İkinci azlık oyunda ise; "İsteme konu yapılan her iki Dairenin bozma kararında, 2576 sayılı Yasanın 6. maddesinde yer alan ve vergi mahkemelerinin görevini düzenleyen kuralın uygulanma koşulları yönünden bir uyumsuzluk ve karşıtlık bulunmamaktadır. Kararlar arasında idare ve vergi mahkemelerinin görevini belirleme yönünden oluştuğu ileri sürülen aykırılık; görev kuralına değil, davaya konu yapılan toplu konut fonunun bazı durumlarda aynı ithalat nedeniyle alınan gümrük vergisi ve katma değer vergisi ile ilgili davayı çözen yargı yerinde çözümlenmesinin daha uygun olacağı yönündeki görüşe dayanmaktadır. Aynı dava hakkında ve görev belirleyen kurala değil, davanın bir diğer idari yargı yerinde çözümlenmesinin daha uygun olacağı yaklaşımına bağlı aykırılık savlarının, içtihatları birleştirme istemine konu oluşturacağının kabulü; bu yolun öngörülüş amacına aykırı olacağı gibi bu görüşle verilecek bir içtihadı birleştirme kararı, içtihadı birleştirmeyi gerekli kılan koşullar gerçekleşmediği halde yargılama etkinliğini sınırlayacaktır.

Bozma kararları, ilk derece yargı yerinin davayı sonuçlandıran kararlarını kaldıran ancak, davayı çözmeyen ve davanın açıldığı tarihteki hukuksal duruma dönülmesine yol açan kararlardır. Bu kararlara karşı karar düzeltme yolunun tüketilmesi, belirtilen durumu değiştirici ve içtihadın birleştirilmesi istemine konu yapılmasına engel değilse de, Yedinci Dairenin kararı düzeltme yolundan da geçen bozma kararı üzerine vergi mahkemesince, bozma hükmü göz önüne alınarak görevsizlik veya ısrar kararı verilebileceği de açıktır. Görevli yargı yerini belirleme noktasında yargı yerlerinin maddi olaya bağlı aykırı nitelendirmelerini olağan görmeye olanak yoktur. Ancak böyle bir durumun varlığının, pratik gereksinmelerle, görev kuralı dışında ve görev kuralı niteliğinde içtihadı birleştirme kararı verilmesine olanak tanımadığı ve içtihadın birleştirilmesini gerektiren bir aykırılığın oluşmadığı" görüşüne yer verilmiştir.

Karardaki son azlık oyu ise söz konusu uyuşmazlığın çözümünde görevli yargı yerinin idari yargı yeri olduğu gerekçesiyle içtihadın Danıştay Yedinci Dairesinin kararı yönünde birleştirilmesi gerektiği görüşüne yer verilmiştir. Bu yöndeki azlık oyunda "İthalatta alınan toplu konut fonu payı tahakkukundan doğan idari davaların idare ve vergi mahkemelerinden hangisinin görevine girdiği konusunda Danıştay'ın iki farklı

dava dairesinin iki farklı kararı arasındaki bu aykırılığın giderilmesi, sırasıyla, bu iki mahkemenin İdari Yargı Düzenindeki yerleri, yargı yerlerinin görevlerinin niteliği ve görev alanları, toplu konut fonu payının mali yükümü olarak niteliği ve bu niteliği itibarıyla hangi mahkemenin görev alanı içinde olduğu ve, nihayet, Danıştay Onuncu Dairenin kararında dayandırılan "usul ekonomisi ilkesi"nin yargı yerlerinin görevlerinin yargısal işlemle belirlenmesinde geçerli ölçüt olup olmayacağı konularının, müessese ve kavramların T.C. Anayasası ile oluşturulan Türk Hukuk Düzeni içindeki anlamlarına ve "içtihatların birleştirilmesi müessesesinin" işlevinin yeni bir hukuk normu konulması değil, yürürlükteki hukuk kurallarının aykırı yorumlarından doğru olanının ortaya çıkarılması olduğu gerçeğine uygun olarak, açıklığa kavuşturulmasına bağlı bulunmaktadır” denilmiş, “İdare mahkemeleri, vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay’dan oluşan İdari Yargı Düzeninin genel görevli mahkemeleri, idare mahkemeleridir. Vergi mahkemeleri ile ilk derece mahkemesi olarak Danıştay ise, bu yargı düzeninin özel görevli mahkemeleridir. Genel görevli mahkeme ile özel görevli mahkeme arasındaki fark, özel görevli mahkemelerin görevlerinin kanunda tek tek ve sınırlı biçimde sayılmış olmasıdır. Kanunda açıklanan biçimde sayılan görevlerden olmayan; ancak, özel görevli mahkemelerin dahil bulunduğu yargı düzeninin görev alanına giren her uyuşmazlık, kural gereği, bu yargı düzeninin genel görevli mahkemelerinin görevine girer ve bu mahkemelerce çözümlenir.

İdari Yargı Düzeni açıklanan kuraldan ayrıktır; bu yargı düzeninin özel görevli mahkemeleri olan vergi mahkemeleri ile ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’ın görevine girmeyen her idari uyuşmazlığın, ilk derecede, genel görevli mahkemeler olan idare mahkemelerince çözümlenmesi, bu kural gereğidir. İkinci olarak; Anayasanın 142. maddesine göre, mahkemelerin görev ve yetkileri kanunla düzenlenir; yani, bu alanda "kanunilik ilkesi" geçerlidir. Anayasanın 37. maddesine göre de, hiç kimse kanunen tabi olduğu mahkemeden başka bir merci önüne çıkarılamaz. Bu iki anayasal kuraldan çıkan sonuç: Kanun gereği idare mahkemelerinin görevinde olan uyuşmazlıklara yorum ve benzetme yoluyla ya da ihtiyaç nedeniyle, vergi mahkemelerince; vergi mahkemelerinin görevinde olanlara da idare mahkemelerince bakılması olanaklı değildir. Vergi mahkemelerinin özel görev alanı, anayasal kural olan "kanunilik ilkesi" ne uygun olarak, 2576 sayılı Kanunun 6. maddesiyle çizilmiştir. Bu maddenin (a) fıkrasına göre, özel görevli bu mahkemeler, "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" çözümlenmekle görevlendirilmişlerdir. 6. maddenin sözü edilen düzenlemesinde, bir idari uyuşmazlığın vergi mahkemelerinde çözümlenebilmesi, tarifelere ilişkin davalar dışında, iki koşulun gerçekleşmiş olmasına bağlı bulunmaktadır. İlk koşul, davanın konusunun, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerle bunların zam ve cezalarına ilişkin olmasıdır. İkinci koşul, nitelikleri açıklanan bu mali yükümlerin, Genel Bütçeye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait olması; yani, bu bütçe ve idarelerin giderlerinin karşılığı niteliğinde bulunmasıdır. Her vergi ve vergi benzeri mali yüküm, düzenlemede sayılan bütçe ve idarelere ait olmayabileceği gibi, bu bütçe ve idarelere ait her gelir de, vergi ve vergi benzeri mali yüküm değildir. Örneğin; Genel Bütçenin gelir kalemindeki vergi dışı gelirler bu bütçenin geliri oldukları halde, bunlardan doğan uyuşmazlıklar vergi mahkemelerinin görevinde değildir.

Bu bakımdan; bir uyuşmazlığın vergi mahkemelerinin sınırları anılan 6. madde ile çizilen özel görev alanına girdiğinin söylenebilmesi için, bu iki koşulun birlikte gerçekleşmiş olması şarttır. Aksi takdirde; uyuşmazlığın, İdari Yargı Düzeninin genel görevli mahkemeleri olan, idare mahkemelerince çözümlenmesi zorunludur.

Toplu konut fonu payının mali yüküm niteliğine gelince: "Mali yüküm", bir anayasal kavramdır. Bu yüzden, anlamının T.C. Anayasası çerçevesinde belirlenmesi ve toplu konut fonu payının bu anlama göre nitelendirilmesi bir anayasal zorunluluktur. T.C. Anayasasında, iki tür mali yüküm öngörülmüştür: Bunlardan ilki, vergi ve vergi benzeri niteliğinde olan mali yükümdür. Bu mali yüküme ilişkin düzenleme, Anayasanın "Vergi ödevi" başlıklı 73. maddesinde yer almıştır. Bu maddenin üçüncü fıkrasına göre; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler kanunla konulur, kanunla değiştirilir ve kanunla kaldırılır. Yani, vergi ve vergi benzeri mali yükümlerin konulmasında, değiştirilmesinde ve kaldırılmasında, idare edilenler için çok önemli bir hukuki güvenlik ilkesi olan, "Kanunilik İlkesi" geçerlidir. Bu ilkenin tek istisnası, yine aynı maddenin son fıkrasında gösterilmiştir. Bu fıkrada; vergi ve vergi benzeri mali yükümlerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde, kanunun belirleyeceği sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilmesine olanak tanınmıştır. Bu istisnaya göre; Bakanlar Kurulu'nun vergi ve vergi benzeri mali yükümlerle ilgili

yetkisi, yasanın izin vermesi koşuluyla ve fıkra yazılı hususlarda değişiklik yapma ile sınırlıdır. Yani; Bakanlar Kurulu'nun vergi ve vergi benzeri mali yüküm koyma, kaldırma ve anılan fıkra yazılı hususlar dışında değişiklik yapma yetkisi mevcut değildir. İkinci tür mali yüküm, T.C. Anayasasının 167. maddesinin ikinci fıkrasında öngörülmüştür. Madde, "Piyasaların denetimi ve dış ticaretin düzenlenmesi" başlığını taşımaktadır. Maddenin ikinci fıkrası, aynen, "Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kuruluna yetki verilebilir. " düzenlemesini içermektedir.

Görüldüğü gibi, anayasal düzenlemede, Bakanlar Kurulu'na konulması ve kaldırılması konusunda yetki verilecek mali yükümler, "vergi ve benzeri" nitelikte olmadıkları özellikle ve açıklıkla vurgulanmıştır. Bu anayasal düzenlemeye dayanılarak yürürlüğe konulan 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 3. maddesinde de, aynı vurgulama aynı açıklıkla yinelenmiş ve Bakanlar Kurulu'na mali yüküm koyma yetkisi, bunların vergi ve benzeri olmaması koşuluyla verilmiştir. Bakanlar Kurulu, bu yetkisini, dış ticaretin düzenlenmesi ile ilgili olarak, iki tür mali yüküm koymak suretiyle kullanmıştır. Bu mali yükümlerden ilki, 2.3.1984 günlü ve 2985 sayılı Kanunla kurulan Toplu Konut Fonu İdaresine gelir olmak üzere konulan "toplu konut fonu payı"; ikincisi ise, "destekleme fiyat istikrar fonu payı" dır. Bu dosyada yalnızca toplu konut fonu payı söz konusu olmasına karşın, Danıştay'ın iki dava dairesi arasında görüş farklılığına neden olan mali yükümler, bu iki fon payından ibarettir. Diğer fon payları; örneğin, savunma sanayi destekleme fonu, çıraklık fonu gibi fonlara ait paylar, konumuzu ilgilendirmemektedir.

Görüldüğü üzere, iki dava dairesi arasında görüş ayrılığına neden olan fon payları, Anayasa Hukukumuz bakımından, "vergi ve benzeri" mali yüküm değildir. Nitekim; Anayasa Mahkemesinin, T.C. Anayasasının 153. maddesinin son fıkrası uyarınca yasama, yürütme ve yargı organları ile idare makamları ve gerçek ve tüzel kişiler yönünden bağlayıcı olan, 11.1.1985 gün ve E:1984/6, K:1985/1 sayılı kararında da söylenen budur. Esasen; Danıştay Onuncu Dairesi kararında da, toplu konut fonu payının vergi benzeri olduğu ve bu fon payının tahakkukundan doğan uyuşmazlıkların, 2576 sayılı Kanunun vergi mahkemelerinin görevlerini düzenleyen 6. maddesinin

yorumu da yapılarak, vergi benzeri olmaları nedeniyle, bu maddenin kapsamına girdiği söylenmemiştir. Aksine, Anayasanın bu fon paylarının vergi ve benzeri mali yüküm olmadıklarını açık biçimde vurgulayan 167. maddesinin ikinci fıkrası ile 2976 sayılı Kanunun aynı vurguyu yapan düzenlemesine göndermede bulunulmakla yetinilmiş; yani, söz konusu payın vergi benzeri olmadığı kabul edilmiştir. Danıştay Onuncu Dairesinin bu kabulü, aynı zamanda, fon payı tahakkukundan doğan idari uyuşmazlıklara on beş yıldan fazla süre ile, herhangi bir görev sorunu yaşanmaksızın, idare mahkemeleri ile anılan dava dairesince bakılmış olmasının nedenini de izah etmektedir. Özet olarak; kararda, fon payı uyuşmazlıklarına vergi mahkemesince bakılması gerektiği yargısına, söz konusu 6. maddenin yorumu ve fon payının niteliğinden hareketle ulaşılmamıştır. Bu yargıya, fonlarla ilgili davaların vergi ile ilgili davaların sonucunda ortaya çıkan hukuki duruma bağlı olduğu ve iki ayrı uyuşmazlığın aynı mahkemede görülmesinde usul ekonomisi ve içtihat birliği bakımından yarar bulunduğu gerekçesiyle varılmıştır. Söz konusu yargının hareket noktası, Pozitif Hukuk açısından, olan, yani yasal düzenleme değil; olması gereken, yani ihtiyaçtır. Bir uyuşmazlığın pozitif görev kurallarına göre hangi yargı yerinin görevine girdiğinin belirlenmesi, bir yargılama işlevidir ve bu işlev yargı organına aittir. Pozitif görev kuralı bir yana bırakılarak, bu kurala göre hangi mahkemenin görevine girdiği bilinen bir uyuşmazlığın, olması gerekenden, ihtiyaç ya da gereklilikten hareketle, başka bir mahkemece çözümlenmesi gerektiğini söylemek ise, yürürlükteki görev kuralını değiştirerek, yeni bir görev kuralı koymak anlamına gelir ki, böyle bir kuralın yargı kararı ile konulması, yukarıda sözü edilen anayasal kuralın, "Yasallık İlkesi"nin ihlalidir. "Usul ekonomisi", uyuşmazlığın çözümünde etkisiz ve ikincil nitelikteki kimi usul işlemlerinin ihmal edilmesi anlamına gelir ve yargılamayı hızlandırarak, süreci kısaltmayı amaçlar. Danıştay Onuncu Dairesinin kararında sözü edilen ve yürürlükteki usul kuralları, örneğin bekletici ön sorun müessesesi ile giderilmesi olanaklı sakıncalar, T.C. Anayasası ile güvence altına alınan görev kuralının ihlaline, "usul ekonomisi" göndermesiyle, gerekçe yapılamaz. Ve, esasen, Anayasanın özel olarak düzenleme gereğini duyduğu bir kuralın etkisiz ve ikincil olduğu da söylenemez.

Öte yandan; olayda yasallık ilkesinin ihlali başka anayasal kuralların ihlali sonucunu da doğurmaktadır. Zira; ilgili Bakanlar Kurulu kararlarının eki listeler incelendiğinde görüleceği üzere, toplu konut fonu payı için öngörülen matrahların çoğunluğunun

gümrük vergisi ile ilgisi yoktur. Örneğin; ağırlık, uzunluk ölçüsü, adet üzerinden ödenen toplu konut fonu paylarının, ithal edilen eşyanın CİF değeri üzerinden hesaplanan gümrük vergisi ile herhangi bir bağlantısı mevcut değildir. Bu fon paylarının tahakkuklarından doğan uyuşmazlıklara, idare mahkemelerince bakılmasına, Danıştay Onuncu Dairesi kararında konulan "görev kuralı" gereği devam olunacaktır. Dava açma süresi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7. maddesine göre, idare mahkemelerinde altmış; vergi mahkemelerinde ise, otuz gündür. Gümrük vergisinin matrahıyla bağlantısı olmayan fon paylarının tahakkukundan doğan idari davalara idare mahkemelerince bakılmaya devam edilecek olması karşısında; bunun anlamı, Danıştay Onuncu Dairesinin kararının, aynı fon payının mükelleflerinin bir kısmının altmış günlük dava açma süresine, diğer kısmının ise otuz günlük dava açma süresine tabi olması sonucunu yaratmasıdır. Aynı durumda olan idare edilenleri, görevli yargı yerinin belirlenmesinde tereddütlü durumda bırakan, dava açma süresi bakımından ayırımı tabi tutan böyle bir görev kuralının, bir hukuki güvenlik ilkesi olan "belirlilik ilkesi" ile "eşitlik ilkesi" ne uygunluğu söylenemez.

Sonuç olarak; Bakanlar Kurulu kararı ile konulan toplu konut fonu payı, Anayasanın 73. maddesinde öngörülen vergi benzeri mali yüküm değildir. Bu nedenle, bu fon payının tahakkukundan doğan uyuşmazlıkların, özel görev alanı vergi ve benzeri mali yükümlerle sınırlı olan vergi mahkemelerince çözümlenmesi, Anayasa kuralı olan "Kanuni Hakim İlkesi" nin ihlalidir. Vergi mahkemelerinin özel görev alanında olmayan bu uyuşmazlıkların içtihatla bu mahkemelerin görevine verilmesi, yürürlükteki görev kuralını değiştiren yeni bir görev kuralı anlamına gelir ki; böyle bir sonucun içtihatla yaratılması da, başka bir anayasal kural olan "Yasallık İlkesi"nin ihlalidir. İdare edilenler arasında hak arama özgürlüğünün kullanılmasında eşitsizlik ve belirsizlik yaratan ihlallerin giderilmesi için, aykırı içtihatların "Kanuni Hakim İlkesi" ne uygun bulunan Danıştay Yedinci Dairesinin kararı doğrultusunda birleştirilmesi gerektiği" görüşüne yer verilmiştir.

### **3.6. İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Görev Uyuşmazlığı Çıkmamasına Rağmen, Danıştay ve Bölge İdare Mahkemesi'nce Görev Yönünden Yapılan İnceleme**

İlk derece mahkemeleri olan idare ve vergi mahkemelerinde açılan ve bu mahkemelerce kendi görev alanlarında görülerek esasına girilerek sonuçlandırılan bir davada itiraz veya temyiz aşamasında bu mahkemelerin kararının incelenmesi sırasında Bölge İdare Mahkemeleri yada Danıştay tarafından yapılan inceleme sırasında davaya bakan mahkemenin görevsiz olduğu sonucuna varılacak olursa, bu konuda görevli mahkemenin idare mahkemesi veya vergi mahkemesi olduğu belirtilerek görevsiz mahkemenin kararı bozulacak ve dava dosyası bu yönde bir karar vermek üzere kararı veren mahkemesine gönderilecektir.

Bu konuda Danıştay Yedinci Dairesinin 10.03.1999 tarih, E:1998/1512, K:1999/1022 sayılı kararını örnek olarak verebiliriz. Danıştay Yedinci Dairesinin bu kararında "Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan ses bandı nedeniyle, ... sayılı Kararname uyarınca yapılan stopaja vaki itirazın reddi yolundaki işlemi; 84/8492 sayılı Kararname ile, 92.12 tarife pozisyonuna dahil her türlü boş video ve ses kasetlerini ticari maksatla ithal eden gerçek ve tüzel kişilerden, gümrük idarelerince, CIF kıymet üzerinden %2 oranındaki meblağın stopaj suretiyle ithal esnasında tahsil olunacağı belirtilmediği, olayda ise, ithal olunan eşyanın, "ses veya benzeri kayıtlar için hazırlanmış fakat kayıt yapılmamış mesnetlerden manyetik bant" olduğu, video veya ses kaseti olmadığı, ses kasetlerinin imalatında kullanıldığı hususlarının anlaşılması karşısında, kararnamede sayılan eşyalardan olmayan ithale konu eşya nedeniyle yapılan tahakkukta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden ... Vergi Mahkemesinin ... günlü, ... sayılı kararının; tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44. maddesinin 2. fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, ithalat sırasında kaynaktan tevkif edilen meblağın, yine 5846 sayılı Kanunun 44. maddesinin 3. fıkrası uyarınca, fikir ve sanat eserlerinin hak sahipleri arasında dağıtılacak olması ve bu haliyle de, genel bütçeye ait bir vergi, resim ve harç ile benzeri mali yüküm niteliğinde bulunmaması karşısında, söz konusu uyuşmazlık, vergi mahkemelerinin görev alanına

girmemektedir. Bu itibarla, 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, davacı şirket tarafından ithal edilen eşyaların CIF kıymeti üzerinden yapılan stopaja vaki itirazın reddine ilişkin işlemi konu edinen davanın görev yönünden reddi ile dava dosyasının görevli ve yetkili idare mahkemesine gönderilmesi gerekirken, işin esasına girilerek karar verilmesinde isabet görülmemiştir” şeklinde karar verilerek mahkeme kararı bozularak dava dosyası, bu yönde karar verilmek üzere temyize konu olan kararı veren vergi mahkemesine gönderilmesine karar verilmiştir.

Bu konuda başka bir örnek olarak verilebilecek Danıştay Yedinci Dairesinin 11.04.2002 tarih ve E:2002/229, K:2002/1509 sayılı kararında ise; “Davacı Şirketin sahibi bulunduğu yatırım teşvik belgesinde öngörülen katma değer vergisi desteği nedeniyle kendisine ödenen ....- liranın geri istenilmesine ilişkin işlemi; yatırım teşvik belgesine sahip davacı Şirketin, belgede belirtilen şartlara uygun olarak ve belgenin geçerlilik süresi içinde satın aldığı römorkların, makine ve teçhizat olmadığından ve 69 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca katma değer vergisi istisnasından yararlandırılmayacağından bahisle tesis edilen dava konusu işlemin, teşvik belgesinde öngörülen teşvik unsurlarından yararlandırılmama sonucunu doğurduğu gerekçesiyle iptal eden Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 23.10.2001 gün ve E:2001/453; K:2001/827 sayılı kararının; Başbakanlık Hazine Müsteşarlığınca, tesis edilen işlemin 3065 sayılı Kanununun 13/d maddesine uygun olduğu; T.C. Merkez Bankasınca ise işlemi tesis eden makam konumunda olmadıkları için hasım mevkiinden çıkarılmaları gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı Şirkete, ulaştırma hizmetleri alanında asgari 40 birimlik filo halinde çekici ve treyler yatırımı için verilen 17.11.1997 gün ve 53281 sayılı yatırım teşvik belgesinde, katma değer vergisi oranı kadar katma değer vergisi desteği adı altında teşvik öngörüldüğü, teşvik belgesi kapsamında, 1.8.1998 tarihinden sonra satın alınan 11 adet yarı römork için davacı şirkete ödenen katma değer vergisi desteğinin daha sonraki uygulama nedeniyle geri istenildiği anlaşılmıştır.

Olayda ise, vergi salınması yolunda tesis edilmiş herhangi bir işlem söz konusu olmayıp, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığının, davacının, katma değer vergisi desteği adı altında öngörülen teşvikten yararlandırılmaması suretiyle tesis edilen işlem dava konusu edildiğinden, idare mahkemesinin görevine giren davaya vergi mahkemesince



bakılmış olmasında görev yönünden isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne, mahkeme kararının bozulmasına” karar verilmiştir.

Katma Değer Vergisine ilişkin bir uyuşmazlığa ilişkin olarak Danıştay Yedinci Dairesinin 04.02.2003 tarih ve E:2002/1764, K:2003/330 sayılı kararında “Hazineye ait taşınmaz satın almaları sebebiyle ödemiş buldukları katma değer vergisi ve damga vergisinin yasal faiziyle birlikte düzeltme yoluyla iadesi istemine ilişkin başvurularının reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada; 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 7. ve geçici 3. maddeleri hükmüne göre; Hazineye ait malların satış ve devir işleminin vergi, resim ve harçtan müstesna olduğu; bu kanunun yürürlüğe girmesinden önce satışı yapıp devir işlemleri tamamlanamayan taşınmazların da, istisna hükümden yararlanacağı açıkça anlaşıldığı; olayda ise, 21.5.2001 tarihli ihale ile davacılara satılan taşınmaz nedeniyle doğan vergilerin 5.7.2001 tarihinde ödendiği; 4706 sayılı Yasanın 18.7.2001 tarihinde yürürlüğe girmesinden dolayı henüz tescil işlemleri tamamlanmayan taşınmazın anılan yasa hükmünden yararlanması gerektiği; ancak, davacılar tarafından iadeye konu vergi tutarı olarak katma değer vergisi ile damga vergisi toplamı gösterilmekle birlikte dava dilekçesinde, açıkça katma değer vergisinin iadesinin istendiği; öte yandan, hukuki ihtilaf içeren fazladan ödemelerin iadesi durumunda yasal faiz ödeneceğine ilişkin olarak vergi mevzuatında hüküm bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin katma değer vergisine ilişkin kısmının iptali; davanın damga vergisi ile faiz istemine ilişkin kısmının ise reddi yolundaki ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; taraflarca dilekçede yazılı nedenlerle bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 122'nci maddesi hükümleri uyarınca düzeltme talebinde bulunma hakkı mükelleflere tanınmış, aynı Kanunun 8. maddesinde ise, mükellefin tanımı yapılmıştır. Katma Değer Vergisi Kanununun 8. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde de, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların mükellef olduğu belirtilmiş olup, buna göre; dolaylı bir vergi türü olan katma değer vergisinin mükellefi, vergiye nihai olarak katlanmak durumunda kalan kişi yada kişiler değil; onlara mal teslim eden veya hizmet ifasında bulunan kişilerdir. Böyle olunca; bu verginin hesaplanmasında yada tahsilinde yapılacak bir hatanın düzeltilmesinin

istenilmesi hakkı da, verginin mükellefi olan bu kişilere aittir. Vergiye nihai olarak katlanan kişinin, kendisinden haksız olarak alındığını ileri sürdüğü vergiyi, verginin mükellefine karşı adli yargıda açacağı dava sonucuna göre geri alması olanaklıdır. Olayda da, dava, katma değer vergisinin mükellefi olan kurum tarafından bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğüne karşı değil, vergiye nihai olarak katlanan davacılar tarafından mükellefe karşı açılmış olup; dava, bu haliyle, adli yargının görevine girmekte” olduğuna hükmedilmiştir.

### **3.7. Uygulamada İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Ortaya Çıkan Görev Uyuşmazlığı ve Çözümlemesine İlişkin Örnekler**

#### **3.7.1. Ödeme Emri ve Haciz İşlemlerinden Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları**

Uygulamada idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri arasındaki görev uyuşmazlığı daha çok ödeme emrinin ve haciz işleminin iptali istemiyle açılan davalarda görülmektedir. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu uyarınca düzenlenen ödeme emri ve haciz işleminin iptali istemiyle açılan davaların hangi mahkemede görüleceği hususu, ödeme emrinin ve haciz işleminin dayanağı olan alacağın vergi mahkemelerinin görevine giren bir konuya ilişkin olup olmadığına göre belirlenmektedir.

Örnek verilecek olursa, 26.04.2004 tarih ve E:2001/314, K:2004/1132 sayılı Danıştay Yedinci Dairesi kararında; “ ... Şirketinin kaynak kullanımı destekleme fonu primi borcunun cezai faiziyle birlikte tahsili amacıyla, şirket ortağı olan davacının aracı üzerine konulan haciz işlemini iptal eden Ankara Üçüncü Vergi Mahkemesinin 12.9.2000 gün ve E:2000/24; K:2000/512 sayılı kararının; dilekçede yazılı nedenlerle bozulması istemine ilişkin olarak, “olayda, dava konusu işlem, kaynak kullanımı destekleme fonu primi ve cezai faizinin tahsili amacıyla tesis edildiğinden ve sözü edilen borca ilişkin dava ise, 2576 sayılı Kanunun yukarıda sözü edilen 6'ncı maddesinde sayılan davalar arasında yer almadığından, idare mahkemesinin görevine giren davaya vergi mahkemesince bakılmış olmasında görev yönünden isabet görülmemiştir. Nitekim; sözü edilen borcun tahsili amacıyla şirket adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan dava, Ankara Yedinci İdare Mahkemesinin 19.12.1996 gün ve E:1996/682; K:1996/1570 sayılı kararıyla reddedilmiş ve bu karar, Danıştay Onuncu Dairesinin 12.10.2000 gün ve E:1997/2615; K:2000/5183 sayılı kararıyla onanmıştır”

gerekçesiyle Ankara Üçüncü Vergi Mahkemesinin anılan kararının bozulmasına hükmedilmiştir.

Benzer bir konuda verilen Danıştay Dördüncü Dairesinin 27.09.2005 tarih ve E:2004/1780, K:2005/1608 sayılı kararında da; "... Müzik Medya Taahhüt Ticaret Limited Şirketine ait vergi borçlarının tahsili amacıyla haczedilen menkul malların satış işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi 10.5.2004 günlü ve E:2004/22, K:2004/1371 sayılı kararıyla; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 66. maddesinde; borçlu elinde haczedilen mallara karşı istihkak iddiaları düzenlenmiş olup, aynı kanunun 68. maddesinde de; "İstihkak davalarına bakmaya haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu mahal mahkemesi salahiyetlidir. İstihkak davaları diğer işlere takdimen görülür..." hükmünün yer aldığı, olayda, davacı şirket tarafından rehin hakkı iddia edilen menkul malların ... Müzik Medya Limited Şirketi'nin borçları nedeniyle vergi dairesince haczedilerek 12.12.2003 tarihinde satıldığı, rehin hakkı iddia edilen ve haciz tutanağına üçüncü şahısların bu rehini şerh edilerek icra dairelerine bildirilen haciz ve satışta üçüncü şahıs davacı şirket tarafından menkul mal ihalesinin feshi ve satışın iptalinin istendiği, bu iddianın yukarıda anılan kanun hükümleri uyarınca borçlu elinde bulunan menkul mallar için ileri sürülen istihkak iddiası niteliğinde olduğu, ihalenin feshine ilişkin olarak ileri sürülen iddialarında idari yargı mercilerince incelenebilecek hususlardan olmadığı açık olup uyuşmazlığın çözümlenmesinde adli yargının görevli bulunduğu gerekçesiyle dava görev yönünden reddedilmiştir.

Davacı, 6183 sayılı Yasanın uygulamasından doğan uyuşmazlıkları çözümlemekle vergi mahkemelerini görevli kılan 2576 sayılı Kanunun 6/b maddesi uyarınca vergi mahkemesinin görevli bulunduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemi üzerine yapılan yargılama sonucunda "2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 6/b maddesinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulamasına ilişkin davaların vergi mahkemesince çözümleneceği hükme bağlanmış, 6183 sayılı Kanunun 99. maddesinde ise gayri menkullerin satışında ihalenin feshine ilişkin başvuruların icra tetkik mercii tarafından incelenip sonuçlandırılması öngörülmüştür. Ancak aynı Kanunun menkul malların haczi ve satışı başlıklı ikinci bölümünde yer alan 77. ve 87.

maddelerinde menkul mal satışlarındaki ihalenin feshi konusundaki başvurular için bir merci belirtilmemiştir.

Olayda, davacı, vergi dairesinin usulüne uygun olmayan işlemlerle ihaleye katılımı engellediği, hacizli malların rayicin çok altında düşük bedelle satışını yaparak alacaklıların menfaatlerini ihlal ettiği, böylece menkul mal ihalesinin usulüne uygun yapılmadığını ileri sürerek işlemin iptalini istediğinden, 6183 sayılı Kanundan kaynaklanan ve hacze dayalı olarak gerçekleştirilen menkul malların satış işleminin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümü idari yargıya aittir” görüşüne yer verilmiştir.

Ödeme emrine ilişkin bir uyuşmazlıkta ise davacı şirketin 4 adet kar kürüme ve tuzlama aracıyla ekipman satışından dolayı davalı Belediyeye ...TL. ödemesi gerektiği ileri sürülerek davalı Belediyece 6183 sayılı Yasaya göre adına düzenlenen 12/08/1988 tarih, 1 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açtığı dava, Vergi Mahkemesince, dava konusu uyuşmazlığın, özel hukuk hükümlerine tabi sözleşmeden kaynaklanması nedeniyle adli yargıda çözümlenmesi gerektiği gerekçesiyle görev yönünden reddedilmiştir. Davacı şirket tarafından, Vergi Mahkemesinin 30/09/1988 tarih, E. 1988/474, K. 1988/731 sayılı kararının, 6183 sayılı Yasaya göre düzenlenen ödeme emrini dava konusu etmeleri nedeniyle dava konusu uyuşmazlığın görüm ve çözümünün idari yargının görev alanına girdiği iddiasıyla temyizden incelenerek bozulmasını istenmesi üzerine Danıştay Onuncu Dairesi 30.3.1989 tarih ve E: 1989/62, K:1989/705 sayılı kararında “idari makam ve mercilerin idare işlevleriyle ilgili kamu hukuku alanında tesis ettikleri tek taraflı, doğrudan uygulanabilir nitelikte hukuki tasarruflar olan idari işlemlerin iptali istemiyle açılan davaların idari yargı yerinde görülüp çözümlenmesi gerektiği açıktır.

Dava konusu edilen işlem de davalı idarece 6183 sayılı Yasaya göre tesis edilmiş tek taraflı, doğrudan uygulanabilir nitelikte bir idari işlem olup, bu işleme karşı açılan davanın idari yargı yerinde çözümlenmesi gerekmektedir. Dava konusu işlemle 6183 sayılı Yasaya göre tahsili yoluna gidilmek istenilen, doğduğu ileri sürülen alacağın özel hukuk hükümlerinden kaynaklanmış olmasının, davanın esasını incelenirken incelenmesi gerektiği, bu hususun idari işlem niteliğini taşıyan işleme karşı açılan davanın adli yargıda görülmesi gibi bir sonuç doğurmayacağı açık bulunmaktadır. Öte yandan 2576 sayılı Yasanın 3410 sayılı Yasa ile değişik 6. maddesinde vergi, resim, harç, benzeri

mali yükümler ile bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin 6183 sayılı Yasa uygulamasından kaynaklanan davaların vergi mahkemesinde görüleceğini hükme bağlamıştır. Dolayısıyla vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ile bunların zam ve cezaları ve tarifelere ilişkin olmayan konularda 6183 sayılı Yasanın uygulamasından kaynaklanan uyuşmazlıkların görüm ve çözümü, idare mahkemelerinin görevine girmektedir. Anılan yasal düzenlemeye göre bu davanın idare mahkemesince çözümü gerekmektedir” gerekçesiyle Vergi Mahkemesinin, dava konusu uyuşmazlığın idare mahkemesinin görevine girdiğinden bahisle görev ret kararı vermesi gerekirken, dava konusu uyuşmazlığın adli yargının görev alanına girdiği gerekçesiyle verdiği görev ret kararını bozmuştur.

Navlun primi, performans primi ve bu primlere ilişkin olarak hesaplanan gecikme zamlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davaya bakmakla görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğuna ilişkin Danıştay Yedinci Dairesinin 16.05.2000 tarih ve E:2000/1078, K:2000/1591 sayılı kararında; davacı şirket adına tahakkuk ettirilen navlun primi, performans primi ve bu primlere ilişkin olarak hesaplanan gecikme zamlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; çıkan görev uyuşmazlığı sebebiyle İzmir Bölge İdare Mahkemesinin; davanın vergi mahkemesi tarafından çözümleneceğine ilişkin kararı üzerine, ödeme emri içeriği primlerin gecikme zammı ile birlikte tahsili için 6183 sayılı Kanununun 37'nci maddesi uyarınca tesis edilen işlemin iptali istemiyle İdare Mahkemesinde açılan davanın mahkemenin ... gün ve ... sayılı kararıyla reddedildiği anlaşılmakla, kesinleşen kamu alacağının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinde yasa hükümlerine aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; tahakkuk işleminin iptali istemiyle açılan davayı reddeden İzmir Birinci İdare Mahkemesi kararının, Danıştay Onuncu Dairesince bozulduğu, yapılan ihracatın gerçek olduğu ve katma değer vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının da Danıştay’ca onandığı ileri sürülerek bozulması isteminin incelenmesi sonucu verilen kararında; “Dosyanın incelenmesinden; davacı şirketin ihracatı teşvik tedbirleri kapsamında haksız yere yararlandığı navlun primi ve performans primi ile bu primlere ilişkin olarak hesaplanan gecikme zamlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın; İzmir Birinci İdare Mahkemesince görev yönünden reddedilerek görev uyuşmazlığının çözümlenmesi

için ... Bölge İdare Mahkemesine gönderilmesi üzerine; sözü edilen mahkemenin ... günlü ve ... sayılı kararıyla, vergi mahkemesinin görevli kılındığı, vergi mahkemesince de işin esasının incelenerek davanın reddedildiği anlaşılmaktadır.

6183 sayılı Kanun uyarınca düzenlenen ödeme emri sebebiyle yaratılan uyuşmazlığın, vergi mahkemelerince çözümlenebilmesi için, söz konusu ödeme emrinin, genel bütçeye, il özel idarelerine, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlere ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin bir kamu alacağını konu edinmesi gerekmektedir.

Olayda, davacı şirketin ihracatı teşvik tedbirleri kapsamında haksız yere yararlandığı öne sürülen navlun primi, performans primi ve bu primlere ilişkin olarak hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin; genel bütçeye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm niteliğindeki alacaklara ilişkin olmadığı açık bulunduğu; söz konusu ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davaya bakmakla görevli mahkeme, idare mahkemesidir. Bu nedenle, uyuşmazlığın vergi mahkemesince incelenmesinde isabet bulunmamaktadır. Nitekim, ödeme emri ile tahsili yoluna gidilen kamu alacağının aslına karşı açılan dava da, Danıştay Onuncu Dairesince temyizen incelenerek karara bağlanmış bulunmaktadır.

Her ne kadar, İdari Yargılama Usulü Kanununun 43. maddesinin 3. fıkrasında, bölge idare mahkemelerinin görev ve yetki uyuşmazlıklarında vermiş oldukları kararların kesin olduğu hükmüne bağlanmışsa da; bu kesinliğin amacı, söz konusu uyuşmazlıklara bir yerde son vermek ve bu suretle davanın, sürüncemede kalmasını engellemektir. Anılan Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde, görev ve yetki dışında işe bakılmış olması hali, temyize konu ilk derece mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek neden olarak öngörülmüş bulunduğu; Danıştay'ca, temyiz incelemesinin, öncelikle, bu hukuka aykırılık hali yönünden yapılması yasa hükmü gereğidir. Yalnızca bir üst idari mahkeme olan bölge idare mahkemelerinin, idari yargı yerlerinde görülmekte olan davalarda çıkan ve birer usul sorunu olan görev ve yetki uyuşmazlıkları dolayısıyla vermiş oldukları söz konusu kararların, İdari Yargı düzeninin yüksek mahkemesi olan, Danıştay'ın, bu davalarda verilen kararlara vaki temyiz başvuruları üzerine, aynı konuyu bozma sebebi olarak yeniden incelemesine engel

oluşturması ise, düşünülemez. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması” yönünde karar verilmiştir.

Danıştay Vergi Dairelerinin 1.10.2006 tarih ve E:2006/81, K:2006/298 sayılı kararında ise; gemi sağlık resminin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davanın, vergi mahkemesinin görevinde olmadığına hükmedilmiştir. Olayda davacı şirketin 2000-2001 döneminde işlettiği, gemiler nedeniyle gemi sağlık resmi ödemesi gerektiğinden bahisle düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılan davada, İstanbul 5. Vergi Mahkemesi 17.10.2002 günlü ve E:2002/1260, K:2002/2102 sayılı kararı ile; davacı şirkete ait gemilerin 2000-2001 döneminde yapmış olduğu seferler nedeniyle gemi sağlık resmi ödenmesini ihbar eden ve Vergi Usul Kanunundaki tarh, tahakkuk, tebliğ silsilesine uygun olarak tanzim edilen 12.11.2001 tarih ve 151 sayılı ihbarname niteliğini taşıyan belgenin taraflar arasında varlığının tartışmasız olduğu, dava konusu edilmeyerek kesinleşen sağlık resmi ve vadesinden itibaren işleyen gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi 29.12.2004 tarih ve E:2003/1024, K:2004/3467 sayılı kararıyla; dava konusu ödeme emrinin dayanağını teşkil eden 12.11.2001 tarih ve 151 sayılı yazının, ihbarnamelerin içermesi gereken bilgileri düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 35. maddesinin 11. bendinde belirtilen vergi mahkemelerinde dava açma süresi ve 12. belirtilen vergi mahkemesinde dava açma şeklini içermediğinden, bu işlemin davaya konu edilmemiş olmasının sağlık resminin tarh ve tahakkuk ettiğini, dolayısıyla da ödeme emrine konu olabilecek kamu alacağı niteliği kazandığını göstermeyeceği, bu nedenle davanın reddi yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuş, bozma kararına uymayan vergi mahkemesi 28.06.2005 tarih ve E:2005/947, K:2005/1136 sayılı kararıyla davanın reddi yolundaki kararında ısrar etmiştir. İsrar kararının davacı şirket tarafından temyiz edilmesi üzerine dosya Vergi Dava Daireleri Kuruluna intikal etmiş, ve anılan kurul kararında; “181 sayılı Sağlık Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 39. maddesine göre Sağlık Bakanlığına bağlı bir kuruluş olan Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğünün, Katma Bütçeli İdareler (2000) (2001) Mali Yılı Bütçe Kanunlarında açıkça katma bütçeli bir idare



olarak gösterildiği, 2548 sayılı Gemi Sağlık Resmi Kanunu gereğince bu idareye ödenecek gemi sağlık resminin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilmesi halinde; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yüküm niteliğinde olmayan bu kamu alacağı için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanmasına olanak bulunmadığı gibi, uyuşmazlığın 2576 sayılı Kanun hükümlerine göre vergi mahkemelerinin yargısal denetimine tabi tutulmasına da olanak bulunmadığı gerekçesiyle” İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin ısrar kararının görev yönünden bozulmasına oybirliği ile karar vermiştir.

Bu kararda da görüldüğü gibi, vergi mahkemesi tarafından önüne gelen bir uyuşmazlıkta kendisini görevli görerek uyuşmazlık hakkında karar verdikten sonra verilen kararı temyizen inceleyen Danıştay Dairesince de söz konusu uyuşmazlık vergi mahkemesinin görevinde görülmesine karşın, uyuşmazlık hakkında vergi mahkemesinin Danıştay dairesince verilen karara uymayarak ilk kararında ısrar etmesi sonucu Vergi Dava Daireleri Kurulunun önüne geldiğinde bile görev yönünden incelemeye tabi tutulacak ve bu yönde bir eksiklik görülürse mahkeme kararı görev yönünden bozulabilecektir.

Yine benzer konuda verilen Danıştay Üçüncü Dairesi'nin 28.10.2003 tarih ve E:2003/690, K:2003/4779 sayılı kararında; Merkez Bankasının 1-M sayılı Genelgesinin 7. maddesinin B bendi hükmü uyarınca, zorunlu döviz devri yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyen ... A.Ş. adına doğan kur farkı ve gecikme faizinin adı geçen şirket tarafından ödenmemesi üzerine belirtilen amme alacağının tahsili amacıyla yönetim kurulu üyesi sıfatıyla davacı adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada vergi mahkemesince uyuşmazlığın esası hakkında verilen kararın temyizen incelenmesi sonucu, “Uyuşmazlık konusu olay, her ne kadar 6183 sayılı Yasanın uygulanmasına ilişkin bir ihtilafı içermekte ise de takip edilen kamu alacağı vergi, resim, harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin bulunmamaktadır. Ancak, takibe konu alacağın kamu alacağı olması ve 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre bir kamu kurumu olan defterdarlık kanalıyla takip ediliyor olması hususları değerlendirildiğinde, sözü edilen kamu alacağının takibine ilişkin olarak yürütülen işlemin bir idari işlem olduğu sonucuna varıldığından, davaya konu edilen bu uyuşmazlığın, 2576 sayılı Yasanın 5. maddesinin 1. fıkrası uyarınca idare



mahkemesince çözümlenmesi gerekmektedir” gerekçesiyle vergi mahkemesinin kararı bozulmuştur.

### **3.7.2. Vergi Benzeri Mali Yükümlülüklerden Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları**

Uygulamada idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri arasında görev uyuşmazlığının sıkça ortaya çıktığı bir başka durum da 2576 sayılı Kanunda vergi mahkemelerinin görevli olduğu belirtilen vergi benzeri mali yükümlülükler konusuna ilişkindir. Bir yükümlülüğün vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığı hususu tamamen yargı yerlerince yapılacak değerlendirme sonucunda belirlenecektir.

Bu duruma örnek olarak Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 16.03.1987 tarih ve E:1987/529, K:1987/827 sayılı kararı verilebilir. Davaya konu uyuşmazlıkta; davacı kurumun inşa edeceği çarşı binası nedeni ile belediyeden istediği imar çapı için tahsil edilen ücretin iadesi isteği ile açılan davanın görev yönünden reddine ilişkin Vergi Mahkemesi kararına karşı yapılan itirazın reddine ilişkin Bölge İdare Mahkemesi kararının Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenilmiş, Danıştay Dokuzuncu Dairesinin anılan kararında bizim de yukarıda belirttiğimiz gibi uygulamada uyuşmazlığa yol açan konular daha çok "benzeri mali yükümler" deyiminin kapsamını belirleme noktasından doğmakta olduğuna vurgu yapılmış, Türk mali sisteminde, genel bütçeye giren dairelerle mahalli idareler dışında kalan diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca vergi, resim ve harç alınması mümkün olmadığı, vergi mahkemelerinin görevleri arasında sayılan "benzeri mali yükümler"in en tipik örnekleri ise, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer aldığı, anılan yasanın 86-94. maddelerinde düzenlenen harcamalara katılma payları ile 97. maddesinde öngörülen ve ilgililerin isteği üzerine yapılan hizmetler karşılığı alınan ücretlerin "benzeri mali yükümler"den olduğu kuşkusuz olduğu belirtilmiş, nasıl ki, bir vergi, resim, harç olmayan, ancak köy bütçesine giren "salma"nın, benzeri mali yüküm olduğu tartışmasız ise, belediyelerce de Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca alınan hizmet karşılığı ücretlerin de benzeri mali yükümler kapsamında olduğunu kabul etmek gerektiği açıklamasına yer verildikten sonra ise, “bu açıklamalar karşısında olayın irdelenmesine gelince; imar çapı, gerek arsa gerekse yapı bakımından bir imar parselinin durumunu belirten bir belge olup, burada parselin ölçüleri, hududu, imar planında alacağı veya aldığı şekil ve üzerinde yapı varsa bunun konumu ve teknik şartları gösterilmektedir.

Nitekim, çeşitli illere ait imar yönetmeliklerinde, inşaat ruhsatı alabilmek için yapılacak başvurularda, dilekçeye eklenecek belgeler arasında imar çapının da yer aldığı görülmektedir. Yani, yapı inşaat ruhsatı alınabilmesi için tapu senedi yanında imar çapının da eklenmesi koşulu aranmakta olup, bu da ilgili belediyeden sağlanabilmektedir ki, bu hali ile isteğe bağlı bir hizmet niteliğini de kaybetmektedir. Bütün bunlar, belediyelerce alınan imar çapı bedelinin bir ücret niteliğinde de olsa "benzeri mali yükümler"den olduğunu ortaya koymaktadır. Bu nedenlerle imar çapı bedeline ilişkin davaların vergi mahkemelerinin görevine girdiği hususu kuşkuya yer vermeyecek derecede açık olduğundan Danıştay Başsavcısı tarafından yapılan temyiz isteminin kabulü ile Bölge İdare Mahkemesi kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51. maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak koşulu ile bozulmasına, kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığına gönderilmesine ve Resmi Gazetede yayınlanmasına” karar verilmiştir.

### **3.7.3. Vadesi Geçmiş Vergi Borcundan Dolayı Uygulanan Yurt Dışı Çıkış Yasağından Kaynaklanan Görev Uyuşmazlıkları**

Uygulamada vadesi geçmiş vergi borcundan dolayı davacı hakkında uygulanan yurt dışı çıkış yasağına ilişkin işleme karşı açılan davaların bu işlemlerin nihayetinde idarenin tek taraflı iradesi ile tesis edilen bir işlem olduğu gerekçesiyle idare mahkemelerinde mi, yoksa yurtdışına çıkış yasağının vergi borcu nedeniyle gerçekleştirildiği gerekçesiyle vergi mahkemelerinde mi görülmesi gerektiği yönünde ortaya çıkan görev uyuşmazlığının, Danıştay içtihatları sonucunda anılan işlemin pasaport kanununun 22. maddesinin uygulanmasına ilişkin olduğundan, davanın görüm ve çözüm yerinin idare mahkemesi olduğuna karar verilmiştir.

Konuya ilişkin Danıştay içtihadı, Danıştay Başkanlar Kurulunun 18.3.2003 gün ve E:2003/12, K:2003/10 sayılı kararı ile oluşmuştur. Bu yöndeki Danıştay kararlarına Danıştay Üçüncü Dairesinin 29.09.2004 tarih ve E:2004/1489, K:2004/2348 sayılı kararı ile Danıştay Yedinci Dairesinin 08.12.2005 tarih ve E:2003/2549, K:2005/3174 sayılı kararları örnek olarak verilebilir.

Burada hemen belirtmek gerekir ki, 5682 sayılı Pasaport Kanununun 22. maddesinde “Yurtdışına çıkmaları mahkemelerce yasaklananlara, memleketten ayrılımlarında güvenlik bakımından mahzur bulunduğu İçişleri Bakanlığı’na tespit edilenlere,

vergiden borçlu olduğu pasaport vermeye yetkili makamlara bildirilenlere pasaport veya seyahat vesikası verilemez. Ancak, yabancı memleketlere gitmeleri mahkemelerce yasaklananlar dışında kalanlara zaruri hallerde İçişleri Bakanının teklifi ve Başbakanın onayı ile pasaport veya pasaport yerine geçen seyahat vesikası verilebilir” hükmüne yer verilmiş iken, anılan madde hükmünün “...vergiden borçlu olduğu yetkili makamlara bildirilenlere...” bölümü Anayasa Mahkemesinin 18.10.2007 günlü, E:2007/4, K:2007/81 sayılı kararı ile Anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiştir. Yani Anayasa Mahkemesinin bu kararı üzerine yeni bir yasal düzenleme yapıncaya kadar vergi borcu nedeniyle şahıslar hakkında yurtdışına çıkma yasağı getirilemeyecektir.

#### **3.7.4. Diğer Bazı Görev Uyuşmazlıkları**

Danıştay Yedinci Dairesinin E:2002/3420, K:2003/571 sayılı kararında Hazine Müsteşarlığı'nca katma değer vergisi desteğinin geri alınmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davaya idare mahkemelerince bakılması gerektiğine hükmedilmiştir. Davacı şirketin sahibi bulunduğu yatırım teşvik belgesinde öngörülen katma değer vergisi desteği nedeniyle kendisine ödenen teşvik priminin geri istenilmesi yönünde tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararının; temyiz dilekçesinde ileri sürülen nedenlerle bozulması istemini inceleyen daire, anılan kararında “Dosyanın incelenmesinden, davacı şirkete, iletişim hizmetleri alanında yapacağı yatırım için verilen 19.11.1999 gün ve 3384 sayılı teşvik belgesinde, katma değer vergisi kadar katma değer vergisi desteği adı altında teşvik öngörüldüğü, teşvik belgesi kapsamında, davacı şirkete ödenen katma değer vergisi desteğinin daha sonraki uygulama nedeniyle geri istenildiği anlaşılmıştır. Vergi mahkemesince bir davaya bakılabilmesi, maddede sayılan davalardan birinin mevcut olması şartıyla olanaklıdır. Olayda ise, vergi salınması yolunda tesis edilmiş herhangi bir işlem söz konusu olmayıp, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığının, davacının, katma değer vergisi desteği adı altında öngörülen teşvikten yararlandırılmaması suretiyle tesis edilen işlem dava konusu edildiğinden, idare mahkemesinin görevine giren davaya vergi mahkemesince bakılmış olmasında görev yönünden isabet görülmemiştir“ gerekçesiyle bu davanın idare mahkemelerinde görülmesi gerektiğine hükmetmiştir.

Danıştay Yedinci Dairesi'nin 6.6.1994 tarih ve E:1993/5805, K:1994/3139 sayılı kararında; “... Gümrük Müdürlüğünde tescilli kağıtları ile Sınır Ticareti Yönetmeliği

çerçevesinde ithali yapılan eşyanın, "fon ödenmek suretiyle ithal edilecek mallar" listesine dahil olduğundan bahisle toplu konut fonu matraha dahil edilmek suretiyle tahakkuk ettirilen katma değer vergisine karşı açılan davada; toplu konut fonuna ilişkin uyuşmazlığın Erzurum İdare Mahkemesinde görülmekte olduğu, katma değer vergisi hakkında da toplu konut fonuna ilişkin dosyanın sonucuna göre işlem yapılması icap ettiği gerekçesiyle, dosya kaydının kapatılarak, dosyanın Erzurum İdare Mahkemesine gönderilmesine karar veren Erzurum Vergi Mahkemesinin 17.5.1990 gün ve 1990/265 sayılı kararını onayan Danıştay Yedinci Dairesinin 30.6.1993 gün ve E:1993/3098, K:1993/3215 sayılı kararının; katma değer vergisine ilişkin uyuşmazlığın vergi mahkemesince incelenerek, idare mahkemesinde görülmekte olan toplu konut fonuna ilişkin dava dosyasının sonucuna göre karar verilmesi gerektiği ileri sürülerek düzeltilmesi isteminin incelenmesi sonucunda; olayda, ithal konusu eşyanın beyan edilen değeri üzerinden hesaplanarak ödenmesi istenilen konut fonu ile konut fonu matrah kabul edilerek tahakkuk ettirilen katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan ilk davada Erzurum Vergi Mahkemesince, 16.10.1989 gününde K:1989/263 sayılı kararla fona ve vergiye ait uyuşmazlıkların görüm ve çözümünün ayrı mahkemelerin görevine girdiği gerekçesiyle dilekçe ret kararı verildiği, bilahare yeniden düzenlenen dilekçe ile katma değer vergisine karşı vergi mahkemesi nezdinde açılan davada, mahkemece, katma değer vergisine ilişkin uyuşmazlığın çözümünün idare mahkemesinde görülmekte olan konut fonuna ilişkin davanın sonucuna bağlı olduğu gerekçesiyle, dosyanın Erzurum İdare Mahkemesine gönderilmesine karar verildiği belirtilerek 2576 sayılı Kanun hükümleri uyarınca, vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin uyuşmazlıkların idare mahkemelerince çözümlenmesi mümkün bulunmadığı, bu nedenle, mahkemece, konut fonu için idare mahkemesi tarafından verilecek karara göre katma değer vergisi hakkındaki uyuşmazlığın çözümlenmesi gerekirken, bu yola gidilmeyerek, kendi görev alanına giren katma değer vergisine ilişkin uyuşmazlığa ait dosyanın idare mahkemesine gönderilmesi yolunda verilen kararda, usul hükümlerine uyarlık bulunmamaktadır" gerekçesiyle temyiz istemini kabul ederek mahkeme kararının bozulmasına karar verilmiştir.

Davacı şirket adına düzenlenen vergi, resim ve harç istisnası belgesinin 2000/1 sayılı tebliğ kapsamında revize edilmesi istemi kabul edilmeyerek, sözü edilen istisna

belgesinin iptal edildiği ve belge kapsamında uygulanan istisnaların 213 ve 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre geri alınması gerektiğini duyuran işlemler; Türkiye Kömür İşletmeleri Genel Müdürlüğü'nce ihaleye çıkarılan ve davacı şirkete ihale edilen işin uluslar arası ihaleye açık olduğu, 8.3.2004 tarihinde yaptığı başvuru üzerine, bu tarihte yürürlükte bulunan 2000/1 sayılı Tebliğin 6/B-a-1 maddesi kapsamında istisna belgesi verilen davacının, belgenin revize edilmesi isteminin de aynı Tebliğin 6/B-L maddesinde belirtilen ve uluslar arası ihaleye çıkarılan kamu projeleri kapsamında değerlendirilmesi gerektiği, Maliye Bakanlığınca 27.2.2004 tarih ve 25386 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 seri nolu Tebliğ ile uluslar arası ihaleye çıkarılan kamu projelerinin istisna belgesi kapsamından çıkarılması ve aynı zamanda davacının üstlendiği işin Devlet Planlama Teşkilatının Yatırım Programında yer almaması neden gösterilerek istisna belgesinin iptal edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 26.12.2005 tarih ve E:2005/646, K:2005/1382 sayılı kararının bozulması istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesince verilen 28.02.2007 tarih ve E:2006/3246, K:2007/579 sayılı kararda; “davacı şirket adına, 8.3.2004 tarihinde yaptığı başvurusu üzerine 23.12.1999 tarih ve 1999/13812 sayılı Kararname Eki Karara dayanılarak 14.1.2000 tarih ve 23933 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında 2000/1 sayılı Tebliğ hükümlerine göre düzenlenen 10.3.2004 tarih ve 2004/Y-123 sayılı vergi, resim ve harç istisnası belgesinin özel şartlarının, sözü edilen Tebliğ kapsamında revize edilmesi istemi kabul edilmeyerek, düzenlenen istisna belgesinin iptal edildiği ve belge kapsamında uygulanan istisnaların 213 ve 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre geri alınması gerektiğini duyuran 23.7.2004 tarih ve 41599 sayılı işleme karşı açılan davanın çözümünün idare mahkemesinin görevine girdiği” gerekçesiyle davanın vergi mahkemesinde incelenmesinin mümkün olmadığına hükmedilmiştir. Bu uyuşmazlıkta da Ankara Bölge İdare Mahkemesinin 7.4.2005 tarih ve E:2005/1261, K:2005/1292 sayılı kararı ile 2577 sayılı Kanununun 43. maddesine göre görevli mahkemenin vergi mahkemesi olarak belirlenmesi üzerine davanın vergi mahkemesince karara bağlandığını, fakat Danıştay'ca yapılan temyiz incelemesi sırasında yukarıda gerekçesine yer verilen karar ile görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğuna karar verildiğini belirtmek gerekir.

### 3.8. İdari Yargıda Görev Konusu ile İlgili Karşılaşılan Sorunlar

Şimdide görev konusu incelenirken karşılaşılan sorunlara bakılacak olursa; 2577 sayılı Yasa'da, adli yargı yerlerince verilen görevsizlik kararı ile dosyanın idari yargı merciine gönderilmesi sistemine yer verilmeyip, davacı tarafından yeniden dava açılması hususu düzenlendiğinden, ayrıca kanunda başvurma tarihinin esas alınması dışında, adli yargıdaki dava dilekçesinin idari yargıda esas alınacağına ilişkin bir hükümde bulunmadığından davacıların adli yargıda açtıkları miktarla bağlı kalıp kalmayacakları hususunun irdelenmesinde fayda görülmektedir.

Bu konuya ilişkin olarak, Danıştay Sekizinci Dairesinin 4.2.2003 gün E:2002/3512 K:2003/974 sayılı kararında; "Bu durumda idare mahkemesinin, adli yargıda istenen tazminat miktarının genişletilemeyeceği yolundaki hükmünde hukuka uyarlık bulunmamaktadır" ifadesine yer verilmiştir. İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 12.1.2001 gün ve E:1999/1172, K:2001/1 sayılı kararı da bu yöndedir. Daha önce verilmiş Danıştay Onuncu Dairesinin 26.3.1998 gün E.1996/4206, K.1998/1298 sayılı kararındaysa; "...Çözümü idari yargı yerinin görevine giren bir konuda adli veya askeri yargı yerinde açılan davanın görev yönünden reddine ilişkin olarak verilen karar, yargılamaya son veren nihai karar olmakla birlikte uyuşmazlığı esastan çözen bir karar değildir. 2577 sayılı Yasa'nın 9. maddesinde de belirtildiği gibi görevsizlik kararının kesinleşmesini izleyen 30 gün içinde görevli idari yargı yerinde dava açılacaktır. ...Görevsiz yargı yerinde açılan ilk davada faiz istemi olmamasına karşın görevli idari yargı yerinde davanın yenilenmesi sırasında yasal faiz isteminde bulunulması davanın genişletilmesi niteliğindedir" hususlarına yer verilmiştir.

Görüldüğü üzere, adli yargı yerlerince verilen görevsizlik kararı ile dosyanın idari yargı merciine gönderilmesi sistemine yer verilmemesi ile ilgili boşluk içtihatla kapatılsa da, bu konuda daha önce davanın yenilenmesi esnasında talebin genişletilemeyeceği kabul edilirken, daha sonra bu içtihattan dönülerek görevsiz mahkemede dava açtıktan sonra görevli idari yargıda talebin genişletilebileceği kabul edilmiştir.

Görev ile ilgili olarak başka bir sorun ise, idari yargıda görev konusunun, kamu düzeni ile ilgili olması nedeniyle, görev ile ilgili karar verilirken yürürlükteki kanuna göre karar verilmesidir. Dolayısıyla, görevli mahkemeyi belirleyen kanunlarda değişiklik olduğunda, tekemmül etmiş ve karar verme aşamasına gelmiş bir davada mahkeme

yeni kanuna göre karar vereceğinden, yargılamada zaman ve gider kaybına neden olacaktır. Farklı yargı kolunda yapılan yargılama işlemleri yeni görevli mahkemeyi bağlamayacağından yapılan tüm yargılama işlemleri dava konusu uyuşmazlığı çözümünde bir önem arz etmeyecektir. Örnek verilecek olursa, 15.02.2006 gün ve 26081 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ve bu tarih itibariyle yürürlüğe girmiş olan, 5454 sayılı Yasa ile, bu Kanunun uygulanmasından kaynaklanacak para cezaları ile ilgili uyuşmazlıkta görevli mahkeme Sulh Ceza Mahkemesi olarak belirlenmiştir. Kanunun yayınlandığı tarihten itibaren yürürlüğe girmesinden dolayı idare mahkemelerinde açılmış davalar hangi aşamada olursa olsun görev ret kararı verilecektir.

Uygulamada karşılaşılan bir diğer sorun ise, yukarıda da değinildiği gibi, görev uyuşmazlığını gideren Bölge İdare Mahkemesi veya Danıştay’ın ilgili dairesince verilen karara uyarak davayı esastan görüp çözümleyen, ilk derece mahkemesi kararının temyizi halinde, Danıştay’ın temyiz incelemesi yapan dava dairesi bu sırada önceki yargı yeri belirleme kararına rağmen tekrar görev konusunu inceleyip inceleyemeyeceğidir.

Hondu’ya göre; 2577 sayılı Kanunun 43. maddesinde, görevli ve yetkili mahkemeyi belirlemek için Danıştay veya Bölge İdare Mahkemelerince verilen kararların kesin olduğu hükme bağlandığı, Bölge İdare Mahkemesi veya Danıştay’ın Üçüncü veya Onuncu Dairelerince verilen karara rağmen görev konusunun, Danıştay’ın temyiz incelemesi yapan dairesince bir kez daha incelenmesinin Bölge İdare Mahkemesi ve Danıştay Üçüncü veya Onuncu Daireleri kararlarının temyizi anlamına geleceği, temyiz incelemesini yapan Danıştay Dairesinin görev konusuna yeniden dönmesinin, davanın esasının incelenmesini de geciktireceği, tüm bu nedenlerden dolayı, görev uyuşmazlığı üzerine Danıştay Üçüncü veya Onuncu Dairelerince veya Bölge İdare Mahkemelerince verilen kararların temyiz incelemesi yapan Danıştay Dairesini bağliyacağı, bu dairece görev konusuna tekrar dönülmemesinin yargılamanın selameti açısından uygun olacağı sonucuna ulaşılmaktadır. 2577 sayılı Kanuna bu konuda açık bir hüküm konulması faydalı olacaktır (Hondu, 1998:132,133).

Fakat genel kabul gören görüşe göre; bu konuda yukarıda yer verilen Danıştay kararlarında da geçen, “2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 43/1-b



maddesine göre, davaya bakacak idari yargı yerini belirleyen ve aynı maddenin 3. bendine göre de kesin olan Bölge İdare Mahkemesi'nin kararı, davanın bulunduğu o safhadaki kesinliği ifade eder ve bu kesinliğin amacı davanın daha başlangıçta mercisiz kalmamasını sağlamak, taraflarından, mahkemelerin de görev ve yetki sorununu azaltarak işin sürüncemede kalmasını önlemektir. Yoksa bu kesinlik temyiz merciinin, idari yargı içindeki görev ve yetki sorununu temyiz incelemesi safhasında ele alınmasını engelleyen nitelikte bir hüküm olarak yorumlanamaz. Çünkü aynı kanunun 49. maddesinin 1-a bendinde “görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması” hali, ilk sırada incelenecek temyiz sebebi olarak sayılmaktadır. Bölge İdare Mahkemesinin görevli ve yetkili idari mahkemeyi belirleme kararındaki kesinliği temyiz safhasındaki incelemeye kadar sirayet ettirmek temyiz merciinin yasayla kendisine verilmiş vazifeyi, yani mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakmış olup olmadığını inceleme vazifesini yapmaması, idare veya vergi mahkemesinin görevi ve yetkisi dışında bir işe baktığını açık bir şekilde gördüğü halde dahi bu konulara girmemesi ve açık hatalı hallerde bile bozma kararı verilemesi sonucunu doğurur” yönündeki gerekçe, artık Danıştay tarafından istikrar kazanmış bir içtihat halini aldığından, bu konuda Danıştay'ın temyiz incelemesi yapan dairesinin, daha önce görevli yargı yerinin belirlenmesi ile ilgili kararına bağlı olmayacağını kabulü gerekmektedir.

Bu konuya Danıştay uygulamalarından bir örnek verilecek olursa, Danıştay Yedinci Dairesinin 06.10.2004 tarih ve E:2003/2544, K:2004/2355 sayılı kararında, karara konu uyuşmazlıkta; davacı şirkete verilen yatırım teşvik belgesinde, katma değer vergisi desteği adı altında teşvik öngörüldüğü, teşvik belgesi kapsamında, global listede yer alan ve satın alınan araçlar için katma değer vergisi desteğinin uygulandığı; ancak 1.8.1998 tarihinden sonra satın alınan araçlardan dolayı katma değer vergisi desteği adı altında yapılan ödemenin usulsüz olduğunun belirlenmesi üzerine, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığınca, söz konusu ödemenin geri alınması yolunda Merkez Bankasına verilen talimata dayanılarak tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davada, Ankara Sekizinci İdare Mahkemesiyle Ankara Birinci Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığının giderilmesine ilişkin Ankara Bölge İdare Mahkemesinin 28.5.2003 gün ve E:2003/2062; K:2003/2134 sayılı kararı ile uyuşmazlığın vergi mahkemesince çözümlenmesi gerektiğine karar verilerek, dosyanın Ankara Birinci Vergi Mahkemesine gönderilmesi üzerine, vergi mahkemesince davanın esastan incelendiği görülmüş,



yapılan temyiz incelemesinde “Olayda; dava konusu işlemin vergi idareleri tarafından tesis edilen ve vergilendirme ya da verginin tahsili işlemi olmadığı; vergilendirme bakımından işlem tesisi yetkisi bulunmayan Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı tarafından, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlük niteliği taşımayan, katma değer vergisi desteği adı altında öngörülen teşvikten usulsüz bir şekilde yararlandığından bahisle, yapılan ödemenin davacıdan geri alınması amacıyla tesis edildiği açık bulunduğu; idare mahkemesinin görevine giren davaya vergi mahkemesince bakılmış olmasında görev yönünden isabet görülmemiştir.

Nitekim, başka bir şirketin, yatırım teşvik belgesi ile sağlanan katma değer vergisi desteğinden yararlandırılmaması işlemine karşı açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararı Danıştay Onuncu Dairesince temyizden incelenmiş, E:2000/4306; K:2002/4334 sayılı karar ile mahkeme kararı, esasa ilişkin olarak bozulmuştur. Yine benzer bir uyuşmazlıkla ilgili olarak, Danıştay Yedinci ve Onuncu Daireleri arasında çıkan görev uyuşmazlığında, Danıştay Başkanlar Kurulunun 27.5.2003 gün ve E:2003/52; K:2003/53 sayılı kararıyla, davanın görümü ve çözümü görevinin Danıştay Onuncu Dairesine ait bulunduğu karar verilmiştir.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 43. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendine göre, davaya bakacak idari yargı yerini belirleyen ve aynı maddenin 3. bendine göre de kesin olan bölge idare mahkemesi kararı, davanın bulunduğu o safhadaki kesinliği ifade eder. Bu kesinliğin amacı, davanın başlangıcında, mahkemelerin görevsizlik ve yetkisizlik kararları nedeniyle davanın esasın incelenmesinde olabilecek gecikmeyi önlemektir. Yoksa bu kesinlik, temyiz merciinin idari yargı içindeki görev ve yetki sorununu temyiz incelemesi safhasında ele almasını engelleyen nitelikte bir hüküm olarak yorumlanamaz. Çünkü aynı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde, "görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması" hali, ilk sırada incelenecek temyiz sebebi olarak sayılmaktadır. Bölge idare mahkemesinin görevli ve yetkili mahkemeyi belirleme kararındaki kesinliği, temyiz safhasındaki incelemeye kadar sirayet ettirmek, temyiz merciinin, yasayla kendine verilmiş görevi, yani mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakmış olup olmadığını inceleme görevini yapamaması, idare yahut vergi mahkemesinin görevi ve yetkisi dışında bir işe baktığının açık olduğu durumlarda, bu konulara girememesi ve

bozma kararı verilememesi sonucunu doğurur. Bu itibarla, olayda, Ankara Sekizinci İdare Mahkemesi ile Ankara Birinci Vergi Mahkemesi arasında çıkan görev uyuşmazlığı üzerine, uyuşmazlığın vergi mahkemesince çözümlenmesi gerektiği yolundaki Ankara Bölge İdare Mahkemesi kararının varlığı, temyiz incelemesi yapılan işbu dosyada, vergi mahkemesi kararının, görev dışında bir işe bakılıp bakılmadığı yönünden de incelenmesine engel bir durum olarak görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, mahkeme kararının bozulmasına” yönünde karar verilmiştir.

Uygulamada karşılaşılan bir diğer sorun ise; “İdare ve vergi mahkemesine açılan bir davanın görevden reddi üzerine diğer mahkemeye gönderilen davada işin esası incelenip karara bağlandıktan sonra temyiz incelemesi sırasında bu mahkemenin kararı Danıştay tarafından, görev yönünden bozulur ve Vergi Mahkemesi’nce de bozmaya uyma kararı verilirse, çıkan görev uyuşmazlığının giderilmesi sırasında Bölge İdare Mahkemesi, Danıştay’ın belirlediği görevli mahkeme ile bağlı olmaksızın karar verebilir. Bu durumda Bölge İdare Mahkemesi görev uyuşmazlığını giderirken Danıştay kararının tersine bir karar verirse ilk derece mahkemesi nasıl hareket edecektir” hususuna ilişkindir.

Hondu’ya göre, uyuşmazlığın sürmemesi, biran önce çözümü ve görev uyuşmazlığını çözmekle görevli mahkemenin Bölge İdare Mahkemesi olması nedeniyle Danıştay’ca temyiz incelemesi sırasında tekrar görev konusuna dönülmemesi gerekir. Aslında bu konunun da kanun değişikliği sırasında göz önünde bulundurulması yararlı olacaktır. (Hondu, 1998:134)

Bu durumda, yine yukarıda da belirtildiği gibi, bu konularda Danıştay’ın, Bölge İdare Mahkemelerince verilen kararlar ile kendisinin bağlı bulunmadığı yönünde verilen kararlarda açıklanan gerekçelere katılarak, bu gibi durumlarda görevli mahkeme açısından geçerli olan kararın Danıştay’ca verilen karar olduğu genel olarak kabul edilmektedir.

Danıştay’ın bu konudaki yaklaşımı ise, Danıştay İdari Dava Daireleri 12.10.2001 gün E.2001/602, K.2001/682 sayılı kararında, Danıştay’ın görev ve yetki ile verdiği kararların kesin olması nedeniyle, Bölge İdare Mahkemesi’nin, Danıştay’ın temyiz

incelemesi yapan Dairesinden verilen kararı etkisiz bırakacak biçimde bir karar vermesinin mümkün olmayacağı şeklinde ortaya konulmuştur.

Danıştay Dava Daireleri ile Bölge İdare Mahkemesi arasında çıkacak görev uyuşmazlıkları ile ilgili olarak, 2577 sayılı Kanun'un 43. maddesinde düzenleme mevcut değildir. Bu durumda Danıştay ile Bölge İdare Mahkemeleri arasında çıkacak görev uyuşmazlıklarında farklı uygulamalara neden olmaması bakımından Danıştay'ın yüksek yargı organı olması ve içtihat üretmesi ayrıca görev ile ilgili olarak verdiği kararların kesin olması göz önünde bulundurulduğunda Danıştay'ın temyiz aşamasında Bölge İdare Mahkemeleri'nin kendi yargı çevresindeki görev uyuşmazlıkları ile ilgili olarak verdiği kararları incelemesi yerinde olacaktır. Aksi takdirde bölge idare mahkemelerinin görevle ilgili farklı uygulamaları Danıştay'ı kendi görev alanında göremediği konularla ilgili olarak temyiz incelemesi yapmak zorunda bırakacaktır.

## SONUÇ

Çalışmamızdan kısaca şu sonuçlara ulaşılabilir:

Vergi borcunun alacaklısı olan devlet ve diğer kamu tüzel kişileri ile kamu borçlusu arasında ortaya çıkan vergi uyuşmazlıklarının çözümünde belki en masraflı ve en yavaş işleyen yargı yolu, vergi uyuşmazlıklarında başvuru olan diğer yollara göre daha güvenceli ve daha sonuç alıcıdır. Davacının açacağı dâvayı yanlış yargı yerinde açması zaten niteliği gereği yavaş işleyen yargı yolunu daha da geç sonuç alıcı hale getirecektir. Bundan dolayı bu tür uyuşmazlıklarda görevli ve yetkili mahkemenin hangisi olduğunun daha dâva açılmadan önce sağlıklı bir şekilde tespit edilmesinin yararı vardır.

Hukukumuzda görev deyimi aynı yargı kolu içindeki mahkemeler arasındaki (konu bakımından) dâva dağılımını anlatmak için kullanıldığı gibi, farklı yargı kolları içindeki mahkemeler arasında da görev dağılımını aynı kavram ile anlatılmaktadır. Oysa Kuru/Arslan/Yılmaz'ın belirttiği üzere farklı kolları arasındaki ilişki "yargı yolu" ilişkisidir. O yüzden kurumu daha iyi anlatması bakımından aynı yargı kolu içindeki mahkemeler (örneğin idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri) arasındaki ilişkiye görev, farklı yargı kolları içindeki mahkemeler (örneğin vergi mahkemesi ile asliye hukuk mahkemesi) arasındaki ilişkiye de yargı yolu ilişkisi denmesi yerinde olur.

Bir kamu hukuku ilişkisi olarak vergi uyuşmazlıklardan doğan dâvalarda asıl olarak özel hukuk mahkemelerinin görevi olmaması gerekir. Ancak özellikle kamu alacaklarının tahsili aşamasında ortaya çıkan öyle uyuşmazlıklar vardır ki bunlar bir kamu alacağının tahsili aşamasında ortaya çıkmakla ve bu yüzden de vergi uyuşmazlıkları ile belli bir bağı olmakla beraber bunlardan doğan uyuşmazlıkların çözümü kanun koyucunun açık hükmü ile adlî yargının görev alanına bırakılmıştır. Bu tür uyuşmazlıklar genel olarak kamu alacaklarının tahsili aşamasında kamu borçlusu ile üçüncü kişiler arasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar olarak anılmaktadır.

Kamu alacakları ile ilgili uyuşmazlıklarda idarî yargı organlarının görevli olduğu durumlarda uyuşmazlığın öncelikle vergi mahkemelerinin (ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'ın) görevine girip girmediği araştırılmalı, vergi mahkemeleri (ile

Danıştay'ın) görevine girmeyen uyuşmazlıkların genel görevli idarî yargı yeri olan idare mahkemelerinin görevine girdiği kabul edilmelidir.

Mahkemece görev konusu ilk inceleme konuları çerçevesinde esasa girmeden önce ve re'sen incelenmelidir. Bu inceleme mahkeme tarafından yargılamanın her aşamasında re'sen yapılabileceği gibi itiraz üzerine de bu inceleme yapılabilir.

İdari yargı yeri görevsiz olduğuna adlî yargı yerlerinin görevli olduğuna kanaat getirirse görevsizlik kararı vererek dâvayı reddeder. Buna karşın görevsizlik kararı veren mahkeme diğer bir idarî yargı yerinin görevli olduğunu düşünüyorsa dâvayı görev yönünden reddederek dâva dosyasını görevli idarî yargı yerine gönderir. Bu açıdan idarî yargı yerinde açılan dâvalarda dâvanın görevli yargı yerinde açılması meselesi dâvacı bakımından bir yönü ile önemini azaltmıştır. Ancak dâvanın en kısa zamanda bitirilmesi arzusu bakımından halen daha bu önemini muhafaza ettirdiğini de söyleyebiliriz.

İdarî yargı yerleri (mesela idare mahkemesi ile vergi mahkemesi) arasında vergi uyuşmazlığı münasebetiyle ortaya çıkan olumsuz görev uyuşmazlığının çözümü İdari Yargılama Usûlü Kanununun 43. maddesinde öngörülmüştür. Buna karşın bu yargı yerleri arasında ortaya çıkma ihtimali olan olumlu görev uyuşmazlığı halinde ne yapılması gerektiği konusunda açık bir düzenleme yoktur. Bu halde olumlu yetki uyuşmazlığını düzenleyen İdarî Yargılama Usûlü Kanunu 44. maddesinde geçen yetki kavramını görevi de içerecek şekilde geniş anlamak suretiyle bir çözüm araştırılması mümkün gözükmemektedir. Böylece iki idarî yargı yeri arasında ortaya çıkacak olan olumlu görev uyuşmazlığı halinde merci tayini yoluyla mahkemeler veya tarafların duruma göre Bölge İdare Mahkemesi veya Danıştay'a başvurma imkânları vardır. İdarî Yargılama Usûlü Kanunu 44/2. maddesinde de Bölge İdare Mahkemesi veya Danıştay'ın yetkili ve görevli mahkemeyi belirlemesinden bahsetmesi bu görüşü destekler niteliktedir.

Görev ile ilgili olarak karşılaşılan başka bir sorun ise, idari yargıda görev konusunun, kamu düzeni ile ilgili olması nedeniyle, görev ile ilgili karar verilirken yürürlükteki kanuna göre karar verilmesidir. Dolayısıyla, görevli mahkemeyi belirleyen kanunlarda değişiklik olduğunda, tekemmül etmiş, karar verme aşamasına gelinmiş bir davada mahkeme yeni kanuna göre karar vereceğinden, yargılamada zaman ve gider kaybına neden olacaktır. Farklı yargı kolunda yapılan yargılama işlemleri yeni görevli

mahkemeyi bağlamayacağından yapılan tüm yargılama işlemleri dava konusu uyumsuzluğu çözümünde bir önem arz etmeyecektir. Bu konuda, yapılacak yasa değişiklikleri çok iyi düşünülerek yapılmalı ve mümkün oldukça görevli yargı yerlerinin değiştirilmemesine özen gösterilmelidir. Aksi takdirde, görevli yargı yerinin değiştirilmesi sonucunu gerektiren yasal düzenlemelerin, karar verilme aşamasına gelmiş bir davada, karar verilmeyerek davanın görev yönünden reddedileceği ve görevli yargı yerince yargılamaya yeniden başlanacağı unutulmamalıdır.

Uygulamada karşılaşılan bir diğer sorun ise, yukarıda da değinildiği gibi, görev uyumsuzluğunu gideren Bölge İdare Mahkemesi veya Danıştay'ın ilgili dairesince verilen karara uyarak davayı esastan görüp çözümlenen, ilk derece mahkemesi kararının temyizi halinde, Danıştay'ın temyiz incelemesi yapan dava dairesi bu sırada önceki yargı yeri belirleme kararına rağmen tekrar görev konusunu inceleyip inceleyemeyeceğidir. Danıştay, bu konuda; "2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 43/1-b maddesine göre, davaya bakacak idari yargı yerini belirleyen ve aynı maddenin 3. bendine göre de kesin olan Bölge İdare Mahkemesi'nin kararı, davanın bulunduğu o safhadaki kesinliği ifade eder ve bu kesinliğin amacı davanın daha başlangıçta mercisiz kalmamasını sağlamak, taraflarından, mahkemelerin de görev ve yetki sorununu azaltarak işin sürüncemede kalmasını önlemektir. Yoksa bu kesinlik temyiz merciinin, idari yargı içindeki görev ve yetki sorununu temyiz incelemesi safhasında ele alınmasını engelleyen nitelikte bir hüküm olarak yorumlanamaz. Çünkü aynı kanunun 49. maddesinin 1-a bendinde "görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması" hali, ilk sırada incelenecek temyiz sebebi olarak sayılmaktadır. Bölge İdare Mahkemesinin görevli ve yetkili idari mahkemeyi belirleme kararındaki kesinliği temyiz safhasındaki incelemeye kadar sirayet ettirmek temyiz merciinin yasayla kendisine verilmiş vazifeyi, yani mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakmış olup olmadığını inceleme vazifesini yapmaması, idare veya vergi mahkemesinin görevi ve yetkisi dışında bir işe baktığını açık bir şekilde gördüğü halde dahi bu konulara girmemesi ve açık hatalı hallerde bile bozma kararı verilemesi sonucunu doğurur" yönündeki gerekçesine istikrar kazandırmış bulunmaktadır. Bu durumda, ortaya çıkan görev uyumsuzluğu hakkında verilmiş bir karar bulunmasına rağmen, temyiz incelemesi sırasında görev hususunun Danıştay tarafından tekrar incelendiği ve gerektiğinde görev uyumsuzluğu hakkında karar veren yargı yerinin kararının aksine, esastan verilen kararın

görev yönünden bozulduğu hususu göz önüne alınarak, yapılacak köklü yasal değişiklikler ile Danıştay'ın iş yükünün oldukça azaltılması ve Danıştay'ın tamamen bir içtihat mahkemesi olarak faaliyet göstermesi sağlanarak, görev uyuşmazlıklarının da sadece Danıştay tarafından karara bağlanması ve bu kararların kesin olmasının hüküm altına alınmasının faydalı olacağı açıktır.

## KAYNAKÇA

- AKSOY, Ahmet (1994), “Türk Vergi Sistemi İçinde Vergi Yargısının Yeri ve İşlevi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 74.
- AKSOY, Şerafettin (1998), *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- AKYILMAZ, Bahtiyar (2006), *İdare Hukukunda Kamu Görevlisine Rücu Sorunu*, Prof. Dr. Fikret Eren’e Armağan, Yetkin Yayınları, Ankara.
- ALAN, Nuri (1983), “İptal Davalarının Ön ve Esastan Kabulü Şartları”, *Danıştay Dergisi*, Sayı.50,51.
- ATAY, E. Ethem (2006), *İdarenin Sorumluluğu*, Prof. Dr. Fikret Eren’e Armağan, Yetkin Yayınları, Ankara.
- ATAY, E. Ethem (1998), “Fransa’da Adli Yargı İdari Yargı Ayrımı”, *Kamu Hukuku Arşivi*, Yıl 1.
- ATAY, E. Ethem (2006), *İdare Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara.
- ATAY, E. Ethem, Hasan Odabaşı ve H. Tahsin Gökcan (2003), *İdarenin Sorumluluğu ve Tazminat Davaları*, Seçkin Yayınları, Ankara.
- BİLGE, Necip (1967), *Medeni Yargılama Hukuk Dersleri*, Sevinç Matbaası.
- CANDAN, Turgut (2005), *Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- COŞKUN, Sabri ve Müjgan Karyağdı (2001), *İdari Yargılama Usulü Örnek İçtihatlar Yorumlar*, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- DARENDELİ, A. Vahap (2004), Yargıtay, *Danıştay ve Uyuşmazlık Mahkemesi İçtihatları Işığında Adli Yargı Yerlerinde Görülen İdarî Uyuşmazlıklar ve Davalar*, Yetkin Yayınları, Ankara.



- DEMİR, Oğuzhan (2006), “Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Görevli Mahkeme”, *Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt VIII, Sayı 3-4, s.185-234. <http://www.idare.gen.tr/demir-vergi.html> 21.04.2007.
- DURAN, Lütü (1982), *İdare Hukuku Ders Notları*, Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- ERGÜL, Ergin (2008), “Çağdaş Fransız Yargı Sistemi”, [http://www.yayin.adalet.gov.tr/6\\_sayi%20i%C3%A7erik/Ergin%20ERG%C3%99CL.html](http://www.yayin.adalet.gov.tr/6_sayi%20i%C3%A7erik/Ergin%20ERG%C3%99CL.html) 10.06.2008.
- ERKEÇ, Hidayet (2006), “İdari Yargıda İlk İnceleme ve Görev”, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- GÖZLER, Kemal (2003), *İdare Hukuku*, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.
- GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref (2005), *Yönetmelik Yargı*, Turhan Kitabevi, 23 Baskı, Ankara.
- GÜNDAY, Metin (2004), *İdare Hukuku*, İmaj Yayıncılık, Ankara.  
[http:// www.idare.gen.tr](http://www.idare.gen.tr). 13.01.2008.
- HONDU, Selçuk (1998), “İdari Yargı Alanındaki Mahkemeler Arasındaki Görev ve Yetki İlişkileri”, *Danıştay Dergisi*, Sayı 68,69, Ankara.
- KANETİ, Selim (1991), “Vergi Usûl Kanunu’ndaki Boşlukların Yargı Tarafından Doldurulması” *Vergi Dünyası*, Sayı 123.
- KARABULUT, Şehnaz Gençay (2008), “Fransa’da İdari İstinaf Mahkemelerinin Kararlarına Karşı Temyiz Başvurusu ve İncelenmesi”, [http://www.danistay.gov.tr/2-FRANSADA\\_idari\\_istinaf.html](http://www.danistay.gov.tr/2-FRANSADA_idari_istinaf.html) 12.06.2008.
- KARAKOÇ, Yusuf (2000), *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözümlenen Uyuşmazlıklar*, Yetkin Yayınları, Ankara.
- KARAVELİOĞLU, Celal (1993), *İdari Yargılama Usul Kanunu*, Ankara.
- KIZILOT, Şükrü (2000), *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları*, Yaklaşım Yayınları, Ankara.

KURT, Süleyman (2008), “*Britanya İdari Yargı Yerleri (Tribunal Sistem) ve Yargısal Denetim*” [http://www.danistay.gov.tr/3-Britanya\\_idari\\_yargi\\_yerleri.html](http://www.danistay.gov.tr/3-Britanya_idari_yargi_yerleri.html)  
14.06.2008

KURU Baki, Ramazan Arslan ve Ejder Yılmaz (1999), *Medenî Usûl Hukuku*, Yetkin Yayınları, Ankara.

OĞURLU, Yücel (1997), “Vergi Yargılamasında Vergi Mahkemelerinin Görev ve Yetkileri”, *Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 1, Sayı 1, s. 317-330.

ÖNCEL Mualla, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan (2000), *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara.

ÖZBALCI, Yılmaz (2003), *Vergi Dâvaları*, Oluş Yayıncılık, Ankara.

POSTACIOĞLU, İlhan (1975), *Medeni Usul Hukuku Dersleri*, Sulhi Garan Matbaası, İstanbul.

SABAN, Nihal (2003), *Vergi Hukuku-Genel Kısım*, Der Yayınları, İstanbul.

TOPUZ, İbrahim ve Kadir Özkaya (2002), *Açıklamalı - İçtihatlı İdari Yargılama Usulü Kanunu*, Mahalli İdareler Derneği Yayını, Ankara.

TEKGÜNDÜZ, Metin (1985), “Vergi Mahkemelerinin Görevleri ve Tek Hakimle Çözümlenecek Davalar”, *Adalet Dergisi*, Sayı 1.

ÜNAL, Sabri (1985), *Vergi Yargısında Görev ve Yetki*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

ÜSTÜNDAĞ, Saim (1977), *Medeni Yargılama Hukuku*, Cilt:3, Fakülteler Matbaası, İstanbul.

YENİCE, Kâzım ve Yüksel Esin (1983), *İdari Yargılama Usulü*, Arısan Matbaacılık, Ankara.

## ÖZGEÇMİŞ

04.12.1982 tarihinde İstanbul'da doğan ve aslen Balıkesirli olan İsmail ÜZGÖR, ilk ve orta öğrenimini İstanbul'da, 2000 yılında başladığı yükseköğrenimini ise Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İktisat Bölümünde 2004 yılında tamamlamıştır.

2005 yılında girdiği İdari Yargı Hakim Adaylığı sınavında başarılı olarak başladığı Hakimlik stajını 2007 yılında tamamlayarak, aynı yıl Şanlıurfa İdare Mahkemesi Üyesi olarak atanan ve halen aynı göreve devam etmekte olan İsmail ÜZGÖR, aynı zamanda iyi derecede İngilizce bilmektedir.