

Mustafa BALCI

Hakim / Vergi Mahkemesi Başkanı

**VERGİ HATALARI İLE DÜZELTME - ŞİKÂyet
KONUSUNDA UYGULAMADA YAŞANAN
HUKUKİ SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

İÇİNDEKİLER

SUNUŞ	VII
ÜÇÜNCÜ BASKIYA ÖNSÖZ.....	XI
KISALTMALAR.....	XXI
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM DÜZELTME-ŞİKÂyet YOLU VE KAPSAMI

I. GENEL OLARAK DÜZELTME-ŞİKÂyet MÜESSESESİ	7
II. DÜZELTME-ŞİKÂyet MÜESSESESİNİN KAPSAMI	9
A. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Kapsamındaki Mali Yükümler	9
B. 6183 sayılı Kanun Kapsamındaki İşlemlerden Kaynaklanan Vergi Hataları	14
C. Beyannamede Hata Yapılması ve Düzeltme-Şikâyet Başvurusu	25
D. Borç Döküm Listesine İstinaden Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	30
E. Uzlaşmaya Konu Vergilere Karşı Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	35
F. Kesinleşmiş Yargı Kararına Konu Vergilendirme İşlemine Karşı Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	45
III. YERSİZ ÖDENEN VERGİLERİN TECİL FAİZİYLE İADESİ	51

İKİNCİ BÖLÜM

DÜZELTME BAŞVURUSU YAPABİLECEK KİŞİLER

I. DÜZELTME-ŞİKÂyet BAŞVURUSUNDA BULUNABİLECEK KİŞİLER.....	59
A. Vergi Mükellefleri.....	59
B. Vergi Sorumluları	60
II. UYGULAMADA YAŞANAN HUKUKİ TARTIŞMALAR.....	65
A. Vergi Hatası Bulunan Durumlarda Vergi Mükellefinin mi Yoksa Vergi Sorumlusunun mu Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapabileceği ve Dava Açabileceği Sorunu	65
B. Verginin Nihai Yüklenicisi Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapabilir mi?	74

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ HATASI KAVRAMI VE KAPSAMI

I. VERGİ HATASI.....	79
A. Vergi Hatası Kavramı.....	79
B. Türk Vergi Hukukunda Vergi Hataları	80
1. Mevzuat ve Tarihsel Gelişimi.....	80
2. Vergi Usul Kanunu Kapsamında Vergi Hataları.....	84
a. Vergi Hatası Sayılan Haller	86
aa. Hesap Hataları	87
aaa. Matrah Hataları	88
bbb. Vergi Miktarındaki Hatalar	100
ccc. Verginin Mükerrer Olması	103
bb. Vergilendirme Hataları.....	107
aaa. Mükellefin Şahsında Hata	108
bbb. Mükellefiyette Hata	110
ccc. Mevzuda (Konuda) Hata	121

ddd. Vergilendirme veya Muafiyet Döneminde Hata	124
cc. Vergi Cezalarında Hata	125
b. Vergi Hatası ile Hukuki İhtilaf Ayrımı.....	136
aa. Katma Değer Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarına İlişkin Bazı Yargı Kararları	140
aaa. Arsa Karşılığı Konut veya İşyeri Teslimlerine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıkları (7104 sayılı Kanun ile 2018 yılında 3065 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik öncesi)	140
bbb. Karşı Taraf Vekâlet Ücretleri Yönünden Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıkları.....	145
bb. Gelir Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıkları	148
cc. Damga Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarına İlişkin Bazı Yargı Kararları	153
dd. Genel Değerlendirme.....	161
c. Vergi ve Cezaların Zamanaşımına Uğradığı İddiasıyla Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?.....	165
d. Mükellefiyette ve Mevzuda Hata Açısından, Açık Olma Şartı Aranmasının Anayasaya Aykırı Olup Olmadığı	170
e. Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmalarına Aykırılık ve Vergi Hatası	172
C. Anayasa Mahkemesince İptal Edilen Kanun Hükmüne İstinaden Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılması	181
D. Anayasa Mahkemesinin Bireysel Başvuruya İlişkin Bir Kararına Eleştirel Bakış	198

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

DÜZELTME BAŞVURUSU

I. İDARECE RE'SEN VEYA BAŞVURU ÜZERİNE DÜZELTME.....	211
A. Hatanın Re'sen Düzeltilmesi.....	211
B. Başvuru Üzerine Hatanın Düzeltilmesi.....	213
C. Yetkisiz Yere Yapılan Düzeltme Başvurusu	214
1. Düzeltme Yetkisi Bulunmayan Kuruma Yapılan Başvuru.....	214
2. Yetkisiz Vergi Dairesi Müdürlüğüne Yapılan Düzeltme Başvurusu.....	216
II. DÜZELTME BAŞVURUSU SÜRESİ	219
A. Düzeltme Başvurusunun Tarh ve Tebliğ Zamanaşımı Süresi İçerisinde Yapılması.....	220
B. Düzeltme Başvurusu Süresini Uzatan Durumlar.....	225
1. Vergi ve Ceza İhbarnamesinin Zamanaşımı Süresinin Son Yılı İçinde Tarh ve Tebliğ Edilmesi.....	226
2. İlan Yoluyla Tebliğ Edilen ve Dava Konusu Yapılmaksızın Tahakkuk Eden Vergilerde Mükellefe Ödeme Emrinin Tebliğ Edilmesi	228
3. İhbarname ve Ödeme Emrinin İlan Yoluyla Tebliğ Edildiği Vergilere İlişkin Haciz Uygulaması	232
C. Zamanaşımı Süresi İçinde Birden Fazla Düzeltme Başvurusu Yapılıp Yapılamayacağı?	234
III. DÜZELTME BAŞVURUSUNUN HUKUKİ NİTELİĞİ İLE İYUK 10'UNCU VE 11'İNCİ MADDE UYGULAMASI.....	238
A. Düzeltme-Şikâyet Başvuruları ve Zımnen Ret Müessesesi	238
B. Düzeltme Başvurusunun Hukuki Niteliği.....	244
1. Düzeltme Başvurusunun Dava Açma Süresi İçinde Yapılması	244
2. Düzeltme Başvurusunun Dava Açma Süresi Geçirildikten Sonra Yapılması	249

a. Düzeltme Başvurusunun 3071 Sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun Kapsamında Başvuru Olduğu Görüşü:	251
b. Düzeltme Başvurusunun İYUK'un 10'uncu Maddesi Kapsamında Olduğu Görüşü:	253
aa. Düzeltme Başvurusunun Dava Konusu Edilebilir (İcrai ve Kesin) İşlem Niteliğinde Olduğu Görüşü:	253
bb. İdari Başvuru ve Zincir İşlem Görüşü:.....	254
c. Konuya İlişkin Değerlendirmemiz	254
3. Dava Açma Süresi Geçirildikten Sonra Vergi Dairesine Yapılan Her Başvurunun Düzeltme Başvurusu Niteliğinde Olmadığı.....	255

BEŞİNCİ BÖLÜM

ŞİKÂyet BAŞVURUSU

I. ŞİKÂyet YOLU	265
A. Şikâyet Başvurusunun Yapılacağı Yetkili Makam Sorunsalı	266
B. Şikâyet Başvurusunun Hukuki Niteliği ve Zımni Ret Uygulaması.....	271
C. Şikâyet Başvurusunun Hangi Süre İçerisinde Yapılabileceği Sorunu	272
D. Şikâyet Başvurusu Tüketilmesi Zorunlu Bir İdari Başvuru Yolu mu?.....	277
E. Doğrudan Şikâyet Yoluna Gidilebilir mi?	285
F. Belediye Vergileri ve İl Özel İdareleri Vergileri Yönünden Şikâyet Başvurusu	291

ALTINCI BÖLÜM DAVA SÜRECİ

I. DAVA KONUSU İŞLEM.....	297
A. Şikâyet Başvurusunun Reddi İşlemi.....	297
B. Şikâyet Başvurusu Yapılmadan Açılan Davalarda Mercie Tevdi Kararı ve Sonrasında Yaşanan Kimi Hukuki Sorunlar	298
1. Dilekçe ve Eklerin Yetkili Makama Gönderilmesi İçin Mercie Tevdi Kararının Kesinleşmesinin Beklenilmesi.....	298
2. Mercie Tevdi Kararının İdareye Tebliğ Edildiği Tarihin Davacı Tarafından Bilinememesi	300
C. Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarında Mahkemelerce Dava Konusunun Farklı Değerlendirilmesi ve Davaların Süre Yönünden Reddi Kararları	302
II. GÖREVLİ MAHKEME.....	304
A. Görevli Mahkeme	304
1. Vergi Mahkemeleri.....	305
2. Düzeltme-Şikâyet Başvurusunun Reddine İlişkin İşlemin Danıştay'da Dava Konusu Yapılması	308
a. Birden Fazla Vergi Mahkemesinin Görev Alanına Giren Uyuşmazlık Kapsamında Danıştay'ın İlk Derece Mahkemesi Sıfatıyla Davaya Bakması	309
b. Düzenleyici İşlem ile Birlikte Düzeltme-Şikâyet Başvurusunu Reddi İşlemi Danıştay'da Dava Konusu Yapılabilir mi?.....	314
3. VUK Kapsamına Girmeyen Bir Konuda Düzeltme- Şikâyet Başvurusunun Yapılması Halinde Görevli Mahkeme Sorunu.....	318
III. YETKİLİ MAHKEME	327
IV. DAVA SÜRESİ	330
A. Genel Değerlendirme.....	330
B. Dava Sürelerine İlişkin Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması .	332

1. Şikâyet Başvurusunun Yazılı Olarak Reddi ve Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması.....	334
2. Şikâyet Başvurusunun Zımnen Reddi ve Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması.....	337
C. Dava Açma Süresinin Uzaması.....	348
1. Üst Makamlara Başvuru (İYUK md.11)	349
2. Kamu Denetçiliği Kurumuna Başvuru	350
3. Mali Tatil	351
4. Çalışmaya Ara Verme (Adli Tatil).....	354
5. Mücbir Sebebin Dava Açma Süresini Etkileyip Etkilemeyeceği Sorunu	355
6. İdari İzin Sürelerinin Dava Açma Süresini Etkileyip Etkilemeyeceği.....	362
V. DAVA VE DÜZELTME-ŞİKÂYET SÜRECİ BİRLİKTE YÜRÜTÜLEBİLİR Mİ?.....	363
VI. KANUN YOLLARI	367
A. İstinaf ve Temyiz Yolu.....	367
B. Danıştay'ın İlk Derece Mahkemesi Olarak Verdiği Kararların Temyizi.....	377
SONUÇ	379
KAYNAKÇA.....	393