

Mustafa BALCI
Hakim / İstinaf Daire Başkanı

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

İÇİNDEKİLER

SUNUŞ.....	VII
İKİNCİ BASKIYA ÖNSÖZ.....	IX
SUNUŞ.....	XI
ÖNSÖZ	XIII
İÇİNDEKİLER.....	XVII
KISALTMALAR.....	XXV
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM DÜZELTME-ŞİKÂYET YOLU VE KAPSAMI

I. GENEL OLARAK DÜZELTME-ŞİKÂYET MÜESSESESİ.....	7
II. DÜZELTME-ŞİKÂYET MÜESSESESİNİN KAPSAMI.....	10
A. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Kapsamındaki Mali Yükümler.....	10
B. 6183 sayılı Kanun Kapsamındaki İşlemlerden Kaynaklanan Vergi Hataları	14
C. Beynamede Hata Yapılması ve Düzeltme-Şikâyet Başvurusu	23
D. Borç Döküm Listesine İstinaden Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	27
E. Uzlaşmaya Konu Vergilere Karşı Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	30

F. Kesinleşmiş Yargı Kararına Konu Vergilendirme İşlemine Karşı Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	37
III. YERSİZ ÖDENEN VERGİLERİN TECİL FAİZİYLE İADESİ	42

İKİNCİ BÖLÜM

DÜZELTME BAŞVURUSU YAPABİLECEK KİŞİLER

I. DÜZELTME-ŞİKÂYET BAŞVURUSUNDA BULUNABİLECEK KİŞİLER.....	51
A. Vergi Mükellefleri.....	51
B. Vergi Sorumluları	52
II. UYGULAMADA YAŞANAN HUKUKİ TARTIŞMALAR.....	57
A. Vergi Hatası Bulunan Durumlarda Vergi Mükellefinin mi Yoksa Vergi Sorumlusunun mu Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapabileceği ve Dava Açabileceği Sorunu	57
B. Verginin Nihai Yüklenicisi Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapabilir mi?	63

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ HATASI KAVRAMI VE KAPSAMI

I. VERGİ HATASI	69
A. Vergi Hatası Kavramı	69
B. Türk Vergi Hukukunda Vergi Hataları	70
1. Mevzuat ve Tarihsel Gelişimi.....	70
2. Vergi Usul Kanunu Kapsamında Vergi Hataları	73
a. Vergi Hatası Sayılan Haller	76
aa. Hesap Hataları	77
aaa. Matrah Hataları	78
bbb. Vergi Miktarındaki Hatalar	88
ccc. Verginin Mükerrer Olması.....	89

bb. Vergilendirme Hataları	93
aaa. Mükellefin Şahsında Hata.....	94
bbb. Mükellefiyette Hata.....	96
ccc. Mevzuda (Konuda) Hata.....	103
ddd. Vergilendirme veya Muafiyet Döneminde Hata	105
cc. Vergi Cezalarında Hata.....	105
b. Vergi Hatası ile Hukuki İhtilaf Ayrımı.....	116
aa. Katma Değer Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarına Dair Bazı Yargı Kararları.....	119
aaa. Arsa Karşılığı Konut veya İşyeri Teslimlerine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıkları (7104 sayılı Kanun ile 2018 yılında 3065 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik öncesi).....	119
bbb. Karşı Taraf Vekâlet Ücretleri Yönünden Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıkları.....	124
bb. Gelir Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarına Dair Bazı Yargı Kararları.....	128
cc. Damga Vergisine İlişkin Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarına Dair Bazı Yargı Kararları.....	133
dd. Genel Değerlendirme	142
c. Vergi ve Cezaların Zamanaşımına Uğradığı İddiasıyla Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılabilir mi?	144
d. Mükellefiyette ve Mevzuda Hata Açısından, Açık Olma Şartı Aranmasının Anayasaya Aykırı Olup Olmadığı.....	149
e. Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmalarına Aykırılık ve Vergi Hatası.....	150
C. Anayasa Mahkemesince İptal Edilen Kanun Hükmüne İstinaden Düzeltme-Şikâyet Başvurusu Yapılması	157
D. Anayasa Mahkemesinin Bireysel Başvuruyla İlişkin Bir Kararına Eleştirel Bakış	168

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM DÜZELTME BAŞVURUSU

I. İDARECE RE'SEN VEYA BAŞVURU ÜZERİNE DÜZELTME.	181
A. Hatanın Re'sen Düzeltilmesi.....	181
B. Başvuru Üzerine Hatanın Düzeltmesi	182
C. Yetkisiz Yere Yapılan Düzeltme Başvurusu.....	182
1. Düzeltme Yetkisi Bulunmayan Kuruma Yapılan Başvuru ..	182
2. Yetkisiz Vergi Dairesi Müdürlüğüne Yapılan Düzeltme Başvurusu.....	184
II. DÜZELTME BAŞVURUSU SÜRESİ.....	186
A. Düzeltme Başvurusunun Tarh ve Tebliğ Zamanaşımı Süresi İçinde Yapılması	188
B. Düzeltme Başvuru Süresini Uzatan Durumlar.....	192
1. Vergi ve Ceza İhbarnamesinin Zamanaşımı Süresinin Son Yılı İçinde Tarh ve Tebliğ Edilmesi	193
2. İlan Yoluyla Tebliğ Edilen ve Dava Konusu Yapılmaksızın Tahakkuk Eden Vergilerde Mükellefe Ödeme Emrinin Tebliğ Edilmesi.....	195
3. İhbarname ve Ödeme Emrinin İlan Yoluyla Tebliğ Edildiği Vergilere İlişkin Haciz Uygulaması	199
C. Zamanaşımı Süresi İçinde Birden Fazla Düzeltme Başvurusu Yapılıp Yapılamayacağı?	201
III. DÜZELTME BAŞVURUSUNUN HUKUKİ NİTELİĞİ İLE İYUK 10'UNCU VE 11'İNCİ MADDE UYGULAMASI	204
A. Düzeltme-Şikâyet Başvuruları ve Zımnen Ret Müessesesi.....	205
B. Düzeltme Başvurusunun Hukuki Niteliği.....	208
1. Düzeltme Başvurusunun Dava Süresi İçinde Yapılması	208
2. Düzeltme Başvurusunun Dava Süresi Geçirildikten Sonra Yapılması.....	211
a. Düzeltme Başvurusunun 3071 Sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun Kapsamında Başvuru Olduğu Görüşü:	213

b. Düzeltme Başvurusunun İYUK'un 10'uncu Maddesi Kapsamında Olduğu Görüşü:	215
aa. Düzeltme Başvurusunun Dava Konusu Edilebilir; İcrai ve Kesin İşlem Niteliğinde Olduğu Görüşü: ...	215
bb. İdari Başvuru ve Zincir İşlem Görüşü:.....	215
c. Konuya İlişkin Değerlendirmemiz.....	216
3. Dava Süresi Geçirildikten Sonra Vergi Dairesine Yapılan Her Başvurunun Düzeltme Başvurusu Niteliğinde Olmadığı	217

BEŞİNCİ BÖLÜM

ŞİKÂYET BAŞVURUSU

I. ŞİKÂYET YOLU.....	223
A. Şikâyet Başvurusunun Yapılacağı Yetkili Makam Sorunsalı	224
B. Şikâyet Başvurusunun Hukuki Niteliği ve Zımni Ret Uygulaması	229
C. Şikâyet Başvurusunun Hangi Süre İçerisinde Yapılabileceği Sorunu.....	230
D. Şikâyet Başvurusu Tüketilmesi Zorunlu Bir İdari Başvuru Yolu mu?.....	234
E. Doğrudan Şikâyet Yoluna Gidilebilir mi?.....	243
F. Belediye Vergileri ve İl Özel İdareleri Vergileri Yönünden Şikâyet Başvurusu	249

ALTINCI BÖLÜM

DAVA SÜRECİ

I. DAVA KONUSU İŞLEM	255
A. Şikâyet Başvurusunun Reddi İşlemi.....	255
B. Şikâyet Başvurusu Yapılmadan Açılan Davalarda Mercie Tevdi Kararı ve Sonrasında Yaşanan Kimi Hukuki Sorunlar	256

1. Dilekçe ve Eklerin Yetkili Makama Gönderilmesi İçin Mercie Tevdi Kararının Kesinleşmesinin Beklenilmesi	256
2. Mercie Tevdi Kararının İdareye Tebliğ Edildiği Tarihin Davacı Tarafından Bilinmemesi	258
C. Düzeltme-Şikâyet Uyuşmazlıklarında Mahkemelerce Dava Konusunun Farklı Değerlendirilmesi ve Davaların Süre Yönünden Reddi Kararları	260
II. GÖREVLİ MAHKEME.....	262
A. Görevli Mahkeme.....	262
1. Vergi Mahkemeleri.....	263
2. Düzeltme-Şikâyet Başvurusunun Reddine İlişkin İşlemin Danıştay'da Dava Konusu Yapılması.....	266
a. Birden Fazla Vergi Mahkemesinin Görev Alanına Giren Uyuşmazlık Kapsamında Danıştay'ın İlk Derece Mahkemesi Sıfatıyla Davaya Bakması.....	267
b. Düzenleyici İşlem ile Birlikte Düzeltme-Şikâyet Başvurusunu Reddi İşlemi Danıştay'da Dava Konusu Yapılabilir mi?	272
3. VUK Kapsamına Girmeyen Bir Konuda Düzeltme-Şikâyet Başvurusunun Yapılması Halinde Görevli Mahkeme Sorunu	277
III. YETKİLİ MAHKEME	285
IV. DAVA SÜRESİ.....	288
A. Genel Değerlendirme	288
B. Dava Sürelerine İlişkin Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması	290
1. Şikâyet Başvurusunun Yazılı Olarak Reddi ve Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması	292
2. Şikâyet Başvurusunun Zımnen Reddi ve Anayasanın 40'ıncı Madde Uygulaması	295
C. Dava Süresinin Uzaması	306
1. Üst Makamlara Başvuru (İYUK md.11).....	307
2. Kamu Denetçiliği Kurumuna Başvuru	308

3. Mali Tatil	309
4. Çalışmaya Ara Verme (Adli Tatil).....	312
5. Mücbir Sebepin Dava Süresini Etkileyip Etkilemeyeceği Sorunu	313
6. İdari İzin Sürelerinin Dava Süresini Etkileyip Etkilemeyeceği.....	319
V. DAVA VE DÜZELTME-ŞİKÂYET SÜRECİ BİRLİKTE YÜRÜTÜLEBİLİR Mİ?	320
VI. KANUN YOLLARI.....	324
A. İstinaf Yolunun Kapalı Olması; Kesin Karar	326
B. İstinaf ve Temyiz Yoluna İlişkin Parasal Tutarlar	328
C. İYUK'un 45/1 ve 46/1 Maddelerinin Kanuni Hâkimlik İlkesi Yönünden Sakıncası	329
D. Danıştay'ın İlk Derece Mahkemesi Olarak Verdiği Kararların Temyizi.....	332
SONUÇ	335
KAYNAKÇA	349