

**TEMMUZ 2013 VE ÖNCESİ TARİH BASKILI
GENEL VERGİ HUKUKU
DERS KİTABINA İLİŞKİN DÜZELTME CETVELİ**

1. Ünite 1, Sayfa 3, “Vergi Hukuku Kavramı” Başlığının, 3. Paragrafı ve Yana Çıkma

Kamu gelirlerinin elde edilmesi ve bunların harcanması biçiminde ortaya çıkan mali olaylar çok değişik açılardan irdelenmektedir. Nitekim, bu olaylar **iktisadi, siyasi** ve hukuki yönleri itibarıyla inceleme konusu yapılmaktadır. Ancak, yapılan bu incelemelerin birbirinden tamamen bağımsız olduğu söylenemez. İşte, bu olayları ve bunlardan kaynaklanan sorunları inceleyen **kamu maliyesi**nin hukuki yönü, mali hukuku ilgilendirmektedir. **Mali hukuk**, mali yükümleri, kamu gelirlerinin toplanmasını, kamu harcamalarının yapılmasını, bütçeyi, **kamu mallarını** ve kamu borçlarını ilgilendiren kuralları ve bunlardan kaynaklanan anlaşmazlıkları/uyuşmazlıkları inceleyen bir hukuk dalıdır. Bu bağlamda, *kamu gelirleri hukuku, kamu harcamaları hukuku, bütçe hukuku, kamu malları hukuku, kamu icra hukuku* ve *kamu borçları hukuku* mali hukukun alt dallarını oluşturmaktadır.

Yana Çıkma: Mali hukuk, mali yükümleri, kamu gelirlerinin toplanmasını, kamu harcamalarının yapılmasını, bütçeyi, **kamu mallarını** ve kamu borçlarını ilgilendiren kuralları ve bunlardan kaynaklanan anlaşmazlıkları/uyuşmazlıkları inceleyen bir hukuk dalıdır.

2. Ünite 1, Sayfa 10, “Yargılama Hukukları ile İlişkisi” Başlığının, 2. Paragrafının Bir Bölümü

Vergi hukuku ilişkisinden kaynaklanan uyuşmazlıklar niteliklerine göre, farklı yargı koluna ait mahkemelerce çözüme bağlanmaktadır. Nitekim, idari işlem niteliğindeki vergilendirme işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar, genel idari yargı içinde örgütlenmiş bulunan vergi yargısında (vergi mahkemesi (tek hâkim)-bölge idare mahkemesi/vergi mahkemesi (kurul) -Danıştay); vergi ödevine aykırı davranışlardan suç sayılanlara ilişkin uyuşmazlıklar genel adli yargı bünyesinde yer alan ceza yargısında (**ceza mahkemesi-(bölge adliye mahkemesi)-Yargıtay**); özellikle vergi/kamu alacaklarının tahsili aşamasında ortaya çıkan ve mülkiyet uyuşmazlığı niteliği taşıyan uyuşmazlıklar çözümü ise, genel adli yargı bünyesinde yer alan medeni/hukuk yargı(sın)da (**hukuk mahkemesi-(bölge adliye mahkemesi)-Yargıtay/İcra mahkemesi-(bölge adliye mahkemesi)-Yargıtay**) çözüme bağlanmaktadır.

3. Ünite 1, Sayfa 12, Son Paragrafın Bir Bölümü

Vergi hukukunun özel hukuk dalları ile ilişkisi bağlamında *icra* ve *iflâs hukuku* ile olan ilişkisine de işaret edilmesinde yarar vardır. Kamu/vergi borcunun zamanında ve eksiksiz olarak ödenmemesi halinde, alacaklı kamu/vergi idaresinin alacağını hangi yol ve yöntemlerle tahsil edeceğini düzenleyen hukuk dalına *kamu/vergi icra hukuku* adı verilmektedir. Bu hukuk dalı, genel icra hukukundan ayrı bir kanuna dayanmaktadır. **Nitekim, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda düzenlenmektedir. Kamu alacaklarının iflâs yoluyla takibi, İcra ve İflâs Kanunu’na tâbidir.** Ancak, kamu/vergi icra hukuku ile genel icra hukukunun ilişkisi, sadece kamu alacaklarının iflâs yoluyla takibinden ibaret değildir.

4. Ünite 1, Sayfa 23, Sıra Sizde Yanıt Anahtarı, Sıra Sizde 3

Vergilendirme işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklara bakmakla vergi yargısı organları görevlidir. Vergi yargısı organları ise, vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay’dır. Vergi mahkemeleri, bireysel vergilendirme işlemlerine karşı açılan davalara ilk derece mahkemesi olarak bakmaktadır. Tek hâkimle bakılan davalarda verilen kararlara karşı itiraz yoluyla Bölge İdare Mahkemesine; kurul halinde bakılan davalara ilişkin kararlara karşı temyiz yoluyla Danıştay’a başvurulabilmektedir. **Ancak, Bölge İdare Mahkemelerinin istinaf mercii haline dönüştürülmesinden sonra, vergi mahkemelerinin tek hâkimle ya da kurul halinde verilen ve kesin olmayan kararlara karşı istinaf kanun yoluna başvurulması; Bölge İdare Mahkemeleri tarafından istinaf incelemesi sonucunda verilen ve kesin olmayan kararlara karşı temyiz kanun yoluna başvurulması gerekmektedir.**

5. Ünite 3, Sayfa 49, “Vergi Kanunlarının Zaman Bakımından Uygulanması” Başlığının 2. Paragrafı

Vergi kanunlarının zaman bakımından uygulanmasında da, diğer kanunların uygulamasında olduğu gibi, yürürlük tarihinden önceki dönemler için geçerli olmama, geçmişi kapsamama (makale adem-i şümûl) ilkesi benimsenmektedir. Zaman bakımından bir vergi kanununun aynı zamanda (aynı dönemde) aynı konuya birden fazla kereler uygulanmasına mükerrer (çifte) vergileme denilmektedir. Bir vergi konusuna birden fazla ülke kanununun vergi koyması ise, ülkelerarası veya mekân bakımından mükerrerliktir. Kanunların mekân bakımından uygulama sınırlarını ve ülkelerarası mükerrerliği önlemek için yapılan mükerrer (çifte) vergilendirmeyi önleme andlaşmaları uluslararası vergi hukukunun konusunu oluşturmaktadır.

6. Ünite 3, Sayfa 54, “Kanunların Geleceğe Yürümemesi” Başlığından Sonra İlave Konu

Yürürlükte Olan Kanunun Uygulan(a)maması – Zamanaşımı

Hukuk kurallarının zaman bakımından uygulanmasına ilişkin bir başka konu zamanaşımı (mürur-u zaman)dir. Burada durum, geçmişe yürümenin/etkili olmanın tam tersidir. Geçmişe yürümede/etkili olmada, o zaman yürürlükte olmayan bir hukuk kuralının uygulanması; zamanaşımında ise, yürürlükte bulunan bir hukuk kuralının uygulanmaması söz konusudur. Zamanaşımı süresinin dolması halinde, yürürlükteki bir hukuk kuralı, süjenin-kişinin-vergiyi doğuran olayın-hukuka aykırı fiilin-vergilendirme işleminin şartları nedeniyle uygulanmamaktadır. Bu itibarla, zamanaşımı, hukuk kuralının yürürlükten kaldırılmasından (ilgasından) farklıdır. Çünkü, yürürlükten kaldırmada hukuk kuralı, objektif olarak uygulanmaz hale gelirken, zamanaşımında, sübjektif bir uygulanmazlık sözkonusu olmaktadır.

7. Ünite 3, Sayfa 58, Kendimizi Sınayalım, 1. Soru

1. Kanunların yer bakımından uygulanmasına ilişkin ilkelerden hangisi, kişinin tâbiyetini esas almaktadır?

- a. Mülkîlik ilkesi
- b. Ülkesellik ilkesi
- c. Şahsîlik ilkesi
- d. Yersellik ilkesi
- e. Kaynak İlkesi

8. Ünite 6, Sayfa 105, “Mükellef Haklarının Kaynakları” Başlığından Önceki Son Paragraf

Buna karşılık Türkiye’de mükellef hakları ile ilgili Vergi Usul Kanunu’nda ayrı bir bölüm bulunmamaktadır. Ayrıca ülkemizde “Mükellef Hakları Bildirgesi” 2006 yılında yayınlanmış olmasına rağmen, bu bildirme mükelleflerin haklarını açıklanmaktan ziyade gelir idaresinin hizmet taahhünamesi niteliği taşımaktadır. Diğer taraftan ülkemizde mükellef haklarının korunmasına yönelik olarak kamu denetçiliği (ombudsmanlık) kurumu 2012 yılından itibaren idarenin işleyişiyle ilgili şikayetleri incelemektedir.

9. Ünite 6, Sayfa 110, “Yargı Yoluna Başvurma Hakkı” Başlığının Son Paragrafı

Diğer taraftan, “anayasa şikayeti” olarak da adlandırılan bireysel başvuru yolu, ülkemizde 2012 yılından itibaren uygulanan bir yargı yoludur. Mükellefler olağan kanun yollarını tükettikten sonra, Anayasa’da güvence altına alınan temel hak ve özgürlüklerden, İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi kapsamındaki herhangi birinin kamu gücü tarafından ihlal edildiği iddiasıyla Anayasa Mahkemesi’ne bireysel başvuruda bulunabilirler (md. 148/3).

10. Ünite 6, Sayfa 113, “Özel Mükellef Hakları” Başlığından İtibaren Sayfa 114, “İdari Çözüm Yolları Sırasındaki Haklar” Başlığına Kadar

Mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili ortaya çıkan özel durum ve işlemler sırasında sahip oldukları haklar, özel mükellef haklarını oluşturur. Bu sebeple özel mükellef hakları ülkelerin kendi mevzuatlarında çeşitli şekillerde olabilmektedir. Mükelleflere vergilendirme sırasında, tahsil sırasında, idari çözüm yolları sırasında, yargılama sırasında ve vergi denetimi sırasında özel bazı haklar tanınmıştır.

Yana Çıkma: Özel Mükellef Hakları: Vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili ortaya çıkan özel durum ve işlemler sırasında mükelleflere tanınan haklardır.

Vergilendirme Sırasındaki Haklar

Vergilendirme sırasında mükelleflerin kendi özel durumlarına uygun olarak kullanabilecekleri bazı haklar vardır. Bu haklar ülkelerin mevzuatındaki farklılıklara göre değişiklik gösterebilmektedir. Ancak mükelleflerin bu haklardan yararlanabilmeleri için kanunlarda belirlenen şartların oluşması gerekir.

Türk vergi hukukunda vergilendirme sırasında mükelleflerin yararlanabilecekleri haklar şu şekilde ele alınabilir:

Beyannamelerini ihtirazı kayıtlı verme hakkı: Mükellefler kural olarak kendi beyanları üzerine tarh ve tahakkuk ettirilen vergilere karşı dava açamazlar. Ancak mükellefler vermiş oldukları beyannamelerde, bazı unsurları beyannameye dâhil edip etmeme konusunda tereddüt yaşarlarsa, bunlarla ilgili beyannamelerine ihtirazı kayıt düşerek dava açma haklarını saklı tutabilmektedirler.

Yana Çıkma: İhtirazı Kayıt: Beyan edilen matrah üzerine tarh edilen vergiye karşı dava açma hakkının saklı tutulduğuna ilişkin beyannameye düşürülen nottur.

Pişmanlık ve ıslahtan yararlanma hakkı: Vergi kanunlarına aykırı davranarak beyana tabi vergilerini eksik bildiren veya kaçırarak mükelleflerin, bu davranışlarını kendiliğinden haber vermeleri ve belirli bir sürede eksikliklerini tamamlayıp ödeme yapmaları halinde, onlara vergi kaybına ve kaçakçılığa ilişkin cezadan kurtulma imkânı sağlanmıştır (VUK, md. 371).

Zamanaşımından yararlanma hakkı: Tarh ve tebliğ işlemleri için belirli bir sürenin belirlenmesi ve bu süre sonunda borcun zamanaşımına uğraması mükellefler tarafından ileri sürülebilecek bir koruma alanı yaratır. Belirlenen süre sonunda borcun ortadan kalktığı mükellef tarafından iddia edilebilecektir (VUK md. 114). Mükellefe ceza kesilmesi açısından da zamanaşımı süresi engelleyici bir düzenlemedir (VUK md. 374).

Mücbir sebep ve zor durum imkânlarından yararlanma hakkı: Genel olarak kişilerin iradesi dışında meydana gelen, öngörülemez veya öngörülse bile her türlü imkânla rağmen önlenemeyen olaylar mücbir sebep olarak nitelendirilir. Bu gibi mücbir sebep hallerinin varlığında mükellefe ceza kesilmesi engellenmiştir (VUK md. 373). Diğer taraftan mücbir sebep derecesinde olmamakla birlikte mükelleflerin süresi içinde vergi ödevlerini yerine getirmesini engelleyen zor durumlar olabilir. Zor durum hallerinde mükelleflere ödevlerini yerine getirebilmeleri için belirli sürelerin tanınacağı düzenlenmiştir (VUK md. 17).

Tahsil Sırasındaki Haklar

Tahsil işlemi sırasında da mükelleflerin yararlanabilecekleri bazı haklar vardır. Mükellefler vergi kanunlarına uygun hesaplanmış vergiden fazlasını ödememe, mahsup, tecil, terkin ve cezalarda indirimden yararlanma hakları tanınmıştır.

Olması gereken vergi miktarından fazlasını ödememe hakkı: Vergi mükellefleri kişisel koşullarını ve gelirlerini dikkate alarak, vergi kanunlarına göre belirlenen vergiden daha fazlasını ödememe hakkına sahiptirler. Mükellefler vergi kanunlarına göre hesaplanan vergi miktarını ödemelidirler, ne daha fazlasını, ne de daha azını. Bu nedenle eğer herhangi bir sebepten dolayı mükellefler fazla veya yersiz vergi ödemişlerse, bu vergileri diğer kamu borçlarından mahsup veya takas edilmesini isteyebilirler. Eğer mükelleflerin mahsup veya takas edecekleri borçları yoksa nakden iade talebinde bulunma hakkına da sahiptirler.

Tecil ve taksitlendirmeden yararlanma hakkı: Mükelleflerin kamu borcunu ödemeleri veya borcun cebri icra yoluyla takip ve tahsili onları “çok zor duruma” düşecekse, yazı ile istenmiş ve teminat gösterilmiş olmak şartıyla kamu borçları 36 aya kadar ve faiz alınarak tecil olunabilir (AATUHK, md. 48).

Terkinden yararlanma hakkı: Vergi hukukunda terkin, bazı koşulların varlığı durumunda devletin kamu alacağını bütün hukuki sonuçları ile birlikte ortadan kaldıran bir idari işlemdir. Terkin, gerekli koşulların oluşması durumunda mükelleflere vergi borcundan kurtulma olanağı sağlamaktadır. Terkin özellikle doğal afetler nedeniyle zarar gören mükelleflerin yararlanabileceği bir hak türüdür.

Cezalarda indirimden yararlanma hakkı: İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi cezalarının mükellef veya vergi sorumlusu tarafından ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde ilgili vergi dairesine başvurulması ve vadesinde ödenmesi halinde; vergi ziyai cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri, usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarında ise her defasında üçte birinin indirilmesine olanak tanınmıştır (VUK, md. 376).

11. Ünite 6, Sayfa 116, “Yargı Organı Kararları” Başlığının 2. Paragrafı ve Sonrası

Mükellef haklarının yargı organı kararları ile daha etkin bir şekilde korunabilmesi için, diğer kanun yollarının tüketilmesinden sonra Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru imkânı da sağlanmıştır. Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru yolunda İHAM'ın yapmış olduğu denetimin benzer bir şeklini yerine getirir ve anayasallık denetimi yapar. Bireysel başvuru yolunun temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir:

- Hakları ihlal edilenlere Anayasa veya yasayla tanınan bir dava türüdür,
- Diğer hukuk yolları tüketildikten sonra başvurulabilmesi için ikincil niteliğe sahiptir,
- Temel hakların ve özgürlüklerin ihlaline karşı tesis edilmiştir,
- Bireysel başvuru kural olarak kamu gücü işlemlerine karşı yapılır,
- Bireysel başvuru, olağanüstü bir kanun yolu veya hukuki çaredir.

Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvurunun şartları şöyledir:

- Bireysel başvuruda bulunacak kişinin, Anayasa veya İHAS tarafından güvence altına alınan bir temel hak ve hürriyeti ihlal edilmiş olmalıdır.
- Söz konusu ihlalin, herhangi bir kişi tarafından değil, bir kamu gücü tarafından yapılmış olması gerekir.
- Başvurucunun güncel ve kişisel bir hakkının doğrudan etkilenmesi ve şahsen mağdur olması gerekir.
- Bireysel başvuruyu medeni hakları kullanma ehliyetine sahip olan bütün gerçek ve tüzel kişiler yapabilir. Kamu tüzel kişileri bireysel başvuru yapamaz.
- Bireysel başvuruda bulunabilmek için olağan kanun yollarının tüketilmiş olması şarttır.

Anayasa Mahkemesine bireysel başvuru yolu, ülkemizde temel hak ve özgürlüklerin korunması ve güçlendirilmesi açısından son derece önemli bir gelişmedir. Vergi ilişkisinden kaynaklanan temel hak ve özgürlük ihlallerinden korunmak amacıyla mükelleflerin başta mülkiyet hakkı ve adil yargılanma hakkı olmak üzere tüm temel hak ve özgürlüklerin ihlaliyle ilgili bireysel başvuru yoluna gitmeleri mümkündür.

Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yolunun getirilmesi ülkemiz için insan hakları ve mükellef hakları alanında atılan önemli adımlardan birisidir. İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi kararlarında kişilerin iç hukuk yollarının tüketilmiş olup olmadığını araştırırken, ilgili ülkede Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru kurumunun bulunup bulunmadığını da dikkate almaktadır. Bu nedenle, kişilerin temel hak ve hürriyetlerini koruyan bu sistem ülkemizdeki mükelleflerin de Anayasa ve İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi'nde yer alan haklara ve dolayısıyla mükellef haklarına yönelik koruma sağlayan bir mekanizma olarak işlemektedir.

12. Ünite 6, Sayfa 118, "Ombudsman (Kamu Denetçiliği) Kurumu" Başlığının 4. ve 5. Paragrafları

Ülkemizde 2010 değişikliği ile Anayasa'da düzenlenen Kamu Denetçiliği Kurumu 2012 yılında oluşturulmuş olup, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarından menfaati ihlal edilen gerçek ve tüzel kişilerin şikayetlerini çözmeye başlamıştır. Kuruma, idarî işlemlerde tebliğ tarihinden, idarî eylem, tutum ve davranışlarda öğrenme tarihinden itibaren 90 gün içinde başvurulabilir. Başvuruların incelenmesi sonucunda kurum tarafından tavsiye kararı, ret kararı, karar verilmesine yer olmadığına dair karar verilebilir. Kurum, incelemesini ve araştırmasını başvuru tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırarak, sonucunu ve varsa önerilerini ilgili mercie ve başvurana bildirir.

Ülkemizde Kamu Denetçiliği Kurumuna yapılan başvuruların önemli bir kısmı adil yargılama ve makul sürede yargılanma talebiyle ilgilidir. Ülkemizde vergi uyuşmazlıkları ve mükellef haklarıyla ilgili başvuruların sayısı oldukça azdır. Kamu Denetçisine başvuru mükellef haklarının korunması için önemli bir adımdır, fakat gerek başvuruların azlığı gerekse uzmanlık alanlarının ve iş yükünün çokluğu dikkate alındığında, vergi alanında ayrı bir yapılanmanın diğer ülke uygulamaları göz önünde bulundurularak yapılması gerektiği söylenebilir.

13. Ünite 6, Sayfa 120, Özet Amaç 4. Maddenin İlk Cümlesi

Özel mükellef hakları; vergilendirme sırasındaki haklar, tahsil sırasındaki haklar, idari çözüm yolları sırasındaki haklar, yargılama sırasındaki haklar ve vergi denetimi sırasındaki haklar olarak sayılabilir.

14. Ünite 8, Sayfa 150, 2. Paragrafın Bir Bölümü

Tahakkuk Zamaşımını durduran hallerden biri de mücbir sebeplerdir. Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesi uyarınca mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar süreler işlemez.

15. Ünite 8, Sayfa 155, "Tahakkuktan Vazgeçme" Başlığının, 2. Cümlesinin Bir Bölümü

Vergi ve bunlara ilişkin cezaların toplam miktarı 2015 yılı için 23 TL'yi aşmaması.

16. Ünite 8, Sayfa 167, Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı, 9 Sorunun Yanıtı

9. c