

## DÜZELTME VE ŞİKÂyet YOLLARI, KAMU ALACAKLARININ GÜVENCEYE ALINMASI VEYA TAHSİLİ AMACIYLA YAPILAN İŞLEMLERİ KAPSAMAZ

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 24.10.2008 tarih 2007/547 E. 2008/715 K. sayılı kararıyla; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun gereğince kamu alacaklarının güvenceye alınması veya tahsili amacıyla yapılan işlemleri kapsamadığına, bu işlemlere karşı yapılan başvuruların düzeltme başvurusu değil istemin reddi halinde idari davaya konu etme amaçlı yapılan başvurular olarak değerlendirilmesi gerektiğine hükmetti.

Vergi Mahkemesi'nin "2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinde; idari davaların, özel kanunlarda ayrı dava açma süresi gösterilmemişse açılacağı sürenin otuz gün olduğunun kurala bağlandığı, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 15. maddesinde de; haklarında ihtiyati haciz tatbik olunanlarca haczin tatbiki, gıyapta yapılan hacizlerde haczin tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait davalara bakan vergi mahkemesi nezdinde ihtiyati haciz sebebine karşı dava açılabilirliği hükmüne yer verildiği, ihtiyati haciz müessesesinin 6183 sayılı Kanun'da düzenlenen, amme alacağının korunmasına ilişkin usullerden olduğu, bu özelliği nedeniyle ihtiyati hacizle ilgili davalar için yedi gün olan daha kısa dava açma süresi öngörüldüğü, ihtiyati haciz işlemlerinde 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin uygulanmasına olanak bulunmadığı, davacı şirket hakkında alınan ihtiyati haciz kararının 02.11.2004 tarihinde davacıya tebliği üzerine 09.11.2004 tarihinde vergi dairesi müdürlüğünden düzeltme istendiği, bu istemin reddine ilişkin yazının 07.12.2004 tarihinde tebliği üzerine yedi gün olan dava açma süresi geçirildikten sonra ve 08.12.2004 tarihinde açılan davanın esasının incelenmesine olanak bulunmadığı" gerekçesiyle süre aşımı nedeniyle reddettiği dava, davacının temyizi üzerine Danıştay 9. Dairesi'ne gitmiştir.

9. Daire "2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesine göre, dava açma süresinin özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu ve vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda, bu sürenin tebliğ tarihinde işlemeye başlayacağına hükme bağlandığı, vergilendirme işleminden doğan anlaşmazlığın, bir hukuki ihtilaftan değil de, maddi hatadan kaynaklanması durumunda, yasa koyucunun düzeltme ve şikâyet müessesesi olarak adlandırılan idari başvuru yolunu vazettiği, bu yola başvurulabilmesi için ortada hukuki ihtilaftan ziyade, Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen vergi hatasının bulunması gerektiği, Yasa'nın 116. maddesinde, vergi hatasının, vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlandığı, 117. maddede hesap hataları, 118. maddede ise vergilendirme hatalarının tek tek sayıldığı, vergi, resim ve harçların tarh, tahakkuk ve ödeme emri ile haciz işlemlerini de içeren tahsilât aşamalarında yapılan vergi hataları hakkında mükelleflerin otuz gün ödeme emrine itirazda ve ihtiyati hacizde yedi gün olan dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde dava açmak suretiyle uyuşmazlığı yargı mercii önüne getirmek hakları bulunduğu gibi önce düzeltme yoluna başvurmak suretiyle vergi hatasının giderilmesini yetkili makamlardan istemek, reddi halinde de dava açma sürelerine bağlı kalarak yargı yerlerine başvurma haklarının da bulunduğu ancak, bu yolun sadece vergi hataları yönünden incelemeye olanak tanıyacağı, 213 sayılı Kanun'un, şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığı'na müracaatı düzenleyen 124. maddesine göre düzeltme isteminin bu konuda yetkili idarece reddi üzerine, şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığı'na başvurulabilmesinin, düzeltme isteğinin vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yapılmış olması koşuluna bağlandığı, bir başka ifade ile dava açma süresi içinde idareden düzeltme istenmesi ve isteğin reddi halinde doğrudan vergi mahkemesi nezdinde dava açılması gerektiği, davacı şirketin ihtiyati haciz kararının tebliği üzerine yedi gün olan dava açma süresi içinde düzeltme isteğiyle vergi dairesi müdürlüğüne başvurduğu ve bu istemin reddi üzerine de otuz gün içinde dava açtığından, süresinde açılan davada düzeltme yoluna başvurulabilmesinin koşulları bulunup bulunmadığı incelenerek dava hakkında

karar verilmesi gerekirken, süre aşımı nedeniyle davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle” bozmuştur.

Mahkemenin süre aşımı nedeniyle ret kararı üzerinde direnmesi üzerine dosya Vergi Dava Daireleri Kurulu’na gönderilmiştir. Kurul’un, mahkemenin ısrar kararının bozulması yönünde verdiği kararın gerekçesi şu şekilde: “Vergi Usul Kanunu’nun 123. maddesinde, mükelleflerin vergi muamelelerindeki hataları düzeltme istemine konu yapabilecekleri düzenlenmiştir. Vergi hatalarının düzeltilmesi ve reddiyat, Vergi Usul Kanunu’nun Birinci Kitabı olan “Vergilendirme” adı altında ve bu Kitabın “Vergi Alacağının Kalkması” başlıklı Altıncı Kısımında yer almaktadır. Ödeme, zamanaşımı ve terkinde ilişkin düzenlemelerin de yer aldığı Altıncı Kısımın Üçüncü Bölüm hükümleri gibi “Vergilendirme” kitabında yer alan ve vergi muamelelerindeki hataların giderilmesini amaçlayan düzeltme yolu, kamu alacaklarının güvenceye bağlanması yahut tahsili amacıyla tahsil dairelerince 6183 sayılı Yasa uyarınca yapılan işlemleri kapsamamaktadır. Bu nedenle davacının, ihtiyati haciz kararını öğrenmesi üzerine tahsil dairesine yaptığı başvuru düzeltme başvurusu olmayıp, istemi kabul edilmediği takdirde idari davaya konu olabilecek idari işlem yaratmak amacıyla yapılmış bir başvurudur. Davacı, hakkında alınan 15.10.2004 tarihli ihtiyati haciz kararını değil, 09.11.2004 tarihinde verdiği dilekçenin işleme konulamayacağı ve hakkında 6183 sayılı Yasa hükümlerinin uygulanacağını duyuran idari işlemi davaya konu yapmıştır. Bu işleme karşı açılacak idari davanın süresinin, sözü edilen işlemin tebliğ edildiği tarihe göre belirlenmesi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 7. maddesindeki düzenleme gereği olmakla birlikte, ihtiyati haciz kararı konu yapılmadığı için aynı düzenlemeden dolayı idari işlemlere karşı vergi mahkemesinde otuz gün içinde açılacak bu davanın, ihtiyati haciz kararına karşı daha kısa bir süre öngören ve bu süreyi yedi gün olarak belirleyen 6183 sayılı Yasa’ya dayanılarak süre aşımı nedeniyle reddi yolunda verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir”.