

BÖLÜM 2

VERGİ YARGILAMASINDA MEDENİ YARGILAMA USUL HÜKÜMLERİNİN UYGULANMA KABİLİYETİ

Hakan ARSLANER¹

ÖZET

Vergi kanunlarının uygulanmasından kaynaklanan uyuşmazlıkların idari aşamada çözümünün mümkün olmadığı durumlarda yargı yolu ile anlaşmazlıkların giderilmesi kaçınılmazdır. Vergi mahkemeleri maddi hukuktan kaynaklanan uyuşmazlıkları, usul hukukunu uygulayarak çözüme kavuşturmakla görevlidirler. Türkiye’de vergi yargılama sistemi bağımsız olmayıp idari yargı rejiminin içerisinde yer almasından dolayı idari yargılama için geçerli olan usul kuralları, vergi yargılaması için de geçerlidir. İdari yargılama ve vergi yargılamasının konu itibarıyla, hukuk yargılamasına kıyasla daha dar ve kuralcı olması nedeniyle mahkemelerin tâbi olduğu usul kuralları da sınırlı bir şekilde ele alınmıştır. Bununla birlikte, vergi yargılaması sırasında karşılaşılma ihtimali olan ancak kendi usul kurallarında düzenlenmemiş bir durum söz konusu olduğunda medeni yargılamada

¹ Prof. Dr., Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk ABD, harslaner@adu.edu.tr, Orcid Id. 0000-0003- 2588-5434



Lisans: Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası (*License: Creative Commons Attribution 4.0 International*) (CC BY 4.0).

Açık Erişim / Open Access.

DOI (kitap): <https://doi.org/10.63127/tuaz.by.219>

Tavsiye Edilen Atıf / Recommended Citation:

Arslaner, H. (2025). Vergi yargılamasında medeni yargılama usul hükümlerinin uygulanma kabiliyeti. H. Kahrıman ve H. Bay (Ed.), *Vergi sisteminde dönüşüm: Hukuki uyuşmazlıklar, aflar ve yeni vergi düzeni* içinde (ss. 34–66). Turkuaz Yayınları. <https://doi.org/10.63127/tuaz.by.219.c157>

uygulanan usul kurallarından yararlanılmaktadır. Bu çalışma, idari yargılama usul kurallarının vergi yargılamasında yetersiz kaldığı durumlarda medeni yargılama usul kurallarının tamamının mı yoksa sadece atıf yoluyla gönderme yapılan hükümlerinin mi uygulanması gerektiğini ele alacaktır. Öğretide fikir birliğine varılamayan, yargı kararlarına da konu olan bu konunun tartışılmasının akademik yönden yararlı olacağı düşünülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi yargılaması, İdari yargılama usulü, Medeni yargılama usulü.

THE APPLICABILITY OF CIVIL PROCEDURAL PROVISIONS IN TAX PROCEEDINGS

ABSTRACT

In cases where it is not possible to resolve disputes arising from the application of tax laws at the administrative stage, it is inevitable to resolve disputes through judicial remedies. Tax courts are tasked with resolving disputes arising from substantive law by applying procedural law. Since the tax jurisdiction system in Türkiye is not independent but is included in the administrative jurisdiction regime, the procedural rules applicable to administrative proceedings also apply to tax proceedings. Due to the fact that administrative and tax proceedings are narrower and more prescriptive than civil proceedings in terms of subject matter, the procedural rules to which the courts are subject are also discussed in a limited manner. However, in case of a situation that is likely to be encountered during tax proceedings but is not regulated in its own procedural rules, the procedural rules applied in civil proceedings are utilized. This study will address whether the entire civil procedural rules or only the provisions referred to by reference should be applied in cases where the administrative procedural rules are insufficient in tax proceedings. It is thought that it would be academically beneficial to discuss this issue, which is not agreed upon in the doctrine and is also subject to judicial decisions.

Keywords: Tax litigation, Administrative procedure law, Civil procedure law.

1. GİRİŞ

İdari yargılamada idare ve vergi mahkemelerinin uyuşmazlık çözümü esnasında uygulaması gereken usul işlemleri için İdari Yargılama Usul Kanunu (İYUK) kabul edilmiştir². Mahkemeler yargılama sırasında İYUK’da düzenlenmiş hükümlere riayet etmek zorundadırlar. Bununla birlikte bir yargılama yapılırken re’sen ya da tarafların talepleri ile veyahut uyuşmazlık konusu ile ilgili karşılaşılabilecek özel durumlarda Hukuk Muhakemeleri Kanunu (HMK)³’ndaki hükümlere göre hareket edilmesi İYUK’un 31. maddesinde düzenlenmiştir. Maddeye göre, “İYUK’da hüküm bulunmayan hususlarda; hâkimin davaya bakmaktan memnuiyeti ve reddi, ehliyet, üçüncü şahısların davaya katılması, davanın ihbarı, tarafların vekilleri, feragat ve kabul, teminat, mukabil dava, bilirkişi, keşif, delillerin tespiti, yargılama giderleri, adli yardım hallerinde ve duruşma sırasında tarafların mahkemenin sukûnunu ve inzibatını bozacak hareketlerine karşı yapılacak işlemler ile elektronik işlemlerde HMK hükümleri uygulanacaktır. Maddenin uygulanma şartı, “İYUK’da hüküm bulunmayan durumlar”dır. Bu nedenle mahkemelerin karşılaşılabileceği özel bir durumda örneğin dava dosyaları arasında bağlantı olduğu iddiasında dosyaların bir araya getirilip tek bir davada görülebilmesi şartları için İYUK hükümlerine bakılacaktır. Çünkü bağlantılı davalar ile ilgili düzenleme İYUK’da yer almaktadır. Bunun dışında örneğin, açmış olduğu bir davadan davacının feragat etmesi hâlinde feragat ile ilgili şartlar İYUK’da düzenlenmediğinden, konusuna göre dava dosyasının feragat edilebilir bir uyuşmazlık olup olmadığı yönünde karar mahkemenin iken, feragatın kabul ya da reddi kararının verilmesi hâlinde mahkemeler HMK hükümlerine göre hareket etmelidir.

İYUK’un 31. maddesinin devamında Vergi Usul Kanunu (VUK)⁴’a da göndermede bulunulmuştur. Maddenin 2. fıkrasında “Bu Kanun ve yukarıdaki fıkra uyarınca HMK’ya atıfta bulunulan haller saklı kalmak üzere, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde VUK’un ilgili hükümleri

² Kanun Numarası: 2577, Kabul Tarihi: 06/01/1982, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 20/01/1982, Sayı: 17580

³ Kanun Numarası: 6100, Kabul Tarihi: 12/01/2011, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 04/02/2011, Sayı: 27836

⁴ Kanun Numarası: 213, Kabul Tarihi: 04/01/1961, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 10-11-12/01/1961, Sayı: 10703-10704-10705

uygulanacaktır.” demek suretiyle VUK’un vergi yargılamasına yönelik olarak düzenleniş olduğu usule ilişkin kurallar da vergi mahkemelerince göz önünde bulundurulmalıdır.

Medeni yargılamaya tâbi usul hükümlerinin idari yargılamada dolayısıyla da vergi yargılamasında uygulanabileceğine dair tartışmalar öğretide uzun zamandır yapılmaktadır. Kimi görüşler ve yargı kararları, İYUK’un 31. maddesi lafzen sınırlandırıldığı ve idari/vergi yargılamasının kendine özel temel ilkeleri nedeniyle burada yer almayan durumlarda HMK hükümlerinin uygulanamayacağı yönündedir. Bazı görüşler HMK’ya yapılan atıflar dışında da hâkimin karşılaşacağı özel durumlarda medeni usul kurallarının uygulanabileceği ancak idari yargılamanın temel kurallarına ters düşmesi hâlinde uygulanamayacağı yönündedir. Bu tartışmaya katılmak ve nihayetinde fikrimizi ortaya koymak için öncelikle İYUK’un 31. maddesinde HMK’ya yapılan atıfları konu itibarıyla ele almak gerekecektir.

Bu itibarla aşağıda İYUK da atıf yapılan HMK uygulamaları açıklanacaktır. Bu uygulamalardan bazılarında vergi yargılamasında karşılaşma ihtimalinin düşük olması ve çalışmanın sayfa sınırı gibi nedenlerle yer verilmemiştir. Bazılarına ise atıfta yer almamasına rağmen vergi yargılamalarında karşılaşılacak özel durumlar olması nedeniyle aşağıda yer verilmiştir.

2. Vergi Yargılamasında Karşılaşılacak Medeni Yargılama Usulleri

2.1. Davaya Müdahale

Çekişmeli bir yargılamada yargılamanın devam ettirilip sonlandırılması açısından davacı ve davalı olmak üzere iki tarafın yer alması, usule ilişkin bir şarttır. Bununla birlikte davanın hükmünden doğrudan ya da dolaylı bir etkilenme söz konusu ise yargılamanın taraflarından olmayan kişilerin, açılan bir davaya sonradan müdahil olmaları mümkündür. Burada müdahil, bizzat taraf olmamakla birlikte dava sonucundan bir menfaat temin etmekte ya da menfi olarak etkilenmektedir. Üçüncü kişinin davaya katılması, tarafların niteliğinde bir değişiklik meydana getirmez. Davaya katılabilmenin usul şartları; üçüncü kişinin davada taraf olmaması ve dava ehliyetine sahip olması ile davada kararın henüz verilmemiş olması yeterlidir. Bu şartların

dışında herhangi bir şart öngörülmemiştir. Bir anlamda davaya müdahil olmanın şekli şartları ile bir davaya taraf olmanın şartları arasında bir fark yoktur. İdari yargılama/vergi yargılaması özelinde, sadece menfaati ihlal edilen kişilerin iptal davası açması mümkünken, menfaati ihlal edilenlerin bu davaya müdahale etmelerinin engellenmesi, yargı yolunun daraltılması sonucunu doğurur (Yasin, 2011: 443-444). Usul ekonomisinin de işlerliğini sekteye uğratacağından yukarıda bahsettiğimiz şekli koşullar uygun olduğu takdirde üçüncü kişinin davanın sonucundan bir hak ya da menfaat sağlayacağını kanıtlaması, davaya katılımı için yeterlidir. Bir diğer deyişle, şekli olarak şartları sağlayan üçüncü kişi, maddi şartı da sağlarsa yani davaya katılımında hukuki yarar bulunduğunu ispat edebilirse, bu kişinin davaya katılımı için bir engel bulunmamaktadır.

HMK'nın 65. ve 66. maddeleri iki tür davaya müdahil olma durumunu düzenlemiştir. Bu durumları aşağıdaki şekilde özetlemeye çalışalım.

2.1.1. Davaya Asli Müdahale

HMK'nın 65. maddesine göre, bir yargılamanın konusu olan hak veya şey üzerinde kısmen ya da tamamen hak iddia eden üçüncü kişi, hüküm verilinceye kadar bu durumu ileri sürerek, yargılamanın taraflarına karşı aynı mahkemede dava açabilir. Görüldüğü üzere üçüncü kişi, görülmekte olan bir davaya davacının ya da davalının yanında yer almadan davacıya ya da davalıya bir hak iddiası ileri sürmektedir. Yani asli *müdahalede* bir kişi bir şey veya hak üzerinde çekişme devam ederken o şey veya hakkın davanın taraflarına değil, kendisine ait olduğunu ileri sürer⁵. Yeni bir dava açılmadan görülmekte olan bir davaya taraflardan herhangi birine hak iddiasıyla katılmak “asli müdahale” olarak adlandırılmaktadır. Burada mahkeme her iki hak iddiasını da beraber inceleyip asli müdahale davası ile asıl yargılamayı birlikte yürütecek ve karara bağlayacaktır. Dolayısıyla iki iddia ile ilgili iki karar verecektir.

2.1.2. Davaya Fer'i Müdahale

Davaya fer'i müdahil durumu HMK'nın 66. ve devamındaki maddelerde düzenlenmiştir. Buna göre üçüncü kişi, davayı kazanmasında hukuki yararı

⁵ Yargıtay 14. Hukuk Dairesi, 03.04.2009, E. No: 2009/705, K. No: 2009/4228, <https://sinerjimevzuat.com.tr> (Erişim Tarihi: 11.08.2025)

bulunan taraf yanında ve ona yardımcı olmak amacıyla, karar aşamasında kadar davaya müdahil olabilmektedir. Bu müdahil durumunda müdahale talebinde bulunan üçüncü kişi, yanında katılmak istediği tarafı, müdahale sebebini ve bunun dayanaklarını belirten bir dilekçeyle mahkemeye başvurur. Müdahale dilekçesi, davanın taraflarına tebliğ edilir ve görüşleri alınır. Mahkeme daha sonra bu başvuru hakkında bir ara karar verir.

Fer'i müdahalenin maddi koşulu, üçüncü kişinin hukuki yarara sahip olmasıdır. Bu anlamda hukuki yarar bir dava şartı değildir. Çünkü dava şartı, davanın tarafları yönünden değerlendirilmektedir. Üçüncü kişi de davanın doğrudan tarafı olmadığından onun için davaya katılmak konusunda bir dava şartı olarak hukuki yarar aranmamalıdır (Pekcanitez, 1992: 84). Yine de üçüncü kişi davaya fer'i müdahil olmak istiyorsa mahkemeye sunmuş olduğu dilekçesinde hukuki yararının olduğunu gösteren vakıaları açıkça belirtmeli ve bunun için gerekli delilleri dilekçesine eklemelidir (Pekcanitez, 1992: 118). Hukuki yarar, üçüncü kişi için bir dava şartı olmamakla birlikte üçüncü kişinin dava ve taraf ehliyetine sahip olması gerekir.

Asli müdahilden farklı olarak mahkeme kararı sadece taraflar hakkında verilmektedir ve fer'i müdahil tek başına usul işlemlerinde bulunamaz.

Davaya katılmanın bazı hukuki sonuçlarını aşağıdaki gibi özetleyebiliriz (Karakoç, 2015: 181):

- Katılma talebi, davanın sona ermesine kadar, herhangi bir aşamada yapılabilir. Temyiz aşamasına kadar her aşamada davaya katılmak mümkündür. Katılan, yalnız başına temyiz yoluna başvuramaz (katıldığı tarafın açık beyanı var ise), duruşma isteyemez, hâkimin reddi ya da bilirkişinin reddini isteyemez, ikrarı lehine katıldığı tarafı bağlamaz (Kuru, Cilt IV 2001: 3471-3472),
- Davaya katılan kimse, davanın tarafı sıfatını kazanamaz. Bu kimse, sadece katıldığı taraf ile davayı yürütür. Katılan, yardımcı konumunda olduğu için mahkeme kararının katılan lehine ya da aleyhine olması mümkün değildir,
- Dava sonunda katılan adına hüküm verilemez. Hüküm, davacı ve davalı adına verilir. Çünkü davaya katılma, davaya katılan kimseyi taraf konumuna getirmemektedir.

Davaya müdahale müessesesi, davadan doğrudan ya da dolaylı etkilenecek kişinin ayrı bir dava açmasının önlenmesi ile usul ekonomisi ilkesi bakımından; olaya vakıf bir başka kişinin davaya katılması ile

uyuşmazlık konusunun hâkim tarafından daha rahat açıklığa kavuşturulabilmesi neticesinde hukuka en uygun kararın verilebilmesi bakımından; üçüncü kişinin mahkemeye doğrudan ya da taraflar aracılığıyla delil sunarak kendisinin de etkilenebileceği bir karara etkisinin olma ihtimali ile hukuki dinlenilme hakkı bakımından önemlidir.

Vergi yargılamasında davalı tarafın daha çok idare olmasından dolayı davalı tarafına asli ve/veya fer'i müdahale uygulamasına pek rastlanmamaktadır. Ancak davacı yanında fer'i olarak ya da davacı kimliği ile asli olarak davaya katılma uygulamada rastlanılan bir durumdur. Özellikle şirketler adına düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamelerinde eski ve yeni kanuni temsilciler, ortaklar açılan bir davaya müdahil olabilir. Mükellef adına yapılan tarhiyattan etkilenme ihtimali olan mükellefle ticari ilişkisi olanlar veyahut vergi sorumluları da mükellefin yanında davaya katılabilirler (Arslaner, 2024: 321).

2.2. Dava Arkadaşlığı

Dava arkadaşlığı müessesesi HMK'nın 57. ve devamındaki maddelerde düzenlenmiştir. Buna göre, birden çok kişi, aşağıdaki hâllerde birlikte dava açabilecekleri gibi aleyhlerine de birlikte dava açılabilir:

- a) Davacılar veya davalılar arasında dava konusu olan hak veya borcun, elbirliği ile mülkiyet dışındaki bir sebeple ortak olması,
- b) Ortak bir işlemle hepsinin yararına bir hak doğmuş olması veya kendilerinin bu şekilde yükümlülük altına girmeleri,
- c) Davaların temelini oluşturan vakıaların ve hukuki sebeplerin aynı veya birbirine benzer olması.

Aynı uyuşmazlık çözümünde birden fazla kişi davacı veya davalı olarak yer alabilmektedir. İhtiyari dava arkadaşlığı denilen bu durumda taraflar isterlerse ayrı ayrı dava açabilecekleri gibi haklarında da yine ayrı ayrı dava açılabilir. Fakat ihtiyari dava arkadaşlığında yukarıda değindiğimiz gerekçelerin var olması gerekmektedir.

İhtiyari dava arkadaşlığında, davalar birbirinden bağımsızdır. Dava arkadaşlarından her biri, diğerinden bağımsız olarak hareket eder. Bu nedenle, ihtiyari dava arkadaşlığında dava arkadaşı sayısı kadar dava vardır (Kuru, Cilt III 2001: 3337). Dolayısıyla mahkeme karar verir iken her bir dava arkadaşları için ayrı ayrı hüküm kurmak zorundadır.

Maddi hukuka göre, bir hakkın birden fazla kimse tarafından birlikte kullanılması veya birden fazla kimseye karşı birlikte ileri sürülmesi ve tamamı hakkında tek hüküm verilmesi gereken hâllerde ise mecburi dava arkadaşlığından söz edilir. Usul hukuku özelinde ise birden fazla kişiye karşı dava açılmasının zorunlu olduğu; ancak ilgililer hakkında aynı biçimde ve tek bir karar verilmesinin gerek olmadığı durumlarda şekli zorunlu dava arkadaşlığından söz edilir (Ercan, 2011: 233). Her ikisi arasındaki fark ise, maddi hukuktan doğan zorunlu dava arkadaşlığı hem davalılar hem de davacılar için geçerli iken, usul hukukundan doğan zorunlu dava arkadaşlığı sadece davalılar için geçerlidir.

Mecburi dava arkadaşları, ancak birlikte dava açabilir veya aleyhlerine de birlikte dava açılabilir. Bu tür dava arkadaşlığında, dava arkadaşları birlikte hareket etmek zorundadır. Duruşmaya gelmiş olan dava arkadaşlarının yapmış oldukları usul işlemleri, usulüne uygun olarak davet edildiği hâlde duruşmaya gelmemiş olan dava arkadaşları bakımından da hüküm ifade eder. İhtiyari dava arkadaşlığında olduğu gibi mecburi dava arkadaşlığında da dava arkadaşı sayısı kadar dava vardır. Mecburi dava arkadaşlığı aynı maddi hukuktan kaynaklanıyor ise (dava konusu hak veya borçta bir ortaklık) mahkeme tüm dava arkadaşları için aynı kararı verirken dava arkadaşlığı şekli hukuktan kaynaklanıyor ise her bir dava arkadaşı için mahkeme farklı kararlar verebilir (Kuru, Cilt III 2001: 3331-3332).

Vergi yargılamasında, şirketten tahsil edilemeyen ya da tahsil edilemeyeceği anlaşılan şirket borçlarının tahsili için limited şirket ortaklarına düzenlenen ödeme emrine ya da haciz işlemlerine karşı açılan davalarda şirket ortağının birisinin, ortakların takip edilemeyeceğine yönelik alacağı bir mahkeme kararı, diğer ortaklar için de geçerli olacaktır. Dolayısıyla vergisel işlemler birden fazla ceza muhatabını ya da mükellefleri ilgilendirdiği taktirde mükellef ya da ceza muhatapları dava arkadaşlığı yapabileceklerdir.

2.3. Davanın İhbarı

Davanın ihbarı müessesesi HMK'nın 61 ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir. Yargılama sırasında esas hakkında karar verilinceye kadar taraflardan birisi, davanın sonucunu etkilemesi bakımından hukuki yarar gördüğü kişi veya kişilerin hali hazırda görülen davadan haberdar edilmesini

ilgili mahkemeden talep edebilir (Kuru, Cilt IV 2001: 3521). Gayri resmi bir bilgilendirme ile yani tarafların üçüncü kişileri haberdar etmesiyle de bu üçüncü kişiler mahkemeye dilekçe vererek davaya taraf olabilir.

Mahkemeden bu şekilde bilgi sahibi olan üçüncü kişinin mutlaka davanın ihbarını isteyen taraf lehine davaya katılma gibi bir zorunluluğu yoktur. Uyuşmazlık konusuna ve hangi yönde verilecek mahkeme kararı kendi menfaatine uygun ise üçüncü kişi o taraf lehine de davaya katılabilir. HMK’da bu durumu yasaklayan bir düzenleme yoktur. Hatta HMK’nın 63. maddesi bu duruma cevaz da vermektedir. Önemli olan hangi tarafın davayı kazanmasında hukuki yararının olduğunun üçüncü kişilerce mahkemeye kabul ettirilmesidir. Çünkü davaya fer’i müdahil olarak katılmak istenmesi durumunda üçüncü kişinin müdahil şartlarına uyup uymadığı mahkemece ayrıca değerlendirilecektir (Atalı, 2007: 113). Üçüncü kişi kendi katılmasa bile ya da kendisi ile bir başka kişinin bu davaya katılabileceğini düşünüyor ise üçüncü kişi de davayı duyurabilir. Kendisine dava ihbar edilen kişinin davaya fer’i müdahil olarak katılması için bir süre verilemez. Ancak ihbar alanın davaya hemen müdahale etmesinde yarar vardır. Çünkü ihbarın zamanında yapılmamış olmasından dolayı itirazlarını daha sonraki davada ileri süremez (Pekcanitez, 1992: 110-111). Davanın ihbarında ihbar sebebinin gerekçeleriyle birlikte açıklanması ve yargılamanın hangi aşamada bulunduğu belirtilmesi gerekir.

İdari işlem den menfaat sağlayan bir kişinin, aynı idari işlem için dava açan üçüncü kişinin davasının menfaat sağlayan kişiye ihbar edilmesi lüzumlu değildir⁶. Ancak idari işlem birden fazla kişinin hak ve menfaatine hanel getirmiş ise, bu durumda hak kaybına uğrayan kişinin açmış olduğu idari işlemin iptali davasının diğer hak kaybına uğrayanlara da duyurulması gerekir⁷. Vergi yargılamasında üçüncü kişilerin davalı ya da davacıyı temsil

⁶ Anayasa Mahkemesi Kararı (Bireysel Başvuru), Karar Tarihi: 26.12.2017, Başvuru Numarası: 2014/14498 (Y. Bilin Davası), “İdari işlemin iptali istemiyle üçüncü kişi tarafından açılan davanın işlemin lehine tesis edildiği kişiye ihbar edilmemesi mahkemeye erişim hakkının ihlali niteliğinde değildir.”

⁷ Anayasa Mahkemesi Kararı (Bireysel Başvuru), Karar Tarihi: 24.05.2018, Başvuru Numarası: 2015/13950 (S. Calgav ve O. Yamak Davası), “Bir taşınmaza ilişkin imar planının iptali istemiyle üçüncü kişi tarafından idareye karşı açılan davanın taşınmaz malikine ihbar edilmeyerek yargılamaya katılımının sağlanmaması nedeniyle adil yargılanma hakkı kapsamındaki mahkemeye erişim hakkı ihlal edilmiştir.”

yetkisi olamaz ayrıca vergi yargılamasında re'sen inceleme yetkisi olan hâkim, kararına etkisi olduğu düşünülen ve üçüncü kişinin elinde olan bilgi ve belgeleri kendi talep edebilir. Bu sebepten uygulamada vergi yargılamasında davanın ihbarı uygulamasına pek rastlanmamaktadır. Fakat davacı vergi mükellefi, vergi sorumlusunun da ya da davacı şirket, ortaklarının da kendi menfaatleri için davada taraf olmaları ve ellerindeki bilgi ve belgelerle kendilerine yardımcı olmalarını istediklerinde davanın ihbarı müessesesini kullanabilmektedirler. İdari yargılamada bu uygulamanın kullanım alanının darlığı, davanın taraflarınca talep edilmesine mâni değildir.

İYUK'un 31. maddesine göre idari yargılamada davanın ihbarı Danıştay, mahkeme veya hâkim tarafından re'sen de yapılabilir.

2.4. Sulh Yolu

Mevcut bir davada tarafların aralarındaki anlaşmazlığı kısmen veya tamamen sona erdirmek amacıyla, mahkeme huzurunda yapmış oldukları sözleşmeye sulh denilmektedir. HMK'nın 313 ve devamındaki maddelerde düzenlenen sulh, yargılamaların bir an önce sona ermesi için önemli bir kurumdur. Bu nedenle, hâkim, davanın her aşamasında, sonuç vereceği umulan hallerde tarafları sulha teşvik edebilir. Buna göre, hâkim, tarafların sulh olma hususundaki eğilimlerine göre onların sulh olacakları hakkında bir izlenimi varsa, tarafları sulhe teşvik etmeli ve bunu yaparken dava hakkındaki görüşünü bildirmekten sakınmalıdır (Kuru, Cilt IV 2001: 3744). Sulh, ancak tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebilecekleri uyuşmazlıkları konu alan davalarda yapılabilirdiği gibi dava konusu dışında kalan hususlar da sulha dâhil edilebilir. Ayrıca herhangi bir şarta bağlanılmayan durumlarda yapılan bir sulh, feragata benzetilebilecektir.

Sulh ancak mahkeme kararının kesinleşmesine kadar yapılabilir. Yani feragat ile ilgili süreler sulh için de geçerlidir. Sulh, ilgili bulunduğu davayı sona erdirir ve kesin hüküm gibi hukuki sonuç doğurur. Mahkeme, taraflar sulhe göre karar verilmesini isterlerse, sulh sözleşmesine göre; sulhe göre karar verilmesini istemezlerse, karar verilmesine yer olmadığına karar verir. Bununla birlikte taraflar arasında yapılan bir sulhden sonra yine taraflardan biri irade bozukluğu ya da aşırı yararlanma hâllerinde sulhun iptalini isteyebilir.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin adli yargıda dava açmadan veya icra takibine başlamadan önce karşı tarafı sulha davet etmesi esastır. Bu kurumların kendi aleyhlerine dava açılacağını veya icra takibine başlanılacağını öğrenmeleri durumunda da karşı tarafı sulha davet edebilir (Ercan, 2011: 275). Kamu idarelerinin, fazla ve yersiz ödenen ödemeler için oluşan kamu zararının bertarafı amacıyla kişi ve kurumlara icra takibi başlatmadan önce sulh yolu önerip kişi borcunun gönüllü olarak ödenmesi konusunda bir ödeme davetiyesi gönderdiği bilinmektedir. Ancak bu uygulamalar henüz icra takibi başlanmadan yapılır. İcra takibi sırasında ya da açılmış bir dava henüz sonlanmadan da idareler ile kişiler arasında sulh yapılması her zaman mümkün olabilir. Yapılan cezalı tarhiyatlara karşı şartlar oluşmuş ise mükellefle uzlaşma yoluna gidilmiş ve uzlaşmış olması hâlinde, mükellefin aynı zamanda da daha önce dava açmış olması durumunda idarenin savunmasında uzlaşma tutanağını sunması, yargılamayı sonlandıracaktır. Bu şartlara haiz uzlaşma tutanakları sulh yoluna benzetilebilir.

2.5. Feragat

Feragat ile ilgili düzenleme HMK'nın 307 ve devamındaki maddelerde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre feragat, davacının netice-i talebinden kısmen veya tamamen vazgeçmesidir (Kuru vd., 2014: 618). Feragat herhangi bir şarta bağlanırsa hüküm ifade etmez. Yani davacı davasından feragat etmiş sayılmaz. Feragat, mahkeme hükmünün kesinleşmesine kadar (istinaf/temyiz aşamaları), mahkemeye verilecek bir dilekçe ile ya da duruşmada sözlü olarak, her zaman yapılabilmektedir⁸. Davacının feragat etmesi, mahkemenin kesin hükmü gibi sonuç doğuracaktır. Bu sebeple feragat edilen bir dava yeniden açılmaz. Ancak irade bozukluğu hallerinde feragatten dönülebilir (Ülker, 2016: 3379).

Feragat, dava sonucu lehine olan taraf için getirilmiş bir haktır ve mahkeme huzurunda hakkın iadesi talebinde bulunan taraf her zaman bu talebinden vazgeçebilir. Burada taraftan kastın davacı taraf olduğu kabul edilmelidir. Bu sebepten feragat, davacının kullanabileceği yargı içi bir hak olarak

⁸ Temyiz aşamasında da davadan feragat edilebileceği hakkında, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, 29.05.2013, E. No: 2011/18, K. No: 2013/199, <https://legalbank.net> (Erişim Tarihi: 14.07.2025)

değerlendirilebilir. Davalının feragat etmesi kural olarak söz konusu olmaz. Fakat davalı bir karşılık dava açmış ise, davalının da bu karşılık davasından feragat edebileceği doğaldır (Kuru, Cilt IV: 3551).

Davanın olumlu sonucunun bireysel yani sadece davacıyı ilgilendiren durumlarda feragattan bahsedebiliriz. Dava açıldıktan sonra mahkeme sonucu yalnızca tarafları değil üçüncü kişileri de etkileyecek bir duruma gelmiş ise ya da dava kamu davası niteliğine bürünmüş ise, davacı için feragat hakkından söz edilemeyecektir⁹. Örneğin bir ortaklığın giderilmesi davasında tüm ortaklar bu davadan etkilenmiştir ya da daha önce sigortasız çalışan bir kişinin işveren aleyhine açmış olduğu bir dava kamusal nitelik kazanmıştır.

Feragat kurumu ile HMK'nın 123. Maddesinde düzenlenen “davanın geri alınması” kurumu aynı değildir. Davanın geri alınmasında davacı, hüküm kesinleşinceye kadar, ancak davalının açık rızası ile davasını geri alabilir. Bu takdirde davanın açılmamış sayılmasına karar verilir. Feragatin hüküm ifade etmesi, karşı tarafın ve mahkemenin muvafakatine bağlı değil iken davanın geri alınması, davalının muvafakatine bağlıdır. Çünkü davayı geri almak, feragat gibi dava konusu haktan vazgeçmek sonucunu doğurmamaktadır. Davasını geri alan onu ilerde tekrar açabilme hakkını korumaktadır (Kaplan, 2019: 666).

İdare ve vergi yargılamasında da feragat mümkündür. Yargılama devam ederken davalı idare, iptal davasına konu edilen idari işlem ile ilgili, bu işlemi geri alan, değiştiren, kaldıran yeni bir işlem tesis ettiğinde, davacı taraf, sadece kendisini ilgilendiren ve kamu davasına dönüşmemiş durumlarda davasından vazgeçebilir. Bununla birlikte, açılmış ve devam eden bir davada,

⁹ Genel nitelikteki yargıya konu olabilecek düzenleyici işlemlere karşı açılan davalarda, düzenleyici işlemin kamusal yönü ağır basar ve bu işlemlere karşı bir dava açılması hukukun üstün kılınması, idarenin düzenleyici ilmelerin başta anayasa olmak üzere üst hukuk metinlerine uygunluğunun denetlenmesi amacıyla yargı organları için bir şans olarak bile nitelenebilir. Her ne kadar HMK'nın 309. maddesinin 2. fıkrasında “Feragat ve kabulün hüküm ifade etmesi, karşı tarafın ve mahkemenin muvafakatine bağlı değildir” hükmüne yer verilmiş olsa da HMK hükümlerinin bir idari yargı yerinde uygulanması hâlinde idari yargının kendine has ilke ve kurallarının da göz önünde bulundurulması gerekir. Bu sebeptendir ki, genel düzenleyici işlemlere karşı dava açılıp davacının daha sonra açmış olduğu bu davadan feragat etmesi durumunda yargı organlarının yargılamaya devam etmesi beklenir. Ancak Danıştay'ın aksi yönde kararları mevcuttur (Danıştay 10. Dava Dairesi, 09.02.2022, E. No: 2021/6337, K. No: 2022/531)

uyuşmazlık konusunun, dava sonuçlanmadan önce çözülmesi veya ortadan kalkması, davanın konusuz kalması olarak ifade edilmekle birlikte, görülmekte olan iptal davası devam ederken yetkili idarenin dava konusu işlemini değiştirmesi durumunda davanın bu andan itibaren konusuz kalacağı artık davanın görülmesine gerek kalmadığı düşünülebilse de bu sonuncu işlem geçmişe etkili değildir ve iptal davasına dayalı olarak açılacak tam yargı davası stratejisi bakımından da davaya devam edilmesinde fayda bulunabilir. Çünkü hukuka aykırı olup olmadığı yargı mercince araştırılan işlem davanın açıldığı tarihte yürürlükte olan işlemdir, sonraki değiştirilen işlem değildir (Sancakdar, 2019: 282). Burada yargılama devam ederken idarenin yeni bir işlem yapması ile dava konusu edilen işlemi bertaraf edebilme kabiliyeti, davacının ancak rızası ile davasından vazgeçmesiyle mümkün olabilir. Davacı, idare tarafından ihlal oluşturan ilk işlemini, sonraki işlemi ile kaldırsa bile, davacı davasından feragat etmediği müddetçe yargılamanın devam etmesi gerekir¹⁰.

Vergi yargılamasında açılan bir davadan davacı, bazen idare tarafından ya da kanundan doğan kendisine sunulan birtakım hakları kullanmak adına feragat edebilir. Bu durumlarda mahkemenin davacının feragat hakkını kısıtlamaması gerekir. Örneğin etkin pişmanlık hükümlerinden yararlanmak adına, mükellefin açmış olduğu üç kat uygulanan vergi ziyai cezasının iptali davasından feragat etmesi engellenmemelidir¹¹. Ayrıca mükellefin açmış olduğu davadan vazgeçip idari işlemler için barışçıl yollara başvurabilmesi de mümkündür.

Genel düzenleyici işlemler açısından da iptal davasının açılması sonrası davacının davasından feragat etmesinin idare/vergi mahkemesi hâkimince dikkate alınmaması, hukuk kurallarının hiyerarşik olarak üst hukuk kurallarına uygunluğunun denetlenmesi, kamu adına denetimin yapılabilmesi için önemlidir. Çıkarılan bir düzenleyici işlem, süresinde dava açılmadığında hukuka aykırı bile olsa uygulanacaktır. Dava açılması hâlinde,

¹⁰ Anayasa Mahkemesi Kararı (Bireysel Başvuru), Karar Tarihi: 03.05.2023, Başvuru Numarası: 2019/16060 (T. Demir), “Görevden uzaklaştırmaya ilişkin iptal davası derdest iken görevden uzaklaştırma kararının idare tarafından kaldırıldığı gerekçesine dayanılarak mahkemece davanın esasının incelenmemesi nedeniyle karar hakkı ihlal edilmiştir”

¹¹ VUK Geçici Madde 34, “Ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şarttır.”

mahkemenin bu düzenleyici işlemin hukuki denetimini yapma imkânı geçmiştir. Mahkemelerin davacının feragati ile bu imkândan vazgeçmemesi beklenir.

İdari yargılamadaki feragat uygulaması ile hukuk yargılamalarındaki feragat uygulaması arasındaki en önemli farklardan biri de idari yargılamada yürütmenin durdurulması kurumunun varlığıdır. Feragat, esas hakkında karar verilinceye kadar yapılabildiğinden, bir idare ya da vergi yargılamasında davacının yürütmenin durdurulması talep etmesi ve bu talebin de mahkemece kabul görmesi sonrasında davacının davasından feragatını kabul etmek; yürütmenin durdurulması kararını veren mahkemenin gerekçelerinden birisi olan idari işlemin açıkça hukuka aykırı olduğunu bile bile yargılamadan vazgeçmek anlamına gelir. İdarenin hukuka aykırı işleminin, davacının tek taraflı sübjektif iradesiyle hukuk âlemine geri dönmesine izin verilmemelidir (Çakmak, 2004: 190). Bu ve bunun gibi uygulamada karşılaşılabilecek sorunlar nedeniyle, idare ve vergi mahkemesi hâkimlerinin, HMK’da düzenlenen feragat müessesesini işletirken idari yargının genel ilke ve esaslarını gözetmeleri gerekmektedir.

Ayrıca HMK’nın 24.¹² ve 26.¹³ maddelerinde belirtildiği gibi hiç kimse talep sonucu lehine olan bir davayı açmak zorunda değildir, açmış olduğu bir davayı da sürdürmek zorunda değildir. Talep ettiği hakkından ve lehine olacak mahkeme kararından vazgeçebilir. Ayrıca davasından feragat ederek idare tarafından kendisine bir hak ya da menfaat sağlanacak da olabilir. Burada da kişisel çıkarların kamu çıkarından üstün olmadığı vurgusunu yapmak yerinde olur. Yine bu durumda göz önünde bulundurulması gereken husus, davanın, tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebilecekleri konular hakkında olmasıdır. Hukuk yargılamasından farklı olarak, idari yargılamada her ne kadar bireysel işlemlerle kişisel hak ve menfaatlara dokunuluyor olsa

¹² HMK Madde 24 “Tasarruf ilkesi”, “Hâkim, iki taraftan birinin talebi olmaksızın, kendiliğinden bir davayı inceleyemez ve karara bağlayamaz.

(2) Kanunda açıkça belirtilmedikçe, hiç kimse kendi lehine olan davayı açmaya veya hakkını talep etmeye zorlanamaz.

(3) Tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebilecekleri dava konusu hakkında, dava açıldıktan sonra da tasarruf yetkisi devam eder.”

¹³ HMK Madde 26 “Talebe Bağlılık İlkesi”, “Hâkim, tarafların talep sonuçlarıyla bağlıdır; ondan fazlasına veya başka bir şeye karar veremez. Duruma göre, talep sonucundan daha azına karar verebilir.”

da idari yargının temel görevinin idarenin hukuka uygun davranmasını sağlamak yani kamusal bir görevinin olduğu unutulmamalıdır.

İdare ve vergi yargılamasında davacı ilk derece mahkemesinde davadan feragat etmese de aynı hakkını temyiz aşamasında kullanabilir. Bu durumda mahkemelerin uygulamada farklı kararlar verdiği görülmektedir. Dava dosyasının temyiz incelemesine gönderilmesinden sonra davadan feragat edilmesi hâlinde, bazı vergi dava daireleri ve Vergi Dava Daireleri Kurulunca feragat hususunda ek karar verilmek üzere dosyanın hükmü veren mahkemeye gönderilmesi, diğer daireler ve İdari Dava Daireleri Kurulunca temyize konu kararın mahkemece feragat hususunda karar verilmek üzere bozulması yönündeki Danıştay dava daireleri ve kurullarının kararları arasında farklılıklar olduğu söylenebilir. Bu sorun, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 28.06.2024 tarihinde vermiş olduğu kararı ile giderilmiştir¹⁴. Karara göre, dava dosyasının temyiz incelemesine gönderilmesinden sonra davadan feragat edilmesi hâlinde, feragat hususunda ek karar verilmek üzere dosya, hükmü veren mahkemeye gönderilmelidir. Yani Danıştay dava daireleri, alt derece mahkemenin kararını bozmadan hüküm veren mahkemeye dava dosyasını göndererek ek karar verilmesini isteyecektir.

2.6. Kabul

Davacının mahkemeden talep ettiği yargılama sonucunun davalı tarafından kabul edilmesi ise “kabul”dür. Yukarıda bahsedilen feragat müessesesi davacının kullanabileceği bir usul yolu iken kabul, davalı tarafından yapılabilmektedir. HMK’nın 308. maddesine göre kabul, davacının talep sonucuna, davalının kısmen veya tamamen muvafakat etmesidir. Kabul, ancak tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebilecekleri davalarda hüküm doğurur. Kabul, dilekçeyle veya yargılama sırasında sözlü olarak yapılır. Kabulün hüküm ifade etmesi, karşı tarafın ve mahkemenin muvafakatine bağlı değildir. Kısmen kabulde, kabul edilen kısmın, dilekçede yahut tutanakta açıkça gösterilmesi gerekir. Ayrıca kabul, kayıtsız ve şartsız olmalıdır.

¹⁴ DİBK, 28.06.2024, E. No: 2021/3, K. No: 2024/1, <https://legalbank.net> (Erişim Tarihi: 14.08.2025)

HMK'nın 310 ve devamı maddelerine göre, kabul, hüküm kesinleşinceye kadar her zaman yapılabilir. Kabul, hükmün verilmesinden sonra yapılmışsa, taraflarca kanun yoluna başvurulmuş olsa dahi, dosya kanun yolu incelemesine gönderilmez ve ilk derece mahkemesi veya bölge adliye mahkemesince kabul doğrultusunda ek karar verilir. Kabul, dosyanın temyiz incelemesine gönderilmesinden sonra yapılmışsa, temyiz incelemesi yapılmaksızın dosya kabul hususunda ek karar verilmek üzere hükmü veren mahkemeye gönderilir. Kabul, kesin hüküm gibi hukuki sonuç doğurmakla birlikte, irade bozukluğu hâllerinde, kabulün iptali istenebilir.

İdari ve dolayısıyla da vergi uyuşmazlıklarında davalı idarenin, davacı hakiki ya da hükmi şahsın idari işlemin iptalini istediği davalarda kendi yapmış olduğu idari işlemi iptal edeceğine (geri alacağına/kaldırılacağına) (Yasin, 2004: 181) dair irade açıklaması yapması pek beklenmez. Ancak yönetim kadrolarında değişiklik olması hâlinde idarenin daha önce yapmış olduğu işlemi yargılama aşamasında iptal edeceğine dair bir irade açıklaması, düşük ihtimal de olsa mümkündür. Bunun yanında idari ve vergi yargılamasında hâkimin re'sen araştırma yetkisinin olduğu bilinmektedir. Az rastlanacak bir örnek olmakla birlikte, idarenin dava konusu edilen işleminin hukuka aykırı olduğunu ikrar etse, davacının talebinin mahkemece karşılanması gerektiğini de kabul ederek kabul beyan etse de hâkim bu beyana kanaat getirmez ise re'sen araştırma yetkisine haiz olarak tarafların beyanı ile bağlı olmadığından, uyuşmazlık konusuna ilişkin kendiliğinden araştırma yapma yetkisine sahip bulunmaktadır. Yani idarenin ikrarının gerçekten de kabul edilebilir olduğu, hukuksal dayanağının olduğuna kanaat getirmez ise gerçeğin araştırılması gerektiğini düşünerek yargılamaya devam edebilir. Ancak idarenin yargılama sırasında yaptığı işlemin hukuka aykırı olduğunu kabul ettiği bir durumda, kabul beyanını dikkate almayıp mahkeme yargılamayı sürdürüp esas hakkında idare lehine bir karar verdikten sonra idarenin, aynı niyetle ise yeni bir işlemle önceki idari işleminden etkilenen kişi ya da kişilerin mağduriyetlerinin giderilmesi için gerekeni yapacağı da göz önünde bulundurulmalıdır.

Ezcümle, HMK hükümlerinde düzenlenmiş olan kabul kurumunun vergi yargı organları tarafından uygulanabilmesi mümkündür ancak mahkemelerin, idari yargılamanın dolayısıyla da vergi yargısının kendine has yargılamaya ve dava sonuçlarının hukuki etkisine ilişkin temel ilke ve kuralları gözeterek hareket etmesi gerekmektedir.

2.7. Bilirkişiliğe Başvurulması ve Keşif

Uyuşmazlık konusunun çözülebilmesi özel ya da teknik bir bilgiyi gerekli kılıyor ise, mahkemeler alanında uzman bir kişinin özel veya teknik bilgisine başvurabileceklerdir. Bu başvuru, tarafların talepleriyle olabildiği gibi mahkeme re'sen bilirkişiye başvurulmasına da karar verebilir.

Bilirkişi, uyuşmazlık konusu olan ve çözümünü için özel veya teknik bir bilgi gereken meselede, hâkimde eksik olan özel veya teknik bilgiyi tamamlayan, hâkime yardımcı kişi konumundadır (Arslaner, 2023: 191). İşte bilirkişinin sahip olduğu özel veya teknik bilgiyi olaya uygulamak suretiyle beyan ettiği görüşünü içeren bilirkişi raporu hâkime uyuşmazlık konusunu anlamada yardımcı olacaktır. Uyuşmazlık konusunu ve iddia edilen vakıayı bu suretle anlayan hâkim, olaya maddi hukuku uygulayarak bir karar verecektir. Bilirkişilik Kanunu ve Bilirkişilik Yönetmeliği ve HMK'nin 266. ve devamındaki hükümlere göre bilirkişiler görevlendirilecek ve bilirkişilerin verecekleri raporlar bu sayılan mevzuatlara uygun olacaktır. Bilirkişilerin uyuşmazlık konusu ile ilgili vermiş oldukları raporlar mahkemeler için takdiri delil niteliği taşıyacaktır.

Uygulamada mahkemelerin idari uyuşmazlıklarda ve vergi yargılamasında sıklıkla bilirkişilik kurumuna başvurduğu görülmektedir. Anlaşmazlık doğuran vakıaların, hukuki veya ticari muamelelerin doğruluğunun ya da sunulan bir delilin tespiti için uyuşmazlık konusu ile ilgili alanında uzman kişilere başvurulması gerekebilir. Ancak burada mahkemeler özellikle de salt hukuki bilgi gerektiren durumlarda ve kanıtların değerlendirilmesi aşamasında bilirkişilere başvurma yolundan imtina etmelidir. Bu durumun aksi yargılama yetkisini bilirkişilere bırakmak anlamına gelir ki bu da kabul edilemez. Vergi uyuşmazlıklarında bu konu hakkında sık sık karşılaşılan durum; denetim aşamasında mükelleflerin defter, bilgi ve belgeleri vergi inceleme elemanlarına ibraz etmemesi, bu nedenle idarenin re'sen tarh işlemi yapması, bu işlemi mükellefin dava konusu etmesi ve yargılama sırasında mahkemeye defter, kayıt ve belgeleri sunması, mahkemelerin de bu defter kayıt ve belgeleri bilirkişiye teslim ederek, tarh işleminin şekli ve maddi dayanağının olup olmadığının bilirkişilere tespit ettirilmesidir.

Her ne kadar inceleme sırasında defter, kayıt ve belgeler mükellefçe ibraz edilmemiş olsa da sonradan yargılama aşamasında mahkemeye ibraz edilen

ve aslında dava konusu idari işlemin de dayanağı olan kanıtların mahkemeye öncelikle idareye tesliminin sağlanması idarece yapılan bir denetim sonrasında, idarenin yapmış olduğu işlemin doğru olup olmadığının bilirkişiye incelettirilmesi gerekmektedir.

Nitekim Vergi Dava Daireleri Kurulu vermiş olduğu bir kararında¹⁵, “İncelenmek istenen defter ve belgelerini vergi idaresinin denetimine sunmaktan kaçınan davacı tarafından, mahkemeye sunulan yasal defterlerindeki kayıtlar ve bu kayıtların dayanağını oluşturan belgelerin gerek biçimsel yönden ve gerekse belgelerin temsil ettiği hukuki muamelelerin gerçekliği konusunda vergi idaresince herhangi bir saptama yapılması olanaksız kılınmıştır. Belirtilen konulardaki saptamalar ancak vergi idaresince yapılabileceğinden, vergi mahkemesine sunulan defter ve belgeler hakkında vergi idaresinin bilgi ve tespitlerine başvurulması gereklidir. Yaptığı vergilendirmeye karşı açılan davanın tarafı olan vergi idaresinin, ancak yargılama sırasında ulaşabildiği defter ve belgeler hakkındaki saptamaları, kendisine VUK’ta tanınmış yetkiye ve belirlenen tekniklere göre yapacağı kuşku yoktur.” diyerek sonradan mahkemeye ibraz edilen defter, bilgi ve belgelerin öncelikle idareye tevdiini sağlayarak gerekli incelemenin yapılıp sonra yapılan inceleme neticesinde oluşan idari işlemin dayanaklarının doğruluk tespiti için bilirkişiye başvurulması gerektiğine hükmetmiştir. Ancak bu başvurunun da genel bir görevlendirme şeklinde değil, belli sorular sorularak yapılması gerekir. Bu soruların da VUK hükümlerine göre çözümlenmesi gereken sorun alanları olamayacağı da açıktır. Çünkü genel kabul edilen, hâkimin hukuk bildiğidir. Hâkimin hukuk bilgisi dışında kalan konuların aydınlatılması için bilirkişiye başvurulması gerektiğini bir kez daha vurgulayalım.

Menkul ya da gayrimenkul malların bulunduğu yerde bir uzman eşliğinde hâkim tarafından yapılan incelemeye de keşif denilmektedir. HMK’nın 288. ve devamındaki hükümlerine göre, hâkim, uyuşmazlık konusu hakkında bizzat duyu organları yardımıyla bulunduğu yerde veya mahkemede inceleme yaparak bilgi sahibi olmak amacıyla keşif yapılmasına karar verebilir. Hâkim gerektiğinde bilirkişi yardımına başvurur. Keşif kararı,

¹⁵ Karar Tarihi: 17.04.2009, E. No: 2008/890, K. No: 2009/178, <https://legalbank.net> (Erişim Tarihi: 11.09.2025)

mahkemece, sözlü yargılamaya kadar taraflardan birinin talebi üzerine veya resen alınır.

Keşif, davaya bakan mahkemece icra edilir. Keşif konusu, mahkemenin yargı çevresi dışında ise inceleme istinabe suretiyle yapılır. Keşfin yeri ve zamanı mahkeme tarafından tespit edilir. Keşif, taraflar hazır iseler huzurlarında, aksi takdirde yokluklarında yapılır. Mahkeme keşif sırasında tanık ve bilirkişi dinleyebilir. Keşif sırasında, yapılan tüm işlemler ve beyanları içeren bir tutanak düzenlenir. Bu tutanak da mahkeme için takdiri delil niteliği taşıyacaktır.

İdari davalarda özellikle tam yargı davalarında idarenin maddi eylemlerinden kaynaklanan zararın tespit edilmesi için keşif yapılabilir. Vergi davalarında ise keşif uygulamasına pek rastlanılmamaktadır. Ancak idarenin haciz işlemlerinden kaynaklı tam yargı davalarında menkul malların uğramış olduğu zararın tespit edilmesi adına keşif kararı alınması da mümkündür. Bu noktada mahkemelerin daha çok bilirkişi marifetiyle zarar tespitinde bulunduğu da söylenebilir.

2.8. Hâkimin Davaya Bakmaktan Yasaklılığı ve Reddi

Mahkemelerin ve mahkemelerde görev alan hâkim ve savcıların hukuka ve toplum vicdanına en uygun karar verebilmesi, her şeyden önce bunların bağımsız ve tarafsız olmalarına bağlıdır. Hâkimin tarafsızlığından şüphe duyulacak her durumda sağlıklı bir yargılamanın yapılmasından söz edilemez. Bu nedenle HMK’da hâkimin tarafsızlığını zedeleyecek durumlara yer verilmiştir. Bu durumların varlığı hâlinde hâkim görevden el çekmelidir. Bu konuda hâkimin yasaklılık halleri ve ret halleri olmak üzere iki düzenleme mevcuttur. Anayasanın 9., 138. ve 140. maddelerinde mahkeme kararlarının bağımsız ve tarafsız bir şekilde verilebilmesini sağlayan hükümlerin icrası için şartlar oluştuğunda hâkimin bir davaya bakmaktan yasaklılığı ya da reddi mümkün olmalıdır. Bağımsız olan; fakat aynı zamanda tarafsız olmayan bir yargı-hâkim, çok açıktır ki, hukuk devleti ilkesinin ve adil yargılanma hakkının teminini imkânsız kılar; ancak her iki ilke birlikte gerçekleştiğinde, yargının adaleti sağlaması mümkün olacaktır (Ülkü, 2014: 1614). Anayasada doğrudan hâkimin tarafsızlığından kastedilenin ne olduğu tam olarak açıklanmamakla birlikte, ilgili hükümlerden bağımsızlık ve tarafsızlık

kavramlarının bir arada düşünüldüğü ve bu iki kavramın ayrılmaz nitelikte olduğu söylenebilir.

Hâkimin yasaklılığı ve reddi kurumları hâkimin bakacağı davada tarafsızlığını sağlamaya yönelik olup temel bir hak olan adil yargılanma hakkıyla da ilişkilidir. Yasaklılık halleri daha bilinebilir durumlar olmasına rağmen ret halleri genel olarak öznel yani dışarıdan bilinebilmesi pek mümkün olmayan durumlardır. İster yasaklılık halleri ister ret halleri olsun hâkim öz denetimini yapıp tarafların iddialarını beklemeden davadan elini çekmesi, mahkemelerin tarafsızlığının zedelenmemesi açısından önemlidir.

Danıştay'da ve diğer mahkemelerde hâkimlerin çekinme ve ret hallerinde yapılması gerekenler İYUK'un 56 ve 57. maddelerinde düzenlenmiş olmalarına rağmen, çekinme ve ret sebepleri ile ilgili hükümlere yer verilmeyip HMK'nın ilgili hükümlerine bakılması gerektiği vurgulanmıştır.

HMK'nın 34. maddesine göre hâkim, aşağıdaki hâllerde davaya bakamaz;

- a) Kendisine ait olan veya doğrudan doğruya ya da dolayısıyla ilgili olduğu davada,
- b) Aralarında evlilik bağı kalksa bile eşinin davasında,
- c) Kendisi veya eşinin altsoy veya üstsoyunun davasında,
- ç) Kendisi ile arasında evlatlık bağı bulunanın davasında,
- d) Üçüncü derece de dâhil olmak üzere kan veya kendisini oluşturan evlilik bağı kalksa dahi kayın hısımlığı bulunanların davasında,
- e) Nişanlısının davasında,

Hâkimin talep olmasa bile yani taraflar bu halleri def'i yoluyla ileri sürmese bile yukarıda sayılan durumların varlığı hâlinde yargılamadan çekinme zorunluluğu vardır.

Ayrıca hâkimin tarafsızlığından şüpheyi gerektiren önemli bir sebebin bulunması hâlinde, taraflardan biri hâkimi reddedebileceği gibi hâkim de bizzat çekilebilir. HMK'nın 36. Maddesine göre, özellikle aşağıdaki hâllerde, hâkimin reddi sebebinin varlığı kabul edilir:

- a) Davada, iki taraftan birine öğüt vermiş ya da yol göstermiş olması,
- b) Davada, iki taraftan birine veya üçüncü kişiye kanunen gerekmediği hâlde görüşünü açıklamış olması,
- c) Davada, tanık veya bilirkişi olarak dinlenmiş veya hâkim ya da hakem sıfatıyla hareket etmiş olması,

- ç) Davanın, dördüncü derece de dâhil yansoy hısımlarına ait olması,
d) Dava esnasında, iki taraftan birisi ile davası veya aralarında bir düşmanlık bulunması.

Hâkim, reddini gerektiren yukarıda sayılan sebeplerden biri varken bizzat çekilmezse, iki taraftan biri ret talebinde bulununcaya kadar davaya bakabilir. Ancak bu durum daha sonra üst kanun yollarına başvuru gerekçesi olabileceği gibi yargılama sona erdikten sonra mahkemeden çekinme zorunluluğu olan hâkimin çekinmemesi durumu da yargılamanın yenilenmesine sebebiyet verebilir.

Pek tabiidir ki vergi yargılamasında da hâkimin tarafsızlığını dolayısıyla da mahkemenin bağımsızlığını etkileyebilecek yukarıda bahsedilen çekinme ve ret sebepleri olabilir.

2.9. Mukabil Dava

Açılmış ve görülmekte olan bir (asıl) davada davalının, aynı mahkemede (ve aynı dosyada) davacıya karşı açtığı davaya karşı dava (karşılık dava, mukabil dava, davayı müteakibile) denir¹⁶.

Mukabil dava HMK'nın 132 ve devamındaki maddelerde düzenlenmiştir. Buna göre mukabil dava açılabilmesi için;

- a) Asıl davanın açılmış ve hâlen görülmekte olması,
b) Karşı davada ileri sürülecek olan talep ile asıl davada ileri sürülen talep arasında takas veya mahsup ilişkisinin bulunması yahut bu davalar arasında bağlantının mevcut olması şarttır.

Belirtilen bu şartlar gerçekleşmeden karşı dava açılacak olursa, mahkeme, talep üzerine yahut resen, karşı davanın asıl davadan ayrılmasına; gerekiyorsa dosyanın görevli mahkemeye gönderilmesine karar verir.

Karşı dava, cevap dilekçesiyle veya esasa cevap süresi içinde ayrı bir dilekçe verilmek suretiyle açılır. Süresinden sonra karşı dava açılması hâlinde, mahkeme davaların ayrılmasına karar verir. Ayrıca asıl davanın herhangi bir sebeple sona ermesi, karşı davanın görülüp karara bağlanmasına engel oluşturmaz.

¹⁶ Yargıtay 3. Hukuk Dairesi, 09.06.2015, E. No: 2014/14637, K. No: 2015/12009 (<https://sinerjimevzuat.com.tr> (Erişim Tarihi: <https://legalbank.net>, Erişim Tarihi: 09.09.2025))

Gerek iki dava arasında bağlantı bulunması hâlinde, gerekse takas veya mahsup iddiasıyla karşı dava açılması hâlinde, karşı dava açılmasında genel bir dava şartı olan hukuki yarar aranacaktır. Davalının alacağı, davacının alacağından daha düşük ise karşı dava açmak yerine talebini asıl davada sadece savunma olarak ileri sürmelidir. Savunma olarak ileri sürülebilecek hususların ayrı dava konusu yapılmasında hukuki yarar bulunmamaktadır (Pekcanitez vd., 2017: 1230). Bir diğer deyişle, davayı kaybedilmesi neticesinde davalının ödeme yapacağı miktarı azalmak adına alacak miktarını savunmada kullanılması gerekmektedir. Miktar olarak daha az nitelikte olan bir alacak için mukabil bir dava açılmasında hukuki bir yarar bulunmamaktadır.

İdare ve vergi davalarında, öncelikle davalı ile davacı arasında bir alacak borç ilişkisinin olması ve birçok sebepten mütevellit hukuk davalarından farklı olmasından dolayı mukabil ya da karşı dava müessesesinin uygulanabilirliği mümkün görünmemektedir (Arslan, 1996: 267). Kaldı ki ilk derece davalarında mukabil dava açamayacağına yönelik Danıştay Kararı da bulunmaktadır¹⁷.

2.10. Derdestlik

Derdestlik konusunda idari yargı mevzuatında doğrudan bir hüküm bulunmaması veya HMK'ya atıf yapılmamış olması, bunun, hiçbir zaman idari yargılamada uygulama alanı bulmayacağı anlamına gelmemektedir. İdari yargı yerlerinde de derdestlik hâli söz konusu olabilir. Bir görüşe göre, her ne kadar, açık bir hüküm yoksa da İYUK'un 31. maddesi hükmüyle HMK'ya yapılan göndermenin genel ve geniş bir kapsama sahip olduğundan, işin niteliği gereği idari yargılama usulünde derdestlik kurumun uygulanabileceği kabul edilmektedir. Buna göre, İYUK'un HMK'ya yollama yapan m.31 hükmü tahdidi değil tadâdi olduğundan derdestliği de kapsamaktadır. Ayrıca derdestlik, “non bis in idem” genel ilkesi uyarınca tüm usul hukuk disiplinleri bakımından genel geçerlilik taşıyan merkezi bir kurumdur (Işıklar, 2012: 114).

Kanuna uygun şekilde açılmış idari davaların görülmesine, yargılamaya son veren hâller ortaya çıkana dek devam edilir. Bu yargılama süreci boyunca

¹⁷ Danıştay 8. Dava Dairesi, 04.05.1993, E. No: 1992/1194, K. No: 1993/1907, <https://sinerjimevzuat.com.tr> (Erişim Tarihi: 11.09.2025)

davanın görülmekte, yani derdest olduğu, bundan sonra aynı dava tekrar açıldığı takdirde de iki aynı davanın yargılamasının yapılmakta olduğu anlamında derdestlik durumundan söz edilebilir (Işıklar, 20212: 70). İki aynı davadan kasıt; uyuşmazlık konusunun, dava sebeplerinin, tarafların aynı olması ve aynı ya da farklı iki mahkemede açılmış olması ve ilk açılan davanın henüz görülüyor olmasıdır. Bu durumda ilk görülen dava derdest olacağından ikinci dava görülemez. HMK’da derdestlik düzenlemesine yer verildiği için ikinci açılan davada hukuk mahkemeleri derdestlik kararı vermekle birlikte, idare/vergi mahkemelerinde iki dava dosyasının birleştirilmesi yönünde karar verildiği de görülmektedir. Ancak bu mahkemelerin de derdestlik kararı almasında, her ne kadar İYUK’un genelinde ve HMK uygulamalarına atıf yaptığı 31. maddesinde belirtilmese de ikinci davada davacının hukuki bir yarar sağlayamayacağı düşüncesinden hareketle, temel usul kurallarından biri olan derdestlik müessesesinin işletilmesinde hukuken bir sakınca yoktur.

2.11. Ön Sorun

Ön sorun yargılama sırasında muhakemenin devam edebilmesi için karşılaşılan bir ara sorundur ve bu sorun çözülmeden muhakemeye devam edilemez. Geniş anlamda, dava içinde çözümlenmesi gereken her sorun, ön sorundur. Ön soruna, davanın karara bağlanabilmesi için dava içindeki davacılar da denilebilir (Pekcanıtez vd., 2011: 388). İlgili taraf dilekçe vererek ya da duruşma yapılıyor ise sözle ön sorunu mahkemeye bildirebilir. HMK’nın 164. maddesine göre, hâkim, taraflardan birinin ileri sürdüğü ön sorunu incelemeye değer bulursa, belirleyeceği süre içinde, varsa delilleriyle birlikte cevabını bildirmesi için diğer tarafa tefhim veya tebliğ eder. Ön sorun hakkında iki taraf arasında uyuşmazlık varsa, hâkim gerekirse tarafları davet edip dinledikten sonra kararını verir. Hâkim, ön sorun hakkındaki kararını taraflara tefhim veya tebliğ eder. Örneğin bilirkişi talebi/hâkimin reddi başvuruları, bir belge delilinin sahte olup olmadığının incelenmesi birer ön sorundur ve bu sorunlar çözülmeden yargılama usul olarak devam edemez.

2.12. Bekletici Mesele

Bir davada hüküm verilebilmesi, başka bir davaya, idari makamın tespitine yahut dava konusuyla ilgili bir hukuki ilişkinin mevcut olup

olmadığına kısmen veya tamamen bağlı ise mahkemece o davanın sonuçlanmasına veya idari makamın kararına kadar yargılama bekletilebilir. Bu durumda başka mahkemenin ya da idari makamın vereceği karar, uyuşmazlığın çözüldüğü asıl mahkeme için bekletici mesele¹⁸ olarak kabul edilmektedir. Bir davanın görülmesi sırasında ortaya çıkan ve bu davanın incelenebilmesi ve sonuçlandırılabilmesi için, mahkemenin görevi dışında kalması sebebiyle, görevli yargılama makamınca (veya idari makamlarca) çözümlenmesine değin beklenilmesi gereken sorunlara, bekletici sorun denir (Pekcanitez, 1980). Yukarıda bahsedilen ön sorun asıl mahkemede çözümlenmesi ve karar verilmesi gereken bir durum iken, bekletici mesele olan karar başka bir mahkeme tarafından çözümlenmektedir.

HMK'nın 165. maddesinin 2. fıkrasına göre, bir davanın incelenmesi ve sonuçlandırılması başka bir davanın veya idari makamın çözümüne bağlı ise mahkeme, ilgili tarafa görevli mahkemeye veya idari makama başvurusu için uygun bir süre vermektedir. Bu süre içinde görevli mahkemeye veya idari makama başvurulmadığı takdirde, ilgili taraf bu husustaki iddiasından vazgeçmiş sayılarak esas dava hakkında karar verilir. Görüldüğü üzere başka bir mahkeme ya da idari makam tarafından verilecek olan kararın beklenmesi asıl uyuşmazlığı çözecek olan mahkeme hâkiminin takdirine bırakılmıştır. Buradaki bekletici sorun sayma ihtiyaridir ancak yasada bu durum zorunluluk olarak yer alırsa o zaman zorunlu bekletici sorundan bahsedilir. Bununla birlikte hukuk mahkemesinin bakmış olduğu davanın hukuka uygun bir şekilde çözülmesi için başka bir mahkemece görülen davayı bekletici sorun yapmadan karar vermesi hâlinde, menfaat dengesinin gözetilmesi gerektiği vurgulanarak, Danıştayın bozma kararı verdiği davalar da vardır. Ancak her iki dava arasında bir bağlantı yoksa ya da dava konusu olan ön sorunu mahkemenin kendisinin de inceleme yetkisi varsa usul ekonomi ilkesini de gözeterek diğer mahkemede görülen davayı bekletici mesele yapmamalıdır.

Vergi uyuşmazlıklarında en fazla karşılaşılan bekletici sorun durumu özellikle vergi kaçakçılığında bulunarak vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumudur. Yapılan bir vergi incelemesi sonunda, kaçakçılık fiillerinden bir

¹⁸ Bu konuda ayrıntılı bilgi için bakınız; Hakan Arslaner, “Vergi Yargılamasında Bekletici Sorun Müessesesinin Uygulanabilirliği”, Legal Mali Hukuk Dergisi, Cilt 17, Sayı 203, Yıl 2021

ya da birkaçına karışmış mükellef için inceleme elemanı tarafından öncelikle vergi inceleme raporu, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine ek tarhiyat/ceza işlemi için sunulmaktadır. Bununla birlikte bizzat vergi inceleme elemanı tarafından bir vergi suçu raporu da düzenlenerek Cumhuriyet Savcılığına suç duyurusunda bulunulur. Savcılık gerekli soruşturma sonucunda suçun unsurlarının olduğu kanaatine varır ise, ceza mahkemelerinde vergi kaçakçılığı nedeniyle mükellef aleyhine dava açılmaktadır¹⁹. Aynı zamanda ilgili vergi dairesi de vergi ziyaı sebebiyle mükellefe idari işlem tesis edecektir. Bu durumda mükellef, vergi mahkemesine idari işlemin iptali için yargı yoluna başvurabilecektir. Tek bir eylem neticesinde birden fazla ceza düzenlemesi durumunda nasıl davranılması gerektiği tartışmaları bir kenara bırakılırsa (non bis in idem, kabahat/suç ayırımı, idari ceza/adli ceza ayırımı gibi) her iki mahkemenin de tespit etmesi gereken husus kaçakçılık fiilidir. Her iki mahkeme de kaçakçılık fiilini, unsurları bakımından değerlendirip karar vereceklerdir. Eylemin adli nitelikli olması, ceza mahkemelerinin bu konuda daha doğru bir tespitte bulunabileceği düşüncesiyle vergi mahkemesi, ceza mahkemesinin kararını bekletici mesele yapabilir. Elbette bunun tersi de mümkündür.

Verginin gönüllü ödenmemesi sebebiyle mükellef adına başlatılan haciz sürecinde, hacze konu bir mal ile ilgili istihkak iddiasında bulunulduğunda bu sorunun çözümünde görevli mahkeme hukuk mahkemesidir. Mükellef ya da alacaklı amme idaresi tarafından asliye hukuk mahkemelerinde bu konuda bir dava açılmış olabilir. Ayrıca mükellef haciz işlemine karşı, haczin konu unsurunun hukuka aykırı olduğu iddiası ile vergi mahkemesine de haczin iptali davası açmış olabilir. Burada vergi mahkemesi haczin, borçluya ait malları üzerinde yapılması gerektiği tespitinde bulunurken, istihkak davasının sonucunun, vereceği kararda etkili olduğunu düşünürse, asliye hukuk mahkemesinin kararını bekletici mesele yapabilir.

Burada şu hususu tekrar hatırlatmakta yarar vardır. Bekletici mesele HMK ve CMK hükümlerinde yer almaktadır. İYUK'un ne genelinde ne de HMK hükümlerine atıf yaptığı 31. maddesinde bekletici mesele kurumuna atıf yapılmıştır. Bu itibarla, daha önce de gerekçeleri ile belirtildiği üzere,

¹⁹ Vergi kaçakçılığı eylemlerinde soruşturma aşaması ile ilgili ayrıntılı bilgi için bakınız: Hakan Arslaner, “Soruşturma Aşamasında Mütalâanın Vergi Suçları Açısından Önemi”, Yıl 2022, Cilt 18, Sayı 215, 2389-2408

idare ve vergi mahkemelerinin hukuka en uygun karar vermesine katkı sağlayacak ise başka yargı kollarında görülen davaların kararlarını kendi davasında bekletici mesele yapması gerektiğini düşünmekteyiz. Danıştay son kararlarında HMK hükümlerine açık bir atıf yapmadığından bekletici mesele de dâhil olmak üzere idari yargı yerlerinde, İYUK'da açık bir şekilde HMK hükümlerine atıf yapılmamış ise bu kurumların işletilemeyeceği konusunda yargı birliğine varmıştır. Ancak Danıştayın gerektiğinde hukuk mahkemelerinin kararlarının beklenilmesi gerektiğine yönelik eski kararları da vardır²⁰.

2.13. Delillerin Tespiti

HMK'nın 400 ve devamındaki maddelerde düzenlenmiş bulunan delil tespiti hükümlerine göre taraflardan her biri, görülmekte olan bir davada henüz inceleme sırası gelmemiş yahut ileride açacağı davada ileri süreceği bir vakıanın tespiti amacıyla keşif yapılması, bilirkişi incelemesi yaptırılması ya da tanık ifadelerinin alınması gibi işlemlerin yapılmasını talep edebilir²¹. Delil tespiti istenebilmesi için hukuki yararın varlığı gerekir. HMK'da açıkça öngörülen hâller dışında, delilin hemen tespit edilmemesi hâlinde kaybolacağı yahut ileri sürülmesinin önemli ölçüde zorlaşacağı ihtimal dâhilinde bulunuyorsa hukuki yarar var sayılır.

Görüldüğü üzere delil tespiti, ilerde açılacak (veya açılmış olan) davada sırası geldiğinde kullanılmak üzere yaptırılır. Bu nedenle, yaptırılmış olan bir

²⁰ Kuru, Cilt 3, 3267, “Ortağın ihtirazi kayıtla vermiş olduğu gelir vergisi beyannamesi üzerinden yapılan tarhiyatın iptali için dava açılmıştır. 2 ortaklı kolektif şirketin ortakları arasında aynı zamanda da bir ortağın, diğer ortağın hissesine tekabül eden kâr payını vermediği nedeniyle aralarında çıkan uyuşmazlık adalet mahkemelerinde dava edilmiştir. Verginin onanması hâlinde adaletle intikal etmiş bulunan dava yükümlü aleyhine sonuçlanır ise kendisi için giderilmesi mümkün olmayan bir zarar doğması olanağı bulunduğundan komisyonlarca, adalet mahkemesinde sürdürülmekte olan davanın bir ön mesele olarak kabulü ile o uyuşmazlığın sonuçlanmasından sonra yeniden karar verilmek üzere dava konusu kararın bozulmasına (Danıştay 13. Daire Kararı, 17.04.1974, 1248/1607, Danıştay Dergisi, 1975/16-17, 483-485)”.

²¹ HMK 401. madde, “Henüz dava açılmamış olan hâllerde delil tespiti, esas hakkındaki davaya bakacak olan mahkemeden veya üzerinde keşif yahut bilirkişi incelemesi yapılacak olan şeyin bulunduğu veya tanık olarak dinlenilecek kişinin oturduğu yer sulh mahkemesinden istenir.”

delil tespitine, taraflardan her biri, davada sırası geldiğinde dayanabilir; yani delil tespiti yolu ile tespit edilen delile dayanarak iddiasını veya savunmasını ispat edebilir. Bu husus, delil tespiti dosyasının esas dava dosyasının eki sayılmasının da doğal sonucudur. Karşı taraf olan davalı da davacının yaptırmış olduğu delil tespitine dayanabilir. Bu durumda kendi yaptırdığı delil tespitine delil tespiti sırasında itiraz etmemiş olan davacının, davalının o delil tespitine dayanması hâlinde kendi yaptırdığı delil tespitinin aksini iddia ve ispat etmesine imkân yoktur (Kuru, Cilt IV 2001, 4464-4465).

İYUK'un 58. maddesinde de idari davalarda delillerin tespiti hükümleri yer almaktadır. Buna göre, Taraflar, idari dava açtıktan sonra bu davalara ilişkin delillerin tespitini ancak davaya bakan Danıştay, idare ve vergi mahkemelerinden isteyebilirler. Davaya bakan Danıştay, idare ve vergi Mahkemeleri istemi uygun gördüğü takdirde üyelerden birini bu işle görevlendirebileceği gibi, tespitin mahalli idari veya adli yargı mercilerince yaptırılmasına da karar verebilir. Ayrıca delillerin tespiti isteminin ivedilikle karara bağlanması gerekmektedir.

Görüldüğü üzere İYUK bu konuda sınırlı bir düzenleme yapmış, HMK hükümlerinin aksine dava açılmadan delil tespitine başvurunun olamayacağını düzenlemiştir. Ayrıca delil tespiti sırasında önemli rolleri olan bilirkişilere ve/veya keşif uygulamasına ise hiç değinmemiştir. Bu nedenle idare ve vergi yargılamasında dava açılmadan delil tespit talebinde bulunmak mümkün değildir. HMK hükümlerinin burada uygulanma kabiliyeti, İYUK'un 58. maddesinde düzenlenmeyen durumlarda mümkün olacaktır. Bu itibarla örneğin idarenin kusurundan kaynaklı açılacak bir tam yargı davasında davacı, davasını açar açmaz delil tespit talebinde bulunmalıdır. Aksi taktirde delillerin kaybolması, zarara sebebiyet veren eyleminin etkisinin azalması gibi sonuçlar ortaya çıkabilir.

2.14. Ehliyet

İYUK, subjektif ehliyet hükümlerini düzenleyen 2. maddesinin dışında objektif ehliyet hükümlerine yer vermemiştir. Bu nedenle, HMK'da yer alan düzenlemelere göre idare ve vergi yargılamasında davacının öncelikle birer dava koşulu olan dava ve taraf ehliyetine sahip olması gerekmektedir.

HMK'nın 51. maddesi, dava ehliyetinin Türk Medeni Kanunu (TMK)²²'nda açıklanan şekilde medenî hakları kullanma ehliyeti²³ne göre belirlendiğini, dolayısıyla da fiil ehliyetine sahip olan herkesin dava ehliyetine de sahip olduğu kabul edilir. HMK'nın 50. maddesinde TMK'da açıklanan şekilde medenî haklardan yararlanma ehliyetine sahip olanların ise davada taraf ehliyetine de sahip olduğu düzenlenmiştir. Bu sebepten, davalarda taraf olabilmek için hak ehliyetine sahip olmak yeterlidir. Ancak her hak ehliyetine sahip olanın davalarda dava ehliyeti yoktur. Yani her fiili ehliyetine sahip olanların hak ehliyetine de sahip olduğu ancak her hak ehliyetine sahip olanın fiil ehliyetine sahip olmadığı söylenebilir. Davalarda, bizzat kişinin kendisinin davacı olabilmesi ya da bizzat aynı kişiye dava açılabilmesi, kişinin dava ehliyetine yani fiili ehliyetine sahip olması gerekir (Kuru, Cilt I 2001: 1101-1102). Başka bir deyişle, kişinin bizzat veya yetkili kılacağı bir temsilci aralığı ile bir davayı takip etme ve usul işlemlerini yapma ehliyeti, dava ehliyetidir (Kuru vd., 2014: 251). Yargılama sonucunda verilecek karar taraflardan birine veya her ikisine hukuksal bir sorumluluk yükleyebileceğinden, sorumluluğa muhatap olacak kişi yahut kişilerin buna hukuken ehil olması şarttır (Kaplan, 2011: 352). Bu ehillik dava ehliyeti ile mümkünken medenî hakları kullanma ehliyetine sahip olmayanların ise davada kanuni temsilcileri ile tüzel kişiler ise yetkili organları ile temsil edilir.

2.15. Teminat

Kural olarak dava açanın teminat gösterme yükümlülüğü yoktur. Ancak bir davanın veya talebin haksız görülmesi hâlinde, karşı tarafın uğrayabileceği zararın ödenmesinin tehlikeye düşmesi ihtimali olan hallerde bu zararı karşılamak için dava açanın yargılamanın başında bir teminat göstermesi gerekebilir (Kuru, Cilt IV 2001: 4154). Hangi uyuşmazlık konularının çözümünde teminat gösterilmesi gerektiği usul kanununda ya da

²² Kanun Numarası: 4721, Kabul Tarihi: 22/11/2001, Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 08/12/2001, Sayı: 24607

²³ 4721 sayılı Kanun madde 9, “Fiil ehliyetine sahip olan kimse, kendi fiilleriyle hak edinebilir ve borç altına girebilir.”; fiil ehliyetine sahip olmanın şartları ise Aynı Kanun’un 10. (Ayırt etme gücüne sahip ve kısıtlı olmayan her ergin kişinin fiil ehliyeti vardır) ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir.

uyuşmazlık konusunun düzenlendiği maddi hukuk kurallarında belirtilmesi gerekir. Böyle bir belirlemenin olmadığı durumlarda davacının teminat yükümlülüğü de doğmaz.

HMK'nın 84. maddesine göre şu hâllerde davalı tarafın muhtemel yargılama giderlerini karşılayacak uygun bir teminat gösterilir: a) Türkiye'de mutad meskeni olmayan Türk vatandaşının dava açması, davacı yanında davaya müdahil olarak katılması veya takip yapması. b) Davacının daha önceden iflasına karar verilmiş, hakkında konkordato veya uzlaşma suretiyle yeniden yapılandırma işlemlerinin başlatılmış bulunması; borç ödemediği belgesinin varlığı gibi sebeplerle, ödeme gücünün içinde bulunduğu belgelenmesi durumlarıdır. Ancak kişi adli yardımdan yararlanıyor ise teminat istenmez. Yurtdışında ikamet edenler ve borca batık durumda olanların açtığı davalarda ve icra ve iflas uygulamalarında teminat istendiği görülmektedir. Görüldüğü üzere teminat istenecek haller yargılama sonunda davacının kaybetmesi durumunda davacı tarafından ödenmesi lazım gelen ödemelerin yapılamaması riskinin olduğu durumlardır.

Davanın görülmesi sırasında teminatı gerektiren durum ve koşulların ortaya çıkması hâlinde de mahkeme teminat gösterilmesine karar verir. Yani teminat yükümlülüğü dava şartları arasında yer aldığı için davalı tarafından ileri sürülmesine bile davacı veya davaya katılan bakımından yargılama giderlerini karşılamak üzere teminat yükümlülüğünün yerine getirilip getirilmediği yargılamanın her aşamasında mahkemece kendiliğinden gözetilecektir. Takip aşamasında ise karşı tarafın takip giderlerini karşılamak üzere teminat yükümlülüğünün yerine getirilip getirilmediği, takibin her aşamasında icra dairesi tarafından kendiliğinden gözetilecektir (Pekcanitez, 2011: 344). Mecburi dava ve takip arkadaşlığında teminat gösterme yükümlülüğü, bu yükümlülüğün tüm davacılar bakımından mevcut olması hâlinde doğar.

HMK'nın 86. ve devamı maddelerinde de yargılama giderlerini karşılayacak teminata, mahkemece kendiliğinden karar vereceği ama gerekirse hâkimin, teminat kararı vermeden önce tarafları veya müdahale talebinde bulunan kişiyi dinleyebileceği; bir davada verilecek teminatın tutarını ve şeklini hâkimin serbestçe tayin edebileceğine yönelik düzenlemeler mevcuttur.

Hâkim tarafından belirlenen kesin süre içinde teminat gösterilmezse, dava usulden reddedilir. Ayrıca müdahale talebinde bulunan kişi, kesin süre

içinde istenen teminatı vermezse, müdahale talebinden vazgeçmiş sayılmasına karar verilir. Eğer, teminat gösterilmesini gerektiren sebep ortadan kalkarsa, ilgilinin talebi üzerine mahkeme, teminatın iadesine karar verir.

İdare ve vergi yargılamasında HMK hükümlerinin teminat için uygulandığına uygulamada pek rastlanılmamaktadır. İdari davaların daha çok iptal davaları niteliğinde olması, bu davaların hukuki sonuçlarının da öncelikle kamu yararını gözetmesi gibi sebepler buna dayanak olabilir. Konusunun para olduğu tam yargı davalarında ise HMK'nın teminat isteme şartlarının varlığı hâlinde bu teminat istenebilir. Ayrıca vergi davalarında verginin tahsil işlemlerine yönelik açılan davalarda teminat müessesesi işletilebilir. Genel olarak, idari ve vergi davalarında teminat hükümlerinin daha çok yürütmenin durdurulması talepli davalarda uygulama şansı bulunduğunu söyleyebiliriz. Buna yönelik teminat hükümleri ise İYUK'un 27 ve devamındaki maddelerde düzenlenmiştir²⁴.

3. Sonuç

Hukuki uyuşmazlıkların çözümlenmesi ile idari uyuşmazlıkların çözümlenmesi; uyuşmazlık konularının ciddi farklılıklar barındırması, görevli ve yetkili mahkemelerin farklı olması, davanın tarafları, mahkeme sonucunun bireysel ya da toplumsal etkileri gibi birçok sebepten dolayı farklı usul kurallarına tâbidir. Bu nedenle hukuk uyuşmazlıkları ve idari/vergisel uyuşmazlıklarda olduğu gibi ceza uyuşmazlıklarında da farklı usul kuralları, farklı kanunlar kabul edilmiştir. İdare ve vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay idari yargılama usul kurallarına göre; hukuk mahkemeleri, bölge adliye mahkemeleri hukuk daireleri ve Yargıtay hukuk daireleri hukuk usulü muhakemeleri kurallarına göre; savcılık makamları, ceza mahkemeleri, bölge adliye mahkemeleri ceza daireleri ve Yargıtay ceza daireleri ise ceza muhakemesi kurallarına göre hareket etmektedirler.

Bu usul kanunları içerisinde en sınırlı düzenlemelerin İYUK'da yapıldığı görülmektedir. İdare ve vergi mahkemeleri dava dosyalarını usul ve esastan

²⁴ Kanun koyucunun, ödeme emrinin iptaline yönelik açılan davalarda vergi mahkemelerinin yürütmenin durdurulması kararı verebilmesinin, dava konusu alacak miktarının yarısının teminat olarak gösterilmesi şartına yönelik düzenlemesini Anayasa Mahkemesi iptal etmiştir.

incelerken ayrıca tahkikat aşamasında karşılaşılabilecek özel durumlarda İYUK'da hüküm bulunmaması hâlinde hangi kuralların uygulanması gerektiği sorusunun cevabını İYUK'un 31. maddesinde bulmaktayız. Madde hükmüne bakıldığında uygulanacak HMK hükümleri tek tek sayılmıştır. Bu durumda farklı görüşler de ortaya çıkmaktadır. İlki, maddede kimi HMK hükümlerinin tek tek sayıldığı yani tahdidi bir yazım olduğu dolayısıyla burada sayılmayan müesseselere mahkemelerin başvuramayacağıdır. Böyle bir görüş eşliğinde vergi yargılamasında istinaf ve temyiz mahkemelerinin içtihat oluşturmaları da güçleşmektedir. Diğer bir görüş ise İYUK'un 31. madde düzenlemesinin genel olarak karşılaşılabilecek durumlara yer verdiği bu nedenle yazımın tadâdi olduğu, yazılanların dışında bir durumla da mahkemelerin karşılaştıklarında HMK'nın diğer hükümlerinin de uygulanabileceği yönündedir.

Bizim görüşümüz ise İYUK'un 31. maddesinde belirtilen HMK hükümlerinin tek tek sayılmasının tesadüf olmadığı yönündedir. Yani aslında kanun koyucu İYUK'da hüküm bulunmayan hallerde mahkemelere kısıtlı bir yetki vermiş, sadece kendisinde hüküm bulunmayan hallerde İYUK'un 31. maddesinde sayılan durumlarda HMK hükümlerinin uygulanabileceğini düzenlemiştir. Organik ve hukuksal olarak böyle bir çıkarım yapmak doğru olsa da pratikte bu pek mümkün görünmemektedir.

Bir kere sayılan bazı HMK hükümlerinin doğrudan vergi yargılamasında uygulanabilmesi mümkün değildir. İdari yargılama ve vergi yargılamasının kendine has birtakım ilke ve kuralları vardır. Bu bakımdan örneğin, hâkimin yasaklılığı ya da feragat hükümleri HMK'daki düzenlemelerde olduğu gibi doğrudan bir vergi yargılamasında uygulanamaz. Ayrıca İYUK'un 31. maddesinde sayılmamış ancak mahkemelerin karşılaşılabileceği ve HMK'da düzenlenen bir durum da söz konusu olabilir. Mesela vergi mahkemesi hâkiminin asliye hukuk mahkemesinde görülen davanın sonucu kendi mahkeme sonucunu etkiler nitelikte ise ve zorunlu bir hâl almışsa sırf atıf yok diye bekletici mesele müessesesini işletmemesi düşünülemez.

Bu söylenenlerden yola çıkılarak denilebilir ki, idare ve vergi mahkemelerinin kendine has özellikleri nedeniyle, hukuk mahkemelerinde yer alan düzenlemelerin doğrudan uygulanabilmesinin olanağı yoktur. Ancak mer'i hukuk açısından, en azından mevcut durumda, HMK'ya atıfta bulunulan düzenlemelere idare ve vergi mahkemelerinin karşılaşmaları durumunda idari yargı rejiminin temel ilke ve kuralları gözetilerek bu

uygulamalara yer verilmesi yerinde olacaktır. Hatta atıfta bulunulmasa dahi gerektiğinde HMK hükümlerinin uygulanması kaçınılmaz olacaktır.

Ancak daha etkili bir çözüm için olması gereken; idari yargıyı hukuk yargısından ayıran temel özelliklerin dikkate alınarak, İYUK'da HMK'ya atıf yapılması yerine, aynı ve benzer kurallara İYUK'da yer vermektir. Bu sayede idare ve vergi mahkemeleri de tereddütsüz olarak karşılaşılabilecekleri özel durumlarda, idare ve vergi yargılamasının ana ilkelerini gözeterek, bu hükümleri uygulayabileceklerdir. İdari yargılamada görevli yargı mercilerinin içtihat oluşturulmasının önü de bu sayede açılmış olacaktır.

Kaynaklar

- Arslan, R. (1996). HUMK'un karşı dava ile ilgili hükümlerinin idari yargıya uygunluk derecesi. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5(1-2), 255-267.
- Arslaner, H. (2023). Vergi yargılamasında bilirkişilik müessesesinin önemi. *Ankara Barosu Dergisi*, 81(3), 187-228.
- Arslaner, H. (2024). İdari yargılamada fer'i müdahilin kanun yollarına başvurma hakkı. *Medeni Usûl ve İcra İflas Hukuku Dergisi*, 20(58), 305-330.
- Atalı, M. (2007). *Medeni usul hukukunda davanın ihbarı*. Yetkin Yayınları.
- Çakmak, M. (2004). İdari yargıda davadan feragat. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 53(1), 185-194.
- Ercan, İ. (2011). *Medeni usul hukuku*. On İki Levha Yayıncılık.
- Işıklar, C. (2012). İdari yargıda derdestlik. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16(1), 63-106.
- Kaplan, G. (2011). Danıştay kararları ve ilgili özel yasal düzenlemeler çerçevesinde idari yargıda ehliyet ve husumet. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 69(1-2), 349-390.
- Kaplan, G. (2019). İdari yargılama hukukunda dava açmanın sonuçları. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10(2), 660-676.
- Karakoç, Y. (2015). *Vergi anlaşmazlıklarının/uyuşmazlıklarının çözüm yolları (vergi yargılaması hukuku)*. Yetkin Yayınları.
- Kuru, B. (2001). *Hukuk muhakemeleri usulü* (Cilt 1-6). Demir Demir Yayıncılık.
- Kuru, B., Arslan, R., & Yılmaz, E. (2014). *Medeni usul hukuku*. Yetkin Yayınları.

- Pekcanıtez, H. (1980). Bekletici sorun. <https://hukuk.deu.edu.tr/dosyalar/dergiler/ilk/yilbirsayibir/pekcanitez14.pdf> (Retrieved [erişim tarihi ekleyiniz])
- Pekcanıtez, H. (1992). *Medeni usul hukukunda fer'i müdahale*. Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Pekcanıtez, H., Atalay, O., & Özekes, M. (2011). *Medeni usul hukuku*. Yetkin Yayınları.
- Pekcanıtez, H., Özekes, M., Korkmaz, H. T., & Akkan, M. (2017). *Medeni usul hukuku* (Cilt 2). [Yayınevi bilgisi ekleyiniz]
- Sancakdar, O. (2019). *İdari yargılama hukuku* (3. baskı). SB.net Yayınları.
- Ülker, G. (2016). İdari yargılama usulünde davadan feragat. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, 22(3), 3353–3384.
- Ülkü, N. G. (2014). Dava ortaklığı veya davaya müdahale halinde hâkimin reddi talebinde bulunabilecek kişiler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16(Özel Sayı), 1613–1624.
- Yasin, M. (2004). İdari yargılama usulünde davadan feragat ve davayı kabul. *Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, 8(3–4), 149–184.
- Yasin, M. (2011). İdari yargılama usulünde davaya müdahale. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 69(1–2), 439–452.