



Uzlaşma Müessesesinde Etkinlik

Hazırlayan
Metin KOCABAY
Vergi Denetmen Yardımcısı

1. GİRİŞ

Vergi gelirleri, kamu harcamalarının finansmanını sağlayan ve devletin siyasal gücüne dayanarak gerçek ve tüzel kişilerden sağladığı en sağlam ve vazgeçilmez kaynaktır. Verginin Anayasa ile güvence altına alınması, geri ödemesinin olmaması, karşılığının olmaması, gerektiğinde cebren tahsil edilmesi, sürekli olması gibi özellikleri, vergi gelirlerinin sağlam ve vazgeçilmez bir kaynak olmasını sağlamaktadır.

1982 Anayasası'nın Vergi Ödevi Başlıklı 73. maddesindeki "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür..." şeklindeki ifade, verginin Anayasa ile güvence altına alındığını göstermektedir. Buradaki "yükümlüdür" ibaresi, zorunluluğu ifade etmekte olup, bireylerin bu konuda keyfi hareket etmelerini veya vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirmemelerini engeller. Fakat bireylerin vergi ödeme yükümlülükleri mali güçleri oranında sınırlandırılmıştır. Yani bireyler mali güçlerinden ne fazla ne de az vergi ödemekle yükümlü kılınmışlardır.

Yine Anayasa madde 73'de "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, de-

ğiştirilir ve kaldırılır." denilerek Hukuk Devletinin vazgeçilmez unsurlarından biri olan Yönetimin Yasallığı ilkesi uygulanmaya çalışılmaktadır. Yönetimin Yasallığıyla, idarenin mali yükümlülükleri ancak kanunla koyması, idarenin keyfi hareket etmemesi, idari işlemlerin uygulanmasında önceden belirlenmiş hukuk kurallarının dışına çıkılmaması amaçlanmaktadır. Bilindiği üzere kanunların uygulanması birtakım idari işlemlerle mümkündür. Vergi İdaresi açısından verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsili, vergi cezası kesilmesi şeklindeki faaliyetler idari işlemleri ifade etmektedir. İşte vergi idaresi bu idari işlemleri önceden belirlenmiş hukuk kurallarına göre uygulayacak, yasalar hıfına işlem tesis ettirmeyecektir. Aksi uygulamalar halinde Anayasa 125. maddesinde yer alan "İdarenin bütün eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır." hükmü işleyecek ve İdarenin Yargısal Denetimi sağlanacaktır. Böylece vergi idaresinin keyfi hareket etmemesi ve kanunlara bağlı kalması sağlanarak Hukuk Devleti yaşatılmış olacaktır.

2. UZLAŞMANIN MAHİYETİ

Anayasa kuralı olarak konmuş olan (Md. 73) vergi ödevlerinin yerine getirilmesi sırasında, bireyler gerektiğinde Hukuk Devletinin unsurlarından biri olan Yönetimsel Yargıya başvurarak korunmakta ve idarenin keyfiliği önlenerek Hukukun Üstünlüğü sağlanmaktadır. Her ne kadar İdarenin bütün eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıksa da bazı uyuşmazlıkların yargıya intikalini önlemek üzere çeşitli müesseseler getirilmiştir. Türk Vergi Sistemimizde de, vergiye ilişkin uyuşmazlıkların tamamını yargıya intikal ettirmemek üzere, 1963 yılından bu yana, Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Çözümlemesi İçin Uzlaşma Müessesesi tesis edilmiştir.

Uzlaşma Müessesesi (V.U.K.' Ek Madde 1-12) kısaca şu şekilde düzenlenmiştir: Mükellefler tarafından ikmalen, re'sen, veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezalarının (VUK' 344. maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi ziyai cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin;

- Kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten,
- VUK'nun 369. maddesinde yazılı yanılmadan,
- VUK'nun 116. maddesinde yazılı vergi hatasından,

- VUK'nun 117. maddesinde yazılı hesap hatalarından,
- VUK'nun 118. maddesinde yazılı vergilendirme hatalarından,
- VUK'nun 116, 117, 118. maddeleri dışındaki her türlü maddi hatadan,
- Yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusunda olayda görüş farklılığının ileri sürülmesinden,

kaynaklanması hallerinde mükellef ile vergi idaresince oluşturulacak bir komisyon tarafından, ödenecek vergi ve ceza miktarını yargıya intikal ettirmeden anlaşmaya varmaktadırlar. Uzlaşma, Tarhiyat Öncesi Uzlaşma (Henüz bir tarhiyat yapılmadan, vergi inceleme sonucuna göre) ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma (İkmalen, re'sen ve idarece yapılmış bir tarhiyat sonucuna göre) diye ikiye ayrılmaktadır.

3. VERGİ İDARESİ NEDEN UZLAŞMA YOLUNA GİTMEKTEDİR?

Vergi İdaresinin uzlaşma müessesesini geliştirmiş olmasının asıl nedeni; mükelleflerle ihtilafa girmeden gerek vergi incelemeleri sonucunda, gerekse de ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatları kesinleştirerek, bir süre sonra tahsil edeceği (veya tahsil edemeyeceği) vergiyi bu günden tahsil edebilmektir. İngiliz Maliye Teşkilatı'nın benimsediği "Erken elde edilen vergi, daha geç elde edilecek daha fazla vergiden iyidir." ilkesinin(1) Türk Maliye Teşkilatı tarafından benimsenmiş olması yukarıdaki nedeni güçlendirmektedir. Ayrıca paranın zaman değeri gözönüne alındığında, bugün elde edilmiş olan para tutarı, ileri bir tarihte elde edilecek aynı para tutarından (ve piyasa faiz oranına göre daha fazla para tutarından) daha değerlidir.

Uzlaşma Müessesesine Vergi inceleme raporları sonuçlarına göre yapılan istatistiki araştırmalar ışığında baktığımızda; her 100 vergi incelemesinin %70-80'inin uzlaşma aşamasında çözümlendiğini görmekteyiz. Örneğin, Ankara Gelirler Bölge Müdürlüğü'ne bağlı Vergi Denetmenlerince 1999 yılında düzenlenen 1290 adet vergi inceleme raporunun 1235'i yani %95,7'i Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ile sonuçlanmıştır (2) Yine İstanbul Defterdarlığı bünyesinde görev yapmakta olan Ayten Aslan Berik'in (Vergi Denetmeni) yapmış olduğu bir çalışma sonucuna göre; İstanbul ilinde mükellefler nezdinde yapılan vergi inceleme raporları sonuçlarına göre, yargıya intikal eden uyuşmazlıkların oranı %20 civarındadır. Yani Vergi inceleme raporlarına dayanılarak yapılan

tarhiyatların %80'i mükelleflerce ödenmekte veya uzlaşma sonucunda kesinleşerek tahsil edilmektedir.

Yıllar	Vergi dairesi kayıtlarına giren toplam vergi inceleme raporu (adet)	Uyuşmazlık konusu olan toplam vergi inceleme raporu (adet)	Oran
2001	7.260	1.339	%18.4
2000	18.445	2.041	%11
1999	8.178	1.748	%21.3
1998	7.876	1.724	%21.8

Fakat yargıtay intikal eden vergi inceleme raporlarının %80-95'i mükellef lehine sonuçlanmaktadır. (Bu sonuç 1999 yılı Ankara iline ilişkindir.)(3)

Denetim Birimleri	Dosya Adedi itibariyle idare aleyhine gerçekleştirme oranı
Maliye Müfettişleri	%94.7
Hesap Uzmanları	%80.6
Vergi Denetmenleri	%87
Gelirler Kontrolörleri	%91.7

Yukarıdaki istatistiki veriler ışığında, vergi idaresinin uzlaşma müessesesine neden ihtiyaç duyduğu daha iyi anlaşılmaktadır. Çünkü, büyük emek ve çabalarla yazılan vergi inceleme raporları uzlaşma müessesesi aracılığıyla idare lehine parasal sonuçlar doğurmaktadır. Aksi halde dava yoluna gidildiğinde ise %95'lere varan oranlarda idare aleyhine sonuçlar doğurmaktadır. Kısaca ileride tahsil edeceği vergiyi uzlaşma müessesesi ile bugünden tahsil etmeyi amaçlayan vergi idaresi, mükelleflerin en yetkin ve deneyimli müşavirlerden yararlanmak suretiyle yargıya başvurmaları halinde sözkonusu vergilerin büyük bir çoğunluğundan mahrum kalmaktadır. (Yargıya intikal eden uyuşmazlıkların büyük bir çoğunluğunun neden idare aleyhine sonuçlandığı başka bir yazı konusu olduğu için burada değinilmemiştir.)

Vergi İdaresi temelde bu nedenlerle Uzlaşma Müessesesi'ne başvurmakla birlikte;

- Uzlaşma müessesesi, mükellefler açısından Anayasa'nın "kanun önünde eşitlik" ilkesine aykırıdır. Çünkü uzlaşma ile bir kısım mükellef vergi idaresiyle

pazarlığa girmekte ve ödeyeceği vergi miktarını uzlaşma sonucuna göre belirlemektedir. Öte yandan diğer mükellefler, mükellefiyetle ilgili ödevlerini tam ve zamanında yerine getirerek vergisini eksiksiz ödemektedirler. Ayrıca uzlaşma komisyonları objektif kıstaslara göre hareket etmediği için aynı durumda olan iki mükelleften biri ile uzlaşılırken diğeri ile uzlaşamayabilirler ya da diğeri mükellefe göre daha yüksek tutarda uzlaşabilirler. Bu yetkiyi kötüye kullananlara karşı getirilmiş özel bir müeyyide de mevcut değildir. (4)

- Mükellefler uzlaşma müessesesini dava süresini uzatmak için kullanabilmektedir. Nitekim VUK Ek madde 7'nin 4. fıkrasında "Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı; tarhedilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliğ tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar." denilmekte ve ayrıca Uzlaşma Yönetmeliği'ne göre de uzlaşma günü için mükellefin isteği hariç olmak üzere en az 15 gün süre verilebilmektedir. Bu sonucu şu şekilde somutlaştıralım. Örneğin; Mükellef dava açma süresinin 25. günü uzlaşma talebinde bulunsun. İdarece uzlaşma günü olarak (mükellefin isteği hariç) en erken 15 gün sonrası verilir. Uzlaşma vaki olmaz ise dava açma süresi 15 günden az kaldığı için 15 gün ek süre verilir. Böylelikle 30 günlük dava açma süresi 55 güne uzamış olur. Vergi İdaresini uzlaşma gününü 15 günden daha uzun bir süre sonra belirlemesi halinde, dava açma süresi o kadar uzayacaktır.

4. UZLAŞMANIN SONUÇLARI

1- Vergi idaresi, uzlaşma müessesesi sayesinde, vergilerin daha erken elde edilmesini sağlamaktadır. Fakat yüksek tutarlı vergi inceleme raporları için uzlaşma yerine yargıya başvurulmaktadır ve yargılama sonucunda ise büyük bir çoğunlukla idare aleyhine sonuçlar doğmaktadır.

2- Uzlaşma müessesesi, mükellefler açısından Anayasa'nın "kanun önünde eşitlik" ilkesine aykırıdır.

3- Mükellefler uzlaşma müessesesini, dava süresini uzatmak için kullanabilmektedirler.

4- Vergi, aynı zamanda devletin egemenliğinin bir göstergesidir. Dolayısıyla Uzlaşma Müessesesiyle egemenlik gücünün pazarlık konusu olması kanaatimce vergi idaresini yıpratarak olumsuz etkilemektedir.

NOTLAR

1. Yılmaz Aliefendioğlu, "İngiliz Vergi Sistemine Genel Bakış" Danıştay Dergisi, Ankara, 1973.
2. Nazmi Karyağdı, "Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi", Ankara, 2001.
3. Nazmi Karyağdı, "Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi", Ankara, 2001.
4. Ahmet Ozansoy, "Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği", Yaklaşım Dergisi, 2000, Sayı: 89.