

TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA SİSTEMİNDE UYGULAMADA YAŞANAN SIKINTILARA İLİŞKİN ÇÖZÜM ANALİZLERİ

ANALYSIS OF SOLUTIONS ON PROBLEMS ENCOUNTERED IN THE
EXERCISE OF CONCILIATION BEFORE ASSESSMENT SYSTEM



Mehmet Emrah BİNİCİ*

ÖZ

Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi ile mükellefler, kendileri ile ilgili olarak yürütülen vergi incelemesi sonucuna istinaden, nihai tarhiyat yapılmadan önce belli şartlar dâhilinde üzerlerine salınan vergiden indirim oranı uygulanmak sureti ile bu haktan faydalanmaktadır. Vergi incelemesi sonucu tarhiyata maruz kalan mükellefler uzlaşma talebinde bulunmakta ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma komisyonlarında uzlaşma işlemleri gerçekleştirilmektedir. Gerçekleştirilen uzlaşma görüşmelerinde uzlaşma randevusu, uzlaşma görüşmeleri, kırtasiyecilik, ulaşım, indirim oranları vb. hususlarda mükellef ve vergi idaresi arasında sıkıntılar meydana gelmekte ve kaynak israfı ortaya çıkmaktadır. Bu ise beraberinde bazı tereddütlere sebebiyet vermekte ve çözüme ilişkin mevzuat düzenlemelerini zorunlu kılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Tarhiyat Öncesi Uzlaşma, Uzlaşma Komisyonu, Elektronik Tarhiyat Öncesi Uzlaşma.

ABSTRACT

With conciliation before assessment establishment, taxpayers take advantage the right to get tax reduction by applying tax discount rate on the assessment based on the tax examinations before the final assessment is made within certain conditions. Taxpayers who are exposed to taxation at the end of the tax examination are required to conciliate and conciliation proceedings are taking place in Conciliations Before Assessment Commissions. In the conciliation negotiations several troubles occur between taxpayers and tax administrations in issues such as conciliation appointments, negotiations, paperwork, transportation, discount rates, etc., and resource waste arises. This, in turn, causes some hesitations and necessitates regulatory arrangements related to solution

Keywords: Conciliation before assessment, conciliation commission, electronic conciliation before assessment

* Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Türk vergi sisteminde vergi ve cezalarda indirim imkânı sağlayan uzlaşma müessesesi, genel itibarı ile tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma olmak üzere iki şekilde gerçekleştirilmektedir. Yasal mevzuat çerçevesinde üzerlerine vergi ve ceza salınan mükellefler bu iki indirim imkânı tanıyan sistemden sadece birinden faydalanabilmektedirler. Tarhiyat öncesi ile tarhiyat sonrası uzlaşmayı birbirinden ayıran en önemli özellik usul ve özel usulsüzlük cezalarının tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamında yer almamasıdır. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamına; vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah veya matrah farkları üzerine salınacak vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir. Ayrıca mevzuat düzenleyicileri tarafından vergide güvenlik ve cezalarda caydırıcılık kapsamında kaçakçılık kapsamında tarhi önerilen vergi ve vergi ziyai cezaları her iki uzlaşma müessesesinin kapsamı dışında bırakılmıştır.

Yürürlükteki mevzuat çerçevesinde her iki uzlaşma komisyonu da mükelleflerin üzerlerine salınan ve uzlaşma kapsamında olan vergi ve cezalarda yasal çerçeveler dâhilinde herhangi bir sınıra tabi olmadan bu yetkiyi kullanabilmektedirler. Fakat her ne kadar yasal mevzuat bu yetkiyi komisyonlara tanımış olsa da uygulamada komisyonlar, bu indirim hakkını belli kıstaslar, standartlar, idari şifahi talimatlar ve mesleki etik/kültürel kurallar çerçevesinde uygulamaktadırlar.

Bu bilimsel çalışma; Türk vergi sisteminde yer alan uzlaşma müessesesi ile ilgili olarak “ Vergi Denetim Kurulunca gerçekleştirilen¹ tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminde” yaşanan sıkıntılara istinaden mevzu hukuk, vergi idaresi ve doktrin görüşler doğrultusunda içerisinde yaşanan teknolojik ve bilgi çağının sunmuş olduğu fırsatlar doğrultusunda çözüm analizleri sunma gayesini taşımaktadır.

2- YASAL DÜZENLEMELER ve TANIMLAR

Mevzu hukukta uzlaşma müessesesi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulan Uzlaşma Yönetmeliği ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği’nde yer alan hükümlere göre gerçekleştirilmektedir. Aşağıda makale konusu ile alakalı tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin mevzuat düzenlemelerine kısaca değinilecek olup mevzuat düzenlemeleri öncesinde de konu ile alakalı genel tanımlara da yer verilmiştir.

2.1- Tanımlar

Türk vergi sisteminde yer alan uzlaşma müessesesi, tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma ile ilgili olarak aşağıda özet bir şekilde tanımlamalara yer verilmiştir.

2.1.1- Uzlaşma Müessesesi

Türk vergi sisteminde uzlaşma müessesesi; mükellef ile vergi idaresi arasında ortaya çıkan vergisel tarhiyat konusu mevzuların, yargı organlarına taşınmadan önce vergi idaresinin kanunen alınması icap eden vergi ve cezaların tamamından veyahut bir kısmından vazgeçmek sureti ile taraflarca anlaşılarak vergi ve cezanın vergi idaresince erken tahsilatına olanak tanıyan bir sistem olarak tanımlanabilir.

¹ Tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi genel itibarı ile Vergi Denetim Kurulunca yapılmakta olup aynı zamanda Defterdarlıklar, Vergi Dairesi Başkanlıkları gibi Maliye Bakanlığı organlarında da yapılmakta olup iş bu çalışma sadece Vergi Denetim kurulu uhdesinde gerçekleşen tarhiyat öncesi uzlaşmaları konu almıştır.

2.1.2- Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sistemi

Tarhiyat öncesi uzlaşma; vergi incelemesi yapmaya yetkili olan memurlarca gerçekleştirilen vergi incelemelerine dayanılarak, tarh edilecek bütün vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında (kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyaina sebebiyet verilmesi durumunda kesilecek cezalar hariç) tarhiyat gerçekleşmeden bu vergi ve cezalarda indirim imkânı tanıyan anlaşmayı ifade etmektedir.

Tarhiyat sonrası uzlaşma; vergi inceleme elemanlarınca düzenlenmiş ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilmemiş inceleme raporları ile vergi daireleri tarafından mükellef adına tarh edilen bütün vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezaları (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyaina sebebiyet verilmesi durumunda kesilecek cezalar hariç) verginin tarh edilmesi ve cezanın kesilmesinden sonra başvuru-labilecek yolu ifade etmektedir.

2.2- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sistemi Mevzuat Düzenlemeleri

Genel itibarı ile Türk vergi sisteminde uzlaşma müessesesi mevzuata 1963 tarihli 205 sayılı Kanun ile, tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi de 04.12.1985 tarih ve 3239 sayılı Kanunun 33. maddesi ile Vergi Usul Kanununa (VUK) eklenen “ek 11.” madde ile girmiştir. VUK’nun ek 11. maddesine dayanılarak çok sayıda tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliği çıkartılmış ve son/güncel çıkarılan 31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliği ile bu sisteme ilişkin detaylar düzenlenmiştir. Mevzu hukuk babında tarhiyat öncesi uzlaşma işlemleri Vergi Denetim Kurulunca² yürütülmektedir.

Aşağıda bu mevzuat düzenlemelerine makale konusu ile sınırlı kalmak kaydı ile özet bir şekilde değinilmiş olup ayrıntılı bilgilere ilgili mevzuat düzenlemelerinden ulaşılabilir.³ Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonunun salınmış olan vergiler ile kesilmiş cezalar ile ilgili olarak indirim oranını açıklayan veyahut sınırlayan bir mevzuat düzenlemesi bulunmamaktadır⁴. Diğer bir deyişle tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonunun vergi ve cezalarda yukarıda belirtilen yasal çerçeveler dâhilinde herhangi bir sınıra tabi olmadan bu yetki kullanılabilir.

2.2.1- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sisteminin Kapsamı

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliği-nin ikinci maddesinde bu sistemin kapsamı açıklanmıştır. Söz konusu düzenlemede;

“Madde 2- (1) Bu yönetmeliğin kapsamına, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca yapılan vergi incelemelerine dayanılarak tarh edilecek ve Bakanlık Vergi Dairelerinin tarha yetkili olduğu bü-

² 646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname (10.07.2011 Tarih ve 27990 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete) ile; Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, doğrudan Maliye Bakanına bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları, Grup Başkanları ve Vergi Müfettişlerinden (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı) oluşur. Kurul’un merkezi Ankara’dır.

³ 04/01/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun bazı maddelerinin değiştirilmesi ve bu Kanun’a bazı hükümler eklenmesi hakkındaki 19/2/1963 tarihli Kanun, 04.12.1985 tarih ve 3239 sayılı Kanun, 31.10.2011 tarih ve Resmi Gazete 28101 numaralı Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği

⁴ Aynı husus Tarhiyat Sonrası Uzlaşma komisyonu içinde geçerlidir.

tün vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyaı cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları (Kanununun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca vergi ziyaı cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza hariç) girer.” denilmektedir.

2.2.2- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonlarının Oluşumu

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliğinin beşinci ve altıncı maddesinde komisyonların oluşumu açıklanmıştır. Söz konusu düzenlemede **özetle;**

“Madde 5- Vergi Müfettişlerince, Grup Başkanlıkları bulunan yerlerde yapılan vergi incelemeleri için oluşturulacak uzlaşma komisyonu, Başkanlıkça belirlenecek biri başkan olmak üzere üç Vergi Müfettişinden oluşur. İncelemeyi yapanlar bu maddeye göre oluşacak komisyonlara üye olamazlar. Ancak komisyon toplantısına açıklamalarda bulunmak üzere iştirak edebilirler.

Madde 6- Vergi Dairesi Başkanlığı kurulan yerlerde, incelemeye yetkili diğer memurlarca yapılan vergi incelemelerinde komisyon; Vergi Dairesi Başkanı veya tevkil edeceği grup müdürünün başkanlığında, Vergi Dairesi Başkanı tarafından belirlenen müdürler ve/veya vergi dairesi müdürlerinden oluşur. Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan yerlerde, incelemeye yetkili diğer memurlarca yapılan incelemelerde komisyon; Defterdarın veya tevkil edeceği Defterdar Yardımcısının başkanlığında, ilgili vergi dairesi müdürü ile Gelir Müdürlüğü görevini ifa eden müdürden oluşur. İncelemeyi yapanın ilgili vergi dairesi müdürü olması hâlinde Defterdar, ilgili vergi dairesi müdürü yerine bir başka vergi dairesi müdürünü komisyon üyesi olarak belirler” denilmektedir.

2.2.3- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Tutanağının Düzenlenmesi

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan tarhiyat öncesi uzlaşma yönetmeliğinin on altıncı maddesinde uzlaşma sonucu düzenlenecek tutanağa ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu düzenlemede **özetle;**

“Madde 16- Belirlenen gün ve saatte mükellef veya vekilinin iştiraki ile toplanan uzlaşma komisyonu konuyu tartışır, uzlaşma sağlandığı takdirde durumu bir tutanakla tespit eder. Bu tutanak, komisyon başkan ve üyeleri ile mükellef veya vekili tarafından imzalanır. Bu tutanağın bir nüshası ilgiliye derhal verilir. Bir nüshası da üç gün içerisinde, rapor ve ekleriyle birlikte ilgili vergi dairesine gönderilir. Uzlaşma tutanağında; mükellefin adı soyadı/unvanı ve adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası veya T.C. kimlik numarası, incelemenin konusu, dönemi, bulunan matrah farkı, tarh edilmesi öngörülen vergi tutarları, üzerinde uzlaşılan vergi miktarı, uzlaşılan ceza miktarı, incelemeyi yapanın adı soyadı ve unvanı, gibi hususların yanı sıra uzlaşma ile ilgili açıklamalar yer alır.

Mükellefin, uzlaşma komisyonunun davetine icabet etmemesi, uzlaşmaya geldiği halde uzlaşma tutanağını imzalamaması veya bu tutanağı ihtirazı kayıtla imzalamak istemesi hallerinde uzlaşma temin edilememiş sayılır. Uzlaşma temin edilemediği takdirde, komisyonca bu konuyu belirtmek üzere düzenlenecek tutanağın birer nüshası anında hazır bulunan mükellefe veya vekili ile vergi incelemesi yapana komisyonda tebliğ olunur.

Uzlaşma talep edildiği halde görüşmeler sonucunda uzlaşılamayan matrah farklarına ilişkin uzlaşma komisyonunun teklif ettiği miktarlar tutanaklarda yer alır. Bu şekilde düzenlenen uzlaşma tutanağı ile vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikali üzerine, vergi dairesince yapılacak tar-

hiyatın dava açma süresinin son gününün mesai saati bitimine kadar komisyonun teklif ettiği miktarı kabul ettiğini belirten bir dilekçe ile vergi dairesine başvuran mükellefle, başvuru tarihi itibarıyla uzlaşma vaki olmuş sayılır ve buna göre işlem tesis edilir” denilmektedir.

3- TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA KOMİSYONLARINDA UZLAŞILAN İNCELEME RAPORU SAYISI/RAKAMLARI, İNDİRİM ORANLARI, KARŞILAŞILAN PROBLEMLER ve ÇÖZÜM ANALİZLERİ

Çalışmanın bu bölümünde “tarhiyat öncesi uzlaşma” sistemi ana hatları ile birlikte detaylı bir şekilde tetkik edilecek olup bu kapsamda; öncelikle Vergi Denetim Kurulunca gerçekleştirilen tarhiyat öncesi uzlaşma işlemleri ile ilgili olarak uzlaşma sayısı/raporu/tutarı/indirim oranları teknik verilere yer verilecek, akabinde bu teknik veriler doğrultusunda hali hazırda uygulanan uzlaşma sistemi hakkında bilgilendirme yapılacak, tarhiyat öncesi uzlaşma sistemiyle ilgili olumsuz ve eleştirilen konulardan bahsedilecek olup en nihayetinde de karşılaşılan bu olumsuzlukları ve eleştiri konusu mevzuatları bertaraf etmek ya da en azından asgari düzeye indirmek adına çözüm önerilerinde bulunulacaktır.

Ayrıca doktrin görüş olma gayesi ile ele alınan bu bilimsel makalede, tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi ile alakalı yaşanan sıkıntılara istinaden önerilecek çözüm önerileri artı ve eksileri ile birlikte ele alınacak olup bu çalışmadan faydalanacaklara kapsamlı bir bakış açısı sağlanmış olunacaktır.

3.1- Vergi Denetim Kurulunca Gerçekleştirilen Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Verileri

Tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi ile alakalı teknik verilere Vergi Denetim Kurulunca her yıl yayınlanmakta olan faaliyet raporu⁵ verilerinden faydalanılarak aşağıda yer verilmiştir. Bilgi karmaşasına mahal vermemek ve çalışmanın ilerleyen bölümlerinde bahsedilmiş olan tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminin aksayan ve olumsuz yönlerini daha iyi anlayabilmek adına bu verilere aşama aşama değinilmiş olup öncelikle uzlaşmaya konu edilmiş vergi inceleme rapor sayısına mükellef bazlı⁶ değinilmiş, akabinde tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminde uygulanmakta olan indirim oranları hakkında bilgilendirme yapılmış ve en nihayetinde uzlaşma gerçekleşen/uzlaşma temin edilemeyen⁷/uzlaşma vaki olmayan⁸ miktarlara değinilmiştir.

3.1.1- Vergi Denetim Kurulunca Gerçekleştirilen Mükellef Bazlı Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Adedi

Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporlarında tarhiyat öncesi uzlaşma adedi net bir şekilde yazılmaktadır. Bu adede ulaşmak için yine aynı faaliyet raporu verileri kullanılarak yaklaşık olarak kurumca düzenlenmiş olan tarhiyat öncesi uzlaşma adedine aşağıda ulaşılmaya çalışılmıştır. Vergi Denetim Kurulu'nca gerçekleştirilen uzlaşma adedine ulaşmak adına öncelikle incelenen mükellef sayısı tes-

⁵ Vergi Denetim Kurulunca 27.07.2017 tarihi itibarı ile 2012,2013,2014,2015 ve 2016 yıllarına ilişkin faaliyet raporları yayınlanmıştır.

⁶ Tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminde komisyonların oluşumunda; mükellef bazlı rapor sayısını, normal rapor sayısından ayıran en önemli husus; bir mükellef adına birden fazla inceleme raporu yazıla bilinmesi ve doğal olarak tarhiyat öncesi uzlaşmada oluşturulan uzlaşma komisyonu sayısının tespitinde mükellef bazlı inceleme adedinin alınmasının daha doğru sonucu vermesidir.

⁷ Mükellefin uzlaşma talebi olmasına rağmen uzlaşma görüşmelerine iştirak etmemesi.

⁸ Mükellefi ile uzlaşma komisyonu arasında uygulanacak indirim oranlarında uzlaşmaya varılamaması.

pit edilecek olup akabinde bu incelemeler sonucu düzenlenmiş rapor sayılarına en nihayetinde ise bu inceleme raporlarında uzlaşma kapsamında olan vergi inceleme raporları ayırt edilerek yaklaşık uzlaşma adedine ulaşılabacaktır. Daha sağlıklı verilere ulaşılması adına Vergi Denetim Kurulunca tarhiyat öncesi uzlaşma sayılarının açıklanması isabetli olunacağı kanaati taşınmaktadır. Aşağıda ilgili teknik veriler faaliyet raporlarından faydalanılarak önce yıl bazında detaylı bir şekilde, daha sonra tüm yıllar konsolide edilerek tablo halinde gösterilmiştir.

-2012 yılında yapılan vergi incelemeleri sonucunda 46.845 mükellef incelemeye tabi tutulmuş olup toplamda 124.507 adet rapor tanzim edilmiş olup bunlardan uzlaşmaya konu⁹ 90.094 “vergi inceleme raporu” düzenlenmiş (“iade” ve “kabul” dâhil 101.080),

-2013 yılında yapılan vergi incelemeleri sonucunda 71.352 mükellef incelemeye tabi tutulmuş olup toplamda 185.036 adet rapor tanzim edilmiş olup bunlardan uzlaşmaya konu 144.547 “vergi inceleme/kabul/iade raporu”¹⁰ düzenlenmiş,

-2014 yılında yapılan vergi incelemeleri sonucunda 55.284 mükellef incelemeye tabi tutulmuş olup toplamda 168.367 adet rapor tanzim edilmiş olup bunlardan uzlaşmaya konu 131.587 “vergi inceleme/kabul/iade raporu”¹¹ düzenlenmiş,

-2015 yılında yapılan vergi incelemeleri sonucunda 58.676 mükellef incelemeye tabi tutulmuş olup toplamda 185.274 adet rapor tanzim edilmiş olup bunlardan uzlaşmaya konu 151.065 “vergi inceleme/kabul/iade raporu”¹² düzenlenmiş,

-2016 yılında yapılan vergi incelemeleri sonucunda 49.817 mükellef incelemeye tabi tutulmuş olup toplamda 165.421 adet rapor tanzim edilmiş olup bunlardan uzlaşmaya konu 122.245 “vergi inceleme/kabul/iade raporu”¹³ düzenlenmiştir.

⁹ Vergi inceleme raporları genel itibarı ile altı kısma ayrılmakta olup bunlardan “görüş ve öneri raporu”, “vergi tekniği raporu”, “vergi inceleme kabul raporu”, “vergi suçu raporu”, “iade raporu” kapsam ve niteliği itibarı ile istinaslar hariç tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu raporlar olmayıp bunların haricinde yer alan “vergi inceleme raporları” ise kaçakçılık suçları haricinde uzlaşmaya konu olabilmektedir.

¹⁰ 2013 yılı Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporunda “kabul” ve “iade” raporları “vergi inceleme raporları” içerisinde gösterilmiştir.

2012 yılı istatistiklerine göre toplam “vergi inceleme raporları” sayısı içerisinde “iade” ve “kabul” raporu oranı %11 (90.094/101.080) (2012 yılı faaliyet raporuna göre toplam “inceleme, iade, kabul raporu” sayısı 101.080, sadece inceleme rapor sayısı 90.094 adettir)

¹¹ 2014 yılı Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporunda “kabul” ve “iade” raporları “vergi inceleme raporları” içerisinde gösterilmiştir.

¹² 2015 yılı Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporunda “kabul” ve “iade” raporları “vergi inceleme raporları” içerisinde gösterilmiştir.

¹³ 2016 yılı Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporunda “kabul” ve “iade” raporları “vergi inceleme raporları” içerisinde gösterilmiştir.

Bu veriler tablo şeklinde aşağıda gösterilmiştir;¹⁴

Yıl	İncelenen Mükellef Sayısı	Tanzim Edilen Toplam Rapor Sayısı	Tanzim Edilen “İade” ve “Kabul” Dâhil Vergi İnceleme Rapor Sayısı	“İade” ve “Kabul” Raporlarından Arındırılmış “Vergi İnceleme Rapor” Sayısı	Yaklaşık Uzlaşma Adedi ¹⁵
	A	B	C	D=C*%89 ¹⁶	E= (D/B)*A
2012	46.845	124.507	101.080	89.961	33.847
2013	71.352	185.036	144.547	128.647	49.608
2014	55.284	168.367	131.587	117.112	38.454
2015	58.676	185.274	151.065	134.448	42.579
2016	49.817	165.421	122.245	108.798	32.765
Toplam	281.974	828.605	650.524	578.966	197.254

Yukarıda tabloda gösterildiği üzere son beş yıl (2012-2016) içerisinde Vergi Denetim Kurulunca gerçekleştirilen toplam tarhiyat öncesi uzlaşma adedi yaklaşık olarak 197.254 adet olarak hesaplanmıştır. Bu rakama iade ve kabul raporları ile uzlaşma kapsamında olmayan raporlar kaynaklı oluşabilecek hesap hatasını minimize etmek adına %10¹⁷ hata payı oranı uyguladığımızda Vergi Denetim Kurulunca gerçekleştirdiği düşünülen tarhiyat öncesi uzlaşma adedi yaklaşık olarak 177.528 (197.254 x 0,90) adet olmaktadır.

3.1.2- Vergi Denetim Kurulunca Gerçekleştirilen Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonlarında Uygulanan İndirim Oranları

Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarında uzlaşılan vergi ve ceza tutarlarına ilişkin teknik veriler aşağıdaki gibidir.

- 2012 yılında tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 578.870.442 TL vergi tutarının 443.628.715 TL kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan, tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 971.494.358 TL ceza tutarının 56.223.245 TL kısmında uzlaşma sağlanmıştır.
- 2013 yılında tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 1.549.420.358 TL vergiden 860.357.318 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 725.155.936 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan, tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 2.373.432.278 TL ceza tutarının 1.498.935.120 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 90.813.677 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır.

¹⁴ Vergi Denetim Kurulu 2012-2016 yılları için yayınlamış olduğu Faaliyet Raporları konsolide edilmiştir.

¹⁵ Burada uygulanan formül ile tanzim edilen ve uzlaşma kapsamında olan “Vergi İnceleme Raporu” sayısını incelenen mükellef sayısına oranlayarak uzlaşma kapsamında olmayan (kaçakçılık kapsamında tanzim edilen “vergi inceleme raporları” ve bir mükellef adına düzenlenmiş birden fazla rapor (“görüş öneri”, “vergi suçu” raporu vb) sayısının arındırılması) raporlarında tenzil edilmesi amaçlanmıştır.

¹⁶ Vergi inceleme raporlarının “kabul” ve “iade” raporları içerisindeki oranı (2012 faaliyet raporu verileri)

¹⁷ Hata payı oranı yazar tarafından farazi bir oran olarak alınmış olup, bu oranın %10 olarak seçilmesinde kullanılan karine; iade, kabul ve suç raporlarının genel rapor sayısındaki oranı şeklindedir.

- 2014 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 1.212.652.865 TL¹⁸ vergiden 638.430.109 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 529.738.390 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 1.841.132.397 TL ceza tutarının 1.067.833.387 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 60.234.417 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır.
- 2015 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 2.464.222.476 TL tutarındaki vergiden 1.103.763.758 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 973.203.569 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan, tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 3.563.887.588 TL ceza tutarının 1.926.019.997 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 138.749.157 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır.
- 2016 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 1.229.895.556 TL¹⁹ tutarındaki vergiden 485.806.063 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 409.977.930 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan, tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 1.868.196.302 TL ceza tutarının 829.314.472 TL'lik kısmı uzlaşmaya girmiş ve bu tutarın 161.430.673 TL'lik kısmında uzlaşma sağlanmıştır.

Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma verilerine yukarıda detaylı bir şekilde değinilmiş olup aşağıda tabloda bu detaylı verilerden yola çıkılarak dönemler itibarı ile uzlaşma komisyonlarınca uygulanan indirim oranları hesaplanmıştır.

Hesaplama genel itibarı ile oranlara değinilmiş olup hali hazırda Vergi Denetim Kurulu bünyesinde Kurul Başkanlığı dâhil 38 adet Grup Başkanlığı²⁰ bulunmakta olup bu başkanlıkların tamamında ayrı ayrı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları oluşturulmaktadır. Faaliyet raporlarında Grup Başkanlığı bazında değil de tüm Grupların dâhil edilerek genel uzlaşma miktarları açıklanması sebebi ile aşağıda hesap edilecek oranlarda ufak farklılıklar oluşabilmekte olup genel itibarı ile oranlar aşağıda gösterilmiştir.

¹⁸ 2014 yılı faaliyet raporunda bu rakam hatalı bir şekilde toplanmış olup 1.742.391.255 TL şeklinde yazmaktadır.

¹⁹ 2016 yılı faaliyet raporunda bu rakam hatalı bir şekilde toplanmış olup 1.313.673.471 TL şeklinde yazmaktadır.

²⁰ 2016 yılı Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporu

Yıl	Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonlarında Uygulanan İndirim Oranları TL, %		
2012	Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi	İndirim Oranı
	578.870.442	443.628.715	0,23
	Uzlaşmaya Giren Ceza	Uzlaşılan Ceza	İndirim Oranı
	971.494.358	56.223.245	0,94
2013	Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi	İndirim Oranı
	860.357.318	725.155.936	0,16
	Uzlaşmaya Giren Ceza	Uzlaşılan Ceza	İndirim Oranı
	1.498.935.120	90.813.677	0,94
2014	Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi	İndirim Oranı
	638.430.109	529.738.390	0,17
	Uzlaşmaya Giren Ceza	Uzlaşılan Ceza	İndirim Oranı
	1.067.833.387	60.234.417	0,94
2015	Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi	İndirim Oranı
	1.103.763.758	973.203.569	0,12
	Uzlaşmaya Giren Ceza	Uzlaşılan Ceza	İndirim Oranı
	1.926.019.997	138.749.157	0,93
2016	Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi	İndirim Oranı
	485.806.063	409.977.930	0,16
	Uzlaşmaya Giren Ceza	Uzlaşılan Ceza	İndirim Oranı
	829.314.472	161.430.673	0,81
Toplam	9.960.825.024,00 TL	3.589.155.709,00 TL	
	Uzlaşmaya Giren Vergide Genel İndirim Oranı	(2012-2016)	0,17
	Uzlaşmaya Giren Cezada Genel İndirim Oranı	(2012-2016)	0,91

Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporları (2012-2016) konsolide edilip hatalar ayıklanarak dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma verilerine yukarıda değinilmiş olup tabloda görüldüğü üzere vergi aslında genel indirim oranı **%17**, vergi ceza tutarlarında genel indirim oranı **%91** olarak uygulanmıştır.

3.1.3- Vergi Denetim Kurulunca Gerçekleştirilen Tarhiyat Öncesi Uzlaşmaya Konu Tarhiyatlar ve Uzlaşma Varma/Varamama Oranları

Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarında uzlaşılan/uzlaşma temin edilemeyen/uzlaşma vaki olmayan vergi ve cezalara ilişkin teknik veriler aşağıdaki gibidir.

- 2012 yılında tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; toplamda tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 578.870.442 TL vergi tutarının 443.628.715 TL kısmında uzlaşma sağlanmıştır. Diğer taraftan, tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olan 971.494.358 TL ceza tutarının 56.223.245 TL kısmında uzlaşma sağlanmıştır.²¹

²¹ 2012 yılı Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporu. Ayrıca söz konusu faaliyet raporunda "uzlaşma temin edilemeyen (mükellefin uzlaşmaya gelmemesi)" ve "uzlaşma vaki olunamayan (uzlaşmada oranlarda anlaşılabilmesi)" uzlaşma verilerine diğer faaliyet raporlarının aksine değinilmemiştir.

- 2013 yılında tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; uzlaşmaya konu olan toplam; 1.549.420.358 TL vergi, 2.373.432.278 TL ceza, uzlaşma temin edilemeyen; 161.397.398 TL vergi, 250.955.655 TL ceza, uzlaşma vaki olmayan; 527.665.642 TL vergi, 623.541.504 TL ceza, uzlaşmaya giren; 860.357.318 TL vergi 1.498.935.120 TL ceza, uzlaşılan; 725.155.936 TL vergi, 90.813.677 TL ceza şeklinde uzlaşma işlemleri gerçekleştirilmiştir.
- 2014 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; uzlaşmaya konu olan toplam; 1.212.652.865 TL vergi, 1.841.132.397 TL ceza, uzlaşma temin edilemeyen; 209.437.822 TL vergi, 266.926.235 TL ceza, uzlaşma vaki olmayan; 364.784.934 TL vergi, 446.138.358 TL ceza, uzlaşmaya giren; 638.430.109 TL vergi, 1.067.833.387 TL ceza, uzlaşılan; 529.738.390 TL vergi, 60.234.417 TL ceza şeklinde uzlaşma işlemleri gerçekleştirilmiştir.
- 2015 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; uzlaşmaya konu olan toplam; 2.464.222.476 TL vergi, 3.563.887.588 TL ceza, uzlaşma temin edilemeyen; 305.616.009 TL vergi, 422.846.727 TL ceza, uzlaşma vaki olmayan; 1.054.842.709 TL vergi, 1.215.020.864 TL ceza, uzlaşmaya giren; 1.103.763.758 TL vergi, 1.926.019.997 TL ceza, uzlaşılan; 973.203.569 TL vergi, 138.749.157 TL ceza şeklinde uzlaşma işlemleri gerçekleştirilmiştir.
- 2016 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonlarına yapılan başvurular sonucunda; uzlaşmaya konu olan toplam; 1.229.895.556 TL vergi, 1.868.196.302 TL ceza, uzlaşma temin edilemeyen; 213.272.699 TL vergi, 287.844.099 TL ceza, uzlaşma vaki olmayan; 614.398.809 TL vergi, 750.689.364 TL ceza, uzlaşmaya giren; 402.224.048 TL vergi, 821.598.182 TL ceza, uzlaşılan; 384.614.612 TL vergi, 160.720.602 TL ceza şeklinde uzlaşma işlemleri gerçekleştirilmiştir.²²

Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma /temin edilememe/vaki olmama verilerine yukarıda detaylı bir şekilde değinilmiş olup aşağıda tabloda bu detaylı verilerden yola çıkılarak dönemler itibarı ile uzlaşma komisyonlarınca uzlaşma /temin edilememe/vaki olmama oranları hesaplanmıştır. Bu hesaplama yapılırken 2012 yılı verileri eksik olması hasebi ile bu hesaplama dâhil edilmemiş olup bilgi karmaşasına mahal vermemek adına sadece uzlaşmaya giren vergi asılları üzerinden hesaplamalar yapılmıştır.

²² 2016 yılı Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporuna göre; Uzlaşmaya Konu Olan Toplam; 1.313.673.471 TL vergi, 1.868.196.302 TL ceza, Uzlaşma Temin Edilemeyen; 213.272.699 TL vergi, 287.844.099 TL ceza, Uzlaşma Vaki Olmayan; 614.398.809 TL vergi, 750.689.364 TL ceza, Uzlaşmaya Giren; 402.224.048 TL vergi, 821.598.182 TL ceza, Uzlaşılan; 384.614.612 TL vergi, 160.720.602 TL ceza.

Yıl	Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonlarında Uzlaşılan/Temin Edilemeyen/Vaki Olmayan İşlemler TL, %				
2013	Toplam Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi (Uzlaşmaya Giren)		Temin Edilemeyen Vergi	Vaki Olmayan Vergi
	1.549.420.358,00 A	860.357.318,00 B	161.397.398,00 C	527.665.642,00 D	
	Oran %	(B/A) 0,56	(C/A) 0,10	(D/A) 0,34	
2014	Toplam Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi (Uzlaşmaya Giren)		Temin Edilemeyen Vergi	Vaki Olmayan Vergi
	1.212.652.865,00	638.430.109,00	209.437.822,00	364.784.934,00	
	Oran %	0,53	0,17	0,30	
2015	Toplam Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi (Uzlaşmaya Giren)		Temin Edilemeyen Vergi	Vaki Olmayan Vergi
	2.464.222.476,00	1.103.763.758,00	305.616.009,00	1.054.842.709,00	
	Oran %	0,45	0,12	0,43	
2016	Toplam Uzlaşmaya Giren Vergi	Uzlaşılan Vergi (Uzlaşmaya Giren)		Temin Edilemeyen Vergi	Vaki Olmayan Vergi
	1.229.895.556,00	402.224.048,00	213.272.699,00	614.398.809,00	
	Oran %	0,33	0,17	0,50	
Uzlaşma Temin Edilme Oranı (2012-2016)				0,46	
“(0,56+0,53+0,45+0,33)/4”					
Uzlaşma Temin Edileme Oranı (2012-2016)				0,14	
“(0,10+0,17+0,12+0,17)/4”					
Uzlaşma Vaki Olamama Oranı (2012-2016)				0,39	
“(0,34+0,30+0,43+0,50)/4”					

Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporları (2013-2016) konsolide edilip hatalar ayıklanarak dönemler itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma /temin edilememe/vaki olmama verilerine yukarıda değinilmiş olup tabloda görüldüğü üzere toplamda uzlaşma kapsamında olan vergiler içerisinde uzlaşma oranı **%46**, uzlaşma temin edilememe oranı **%14**, uzlaşma vaki olamama oranı **%39** olarak hesaplanmıştır.

3.2- Vergi Denetim Kurulunca Gerçekleştirilen Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Verilerinin Tetkik Edilerek Olumlu ve Olumsuz Yönlerinin Tespiti

Çalışmanın 3.1.1. bölümünde detaylı bir şekilde izah edildiği üzere son beş yıl (2012-2016) içerisinde Vergi Denetim Kurulunca gerçekleştirilen toplam tarhiyat öncesi uzlaşma adedi yaklaşık 177.528 adet olarak hesaplanmıştır. Yine Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre çalışmanın 3.1.2. bölümünde belirtildiği üzere Kurul Başkanlığı dâhil 38 adet Grup Başkanlığında dönemler itibarı vergi aslında genel indirim oranı **%17**, vergi ceza tutarlarında genel indirim oranı **%91** olarak uygulanmıştır. Yine aynı şekilde Vergi denetim Kurulu faaliyet raporlarına göre çalışmanın 3.1.3. bölümünde belirtildiği üzere dönemler itibarı ile toplamda uzlaşma kapsamında olan vergiler içerisinde uzlaşma oranı **%46**, uzlaşma temin edilememe oranı **%14**, uzlaşma vaki olamama oranı **%39** olarak hesaplanmıştır.

Vergi Denetim Kurulunca hali hazırda uygulanmakta olan ve yukarıda teknik detayları açıklanan tarhiyat öncesi uzlaşma verilerini, olumlu ve olumsuz sonuçları ile birlikte Kamu ve Mükellef boyutu ile aşağıda analiz edilmiştir.

Kamu boyutu, olumlu sonuçları;

- Toplam incelenen mükellef sayısı içerisinde uzlaşma hakkı tanınan mükellef oranı %63 (177.528/281.974) gibi bir oran olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu ise vergilendirme işlemlerinde gönüllü uyum prensibinin olumlu bir göstergesi olarak göze çarpmaktadır.
- 2012-2016 yıllarında toplamda uzlaşmaya giren 9.960.825.024,00 TL vergi ve cezanın gerçekleştirilen uzlaşmalar sonucunda 3.589.155.709,00 TL'lik kısmının erken tahsili²³ sağlanmıştır.
- Toplam incelenen mükellef sayısı içerisinde 177.528 mükellefin, Vergi İncelemesi sonucu uzlaşma görüşmesi vesilesi ile inceleme esnasında inceleme elemanına anlatamadığı/kendini ifade edemediği noktalar için komisyona kendini ifade edebilmek için ayrı bir imkân kazandırılmıştır.
- Vergi incelemeleri sonucu Devletin icrai yaptırımlarına maruz kalan mükelleflerin uzlaşma görüşmeleri sonucu aynı zamanda Devletin kolaylaştırıcı ve şefkatli yüzü ile de tanıştırılmış bulunmaktadır.
- 177.528 adet tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmesi ile mükellefler üzerlerine salınan vergi ve cezalar için pazarlık yapma olanağı tanınmış ve mükelleflerin inceleme/tahsilat/yükümlülüklerle uyma kriterleri göz önünde bulundurularak vergi incelemesi geçiren veyahut geçirmeyen mükellefler nezdinde komisyonca kıyaslama yapılarak (ilgili Grup Başkanlığı bünyesinde gerçekleştirilen uzlaşma istatistikleri²⁴) vergi ve cezada indirim uygulanmak sureti ile verilendirmede adalet prensibi bir nebze olsa sağlanmıştır.
- Gerçekleştirilen tarhiyat öncesi uzlaşmalar ile vergi inceleme raporlarının dava konusu edilemeyerek mahkeme masraflarından ve birçok idari işlem (davanın takibi, kırtasiyecilik, tahsilatın sürüncemede kalması vb.) yükünden kamu kurtulmuş olmaktadır.

Kamu boyutu, olumsuz sonuçları;

- Toplam incelenen mükelleflerden %37'sine uzlaşma hakkı tanınmamış (genel itibarı ile mevzuat (VUK 359 vb.) engelli) olup bu ise vergilendirmede gönüllülük ilkesine aykırılık teşkil etmiştir.
- Vergi incelemeleri sonucu 2012-2016 yıllarında mükellefler nezdinde salınan ve kamu alacağı niteliğinde olan 6.371.669.315,00TL (9.960.825.024,00 - 3.589.155.709,00) vergi ve cezanın tahsilinden vazgeçilmiştir.
- Asgari bir uzlaşma görüşmesinin on dakika²⁵ sürdüğü göz önüne alındığında yıllık bazda 5.917 saat (((177.528 x 10)/60)/5) iş gücünün bu uzlaşma görüşmelerine ayrıldığı ve kaynak israfına sebebiyet verdiği görülmektedir.
- Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyon üyelerine gerçekleştirilen uzlaşma toplantıları için her birine ayrı ayrı ücret verildiğinden ve 177.528 adet uzlaşma görüşmesi için oldukça fazla komisyon kurulup müfettiş görevlendirmesi yapıldığından bu da bütçeye ayrı bir yük²⁶ oluşturmaktadır.

²³ Tarhiyat öncesi uzlaşma sağlanmasına müteakiben bir aylık ödeme süresi bulunmaktadır.

²⁴ Grup Başkanlıkları VDKBİS yazılım programlarında bu bilgiler istatistiksel olarak yer almakta ve her bir Grup Başkanlığı sadece kendi bünyesinde gerçekleşen istatistiklere ulaşabilmektedir.

²⁵ Yazar aynı zamanda Vergi Müfettişi olması münasebeti ile çok sayıda uzlaşma görüşmelerine girmiş olup, yukarıda ifade edilen on dakikalık süre tecrübe yordamıyla ifade edilmiştir.

²⁶ Tarhiyat sonrası uzlaşma komisyonlarına verilen ücret, tarhiyat öncesi uzlaşma komisyon üyelerine verilen ücretin yaklaşık on katı durumda olup bu husus tarhiyat sonrası uzlaşma sistemi için bütçe açısından daha büyük bir problem teşkil etmektedir.

- Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmeleri bazen vergi incelemelerinin gerçekleştiği turne mahallerinde de yapıldığından komisyon ücretinin dışında ayrıca komisyon üyeleri için verilen ulaşım ve harcırah masrafları bütçeye ayrı bir yük getirmektedir.
- 2012 -2016 yılları arasında gerçekleştirilen uzlaşma görüşmelerinin yaklaşık olarak %14'ü için "uzlaşma temin edilemediği" anlaşılmış olup bu durumda mükelleflerin tarhiyat sonrası uzlaşma hakkı kaybolduğundan ve sonuçlarının mükellef için ağır olması hasebi ile idarenin mükellefleri gerekli bilgilendirmeyi yapmakta zafiyet gösterdiği sonucunu ortaya çıkarmaktadır.
- 2012 -2016 yılları arasında gerçekleştirilen uzlaşma görüşmelerinin yaklaşık olarak %39'u gibi büyük bir oranda "uzlaşma vaki olmadığı" anlaşılmış olup, mükelleflerin söz konusu inceleme raporlarını yargıya taşıdıkları görülmektedir. Bu ise uzlaşma müessesesinin çıkış noktası²⁷ göz önünde bulundurulduğunda yeterince başarılı olunmadığını göstermektedir.
- 2012 -2016 yılları arasında gerçekleştirilen uzlaşma görüşmelerinin yaklaşık olarak %39'unda "uzlaşma vaki olmadığı" anlaşılmış olup bu ise kamuyu dava takibi, kırtasiyecilik, Grup Başkanlıklarında mahkeme servisi ve işgücü temini vb. noktalarda kaynak israfına sebebiyet getirmektedir.
- Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde komisyon üyeleri üzerinde baskı kurabilmekte, indirim konusunda aşırı ısrarcı olmakta, görüşme öncesi referanslara ulaşmaya çalışmaktalar bu ise gerek komisyon üyelerini yıpratmakta gerekse de Devlet otoritesinin ciddiyetine ters düşmektedir.
- 2016 yılı tarhiyat öncesi uzlaşma verileri önceki yıllara nazaran bariz bir şekilde farklılık göstermiş ve gerçekleştirilen uzlaşma görüşmelerinde "vaki olamama" oranı artmış, uzlaşmalarda cezada indirim oranı %81'e inmiştir. Bunun sebebi ise uzlaşma görüşmelerinde komisyonlarca uygulanacak indirim oranının mevzuat açısından serbest bırakılması ve İdarenin komisyon üyeleri üzerinde baskı kurabilmesidir.
- Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları Vergi Denetim Kurulu bünyesinde 38 Grup Başkanlığı bünyesinde ayrı ayrı kurulmakta olup bu komisyon üyelerinin aynı kapsamda yer alan inceleme konusu ve mükellefler nezdinde uygulamış oldukları indirim oranları Grup Başkanlıkları arasında farklılık göstermekte bu ise vergilemede eşitlik prensibine aykırılık teşkil etmektedir.
- Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları Vergi Denetim Kurulu bünyesinde 38 adet Grup Başkanlığında sürdürülmekte ve bu uzlaşma işlemlerinin takibi için Grup Başkanlıklarında bir uzlaşma servisi oluşturulmaktadır. Bir servisin asgari bir şef ve iki memurdan oluştuğu düşünüldüğünde yaklaşık olarak 114 kamu görevlisi (komisyon üyeleri hariç) sadece bu işlerle iştigal etmekte ve kaynak israfına sebebiyet verilmektedir.

Mükellef boyutu, olumlu sonuçları;

- Mükellefler vergi inceleme raporlarına istinaden üzerlerine salınan vergi ve cezanın bir kısmından (6.371.669.315,00TL) tarhiyat öncesi uzlaşma hakkı sayesinde kurtulmuş olmaktadır.
- Mükellefler tarhiyata muhatap kalınan vergi ve cezalarda mevzuatta tereddütlü bulunan hususlar için yargıya gitmeden bu müessese sayesinde kısa sürede tereddütler hallolmakta (81.662 adet mükellef (177.528 x 0,46 (uzlaşma oranı)) ve mahkeme masraflarına muhatap kalmadan kısa sürede sonuç almaktadırlar.

²⁷ Uzlaşma; mükelleflerin adlarına yapılan tarhiyatı yargıya intikal ettirmeden önce, vergi idaresi ile tahakkuk edecek vergi ve ceza hususunda anlaşmak için başvurabilecekleri idari bir çözüm yoludur

- Vergi incelemesi esnasında meramlarını yeterince anlatamayan veyahut kendilerini yeterince ifade edemeyen mükellefler (177.528 adet mükellef) bu uzlaşma görüşmeleri sayesinde bu olumsuzluklardan bir nebze de olsa kurtulmakta en azında kendilerini ifade etmektedirler.
- Vergi incelemeleri sonucu Devletin sadece icrai yaptırımlardan ibaret olmadığını görmekte tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmeleri sayesinde uzlaşıcı ve şefkatli yanlarına da tanık olmaktadır.
- Mükellefler özel durumlarını (iflas aşaması, ödeme durumu vb.) tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde aktarabilmekte, kendilerine uygulanacak indirim oranlarında komisyon üyelerine sağlıklı karar vermelerinde yardımcı olmaktadır.

Mükellef boyutu, olumsuz sonuçları;

- Mükellefler kendileri hakkında yürütülen vergi incelemesinin bitmesi ve raporun tanzim edilmesi süresinden itibaren uzlaşma görüşmeleri için asgari bir ila altı aylık bir randevu süresi beklemektedirler. Bu ise mükelleflere geciken tarhiyat için ekstra faiz yüküne muhatap kalmasına sebebiyet vermektedir.
- Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerine geldiklerinde önceki görüşmelerin uzamasına istinaden sıranın kendilerine gelmesi için bazen oldukça fazla beklemektedirler. Sıranın gelmesine istinaden de sıra bekleme sonucu oluşan bunalım esnasında ya kendini iyi ifade etmekte zorlanmakta ya da uzlaşma ortamını gererek istenmeyen durumların ortaya çıkmasına sebebiyet vermektedirler.²⁸
- Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde mali müşavir/yeminli mali müşavir/danışmanlara uzlaşma görüşmelerinde yardımcı olmaları için ücret ödeyip ek maddi külfete katlanmakta ve vergiye uyum maliyetleri artmaktadır.
- Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerine gelmek için zaman sarfiyatı yapmak, ulaşım (yakıt, taksi ücreti vb.) masrafları ödemek zorunda kalmakta bu ise kaynak israfına sebebiyet vermektedir.
- Mükellefler üzerlerine salınan vergi ve ceza için kendilerine komisyonca teklif edilen indirim oranı için medyaya yansıyan ve ülke içerisinde uygulanan diğer indirim oranlarını örnek göstererek hak ettiklerini düşündükleri indirim oranlarını alamadıklarını düşünmektedirler.
- Mükellefler vergi incelemeleri sonucu üzerlerine salınan vergi ve cezalar için emsal yargı kararlarını gösterip hem kamuyu hem de kendilerini mahkeme aşamasında yıpratmamak adına üzerlerine salınan vergi ve cezada telafi edici indirim oranı istediklerinde bu talepler karşılanmamaktadır.
- Mükellefler zamanaşımı dönemi kapsayıp uzlaşma kapsamında olan vergi ve cezalarda süre kısıtlaması ve bürokratik işlemler dolayısı ile tarhiyat öncesi uzlaşma hakkından bazen faydalanamamaktadırlar.
- Usul ve özel usulsüzlük cezalarının tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamında olmaması hasebi ile mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde psikolojik baskı altına girmekte ve komisyonca teklif edilen indirim oranını kabul etmek zorunda kalmaktadırlar.
- Mükellefler kendileri üzerinde yürütülen vergi incelemesi sonucu tarhiyata konu vergi ve cezalarda yargı organlarında haklı bulunup herhangi bir vergi ve ceza ödemeyeceğini bildiği /tahmin

²⁸ Yazarın, mesleğini ifası sırasında katılmış olduğu uzlaşma görüşmeleri gözlem sonuçlarına göre.

- ettiği halde “devletimle mahkemelik olmam” mantığı çerçevesinde ki bu oldukça sık yaşanmaktadır²⁹ haksız olduğunu düşündükleri vergi ve cezayı ödemek zorunda kalmaktadırlar.
- Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminde kendilerine uygulanan indirim oranları neticesinde, nihai olarak üzerlerinde kalan vergi ve ceza tutarını, her bir indirim oranı teklifi akabinde, komisyon üyelerine sorarak öğrenmek zorunda kalmaktadırlar (hesap makinası ile hesabı uzun sürmesi nedeni ile). Mükellefler bu yüzden kendilerini rahatsız hissetmekte ve bu ise sağlıklı karar almalarını etkilemektedir.

3.3- Vergi Denetim Kurulunca Uygulanmakta Olan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sisteminin İhtilafı/Olumsuz Yönlerinin Bertarafı Noktasında Çözüm Önerileri

Çalışmanın 3.2. bölümünde hali hazırda uygulanmakta olan tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi ile alakalı belli başlı sorunlara ve avantajlara, Kamu ve Mükellef boyutu ile ayrı ayrı özet halde değinilmiştir. Aşağıda bu avantajların devamı/arttırılması ve sorunların bertarafı ya da en azında minimize edilmesi açısından bazı tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi önerilerinde bulunulmuştur. Önerilen sistemlerin getireceği düşünülen avantajlarının daha iyi anlaşılabilmesi açısından ise her önerilen sistemin içerisinde barındırdığı olumsuzluklara da ayrı ayrı değinilmiştir.

Aşağıda tavsiye edilen çözüm önerilerinden “Elektronik Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sistemi” ana öneri olması hasebi ile olumlu ve olumsuz yönleri detaylı bir şekilde ele alınacak olup diğer öneri sistemine kısaca değinilecektir.

3.3.1- Elektronik Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sistemi Önerisi

Elektronik tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi; hali hazırda Vergi Denetim Kurulunca uygulanmakta olan ve internet sistemi üzerinden oluşturulan “mükellef portalına”³⁰ entegre edilecek bir sistem akışı ile tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminin elektronik ortamda yapılmasını ifade etmektedir.

Bu sistemde³¹ mükelleflere elektronik ortamda üç ayrı teklif sunma imkânı tanınmakta, özellikli durumları (iflas, zor durum vb.) için açıklama menüsü açılmakta ve vergi idaresince sistem üzerinde oluşturulacak/tanımlanacak belli başlı senaryolar (mükellefin daha önce denetim geçirip geçirmediği / uzlaşıp uzlaşmadığı, vergi ödemelerindeki tahsilat durumu, olumsuz/olumlu sicil vb.) üzerinden mükellefin tekliflerinin elektronik ortamda sistem üzerinde değerlendirilerek nihai teklifin mükellefe sistemce sunulması ve mükellefçe kabulü/reddi şeklinde gerçekleşmektedir. Aynı zamanda elektronik ortamda vergi idaresince yapılan teklifte erken ödeme fırsatları (bir hafta içerisinde ödersen %?, iki hafta içerisinde %?, bir ay, iki ayvb.) sunulmalı ve her bir teklif içerisinde karşılaşılabilecek vergi ve ceza miktarları hesaplanmış bir şekilde ekranda gösterilmektedir.

Aşağıda önerilen bu sistemin kamu ve mükellef boyutu ile olumlu olumsuz sonuçlarına değinilmiştir.

²⁹ Yazarın, mesleğini ifası sırasında katılmış olduğu uzlaşma görüşmeleri gözlem sonuçlarına göre.

³⁰ <https://mukellefportali.vdk.gov.tr/>

³¹ Sistem esas itibarı ile tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminin elektronik ortamda yapılmasını baz almakta olup yukarıda ifade edilen/önerilen içerik detayları, ilgili yasa düzenleyicileri tarafından değiştirilebilir/parametre/senaryo eklenip çıkarılabilir.

Kamu boyutu, olumlu sonuçları;

- Çalışmanın 3.2. bölümünde ifade edilen ve aşağıda belirtilen “kamu boyutu olumsuz sonuçları” elektronik ortamda gerçekleştirilen tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi sayesinde bertaraf edilmiştir.

*“Asgari bir uzlaşma görüşmesinin on dakika sürdüğü göz önüne alındığında yıllık bazda 5.917 saat $((177.528*10)/60)/5$ iş gücünün bu uzlaşma görüşmelerine ayrıldığı ve kaynak israfına sebebiyet verdiği görülmektedir”*

“Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyon üyelerine gerçekleştirilen uzlaşma toplantıları için her birine ayrı ayrı ücret verildiğinden ve 177.528 adet uzlaşma görüşmesi için oldukça fazla komisyon kurulup müfettiş görevlendirmesi yapıldığından bu da bütçeye ayrı bir yük oluşturmaktadır”

“Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmeleri bazen vergi incelemelerinin gerçekleştiği turne mahallerinde de yapıldığından komisyon ücretinin dışında ayrıca komisyon üyeleri için verilen ulaşım ve harcırah masrafları bütçeye ayrı bir yük getirmektedir”

“Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde komisyon üyelerini genellikle baskı altına almaya çalışmakta, indirim konusunda aşırı ısrarcı olmakta, görüşme öncesi referanslara ulaşmaya çalışmaktalar bu ise gerek komisyon üyelerini yıpratmakta gerekse de Devlet otoritesinin ciddiyetine ters düşmektedir”

“Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları Vergi Denetim Kurulu bünyesinde 38 Grup Başkanlığı bünyesinde ayrı ayrı kurulmakta olup bu komisyon üyelerinin aynı kapsamda yer alan inceleme konusu ve mükellefler nezdinde uygulamış oldukları indirim oranları farklılık göstermekte bu ise vergilemede eşitlik prensibine aykırılık teşkil etmektedir”

“Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları Vergi Denetim Kurulu bünyesinde 38 adet Grup Başkanlığında sürdürülmesi ve bu uzlaşma işlemlerinin takibi için Grup Başkanlıklarında bir uzlaşma servisi oluşturulmaktadır. Bir servisin asgari bir şef ve iki memurdan oluştuğu düşünüldüğünde yaklaşık olarak 114 kamu görevlisi (komisyon üyeleri hariç) sadece bu işlerle iştigal etmekte ve kaynak israfına sebebiyet verilmektedir”

- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma ile mükelleflerin uzlaşma görüşmelerine gelmeme/gelememe olarak ifade edilen “uzlaşma temin edilememe” oranı azalacaktır.
- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma ile uzlaşma oranlarında artış sağlanacak olup dolayısı ile hem vergi ve cezanın erken tahsilatında artış sağlanacak hem de incelemeler raporları yargı aşamasında sürüncemede kalmasında azalış sağlanacak hem de mükelleflerin vergilemede gönüllülük prensibi doğrultusunda katılımı artacaktır.
- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma ile kırtasiyecilik, evrak akışı, yazışma yoğunluğu minimize edilecektir.

Kamu boyutu, olumsuz sonuçları;

- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma ile mükellefin vergi inceleme esnasında inceleme elemanına anlatamadığı/kendini ifade edemediği noktalar için komisyona kendini **sözlü** ifade edebilme olanağı kalkmaktadır.
- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi ile bu müessesenin işlevselliği artmış olacak lakin artan uzlaşma sayısı ile kamu alacağı niteliğinde olan vergi ve cezaların bir kısmının tahsilinden vazgeçilme miktarı da paralel bir şekilde yükselecektir.

Mükellef boyutu, olumlu sonuçları;

- Çalışmanın 3.2. bölümünde ifade edilen ve aşağıda belirtilen “mükellef boyutu olumsuz sonuçları” elektronik ortamda gerçekleştirilen tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi sayesinde bertaraf edilmektedir.

“Mükellefler kendileri hakkında yürütülen vergi incelemesinin bitmesi ve raporun tanzim edilmesi süresinden itibaren uzlaşma görüşmeleri için asgari bir ila altı aylık bir randevu süresi beklemektedirler. Bu ise mükelleflere hem bitkinlik hissi uyandırmakta hem de geciken tarhiyat için ekstra faiz yüküne muhatap kalmaktadırlar”

“Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerine geldiklerinde önceki görüşmelerin uzamasına istinaden sıranın kendilerine gelmesi için bazen oldukça fazla beklemektedirler. Bu ise mükellefleri psikolojik olarak yıpratmakta ve “sıra gelse de gitsek” düşüncesine gark etmekte, sıranın gelmesine istinaden de oluşan bunalım esnasında ya kendini iyi ifade etmekte zorlanmakta ya da uzlaşma ortamını gererek istenmeyen durumların ortaya çıkmasına sebebiyet vermektedirler”

“Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde mali müşavir/yeminli mali müşavir/danışmanlara uzlaşma görüşmelerinde yardımcı olmaları için ücret ödemek zorunda kalmakta bu ise kendilerini maddi olarak yıpratmaktadır”

“Mükellefler tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerine gelmek için zaman sarfiyatı yapmak, ulaşım (yakıt, taksi ücreti vb.) masrafları ödemek zorunda kalmakta bu ise kaynak israfına sebebiyet vermektedir”

“Mükellefler üzerlerine salınan vergi ve ceza için kendilerine komisyonca teklif edilen indirim oranı için medyaya yansıyan ve ülke içerisinde uygulanan diğer indirim oranlarını örnek göstererek hak ettiklerini düşündükleri indirim oranlarını alamadıklarını düşünmektedirler”

“Mükellefler zamanaşımı dönemi kapsayıp uzlaşma kapsamında olan vergi ve cezalarda süre kısıtlaması ve bürokratik işlemler dolayısı ile tarhiyat öncesi uzlaşma hakkından bazen faydalanamamaktadırlar”

“Mükellefle tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminde kendilerine uygulanan indirim oranları neticesinde nihai olarak üzerlerinde kalan vergi ve cezayı her bir indirim teklifi akabinde komisyon üyelerine sorarak öğrenmek zorunda kalmaktalar (hesap makinası ile hesabı uzun sürmesi nedeni ile) ve bu yüzden kendilerini rahatsız hissetmekte ve bu durum sağlıklı karar almalarını etkilemektedir”

- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi ile bu müessesenin işlevselliği artmış olacak ve mükellefler üzerlerine salınan vergi ve cezaların çok daha büyük bir kısımdan kurtulmuş olacaklardır.

Mükellef boyutu, olumsuz sonuçları;

- Elektronik ortamda gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma ile mükellefin vergi inceleme esnasında inceleme elemanına anlatamadığı/kendini ifade edemediği noktalar için komisyona kendini **sözlü** ifade edebilme olanağı kalkmaktadır.

3.3.2. Vergi İnceleme Raporu ile Gerçekleştirilecek Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sistemi

Vergi inceleme raporu ile gerçekleştirilecek tarhiyat öncesi uzlaşma sistemi; vergi incelemesi sonucu tanzim edilen vergi inceleme raporunda vergi inceleme elemanınca değerlendirme yapılarak yasal mevzuat düzenlemesi ile asgari ve azami oranları belirlenmiş oran üzerinden bu hakkı mükellefe tanımları şeklinde tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminin yapılmasını ifade etmektedir.

Vergi inceleme raporları üç kişilik Rapor Değerlendirme Komisyonları denetimine tabi olduğu için bu sistemde müfettiş bazında uygulanabilme ihtimali olan bireysel adalet uygulamaların da olumsuzluğu giderilmiş olmaktadır. Bu sistemde; uzlaşma komisyonlarına, gruplarda uzlaşma servislerine, uzlaşma toplantılarına/görüşmelerine gerek kalmamaktadır.

Bu sistemin olumsuz yönü olarak düşünülecek olan mükellefin tarhiyata konu mevzu ile alakalı merakını uzlaşma komisyonuna anlatamama olgusu hali hazırda uygulanmakta olan “Rapor Değerlendirme Komisyonlarınca Dinlenme Talebi” müessesesi ile minimize de edilmektedir.

4- SONUÇ

Vergi Denetim Kurulunca hali hazırda uygulanmakta olan tarhiyat öncesi uzlaşma sisteminin, teknik detayları doğrultusunda kamu ve mükellef boyutu ile uhdesinde birçok problemlili hususu barındırdığını çalışmanın önceki bölümlerinde ayrıntılı bir şekilde tetkik edilmiştir. Bu problemlerin bertaraf edilmesi ya da en azından minimize edilmesi bakımından ilgili kamu kurumlarınınca istifade edilmesi açısından çalışmanın 3.3. bölümünde çözüm önerilerinde de ayrıca bulunulmuştur.

Getirilen çözüm önerilerinden “Elektronik Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sistemi” olumlu yönlerinin çokluğu, hali hazırda uygulanmakta olan sistemin birçok olumsuz yönünü asgariye indirgediği düşünüldüğünde, bu sistemin yetkili kamu otoritelerince yürürlüğe konularak istifade edilmesinde isabet olunacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği” 31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete
- Vergi Denetim Kurulu 2012 Yılı Faaliyet Raporu
- Vergi Denetim Kurulu 2013 Yılı Faaliyet Raporu
- Vergi Denetim Kurulu 2014 Yılı Faaliyet Raporu
- Vergi Denetim Kurulu 2015 Yılı Faaliyet Raporu
- Vergi Denetim Kurulu 2016 Yılı Faaliyet Raporu