

SON SÖZ

“Adli yargının, aralarında nitelik ve esaslı biçim farkları bulunan hukuk ve ceza işleri bakımından iki bölüme ayrılması doğal ve hatta zorunlu olmasına karşılık; idari yargının tipik konularından olan vergi davaları ile kamu muhasebesi uyuşmazlıkları için ayrik bağımsız merciler kabul edilmesini anlamak ve açıklamak mümkün değildir. Bu düzenleme olsa olsa ‘nef’i hazine’ mülahaza ve zihniyeti ile izah edilebilir ki, idari yargının esasına ve amacına aykırıdır”

Lütfi Duran, “İdari Yargı Adlileşti”, İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi, Yıl 3, S. 1-3 (1982), s. 58.

Oysa burada sözünü ettiğimiz reform; vergi hukukuyla idare hukuku arasındaki çakışmaya/örtüşmeye son vermiş - bu ilişkiyi yakından hısımlık ilişkisi haline getirmiştir;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reform sonrasında; vergi hukuku bağımsız bir alan olma çabasına girmiş ve bu çabada ısrarcı oldukça, hukuktan uzaklaşıp alelade bir tekniğe dönüşmüştür;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reformdan sonra; vergi hukuku kadar, vergi hukukçusu da tartışılır olmuş ve alana daha yakın hısımlık ilişkisine sahip olan muhasebe, maliye vb alanların hegemonyasına girilmiştir;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reformdan sonra; vergi ceza hukuku, vergi yargılama hukuku, vergi icra hukuku gibi içi doldurulması olanaksız alt alan isimleri türemiştir;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reformdan sonra; dünyada örneği olmayan meslekler türetilmiş ve emekli idare ajanlarıyla, yabancı denetim firmalarına fiktif çalışma alanları yaratılmıştır;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reformdan sonra; hukuk fakültelerinin, akademinin ve hatta yargının en çekindiği alan vergi hukuku olmuştur. Hukukçular vergilendirme ilişkisine en son ve en az tesir eden kişiler olmuşlardır;

Oysa burada sözünü ettiğimiz reformdan sonra; yasa koyucu vergilendirme konusunda norm koyma tekniğinden uzaklaşmış; aynı düzenlemeyi farklı kanunlarda çelişir şekilde vaz eder olmuştur. Dahası yasa koyucu idare aleyhine verilen yargı kararlarını sonlandırmak maksadıyla kanunları değiştirip yamalı bohçaya çevirir olmuştur. Yasa koyucu adeta Bakanlık tebliği kaleme alır gibi sayfalar dolusu metni tek yasa maddesine sığdırmaya çalışmıştır. Vergi hukuku adeta torba yasalar hukukuna dönüşmüş ve tam bir norm karmaşasına yol açılmıştır.

30 YILIN ÖNCESİ

✓ *Mahkeme niteliğinde olmayan vergi itiraz ve temyiz komisyonları*

✓ *Danıştay'a temyiz yolu adı altında yapılan başvurular*

✓ *Alman mehzalı vergi usul kodu*

✓ *Uzun süren ve etkin hukuksal korunma sağlayamayan yargısal süreç*

SON 30 YILIN ÖZETİ

6.1.1982 tarihinde kabul edilen ve 20.1.1982 tarihinde yürürlüğe giren 2575, 2576, 2577 sayılı Kanunlarla kurgu başlatılmıştır.

Doku uyuşmazlığının çözümü için 29.6.1982 tarihinde 2686 sayılı Kanun'la VUK'da kapsamlı değişiklikler yapılmıştır.

2686 sayılı Kanun'la yapılan değişikliklerin önemli kısmı yargılama hukukuna ilişkindir.

2686 sayılı Kanun'un 54. maddesi gereği; yargılamaya ilişkin tüm değişiklikler vergi mahkemelerinin göreve başlayacakları tarihten itibaren yürürlüktedir.

2686 sayılı kanun sayesinde “vergi mahkemesi” ve “vergi davası” kavramları güncel tutulmuş; Alman etkisinin yeni yargılama hukukunun içerisinde barınması sağlanmıştır.

2686 sayılı Kanun’un bu değişiklikleri bugün halen idari yargılama hukukunun en tartışmalı konuları arasındadır.

30 YILIN ÖZETİ

Almanca tamamlanan vergilendirme süreci, Fransızca dava konusu yapılmaktadır.

30 YILIN SONUNDA

Sistem aksamakta ve vergi siyasetinin temel yaklaşımı; REFORM! ve VERGİ AFFI üzerine kuruludur

Vergi Usul Kanunu yamalı bohçaya dönmüş; Bir kanundan beklenenin çok üzerinde misyona sahip kılınmıştır:

Vergi/İdari Usul Normu

Ceza normu - Ceza Muhakemesi Normu

Vergi/İdari Yargılama Normu

30 YILIN SONUNDA

Vergi Usul Kanunu'na bir yandan fazlaca misyon yüklenirken; diğer yandan etkisiz kılınmaya çalışılmaktadır:

5326 sayılı KK m. 3: (1) Bu Kanunun;

a) İdarî yaptırım kararlarına karşı kanun yoluna ilişkin hükümleri, diğer kanunlarda aksine hüküm bulunmaması halinde,

b) Diğer genel hükümleri, idarî para cezası veya mülkiyetin kamuya geçirilmesi yaptırımını gerektiren bütün fiiller hakkında uygulanır.

30 YILIN SONUNDA

5237 sayılı TCK m. 5: *“Bu Kanunun genel hükümleri, özel ceza kanunları ve ceza içeren kanunlardaki suçlar hakkında da uygulanır”*

30 YILIN SONUNDA

Asıl atıf normu 2577 sayılı İYUK m. 31/2:

Bu Kanun ve yukarıdaki fıkra uyarınca Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa atıfta bulunulan haller saklı kalmak üzere, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.

30 YILIN SONUNDA

İYUK m. 31/2 bir “atıf normu” olup; norm koyma tekniğine uygun düşmemektedir, zira adeta bir anayasa hükmünü çağrıştırır şekilde kaleme alınmıştır

İYUK m. 31/2 ancak vazedildiği anda var olan yargılama normlarını etkisiz kılabilir

30 YILIN SONUNDA

İYUK m. 31/2'nin asıl hedefi VUK'un yargılamaya ilişkin normlarını devre dışı bırakmaktır

VUK'da yer alan bir yargılama normu, İYUK'la çatışmazsa birlikte uygulanabilir

30 YILIN SONUNDA

Ancak VUK'da yer alan yargılama normu İYUK'la çatışırsa yürürlük tarihi önem kazanır, buna göre:

İYUK'tan; “Sonraki tarihli” “özel yargılama normu” barındıran VUK hükmü uygulama önceliğine sahip olacaktır.

İYUK'tan önceki tarihli VUK hükmünün uygulama kabiliyeti yoktur

30 YILIN SONUNDA

Kanun koyucu bu karmaşıa içerisinde temel kanunun VUK mu; yoksa İYUK mu olduğuna karar verememiştir.

Yargılamaya ilişkin normları bazen İYUK'a; bazen de VUK'a yerleştirmektedir.

VERGİ DAVASI ve TİPOLOJİSİ

Fransız Hukuku

-İptal Davası

-Tam Yargı Davası

Alman Hukuku

-Tespit davası

-İnşai dava

-Edim davası

Türk Hukuku

-İptal davası

-Tam yargı davası

-Vergi Davası

VERGİ DAVASI ve TİPOLOJİSİ

Kast edilenin iptal davası olduğu yönünde neredeyse uzlaşısı olmasına rağmen, vergi davasına özel anlam atfetme çabası sürmekte.

Yasa koyucu hem VUK'da hem İYUK'da "vergi davası" kavramını kullanmakta.

İYUK m. 3/2-e "*Vergi davalarında* davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası"

VERGİ DAVASI ve TİPOLOJİSİ

İYUK m. 17/1 “Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinde açılan iptal ve birmilyar lirayı aşan tam yargı davaları ile tarh edilen vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı beş milyon lirayı aşan **vergi davalarında**, taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılır”

İYUK m. 28/6 “Tazminat ve **vergi davalarında** kararın idareye tebliğinden itibaren infazın gecikmesi sebebiyle idarece kanuni gecikme faizi ödenir”

VERGİ DAVASI ve TİPOLOJİSİ

VUK m. 378

DAVA KONUSU

“Vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi,lazımdır”.

Oysa vergi mahkemesinde tarh dışındaki işlemlere; hatta SIFIR tutar içeren tarhiyata dava açılabilir.

GÖREV ALANI

2576 s. Kanun m. 6 “ *Vergi mahkemeleri:*

a) Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları,

b) (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları,

c) Diğer kanunlarla verilen işleri, çözümler”.

GÖREV ALANI

Rekabet Kurulu'nun kestiği para cezasının süresinde ödenmemesi üzerine vergi dairesinin tebliğ ettiği ödeme emrine karşı İDARE MAHKEMESİNDE;

Tahakkuk etmiş kurumlar vergisinin süresinde ödenmemesi üzerine vergi dairesinin tebliğ ettiği ödeme emrine karşı VERGİ MAHKEMESİNDE

dava açılmakta.

YETKİ

İYUK m. 37

Bu Kanununa göre vergi uyuşmazlıklarında yetkili mahkeme:

a) Uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen,

.....

c) Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanunun uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen,

d) Diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan,

Dairenin *bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.*

YETKİ

İYUK m. 37 bazı vergilerin tarh ve tahsil yetkisinin vergi dairesinde olmadığını ve düzenleyici vergilendirme işlemlerine karşı dava açılabildiğini dikkate almamaktadır.

İYUK m. 37 olmasaydı uygulanacak hüküm İYUK m. 32 olacaktı yani: “*dava konusu olan idari işlemi ...yapan idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesi*” yetkili mahkemedir.

O halde İYUK m. 37 NİYE VAR?

SÜRE

İYUK m. 7/1: “Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve *vergi mahkemelerinde otuz gündür*”

Sürenin kısalığı yine vergilendirme sürecinden tebliğle tahakkuk arasındaki sürenin kısalığından kaynaklanır

SÜRE

İYUK ek m. 7 (Sonraki tarihli özel norm)

Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak **uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir**. Mükellef veya ceza muhatabı aynı vergi veya ceza için uzlaşma talebinden önce dava açmışsa dava, **uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır**.

Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, dava açamaz.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde, keyfiyetin vergi dairesince işarı üzerine vergi mahkemesinde devam olunur.

EHLİYET

İYUK m. 2

a) İdari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için **menfaatleri ihlal edilenler** tarafından açılan iptal davaları,

b) İdari eylem ve işlemlerden dolayı **kişisel hakları doğrudan muhtel** olanlar tarafından açılan tam yargı davaları,

EHLİYET

VUK m. 377/1 (2686 sayılı Kanunla sonraki tarihli özel norm)

Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler.

SORUMLU ile FİİLİ YÜKÜMLÜNÜN
EHLİYETİ ve DÜZENLEYİCİ İŞLEME
KARŞI AÇILACAK DAVALARDA
EHLİYET İÇTİHADA TERK
EDİLMİŞTİR.

YÜRÜTMİYİ DURDURMA

2577 Sayılı İYUK m. 27/3

“Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur”.

VUK m. 112/3 *“Dava açılması nedeniyle tahsili duran vergi ve cezalar mükellefler tarafından istenildiği takdirde davanın devamı sırasında da kısmen veya tamamen ödenebilir”.*

YÜRÜTMİYİ DURDURMA

Dava konusu tarh işlemi olmasına rağmen “tahsil işlemlerinin” yürütmesi durmaktadır.

Oysa tahsil; tarh işleminin askıdaki icrai sonucudur

Any. m. 125/5 “İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe gösterilerek yürütmenin durdurulmasına karar verilebilir”.

YARGILAMADA GEÇEN SÜRE İÇİN FAİZ

1. 1. GÖRÜŞ: Faiz mutlaka kanundan doğmalıdır,
2. 2. GÖRÜŞ: VUK m. 112/4'de yer verilen faize hükmedilebilir
3. 3. GÖRÜŞ: Faiz talebi iptal ve tam yargı davasını birlikte açmaktır

DURUŞMA

İYUK m 17/1 “Danıştay ile idare ve *vergi mahkemelerinde açılan iptal* ve birmilyar lirayı aşan tam yargı davaları ile *tarh edilen vergi*, resim ve harçlarla benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları toplamı beş milyon lirayı aşan vergi davalarında, taraflardan birinin isteği üzerine duruşma yapılır”.

Bu madde vergi mahkemelerinde görülen davaları: konusu tarh olan davalar ve iptal davaları şeklinde ikiye ayırmaktadır.

DURUŞMA

Mukerrer Madde 378- (2791 sayılı Kanunun 13'üncü maddesiyle eklenen madde)

Danıştay ve Vergi Mahkemelerinde yapılacak duruşmalarda, iddia ve savunmanın gerekli kıldığı hallerde, mahkeme vergi davasına konu olan tarhiyatın dayanağı incelemeyi yapmış bulunan inceleme elemanları ile, mükellefin duruşmada hazır bulundurduğu malî müşaviri veya muhasebecisini de dinler.

TANIK

VUK m. 3/B “Vergiye doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. řu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz”.

Çatışma normu olduğu dşnlmekteyse İYUK m. 31/2 gereği uygulanmaması gerekir, zira bu düzenleme İYUK’dan eski.

KARARLARIN SONUÇLARI

İYUK M. 28/1

Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez. Ancak, haciz veya ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili davalarda verilen kararlar hakkında, bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir.

KARARLARIN SONUÇLARI

İptal Edilmiş VUK m.112/4

Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen veya vergi kanunları uyarınca iadesi gereken vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz, 120 nci madde hükümlerine göre red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir.

KARARLARIN SONUÇLARI

İYUK m. 28/4 “Mahkeme kararlarının (otuz) gün içinde kamu görevlilerince kasten yerine getirilmemesi halinde ilgili, idare aleyhine dava açabileceği gibi, kararı yerine getirmeyen kamu görevlisi aleyhine de tazminat davası açılabilir”.

KARARLARIN SONUÇLARI

İYUK m. 28/6

Tazminat ve vergi davalarında kararın idareye tebliğinden itibaren infazın gecikmesi sebebiyle idarece kanuni gecikme faizi ödenir.

SON SÖZ

“Adli yargının, aralarında nitelik ve esaslı biçim farkları bulunan hukuk ve ceza işleri bakımından iki bölüme ayrılması doğal ve hatta zorunlu olmasına karşılık; idari yargının tipik konularından olan vergi davaları ile kamu muhasebesi uyuşmazlıkları için ayırık bağımsız merciler kabul edilmesini anlamak ve açıklamak mümkün değildir. Bu düzenleme olsa olsa ‘nef’i hazine’ mülahaza ve zihniyeti ile izah edilebilir ki, idari yargının esasına ve amacına aykırıdır”.

Lütfi Duran, “İdari Yargı Adlileşti”, İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi, Yıl 3, S. 1-3 (1982), s. 58.