

İSTİNAF KANUN YOLUNUN HUKUKİ DAYANAĞI ve YARGI ÖRGÜTLENMESİNDEKİ YERİ

LEGAL MOTIVE OF APPEAL AND ITS POSITION
IN THE JUDICIAL HIERARCHY



Nesrin Fırat ENGİN*

Öz

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun yayınlanmasından önce, Vergi Yargılama Hukukunda uyuşmazlıklar; ilk derece mahkemesi sıfatıyla Vergi Mahkemeleri, itiraz mercii sıfatıyla Bölge İdare Mahkemeleri ve temyiz mahkemesi sıfatıyla Danıştay tarafından çözümlenmekteydi. 28.06.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 6545 sayılı Kanun ile idari yargı düzeninde yapısal değişikliklere gidilmiş, idari yargıda yer alan olağan kanun yollarından “itiraz” yolunun yerine “istinaf” yolu getirilmiştir. Çalışmamızda, henüz uygulamaya geçilmeyen söz konusu düzenlemenin mevzuat çalışmaları ve yargı örgütlenmesindeki yeri açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İstinaf, Kanun Yolu, İdari Yargı Yolları, İstinaf Mahkemeleri

ABSTRACT

Prior to the release of Law On Amendments to Some Laws and Turkish Penal Code No. 6545, disputes regarding tax jurisdiction was resolved through tax courts in the first degree, Regional Administrative Court as the objection authority and Supreme Court as the appeal authority. With the Law No. 6545 published in the Official Gazette structural revisions was made and “appeal” in administrative jurisdiction is replaced instead of “objection”. In our study, we attempt to explain the role of regulations that has not come into force regarding legislative work and judicial organization.

Keywords: Appeal, remedy, administrative justice, the courts of appeal

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 08.04.2016 / M.K.T.: 21.07.2016

1- GİRİŞ

28.06.2014 tarihli resmi gazetede yayınlanan 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yargı düzeninde önemli bir değişiklik yapılmış, henüz uygulamaya geçilmese de yapılan bu değişiklik ile idari yargıda itiraz mercii olan Bölge İdare Mahkemesinin yapısı değiştirilerek itiraz yolu yerine istinaf yolu getirilmiştir. Bilindiği üzere, günümüz itibarıyla vergi yargısında ilk derece mahkemelerinin verdiği kararlara karşı, itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemesine temyiz yolu ile de Danıştaya başvurulabilmektedir. İlk derece mahkemeleri olan İdare ve vergi mahkemelerinin kurul halinde verdikleri kararlara karşı temyiz yolu ile doğrudan Danıştaya başvurulabilmekte, bu durumda içtihat makamı olan Danıştayın iş yükünü fazlasıyla arttırmakta böylece yargılama süreci uzamaktadır. Bölge İdare Mahkemeleri ise itiraz mercii olarak idare ve vergi mahkemelerinin tek hâkimle vermiş oldukları kararlara karşı hukuki ve maddi anlamda denetim yapmaktadır.

28.06.2014 tarihli resmi gazetede yayınlanan 6545 sayılı Kanun ile Bölge İdare Mahkemelerinin (BİM) mevcut teşkilat yapısı değiştirilmiş, bu mahkemelere itiraz yolu ile başvuru yerine istinaf yolu ile başvuru yolu getirilmiş böylece üç dereceli bir yargı sistemine geçilmesi amaçlanmıştır. Bu düzenleme ile yargı uyumsuzluklarının orta dereceli yargı makamlarında çözüme kavuşturulmasını sağlayarak üst yargı makamlarının iş yoğunluğunun azaltılması amaçlanmaktadır. Danıştayın iş yükünün fazla olması nedeniyle idari yargıda süren davaların normalden uzun sürmesi Danıştayın hukuki anlamda bir denetim yapmak ve içtihat yaratmak yerine davaları maddi yönden inceliyor olması, yeni yargı yollarının üretilmesi gerekliliğini doğurmuştur.¹ Bu çalışmamızda idari yargı düzenine getirilen “istinaf kanun yolu” ve diğer kanun yolları incelenecek, idari yargının örgüt yapısında gerçekleştirilen yapısal değişiklikler ve bu değişikliklerin vergi yargısına etkileri açıklanmaya çalışılacaktır.

2- İDARİ YARGI ÖRGÜTLENMESİNDE BAŞVURU YOLLARI

2.1- Kanun Yolu Kavramı

Kanun yolu davanın taraflarına tanınan hukuki bir yol olup, yanlış olarak verildiği ileri sürülen yargı kararlarının yeniden incelenmesi sağlanır. İlk derece mahkemeleri tarafından verilen nihai kararlardaki hataların, usulsüzlüklerin ve bunlar gibi diğer hukuka aykırı hususların düzeltilmesi, bunların hukuka ve kanunlara uygunluğunun sağlanması amacıyla bu kararların bir üst mahkemede incelenilmesi için taraflara tanınan hukuki başvuru yollarına genel olarak “kanun yolu” denilmektedir.²

6545 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik öncesinde, idari yargıda yer alan kanun yolları itiraz, temyiz ve karar düzeltmesi; olağanüstü kanun yolları ise yargılamanın yenilenmesi ve kanun yararına bozma idi. Ancak 6545 sayılı Kanun ile itiraz kanun yolu kaldırılmış onun yerine istinaf kanun yolu getirilmiştir. Yine aynı Kanun ile kanun yararına bozma kanun yolu kanun yararına temyiz olarak yeniden yapılandırılmış, kararın düzeltilmesi kanun yolu ise yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre yeni düzenleme sonrasında idari yargıda mevcut olan kanun yolları; istinaf, temyiz, yargılamanın yenilenmesi ve kanun yararına temyiz olarak sıralanmaktadır.³ Çalışmamızın bu bölümünde uygulamada

¹ 6545 Sayılı Kanun Tasarısı Genel Gerekçesi, www.tbmm.gov.tr

² Zehra Odyakmaz, Türk İdari Yargılama Usulünde Kararlara Karşı Başvuru Yolları, 1993, s.6

³ Ersin Kaplan, İdari Yargıda Yeni Kanun Yolu:İstinaf, Vergi Sorunları, 2014 Ağustos

sıkça karşılaşılan itiraz, istinaf ve temyiz kanun yollarının üzerinde durulacak, 6545 sayılı kanun ile bu kanun yollarında meydana gelinen değişiklikler incelenecektir.

2.1.1- İtiraz Kanun Yolu

İtiraz; henüz kesinleşmemiş hâkim veya mahkeme kararında hata veya hukuka aykırılıkların bulunduğu gerekçesiyle bu kararın daha yüksek bir makama fiilî ve hukuki bakımdan incelenmesini ve denetlenmesini sağlamak için yapılan olağan bir kanun yolu başvurusudur.⁴

6545 sayılı Kanunun yayınlanmasından önce 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45. maddesi itiraz kanun yolunu düzenlemekteydi. Bu maddeye göre idari yargı ilk derece mahkemeleri olan idare ve vergi mahkemelerinin İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinde belirtilen hususlardan kaynaklanan uyuşmazlıklarla ilgili olarak verdikleri nihai kararlar ile tek hâkimle verilen nihai kararlara, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi, mahkemelerin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemelerine itiraz edilebilirdi. Eski düzenlemeye göre itiraz mercii Bölge İdare Mahkemeleri (BİM) olup BİM'in itiraz üzerine verdiği kararlar kesindi. Bu kararlara karşı temyiz yoluyla Danıştaya başvurulamamaktaydı. Bölge İdare Mahkemeleri itiraz kanun yolunda davayı maddi ve hukuki yönden yeniden incelese de kural olarak bu inceleme ilk derece mahkemesinden gelen dosya üzerinde yapılan bir inceleme idi. Bölge İdare Mahkemesi itiraz konusu davayla ilgili yeni bir duruşma ve soruşturma yapamazdı.

6545 sayılı Kanunun kabul edilmesinden önce 2577 sayılı İYUK'un itiraz kanun yolunu düzenleyen 45'inci maddesi aşağıdaki şekildeydi:

1. İdare ve vergi mahkemelerinin;
 - a) İlk ve orta öğretim öğrencilerinin sınıf geçmelerine ve notlarının tespitine ilişkin işlemlerden,
 - b) Valilik, kaymakamlık ve yerel yönetimler ile bakanlıkların ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının taşra teşkilâtındaki yetkili organları tarafından kamu görevlileri hakkında tesis edilen geçici görevlendirme, görevden uzaklaştırma, yolluk, lojman ve izinlerine ilişkin idarî işlemlerden,
 - c) 3091 sayılı Taşınmaz Mal Zilyedliğine Yapılan Tecavüzlerin Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasından,
 - d) 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Güçsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanun ile 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu gereğince kamu kurum ve kuruluşları tarafından sosyal yardım amacıyla bağlanan aylık ve yapılan sosyal yardımlarla ilgili uygulamalardan,
 - e) 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca verilen işyeri kapatma cezalarından kaynaklanan uyuşmazlıklarla ilgili olarak verdikleri nihaî kararlar ile tek hâkimle verilen nihaî kararlara, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi mahkemelerin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine itiraz edilebilir.
2. İdare ve vergi mahkemelerinin yukarıdaki fıkra uyarınca verdikleri nihaî kararlara karşı itiraz süresi, tebliğ tarihini izleyen günden itibaren otuz gündür.
3. İtiraz, temyiz in şekil ve usullerine tabidir.

⁴ Devrim Aydın, Ceza Muhakemesi Kanununda İtiraz, TBB Dergisi, 2006, Sayı65

4. Bölge idare mahkemesi evrak üzerinde yaptığı inceleme sonunda, maddi vakıalar hakkında edinilen bilgiyi yeter görürse veya itiraz sadece hukuki noktalara ilişkin ise veya itiraz olunan karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise işin esası hakkında karar verir. Aksi halde gerekli inceleme ve tahkikatı kendisi yaparak esas hakkında yeniden karar verir. Ancak, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan itirazı haklı bulduğu veya davaya görevsiz hakim tarafından bakılmış olması hallerinde kararı bozmakla birlikte dosyayı geri gönderir, bölge idare mahkemesinin bu kararları kesindir.
5. Bölge idare mahkemesinin kararları kesindir; temyiz yoluna başvurulamaz.
6. İtiraza konu edilen kararı veren ya da karara katılan hâkim, aynı davanın itiraz yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.

6545 sayılı Kanunun kabulünden sonra ise Bölge İdare Mahkemeleri istinaf mahkemelerine dönüştürülmüş ve teşkilatlanma yapısı da bu kanun yoluna uygun olarak şekillendirilmiştir. Yapılan bu değişiklik ile 2577 sayılı Kanunun 45. maddesi “istinaf” kanun yolu olarak değiştirilmiştir. Böylece Bölge İdare Mahkemeleri istinaf mahkemeleri haline dönüştürülmüştür.

İtiraz ve İstinaf incelemeleri arasındaki temel fark inceleme sonucunda verilen kararların kesin olup olmadığı ile ilgilidir. İtiraz incelemesi sonucunda verilen kararlar kesin iken, kural olarak istinaf incelemesi sonucunda verilen kararlar temyiz edilebilir niteliktedir. İtiraz kanun yolunda Bölge İdare Mahkemesi maddi ve hukuki yönden davayı tekrar incelese de, bu inceleme kural olarak ilk derece mahkemesinden gelen dosya üzerinde ve bununla sınırlı bir incelemedir istinaf kanun yolunun aksine herhangi bir duruşma ve soruşturma yapılamaz.⁵

2.1.2- İstinaf Kanun Yolu

Yargıtay'da ve ilk derece adli yargı mahkemelerinde dava dosya sayısının gün geçtikçe artması, kararların olması gereken zamanda verilememesine sebep olmuş, bu durumda adil yargılanma hakkının kullanılmasını olumsuz yönde etkilemiştir. Bu olumsuzluğun giderilebilmesi amacıyla iki dereceli olarak faaliyet gösteren adli yargı sisteminde 2004 yılında değişikliğe gidilmiş ve adli yargıda bölge adliye mahkemeleri eski adıyla, 5235 sayılı Adli Yargı İlk Derece Mahkemeleri ile Bölge Adliye Mahkemelerinin Kuruluş, Görev ve Yetkileri Hakkında Kanun ile istinaf mahkemelerinin kurulmuş ve üç dereceli yargılama sistemine geçilmiştir.⁶ Adli yargıda olduğu gibi idari yargıda da zaman içinde oluşan iş yükü fazlalığı idari yargıda istinaf sistemini gündeme getirmiştir. Ve en nihayetinde 28.06.2014 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yargı düzeninde önemli bir değişiklik yapılarak istinaf kanun yolu İdari Yargıya da dahil edilmiştir. Çalışmamızda söz konusu kanun ile idari yargıda yapılan değişikliklere geçmeden önce “istinaf” kavramı açıklanacak ve farklı tanımlara yer verilecektir.

İstinaf Arapça kökenli bir sözcük olup yeniden başlamak anlamını taşır. Türk Dil Kurumu sözlüğünde istinafın kelime anlamı “mahkemenin verdiği kararı kabul etmeyerek bir üst mahkemeye götürme” olarak yer almaktadır. İstinaf, ilk derece mahkemelerinin henüz kesinleşmemiş nihai kararlarının hem maddi hem de hukuki yönlerden denetlenerek, hukuka aykırılıkları ortadan kaldırmak

⁵ Mustafa Avcı, İdari Yargıda İstinaf, TBB Dergisi, 2011, Sayı 96

⁶ 07.10.2004 Tarih ve 25606 sayılı Resmi Gazete

için düzenlenmiş bir kanun yoludur.⁷ İstinaf kanun yolu ilk derece mahkemesi ile yüksek mahkeme arasında yer alan ikinci derece denetim mekanizması olup yeni bir temyiz veya ara bir temyiz yolu değildir. Temyizden farklı olarak istinafta ilk derece mahkeme kararı hem hukuki hem de maddi yönden incelenmekte ve belirli durumlarda yeni bir yargılama yapılarak yeniden karar verilmektedir.⁸

Bir kanun yolu olarak istinaf: “Önceden belli bir yargılama usulüne ilişkin yasal düzenlemelerde adı belirtilmiş, şarta bağlı olmadan ikinci bir hâkimin birincinin yerine geçerek aynı davayı tüm boyutlarıyla yeniden incelemesi ve birinci hakimin verdiği kararı onaması veya değiştirmesi olarak da tanımlanmıştır.”⁹ 6545 sayılı kanunun kabulü ile idari yargıda, ilk derece mahkemesi kararından sonra İstinaf kanun yolu ile karar önce istinaf denetimine tabi tutulacak, bu denetimden sonra temyiz yolu açıksa temyize başvurulacaktır. Böylece istinaf kanun yolu ile yargılama süreci üç aşamalı hale gelmiş, ilk derece mahkemesi kararlarına karşı iki dereceli bir kontrol mekanizması oluşturulmuştur.

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun “kararlara karşı başvuru yolları” başlıklı üçüncü bölümünün 45. maddesinde yapılan değişiklik aşağıdaki gibidir:

“Madde 45 - (Değişik: 18.06.2014-6545/19 md.)

1. *İdare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde istinaf yoluna başvurulabilir. Ancak, konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.*
2. *İstinaf, temyizın şekil ve usullerine tabidir. İstinaf başvurusuna konu olacak kararlara karşı yapılan kanun yolu başvurularında dilekçelerdeki hitap ve istekle bağlı kalınmaksızın dosyalar bölge idare mahkemesine gönderilir.*
3. *Bölge idare mahkemesi, yaptığı inceleme sonunda ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulursa istinaf başvurusunun reddine karar verir. Karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise gerekli düzeltmeyi yaparak aynı kararı verir.*
4. *Bölge idare mahkemesi, ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulmadığı takdirde istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verir. Bu hâlde bölge idare mahkemesi işin esası hakkında yeniden bir karar verir. İnceleme sırasında ihtiyaç duyulması hâlinde kararı veren mahkeme veya başka bir yer idare ya da vergi mahkemesi istinabe olunabilir. İstinabe olunan mahkeme gerekli işlemleri öncelikle ve ivedilikle yerine getirir.*
5. *Bölge idare mahkemesi, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusunu haklı bulduğu, davaya görevsiz veya yetkisiz mahkeme yahut reddedilmiş veya yasaklanmış hâkim tarafından bakılmış olması hâllerinde, istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar vererek dosyayı ilgili mahkemeye gönderir. Bölge idare mahkemesinin bu fıkra uyarınca verilen kararları kesindir.*

⁷ Ali Rıza Çınar, İstinaf, Fasikül Dergisi, 2010, Sayı:8

⁸ Mehmet Yüce, 6545 sayılı Kanun Sonrası Vergi Yargılamasında Olağan Kanun Yolu Sürecinin İşleyişi, Vergi Dünyası, 2014, Sayı: 399

⁹ Zuhâl Bereket Baş, İdari Yargılama Hukuku Açısından İstinaf ve Kabulü Sorunu, Danıştay Dergisi, 1996

6. Bölge idare mahkemelerinin 46 ncı maddeye göre temyize açık olmayan kararları kesindir.
7. İstinaf başvurusuna konu edilen kararı veren ya da karara katılan hâkim, aynı davanın istinaf yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.
8. İvedi yargılama usulüne tabi olan davalarda istinaf yoluna başvurulamaz.”

Yukarıdaki hükümlere göre bazı uyuşmazlıklar ilk derece mahkemesi aşamasında kesinleşmektedir. İstinaf kanun yoluna, konusu beş bin Türk Lirasını geçmeyen vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler için başvurulamayacak, bu konuda idare ve vergi mahkemelerinin verdikleri kararlar kesin nitelikte olacaktır. Bu kararlar temyize de konu olmadığından bu grupta yer alan uyuşmazlıklar için ilk derece mahkemesi kararlarının üst yargı mercilerince denetimi söz konusu değildir. Diğer bir tür uyuşmazlıklar ise istinaf aşamasında kesinleşmektedir. Bunlar Bölge İdare Mahkemesi tarafından verilen ve konusu yüz bin Türk Lirasını aşmayan vergi, tam yargı ve iptal davaları ile temyize konu olmayan diğer kararlardır. Bu durumda konusu yüz bin Türk Lirasını aşmayan vergi, tam yargı ve iptal davaları temyize götürülemeyecektir.

6545 sayılı Kanunun 45/8. maddesinde ivedi yargılama usulüne tabi olan davalarda istinaf yoluna başvurulamaz, hükmü yer almaktadır. “ivedi yargılama usulü”, 6545 sayılı Kanun ile 2577 sayılı İYUK’a eklenen 20/A maddesinde düzenlenmiş olup, 20/A maddesine göre ivedi yargılama usulü;

- a) İhaleden yasaklama kararları hariç ihale işlemleri.
- b) Acele kamulaştırma işlemleri.
- c) Özelleştirme Yüksek Kurulu kararları.
- d) 12/3/1982 tarihli ve 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu uyarınca yapılan satış, tahsis ve kiralamaya işlemleri.
- e) 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca, idari yaptırım kararları hariç çevresel etki değerlendirmesi sonucu alınan kararlar.
- f) 16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun uyarınca alınan Bakanlar Kurulu kararlarına karşı uygulanır. Dolayısıyla yukarıda yer alan kararlar hakkında istinaf yoluna gidilmeyip, sadece temyiz yoluna başvurulabilmektedir.¹⁰

6545 sayılı Kanun ile İdari yargı hukukunda var olan kanun yollarında değişikliğe gidilmiş daha öncesinde var olan İtiraz yolu İstinaf kanun yoluyla değiştirmiştir. İtiraz kanun yolunda olay hem hukuki hem de maddi yönden değerlendirilmekte, itiraz sonucunda Bölge İdare Mahkemesinin kararları kesin hüküm taşımakta ve karar üzerine bir üst mahkemeye gidilememekteydi. Yapılan değişiklik ile itiraz kanun yolu kaldırılmış yerine İstinaf kanun yolu getirilmiştir. İstinaf kanun yolunda taraflar ilk derece mahkemelerinin verdikleri kararın hukuka uygun olmadığını düşünmeleri halinde istinaf mercii olan Bölge İdare Mahkemesine başvurabilmekte ve hakka bu mahkemenin verdiği kararı da gerekli şartların varlığı halinde Danıştaya taşıyabilmektedirler. 6545 sayılı Kanun ile Adli yargıda yer alan istinaf kanun yolu İdari Yargıya da taşınmış böylece üçlü bir denetim mekanizması oluşturulmuştur.

2.1.3- Temyiz Kanun Yolu

Temyiz, Arapça kökenli bir kelime olup “hukuk mahkemelerince verilen kararın kanun ve usul yönünden incelenmesini sağlayan yasal yol” olarak tanımlanmıştır.¹¹ Temyiz kanun yolunda yeniden bir

¹⁰ 20.01.1982 Tarih ve 17580 sayılı Resmi Gazete

¹¹ www.tdk.gov.tr

yargılama yapılmamakta, ilk derece mahkemeleri tarafından incelenen olaylar ve deliller yeniden değerlendirilmemektedir. Temyiz mercii kural olarak yeni bilgi ve belge araştırması yapamaz, dava dosyası üzerinden inceleme yapar. Ancak İlk derece mahkemesinin verdiği kararlardan sonra ortaya çıkan ve verilen kararı etkileyebilecek nitelikte olan olay ve deliller temyiz kanun yolunda ileri sürülebilir.¹²

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun yayınlanmasından önce temyiz kanun yolu; Danıştay Dava Dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak baktığı davalar ile vergi mahkemelerinin kurul olarak verdiği kararların hukuka uygunluğunun denetlenmesi anlamını taşıyordu. 2577 sayılı İYUK'un 46. maddesinde idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı, tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde Danıştay'a temyiz yoluyla başvurulabileceği, aynı Kanun'un 47. maddesinde ise idare ve vergi mahkemelerinin tek hâkimle verdiği kararların temyiz edilemeyeceği ve mükellefiyetin mevzuuna, esasına, ekline, muafiyet ve istisna hükümlerine ilişkin vergi uyumsuzluklarında tek hâkimle verilen kararların Danıştay'da temyiz edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun yayınlanmasından sonra 2577 sayılı İYUK'un 46. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Madde 46 - (Değişik: 18.06.2014-6545/20 md.)

- Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin aşağıda sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştayda, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde temyiz edilebilir:
- a) *Düzenleyici işlemlere karşı açılan iptal davaları.*
- b) *Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.*
- c) *Belli bir meslekten, kamu görevinden veya öğrencilik statüsünden çıkarılma sonucunu doğuran işlemlere karşı açılan iptal davaları.*
- d) *Belli bir ticari faaliyetin icrasını süresiz veya otuz gün yahut daha uzun süreyle engelleyen işlemlere karşı açılan iptal davaları.*
- e) *Müşterek kararnameyle yapılan atama, naklen atama ve görevden alma işlemleri ile daire başkanı ve daha üst düzey kamu görevlilerinin atama, naklen atama ve görevden alma işlemleri hakkında açılan iptal davaları.*
- f) *İmar planları, parselasyon işlemlerinden kaynaklanan davalar.*
- g) *Tabiat Varlıklarını Koruma Merkez Komisyonu ve Kültür Varlıklarını Koruma Yüksek Kurulunca itiraz üzerine verilen kararlar ile 18/11/1983 tarihli ve 2960 sayılı Boğaziçi Kanununun uygulanmasından doğan davalar.*
- h) *Maden, taşocakları, orman, jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sular ile ilgili mevzuatın uygulanmasına ilişkin işlemlere karşı açılan davalar.*
- i) *Ülke çapında uygulanan öğrenim ya da bir meslek veya sanatın icrası veyahut kamu hizmetine giriş amacıyla yapılan sınavlar hakkında açılan davalar.*
- j) *Liman, kruvaziyer limanı, yat limanı, marina, iskele, rıhtım, akaryakıt ve sıvılaştırılmış petrol gazı boru hattı gibi kıyı tesislerine işletme izni verilmesine ilişkin mevzuatın uygulanmasından doğan davalar.*

¹² A. Şeref Gözübüyük, Turgut Tan, İdare Hukuku, Turhan Kitapevi, Ankara, 2003

- j) 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanunun uygulanmasından ve 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Yap-İşlet Modeli ile Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi ile Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan davalar.
- k) 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun uygulanmasından doğan davalar.
- l) 3/7/2005 tarihli ve 5403 sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanununun uygulanmasından doğan davalar.
- m) Düzenleyici ve denetleyici kurullar tarafından görevli oldukları piyasa veya sektörle ilgili olarak alınan kararlara karşı açılan davalar.”

6545 sayılı Kanunun yayınlanmasından önce itiraz kanun yoluna gidilecek haller, kanunda sınırlı olarak sayılmakta olup, temyiz ise itiraz kapsamına girmeyen uyuşmazlıklar için başvurulabilecek genel bir kanun yolu niteliğindedir. Yeni düzenleme ile temyiz yoluna sadece Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin maddede sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar için gidilebilmektedir. Yani, idare ve vergi mahkemesi kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulamayacaktır. Bu haliyle kanun yolları arasında bir silsile oluşturulmuş, öncelikle istinaf yoluna başvurulacak, istinaf sonucuna göre karar temyize açıksa temyize gidilecektir. Doğrudan temyiz yoluna başvurmak mümkün değildir. Sonuç itibarıyla istinaf, genel kanun yolu temyiz ise istisnai ve üst kanun yolu olarak düzenlenmiştir.¹³

Danıştay tarafından temyiz incelemesi üzerine verilecek kararlar 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinde düzenlenmiş olup bu kararlar onama, gerekçeyi değiştirerek onama, düzelterek onama ve bozma kararı şeklinde sıralanmıştır.

“Madde 49 – (Değişik: 18/6/2014-6545/22 md.)

1. Temyiz incelemesi sonunda Danıştay;
 - a) Kararı hukuka uygun bulursa onar. Kararın sonucu hukuka uygun olmakla birlikte gösterilen gerekçeyi doğru bulmaz veya eksik bulursa, kararı, gerekçesini değiştirerek onar.
 - b) Kararda yeniden yargılama yapılmasına ihtiyaç duyulmayan maddi hatalar ile düzeltilmesi mümkün eksiklik veya yanlışlıklar varsa kararı düzelterek onar.
2. Temyiz incelemesi sonunda Danıştay;
 - a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması,
 - b) Hukuka aykırı karar verilmesi,
 - c) Usul hükümlerinin uygulanmasında kararı etkileyebilecek nitelikte hata veya eksikliklerin bulunması, sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozar.”

İdari yargıda uyuşmazlıkların çözümünde başvurulacak kanun yolları ve bunların uygulamadaki yeri çalışmamızın önceki bölümlerinde açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmamızın bundan sonraki bölümlerde, Vergi Yargısının örgüt yapısı üzerinde durulacak, 6545 sayılı Kanunun vergi yargısında meydana getirdiği değişikliklere değinilecektir.

3- VERGİ YARGI ÖRGÜTÜ

1982 yılından beri vergi yargısı iki kademeli olarak düzenlenmekte, birinci kademedede ilk derece yargı mercii olarak görev yapan bağımsız vergi mahkemeleri, ikinci kademedede ise üst yargı mercii

¹³ Ersin Kaplan, İdari Yargıda Yeni Kanun Yolu: İstinaf, Vergi Sorunları, 2014 Ağustos

olarak görev yapmakta olan Danıştay yer almaktadır. Ancak bunun yanında bazı özellikli durumlarda üst yargı mercii olarak Danıştayın yerini Bölge İdare Mahkemeleri almakta bir kısım vergi davaları ise doğrudan Danıştay’ca çözüme kavuşturulmaktadır. 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile iki kademeli olan idari yargı örgütlenmesi üç kademeli hale getirilmiştir. Daha önceki sistemde Bölge İdare Mahkemeleri, Vergi ve İdare mahkemeleri (ilk derece mahkemeleri) ile Danıştay arasında bir ara mahkeme konumundayken yeni sistemde Bölge İdare Mahkemeleri İkinci kademe yargı yeri konumunda yer almıştır. 6545 sayılı Kanunun gerekçesine bakıldığında söz konusu değişikliğin Danıştayın iş yükünü hafifletmek ve böylelikle dava sürecini hızlandırmak amacıyla gerçekleştirildiği belirtilmiştir.

3.1- Vergi Yargısı Kavramı

Türkiye’de Vergi Yargısı bağımsız bir yargı kolu olamayıp İdari yargı içinde yer almaktadır. Almanya gibi bazı ülkelerde vergi yargısı bağımsız bir yargı kolu durumunda iken, bazılarında ise idari veya adli yargı içinde yer alabilmektedir. Buna karşılık Fransa’da vergi uyuşmazlıklarının bir kısmı adli bir kısmı da idari yargıya tabi tutulmuştur.¹⁴

Türk Anayasal düzeninde yargı yetkisi, Türk Milleti adına bağımsız mahkemeler tarafından kullanılır ve bu durum kuvvetler ayrılığı ilkesinin olmazsa olmaz koşullarından biridir. Anayasanın 125. maddesinde ise “İdarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yolu açıktır” hükmüne yer verilmek suretiyle idarenin yargısal denetimi sağlanmak istenilmektedir. Tek yanlı bir idari tasarrufla gerçekleştirilen vergilendirme işleminin ise, idari bir işlem olduğunda kuşku bulunmadığından, bağımsız mahkemelerce yargısal denetiminin yapılması Anayasal bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergilendirme işlemi özünde bir tür idari işlem olmasına karşın, keline özgü niteliği ve mevzuatındaki farklılık nedeniyle İdari Yargı içerisinde özel yetkili bir mahkemeye ihtiyaç duyulmuş, bu bağlamda da vergi mahkemeleri kurulmuştur.¹⁵

3.1.1- Vergi Mahkemeleri

Türkiye’deki vergi mahkemeleri, idari yargı kolunun içinde yer alan mahkemelerden biridir. Vergi mahkemeleri vergi yargısında ilk derece mahkemesi olarak görev alır. Vergi mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümü İdari Yargılama Usulü Kanunu’nda gösterilen kurallara tabidir. Vergi Mahkemeleri 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunla kurulmuştur.¹⁶ Bu Kanun’un 6. maddesine göre:

Vergi Mahkemelerinin görevleri;

“Madde 6 – (Değişik: 24/2/1988 - 3410/2. md.)

- a) Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları,
- b) (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları,
- c) Diğer kanunlarla verilen işleri, çözümler.” şeklinde düzenlenmiştir.

¹⁴ Yavuz Atar, Vergi Hukuku, Seçkin Yayınları, Ekim 2004

¹⁵ Ali Çatal, Süleyman Demirel Üni, Yüksek Lisans Tezi, 2002

¹⁶ 20.01.1982 Tarih ve 17580 sayılı Resmi Gazete

Buna göre vergi mahkemeleri genel bütçeye il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi resim ve harçlarla benzeri yükümler ve bunlara bağlı zam ve cezalar ile tarife uyumsuzlukları, ayrıca Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasında doğan uyumsuzlukların çözülmesinde birinci derece yargı merciidir.

3.1.2- Bölge İdare Mahkemeleri

Türk idari yargısına yeni bir kanun yolu getiren 6545 sayılı Kanun, hem istinaf kanun yolunu düzenlemekte hem de Bölge İdare Mahkemelerine istinaf yoluna uygun teşkilatlanma yapısı sağlamaktadır.¹⁷ Bölge İdare Mahkemeleri, vergi mahkemelerinin vermiş olduğu kararlara karşı "İtiraz" yolu ile başvurunun yapıldığı merciidir. Vergi mahkemelerinde tek hakim tarafından verilen kararlar, itiraz yoluyla aynı yargı çevresindeki bölge idare mahkemesince incelenmekte ve kesin hükme bağlanmaktadır. 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunda Kanunun 7'nci maddesinde vergi mahkemelerinde tek hâkimle verilen kararlara ilişkin parasal sınırlar mevcut olup söz konusu sınırların altında kalan ve tek hakim tarafından karara bağlanan davalara ilişkin bölge idare mahkemesine itiraz yolu ile başvuru yapılmaktadır. Bölge idare mahkemelerinin itiraz yolu ile yapılan başvurular sonucunda vermiş olduğu kararlar ise kesin niteliktedir. Ayrıca bölge idare mahkemelerinin, vergi mahkemelerinde tek hakim tarafından verilen kararlar aleyhine itiraz yoluyla açılacak davaları kesin olarak hükme bağlamakla birlikte; Vergi mahkemeleri ile idare mahkemeleri arasında ve vergi mahkemelerinin kendi aralarında çıkacak yetki ve görev uyumsuzluklarını, merci tayini işlemlerini ve bağlantı iddialarını da inceleyip kesin hükme bağlama yetkisi vardır.

6545 sayılı Kanun ile 2576 sayılı kanunda yapılan değişiklik neticesinde Bölge İdare Mahkemelerinin yukarıda yer alan mevcut yapısı ve görevleri değiştirilmiştir. Henüz uygulamaya geçmeyen bu düzenleme ile itiraz kanun yolu kaldırılmış bölge idare mahkemeleri istinaf makamı olarak yeniden yapılandırılmıştır. Böylece temyiz yolu öncesinde mecburi bir kanun yolu daha getirilmiştir. Dolayısıyla ilk derece mahkemelerinin verdiği kararlara karşı doğrudan Danıştaya temyiz davası açılmasının önü kapatılmıştır. Yapılan değişiklik ile Bölge İdare Mahkemelerinin görevleri 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanuna eklenen 3/A maddesine göre;

"Bölge idare mahkemelerinin görevleri şunlardır:

- a) İstinaf başvurularını inceleyip karara bağlamak.*
- b) Yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyumsuzluklarını kesin karara bağlamak.*
- c) Diğer kanunlarla verilen görevleri yapmak."* şeklinde düzenlenmiştir.

Yukarıdaki düzenlemelerden de anlaşıldığı üzere Bölge İdare Mahkemeleri istinaf mahkemeleri niteliği kazanmış böylece idari yargıda üç aşamalı bir denetim mekanizması oluşturulmuştur.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 6545 sayılı Kanun ile değişen 45. maddesi özetlenecek olursa, bu maddeye göre vergi ya da idare mahkemelerinin vermiş oldukları kararlara karşı 30 gün içinde istinaf yoluna başvurulacağı hükmedilmiştir. Yani ilk derece mahkemelerinin tek

¹⁷ Serkan Acuner, İdari Yargıya Getirilen Yapısal Yenilikler ve Yeni Yargılama Usulleri, Vergi Dünyası, Eylül 2014

hâkimle veya kurul halinde verdikleri kararların temyiz edilmesi mümkün olmamaktadır. Bu kararlar için öncelikle istinaf yoluna başvurulacaktır. İstinaf mahkemeleri konumunda bulunan Bölge İdare mahkemeleri kendilerine gelen dosyalar üzerinde ilk incelemeyi yapar ve inceleme sonucunda davanın reddine veya kabulüne karar verir. Bölge İdare Mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulursa istinaf başvurusunu reddeder. İlk derece mahkemesinin kararının uygun bulunmaması neticesinde ise istinaf başvurusunun kabulüne ve ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verir. Böylece Bölge İdare Mahkemesi işin esası hakkında yeniden bir karar verir. 6545 sayılı Kanunun yayınlanmasından önce Bölge İdare Mahkemelerinin verdikleri kararlar kesin nitelikteydi yeni düzenlemede ise belli şartların varlığı halinde Bölge İdare Mahkemesi kararlarına karşı da temyiz yolu açılmıştır.

3.1.3- Danıştay

Danıştay, hem idari hem de yargısal görevleri bulunan bir kuruluştur. Danıştayın imtiyaz sözleşmeleri ve tüzüklerin çıkarılmadan önce incelenmesi gibi idari görevlerinin yanında yargısal görevleri de mevcuttur. Danıştayın yargısal görevleri Anayasanın 155/1. maddesinde “Danıştay, idare mahkemelerce verilen ve kanunun başka bir idari yargı merciine bırakmadığı karar ve hükümlerin son inceleme merciidir. Kanunla gösterilen belli davalara da ilk ve son derece mahkemesi olarak bakar” şeklinde belirtilmiştir.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 1. maddesinde: “Danıştay, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir.” Aynı Kanun’un 23. maddesinde ise:

“Danıştayın görevleri:

- a) *İdare Mahkemeleri ile vergi mahkemelerinden verilen kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’ da görülen davalarla ilgili kararlara karşı temyiz istemlerini inceler ve karara bağlar.*
- b) *Bu Kanunda yazılı idari davaları ilk ve son derece mahkemesi olarak karara bağlar.*
- c) *Başbakanlık veya Bakanlar Kurulunca gönderilen kanun tasarı ve teklifleri hakkında görüşünü bildirir.*
- d) *Tüzük tasarılarını inceler; kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmeleri hakkında düşüncesini bildirir*
- e) *Cumhurbaşkanlığı ve Başbakanlık tarafından gönderilen işler hakkında görüşünü bildirir.*
- f) *Bu Kanunla ve diğer kanunlarla verilen görevleri yapar.”* şeklinde sıralanmıştır.

Ayrıca Danıştay Kanunu’nun 25. maddesinde: *“İdare mahkemeleri ile vergi mahkemelerince verilen nihai kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’da görülen davalarla ilgili nihai kararlar Danıştay’ da temyiz yoluyla incelenir ve karara bağlanır.”* hükmü yer almaktadır.

Bugün Danıştayın idari görevleri ile yargı görevi birbirlerinden kesin olarak ayrılmış ve her iki görevi yürütecek daireler birbirinden ayrı olarak kurulmuşlardır. Yönetimin yargı yoluyla denetlenmesi görevini, idare ve vergi mahkemeleriyle birlikte, Danıştayın dava daireleri yürütmektedir.¹⁸

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile idari yargılama usulünde önemli değişiklikler meydana gelmiş, istinaf yolunun etkinleştirilerek kanun

¹⁸ <http://tr.wikipedia.org>

yolları sisteminde değişiklik yapılmıştır. Yeni düzenleme ile birlikte ise idari yargılama; ilk derece mahkemesi yargılaması, istinaf ve temyizden oluşacak üç aşamalı bir yargı sistemi ile gerçekleştirilecektir. Temyiz yoluna sadece Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin maddede sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar için gidilebilmektedir. Yani, idare ve vergi mahkemesi kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulamayacaktır. Bu haliyle istinaf genel bir kanun yolu, temyiz ise istisnai ve üst kanun yolu niteliği kazanmıştır. Bu düzenlemeyle Temyiz mercii olan Danıştayın artan iş yükünü azaltmak ve böylece içtihat mahkemesi rolünü gerçekleştirmesini sağlamak amaçlanmıştır.

4- 6545 SAYILI KANUN GEREKÇESİ ve UYGULAMA

4.1- Kanun Gerekçesi

Bilindiği gibi idari yargı düzeninde üç tip yargı mercii bulunmaktadır. İlk derece yargı mercileri idare mahkemeleri ile vergi mahkemeleri ve bazı durumlarda Danıştay iken, idare ve vergi mahkemelerinin bir üst mercii Bölge İdare Mahkemeleri bulunmaktaydı. 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 28.06.2014 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanmasından sonra yargı örgütlenmesinde üçlü bir yapıya gidilmiştir.

6545 sayılı Kanun ile Bölge İdare Mahkemelerinin yapısı değiştirilmiştir. Söz konusu kanunun gerekçesinde konuyla ilgili olarak şu açıklamalar yer almaktadır:

“İdari yargı ilk derece mahkemelerince verilen nihai kararların bir kısmı bölge idare mahkemesince, kalan kısmı ise Danıştay tarafından denetlenmektedir. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45 inci maddesinde itiraz üzerine bölge idare mahkemelerinde kesinleşecek davalar sayılmış olup, bunlar dışındaki tüm davalar temyiz üzerine Danıştay tarafından incelenmektedir. Bu uygulama sebebiyle idare ve vergi mahkemelerinin nihai karara bağladığı dosya toplamının yaklaşık yüzde yetmiş Daniştay’da yüzde otuzu ise bölge idare mahkemelerinde denetlenmektedir. Anılan iş yükü sebebiyle Daniştay’a gelen dosyaların kesinleşme süresi uzamaktadır. Bu bağlamda idari yargıda istinaf kanun yolunun getirilmesi konusu öteden beri yargı paydaşları arasında tartışılmaktadır. Tartışmaların sonucunda varılan mutabakata bağlı olarak Tasarıyla bölge idare mahkemeleri istinaf mercii olarak yapılandırılmaktadır. Buna göre başvuru usulü ile inceleme ve yargılama usulüne ilişkin hükümler getirilmekte ve bölge idare mahkemelerince verilecek karar türleri yeniden düzenlenmektedir. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45 inci ve 46 ncı maddelerinde yapılan değişiklikler istinaf kanun yolunun temel düzenlemelerini oluşturmaktadır. 45 inci maddede yapılan değişiklikle, ilk derece mahkemelerince verilecek ve kesin olması sebebiyle istinaf ya da temyiz yoluna başvurulamayacak kararlar düzenlenmektedir. Aynı zamanda istinaf incelemesi için bölge idare mahkemelerine gelen davaların incelenme ve karara bağlanma usulü hükme bağlanmaktadır. 2577 sayılı Kanunun 46 ncı maddesinde yapılan değişiklikle, istinaf mahkemelerince karara bağlanacak konulardan hangisinin temyiz yolu ile Daniştay’a gideceği belirlenmekte olup, bu maddede tahdidi olarak sayılan bu konular dışındaki davaların bölge idare mahkemelerinde istinaf incelemesi neticesinde kesinleşmesi öngörülmektedir. Böylece Daniştay’ın temyizen karara bağladığı iş yükünün yaklaşık yüzde seksen oranında azaltılarak Daniştay’ın içtihat mahkemesi rolünün güçlendirilmesi amaçlanmaktadır. Bu kapsamda 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun ilgili bazı hükümleri de değiştirilerek bölge idare mahkemelerinin teşkilat yapısı, istinaf kanun yolu incelemesine uygun hale getirilmektedir.”

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşıldığı üzere 6545 sayılı Kanun ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda yapılan değişikliğin temel amacı Yüksek mahkeme statüsünde olan Danıştayın iş yoğunluğunu azaltmak ve içtihat ödevini yerine getirmesini sağlamaktır.

4.2- Uygulamanın Fiilen Başlamasına Yönelik Çalışmalar

6545 sayılı Kanun ile İdari yargı örgütlenmesine istinaf mahkemeleri sıfatıyla yeni bir denetim mercii kazandırılmıştır. 6545 sayılı Kanunun 14 ve 27. maddeleri ile 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanuna ve 2577 sayılı İYUK'a aşağıdaki geçici maddeler eklenerek, değişikliğin uygulanması ve yürürlüğe girmesi gereken tarih belirlenmiştir. Söz konusu madde hükümleri;

"2576 sayılı Kanunun GEÇİCİ 20'nci maddesi:

1. Adalet Bakanlığı, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde, Kanunun, bu Kanunla değişik 3 üncü maddesinde öngörülen bölge idare mahkemelerini kurar. Bölge idare mahkemelerinin kuruluşları, yargı çevreleri ve tüm yurttaki göreve başlayacakları tarih, Resmî Gazete'de ilan edilir. Mevcut bölge idare mahkemeleri, yeni kurulan bölge idare mahkemelerinin göreve başlayacakları tarihe kadar faaliyetlerine devam ederler" şeklindedir.

Düzenlemenin ne zaman fiilen uygulanacağı ile ilgili belirsizlikler devam etmekteyken 07.11.2015 tarihinde yayınlanan Resmi Gazete ile Adalet Bakanlığı tarafından coğrafi durumu ve iş hacmine göre belirlenen Bölge İdare Mahkemelerinin Ankara, İstanbul, İzmir, Bursa, Adana, Gaziantep, Konya, Samsun, Erzurum illerinde kurulacağını, bu illerin ilk derece mahkemelerine ilaveten kendi bölgelerinde yer alan diğer illerdeki ilk derece mahkemelerinin verdiği kararların da denetim merci olacağını belirlemiştir. Aynı tarihli Resmi Gazete'de Bölge İdare Mahkemelerinin tüm yurttaki göreve başlayacakları tarih 20.07.2016 olarak belirlense de hali hazırda Adalet Bakanlığında söz konusu duruma ilişkin bir değişiklik duyurulmamıştır.

5- SONUÇ

6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yargı düzeninde önemli bir değişiklik yapılması amaçlanmış, bu değişiklik ile idari yargıda itiraz mercii olan Bölge İdare Mahkemesinin yapısı değiştirilerek itiraz yolu yerine istinaf kanun yolu getirilmiş ancak fiili olarak henüz Bölge İdare Mahkemelerinin yapısı değiştirilmemiştir. Günümüzde vergi yargısında ilk derece mahkemelerinin verdiği kararlara karşı, itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemesine; temyiz yolu ile de Danıştaya başvurulabilmektedir. Bu düzenlemede ilk derece mahkemeleri olan İdare ve vergi mahkemelerinin kurul halinde verdikleri kararlara karşı temyiz yolu ile doğrudan Danıştaya başvurulabilmekte, bu durum içtihat makamı olan Danıştayın iş yükünü fazlasıyla artmasına ve böylece yargılama sürecinin uzamasına neden olmaktadır. 28.06.2014 tarihli resmi gazetede yayınlanan 6545 sayılı Kanun ile Bölge İdare Mahkemelerinin (BİM) mevcut teşkilat yapısı değiştirilmiş, bu mahkemelere itiraz yolu ile başvuru yerine istinaf yolu ile başvuru yolu getirilmiş böylece üç dereceli bir yargı sistemine geçilmesi amaçlanmıştır. 6545 sayılı Kanun ile Danıştayın iş yükünün azaltılıp içtihat görevini yerine getirmesi, yargılama sürecinin kısaltılması böylece daha güvenli bir adalet sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır. Fiili olarak Bölge İdare Mahkemelerinin istinaf mahkemesi sıfatıyla 20.07.2016 tarihinde hayata geçeceği belirlenmişse de günümüz itibarıyla eski yapı devam etmekte söz konusu düzenlemenin ileri bir tarihe ertelendiği düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- 6545 Sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu
- 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun
- 2575 sayılı Danıştay Kanunu
- ACUNER, S. İdari Yargıya Getirilen Yapısal Yenilikler ve Yeni Yargılama Usulleri, Vergi Dünyası, Eylül 2014
- ATAR, Y. Vergi Hukuku, Seçkin Yayınları, Ekim 2004
- AVCI, M. İdari Yargıda İstinaf, TBB Dergisi, 2011, Sayı 96
- AYDIN, D. Ceza Muhakemesi Kanununda İtiraz, TBB Dergisi, 2006, Sayı 65
- BEREKET BAŞ, Z. İdari Yargılama Hukuku Açısından İstinaf ve Kabulü Sorunu, Danıştay Dergisi, 1996
- ÇINAR, A. R. İstinaf, Fasikül Dergisi, 2010, Sayı: 8
- GÖZÜBÜYÜK, A.Ş., TAN, T. İdare Hukuku, Turhan Kitapevi, Ankara, 2003
- KARAKOÇ, Y. Genel Vergi Hukuku, Yetkin Yayınları, 2012 Basım
- KAPLAN, E. İdari Yargıda Yeni Kanun Yolu: İstinaf, Vergi Sorunları, 2014 Ağustos
- ODYAKMAZ, Z. Türk İdari Yargılama Usulünde Kararlara Karşı Başvuru Yolları, İstanbul, 1993
- YÜCE, M. 6545 Sayılı Kanun Sonrası Vergi Yargılamasında Olağan Kanun Yolu Sürecinin İşleyişi, Vergi Dünyası, 2014, Sayı: 399
- <http://tr.wikipedia.org>
- www.tdk.gov.tr