

UZLAŞMANIN KONUSU, GEREKÇELERİ VE SONUÇLARI

Mehmet KOYUNCU*

I. GİRİŞ

F zlaşma tanım olarak, mükellef veya ceza muhatabı ile vergi idaresinin mükellef adına salınan vergi ve ceza miktarında ödeme konusunda miktar olarak anlaşmaları olarak tanımlanabilir.

Vergi ve Ceza'ların konusu ise; İkmalen, Re'sen ve İdarece terkedilen vergiler ile bunlara ilişkin vergi ceza'ları olup, 213 sayılı VUK'nunda yazılı şartlar dahilinde işleme tabi tutulur.

2- UZLAŞMA GEREKÇELERİ

a) Tarhiyatta, VUK'nun 116, 117 ve 118. maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunların dışında her türlü maddi hatanın bulunması,

b) Yetkili makamların mükellefin kendisine yazılı olarak yanlış bilgi vermiş olmaları,

c) Bir Hükümün uygulanma şeklinde yetkili makamların görüş ve kanaatini değiştirmiş veya bu hükme ait bir içtihadın değişmiş olması,

d) Vergi ziyaına sebebiyet verilmesinin veya usulsüzlük fiilinin işlenmesinin; mükellef veya ceza muhatabı tarafından, kanun hükümlerine göreği kadar nüfuz edememekten ileri geldiğinin iddia olunması,

e) Açık olmayan, yoruma dayalı hususlarda mükellefin veya ceza muhatabının yanlış bulunması,

f) Tarhiyatı veya ceza kesmeyi gerektiren sebeplerin; vergi mahkemeleri, Bölge İdari Mahkemeleri ile Danıştay veya Maliye Bakanlığı tarafından benzer olaylarda başka türlü yorumlanması,

g) Gelir Vergisi Kanununda yer alan Ortalama Kâr Haddi ve gider esası hükümlerine göre vergi tarholunmuş ise. Bu şart veya olaylardan birinin gerçekleşmesi halinde vergi idaresi ile (mükellefin talebi olması halinde) mükellef

(*) Vergi Denetmeni

veya ceza muhatabı arasında uzlaşma yapılabilir.

Uzlaşma talebi;

- İnceleme elemanları tarafından yapılan inceleme neticesinde düzenlenen inceleme tespit tutanağının düzenlenmesine kadar yapılabilir.

- Re'sen tarhiyatlarda ilgili vergi dairesi 30 gün içinde mükellef veya ceza muhatabını uzlaşma talebinde bulunmaya davet edebilir.

- Mükellef veya cezaya muhatap olanlar ayrıca, vergi ve ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde ilgili vergi dairesine dilekçe ile uzlaşma talebinde bulunabilirler. (Ancak, Kaçakçılık Suçu Cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza'da uzlaşma yapılamaz. 4008 sayılı kanun)

3- UZLAŞMA SONUÇLARI :

A- TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA YÖNÜNDEN :

3239 sayılı kanunun 33. maddesiyle eklenen madde ve 4008 sayılı kanunun 22. maddesiyle değişen fıkra gereğince; Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak salınacak vergilerle kesilecek cezalarda Tarhiyat Öncesi Uzlaşma yapılmasına izin verebilir, hükmü getirilmiştir. Uygulamada mükellefin, incelemenin başlangıcından son tutanağın düzenlendiği tarihe kadar yazılı olarak bildirmesi veya son tutanağa ayrıca madde ile eklenmesi halinde mükelleflerce Tarhiyat Öncesi Uzlaşma hakkı tanınmaktadır.

Ancak;

- İnceleme sonucunda kaçakçılık cezalı tarhiyat yapılmasını gerektiren tespitler nedeniyle salınacak vergi ve kesilecek ceza için Tarhiyat Öncesi Uzlaşma yapılamaz.

- Uzlaşmaya varılması halinde, tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılmaz ve hiç bir mercie şikayette bulunulmaz.

- Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın temin edilmemiş veya uzlaşma günü uzlaşmaya varılamamış olması halinde mükellef veya cezaya muhatap olanlar verginin tarhından veya cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler. Ancak dava açma hakkı ve 376. madde hakkı vardır.

Ayrıca, vergi inceleme elemanlarının vergi incelemeleri dışında yaptıkları kontroller sırasında veya vergi inceleme elemanı yetkisi olmayan yoklama memurlarının yaptıkları yoklamalar sırasında yaptıkları tespitler nedeniyle kesilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları Tarhiyat Öncesi Uzlaşma kapsamı dışındadır. Vergi inceleme elemanlarının incelemeler sırasında yaptıkları tespitler sonucunda kesilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının uzlaşma kapsamında değerlendirileceği (muhatabın talebi olması koşulu ile) tabidir.

B- TARHİYAT SONRASI UZLAŞMA YÖNÜNDEN :

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma talebinde bulunmayan mükellefler ya-

zımızın ikinci bölümünde yazılı nedenlerden birinden dolayı tarhiyat sonrası uzlaşma talep etme hakkına sahiptirler.

Ancak;

Aşağıdaki hallerde tarhiyat öncesi uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşma sırasında uzlaşmaya varılamamış olacağından, mükelleflerin tarhiyat sonrası uzlaşma talep etmeleri mümkün değildir.

a) Mükelleflerin veya cezaya muhatap olanların, kanunda belirtilen süre içinde (sürelerle ilgili açıklama yazının önceki kısımlarında yapılmıştır.) uzlaşma talebinde bulundukları halde, tarhiyat öncesi uzlaşma toplantılarına belirtilen gün, yer ve saatte katılmamaları, (görüştümüze göre mucbir sebepler göz önünde bulundurulacaktır.)

b) Tarhiyat öncesi uzlaşmanın gerçekleşmemesi, ilgililerin tutanağı imzalamamaları veya tutanağı ihtirazi kayıtlı imzalamak istemeleri,

c) Yönetmeliğin 11. maddesi gereğince, mükellefin bilgisi dışında harici bilgilere dayanılarak yapılan incelemelerde, inceleme elemanı tarafından gönderilen uzlaşma talep davetiyesi üzerine uzlaşma talebinde bulunan mükelleflerin veya ceza muhatabının uzlaşmaya davet edildiği halde uzlaşma davetine itibar etmemeleri,

d) Uzlaşma talebinde bulunan mükelleflere veya ceza muhataplarının inceleme elemanları tarafından gönderilen uzlaşmaya davet

yazısının, bilinen en son adresine tebliğ edilememesi.

Ancak, Tarhiyat sonrası uzlaşma'ya gidemeyecek olanların, VUK gereğince tarhiyattan sonra dava açma ve yine VUK'nun 376. maddesi gereğince ceza indirim talebinde bulunma hakları vardır.

C- ÖDEME YÖNÜNDEN

Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar;

1- Uzlaşmaya varıldığı takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödenme zamanından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında, ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmiş ise

a) ödeme süreleri geçmiş ise, uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde,

b) Uzlaşma gerçekleşmediği takdirde; bu kanunun 112 (Özel Ödeme zamanları) ve 368. (Vergi Cezalarının Ödenme Zamanı) maddeleri hükümleri ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulu Kanununun 27/8. bend hükümlerince ödenir.

D- UZLAŞMA KOMİSYONLARININ TEŞEKKÜLÜ

1- TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA KOMİSYONU

1-a) Merkez İnceleme Elemanlarınca Yapılacak İncelemelerde Komisyonun Teşekkülü

Merkezi İnceleme Elemanlarınca devamlı çalışma yerlerinde yapılan

incelemeler için; incelemeyi yapanın kurul mensubu olması halinde, ilgili kurul başkanlıklarınca belirlenecek bir başkan olmak üzere üç merkezi inceleme elemanından, incelemeyi yapanların Gelirler Genel Müdürlüğü merkez inceleme elemanlarından olması halinde, ilgili genel müdürlük elemanınca belirlenecek bir başkan olmak üzere üç merkez inceleme elemanından oluşur.

Merkez inceleme elemanlarının geçici çalışma yerlerinde yapılan incelemelerde ise ekip başkanının başkanlığında incelemeyi yapanın dışında başkan dahil üç inceleme elemanından oluşur. Üç inceleme elemanının olmaması halinde iki inceleme elemanı ve ilgili vergi dairesi müdüründen oluşur. (Bağlı vergi dairelerinde mal müdürü)

İncelemeyi yapanın ekip başkanı olması halinde ise, komisyona başka inceleme elemanı seçilir. En kıdemli inceleme elemanı komisyon başkanı olur. İnceleme ekip tarafından yapılıyor ise bu üyeler komisyonda görev alamazlar.

1-b) Mahalli İnceleme Elemanlarınca Yapılacak İncelemelerde Komisyonun Teşekkülü

Mahalli inceleme elemanlarınca il merkezlerinde veya il merkezleri dışında (İlçelerde) yapılan incelemelerde komisyon, defterdarın başkanlığı altında yine defterdarın tespit edeceği bir vergi denetmeni ile ilgili vergi dairesi müdüründen oluşur. Defterdar yerine Defterdar Yardımcısı veya Gelir Müdürlerinden bi-

risini vekil tayin eder. İnceleme elemanı komisyon üyesi olamaz. (Bağlı vergi dairelerinde Mal Müdürü)

İncelemeyi yapanın Vergi Dairesi Müdürü olması halinde, Defterler Başka Vergi Dairesi Müdürü veya Gelir Müdürünü tayin eder.

1-c) Vergi Dairesi Başkanlıklarında Kurulacak Uzlaşma Komisyonlarının Teşekkülü

Vergi Dairesi Başkanının Başkanlığında ve Vergi Müdürü ile Müdür Yardımcısından olmak üzere üç üyeden oluşur.

2- TARHİYAT SONRASI UZLAŞMA KOMİSYONLARI :

2-a) Merkezi İnceleme Elemanlarınca Yapılacak İncelemelerde Komisyonun Teşekkülü

2-a-1) Vergi Dairesi Başkanlıklarında:

Mükellefin bağlı olduğu Vergi Dairesi bünyesinde Vergi Dairesi Başkanlığı varsa ve Uzlaşma Yönetmeliğinin ek 3. maddesine göre belirlenen hadler dahilinde ise, uzlaşma vergi dairesi başkanlığı bünyesinde yapılır. Komisyon üyeleri 3-D-1-c'de belirtilen üyelerden oluşur.

2-a-2) Vergi Dairesi Başkanlığının Olmadığı Hallerde:

Defterdarın başkanlığında veya yerine tayin edeceği Defterdar yardımcısının başkanlığında ilgili vergi dairesi müdürü, gelir müdüründen olmak üzere üç üyeden oluşur. (Bağlı vergi dairelerinde mal müdürü)

2-b) Mahalli İnceleme Elemanlarınca Yapılacak İncelemelerde Komisyonun Teşekkülü

Yukarıda olduğu gibi komisyon oluşturulur. (2-a-1, 2-b-1)

E- UZLAŞMA KOMİSYONLARININ YETKİLERİ

Uzlaşma komisyonları vergi resim ve harçlar ile bunlara bağlı olarak kesilen cezalarda mükellef veya temsilcisi ile tahsilat/ödeme konusunda uzlaştıklarına göre bu komisyonların uzlaşacağı vergi, resim ve harçlar ile kesilen ceza miktarlarında yetkileri aynı rakamlarda değildir. Bu yetkiler Maliye Bakanlığınca belirlenir. En son yapılan düzenlemeye ilişkin olarak yayınlanan VUK genel tebliğ 251'de bu miktarlar belirlenmiştir.

Buna göre il ve ilçe uzlaşma komisyonlarının uzlaşma konusu yapabilecekleri vergi ve ceza miktarları aşağıdaki tablodaki gibidir.

a) İl Uzlaşma Komisyonları

	<u>Vergi Resim ve Harçlar</u>	<u>Cezalar</u>
1. grup iller	10.000.000.000	30.000.000.000
2. grup iller	6.000.000.000	18.000.000.000
3. grup iller	4.000.000.000	12.000.000.000

1. grup iller; Adana, Ankara, Bursa, İstanbul, İzmir ve Kocaeli,

2. grup iller; Afyon, Antalya, Aydın, Balıkesir, Bolu, Çanakkale, Denizli, Diyarbakır, Edirne, Erzurum, Eskişehir, Gaziantep, Hatay, İçel, Karabük, Kayseri, Kırklareli, Konya, Kütahya, Malatya, Manisa, K. Maraş, Muğla, Rize, Sakarya, Samsun,

Sivas, Tekirdağ, Trabzon ve Zonguldak,

3. grup iller; 1 ve 2 grup iller dışında kalan illerdir.

b) İlçe Uzlaşma Komisyonları

	<u>Vergi Resim ve Harçlar</u>	<u>Cezalar</u>
Bağımsız V.Dai.	1.000.000.000	3.000.000.000
Bağ.V.Dai(Mal M.)	100.000.000	300.000.000

c) Vergi Dairesi Başkanlığı bünyesinde kurulacak uzlaşma komisyonları, 2. grup iller için tanınan yetki sınırları dahilinde uzlaşma yapabileceklerdir.

Tebliğin son hükümleri gereğince, 1, 2 ve 3. grup illerin yetki sınırlarını aşan uzlaşma talepleri Merkez Uzlaşma Komisyonunda incelenmek üzere Maliye Bakanlığı'na gönderilecektir.

Aksine bir hüküm olmadığına göre, bu yetkiler hem tarhiyat öncesi hemde tarhiyat sonrası uzlaşma komisyonları için geçerlidir.

F- TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA TALEP EDEN ANCAK UZLAŞMA GÜNÜNDEN ÖNCE TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMADAN VAZGEÇTİĞİNİ YAZILI OLARAK BİLDİREN MÜKELLEF VEYA CEZA MUHATAPLARININ DURUMU

Uzlaşma günü henüz gelmediğinden ve idarenin herhangi bir kaybının söz konusu olmaması nedeniyle uzlaşmadan vazgeçtiklerini bildiren mükelleflerin;

a) Tarhiyat Sonrası Uzlaşma talep etme hakkı,

b) VUK'nun 376. maddesi gereğince ceza indiriminden yararlanma hakkı,

c) Dava Açma hakları bulunduğu kanısındayız.

G- UZLAŞMA KOMİSYONU MUAMELELERİNİN KESİNLİĞİ

VUK'nun uzlaşma ile ilgili ek 6. maddesinde; uzlaşma komisyonlarının ek 5. maddeye göre tutacakları uzlaşma tutanaklarının kesin olduğu ve gereğinin vergi dairelerince derhal yerine getirileceği açıklanmıştır.

H- UZLAŞMA TUTANAKLARI ÜZERİNE YAPILACAK İŞLEMLER

205 Sayılı Kanunun 22. maddesiyle uzlaşma ile ilgili eklenen bölümde; uzlaşma ile ilgili uyulması gereken usul ve esaslar, uzlaşmanın konusu, ödeme zamanları ve uzlaşma sonuçlarına göre vergi daireleri tarafından yapılacak işlemler açıklanmıştır. Ayrıca, yönetmeliğin ek 6. maddesinde; uzlaşma komisyonlarının ek 5. maddeye göre tutacakları tutanakların kesin olduğu, ek 8. maddede ise ödeme zamanları açıkça belirtilmiştir.

Uzlaşma tutanakları üzerine yapılacak işlemler konusunda iki ayrı görüş mevcuttur.

BİRİNCİ GÖRÜŞ :

Bu görüşü savunanlar, uzlaşılan vergi ve ceza tutanağına istinaden vergi dairesince tebligatın yapılmasını ve bir aylık sürenin bu tebligat tarihinden itibaren bir ay olması

gerektiği, bir aylık süre içinde vergi ve cezaların ödenmemesi halinde ise taktir komisyonlarının kararları veya vergi inceleme elemanlarının raporlarında belirtilen tarhı gereken vergi ve salıncak cezaların aynen tahsili yoluna gidilmesi gerektiği yolunda olup, bunun dayanağının ise, mükellef veya ceza muhatabının uzlaşılan vergileri bir aylık ödeme süresine bağla aktadırlar.

İKİNCİ GÖRÜŞ

Bu görüşü savunanlar ise, uzlaşma tutanaklarının mükellef veya ceza muhatabı tarafından imzalanmasının hem uzlaşmanın kesinleştiği, hemde tebligatın yapıldığı sonucunu doğurduğunu savunmaktadırlar. Uzlaşma tutanağının imzalanmasından sonra bir aylık süre içinde vergi ve cezaların ödenmemesi halinde ise halen uzlaşma kimlerinin varlığını sürdürdüğünü, geçen süreler için uzlaşılan vergilere gecikme zammı uygulanacağı, uzlaşılan vergi ve cezaların uzlaşma tutanağında belirtilen miktar üzerinden tahsili yoluna gidilmesini savunmaktadırlar. Bunun dayanağını ise VUK'nun ek 6. maddesinde açıklanan "Uzlaşma komisyonlarının ek 5. maddeye göre tutacakları tutanakların kesin olduğu ve vergi dairelerince gereğinin derhal yerine getirilir." hükmü olduğunu açıklamaktadırlar.

Yönetmeliğin 6. maddesi yukarıda açıklandığı üzere açıktır. Yani uzlaşma tutanakları kesin olup, gereği vergi dairesince derhal yerine ge-

tirilmelidir. Ayrıca, 213 sayılı VUK'nun 112 maddesinin 3. bendinin (a) fıkrasında "Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar geçen süreler için gecikme faizi uygulanır." hükmü mevcuttur. Aynı maddenin 3/b-3. fıkrasında ise "uzlaşılan vergilerde gecikme faizi, uzlaşılan vergi miktarına (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır." hükmü de göstermektedirki uzlaşma tutanağının mükellef veya ceza muhatabı tarafından imzalanması tebliğ yerine geçmektedir.

Bu açıklamalara göre, uzlaşma tutanağının imzalanması, tebliğ yerine geçmekte yönetmeliğin 6. maddesi hükmü ise, uzlaşma tutanaklarında belirtilen vergi ve cezaların kesin olduğunu vurgulamaktadır

4- SONUÇ

Yazının başından beri anlatılan ve dayanakların ile açıklanan nedenler değerlendirildiğinde;

a- Gecikme faizinin, tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihi ile uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihler arasında (ay ke-

sirleri dikkate alınmaksızın) uygulanması,

b- Uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihle ödemenin yapıldığı tarih arasındaki her ay için (ay kesirleri tam ay sayılır.) gecikme zammı uygulanması,

c) Uzlaşma tutanağının mükellef veya ceza muhatabı tarafından imzalanarak bir örneğinin elden alınmasının tebliğ yerine geçeceği, dolayısı ile ayrıca bir tebligata gerek olmadığı,

d) Uzlaşılan vergi ve cezaların bir aylık sürede ödenmemesi halinde, uzlaşılan miktar üzerinden geçen her ay için gecikme zammı uygulanması,

e) Vergi inceleme elemanlarının inceleme raporlarında belirtilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının (her halukarda) uzlaşma talep edilmesi halinde uzlaşma kapsamında olabileceği,

f) Tarhiyat Öncesi Uzlaşma talep eden ancak, uzlaşma gününden önce bu talebinden vazgeçen mükellef veya ceza muhatabının;

a) Tarhiyat Sonrası Uzlaşma,

b) Dava Açma,

c) VUK'nun 376. maddesi hükmü gereğince ceza indiriminden yararlanma hakkı olacağının yasa ve yönetmelik hükümlerine uygun olacağı kanısındayız.