



VERGİSEL UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ AŞAMADA ÇÖZÜMÜNDE UZLAŞMA KURUMU ve TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA

Onur GÖK^(*)

1 - GİRİŞ

Vergi, geçmişten günümüze her daim devletlerin en önemli gelir kaynağı olmuştur. Bugün ülkemizde bütçe gelirlerinin yaklaşık %80-85 'i vergi gelirlerinden oluşmaktadır. Bu haliyle vergi ülke ekonomilerinin belkemiğini oluşturan iktisadi-mali ve siyasi bir unsurdur.

Ülkemizde vergi sistemi oldukça karmaşık bir yapıya sahiptir. Vergi mevzuatı sürekli, bir değişim içerisindedir. Zaten karmaşık olan sistem bir de sürekli değişime uğradıkça mükellefler açısından durum oldukça vahim bir hal almaktadır. Vergi idaresi ile vergi mükellefi ve vergi sorumlusu arasında vergi kanunlarının yorumlanması ve uygulaması noktasında çeşitli ihtilaflar ortaya çıkmaktadır.

Uyuşmazlık, karşılıklı iki tarafın, herhangi bir konu üzerinde birbirlerinden farklı görüşlere sahip olmaları nedeniyle düşülen anlaşmazlığı ifade eder. Vergi uyuşmazlığı ise, vergi idaresi ile mükellefler arasında vergi kanunlarının uygulanması noktasında ortaya çıkan anlaşmazlıkları ifade eder. Vergilendirme sürecinin herhangi bir aşamasında ortaya çıkabilen uyuşmazlıkların çözümü ülkemizde iki şekilde mümkün olmaktadır. Bunlar uyuşmazlıkların yargısal çözümü ve uyuşmazlıkların idari aşamada çözümüdür.

Vergisel uyuşmazlıklarını yargısal çözümü Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay bünyesinde olmaktadır.

Diğer yandan; mükellef, sorumlu ve vergi idaresi arasında ortaya çıkan ihtilafların yargı organlarına intikal ettirilmeden çözülebileceği idari çözüm yolları ise; cezada indirim (VUK m:376), pişmanlık ve ıslah (VUK m:371), hata düzeltme ve uzlaşma (VUK ek madde -1)'dir.

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 Müfettiş Yardımcısı

Uzlaşma müessesesi, 28.02.1963 tarih ve 205 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanunu'nda yapılan değişiklik ile vergi sistemimize girmiştir. 11.12.1985 tarih ve 18955 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3239 sayılı kanunun 33. maddesi ile uzlaşma tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası olmak üzere ikili bir ayrıma tabi tutulmuştur. 16.2.1987 tarih ve 19374 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği ile tarhiyat öncesi uzlaşma işlevsel hale gelmiştir. Son olarak 646 sayılı KHK ile Vergi Denetim Kurulu'nun kurulmasına müteakip söz konusu yönetmelikte bir takım değişikliklere gidilmiş ve 31.10.2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2- VERGİSEL UYUŞMAZLIKLAR

Genel anlamıyla uyumsuzluk, karşılıklı iki tarafın, bir konu üzerinde değişik görüşlere sahip olmaları nedeniyle düşülen anlaşmazlığı ifade eder.¹ Vergi uyumsuzluğu ise; devletin vergilendirme yetkisine dayanarak vergilendirme işlemlerini yaparken vergi kanunlarının yanlış yorumlanması, yanlışlık, hata ve bunun gibi nedenlerden dolayı vergi idaresi ile vergi mükellefi ile sorumluları arasında ortaya çıkan uyumsuzluklardır.² Vergi uyumsuzluğu, vergi idaresiyle mükellefler arasında vergi dolayısıyla ortaya çıkan hukuki anlaşmazlıklardır.³

Vergi mevzuatının geniş olması, mevzuatın kendi içinde zaman zaman uyumsuzluklar göstermesi, vergi kanunlarının ekonomik koşullar ve siyasi iktidarların tercihleri doğrultusunda sık sık değiştiriliyor olması, yasaların anlaşılmasındaki güçlükler gibi sebeplerin varlığı, gerek mükelleflerin gerek vergi idare ve dairelerinin hataya düşmelerine ve bunun neticesinde hatalı işlemler tesis etmelerine sebep olmaktadır. Vergi memurlarının hazineci zihniyetle hareket etmeleri ve vergi kanunlarını dar anlamıyla hazine lehine yorumlamaları, mükelleflerin de kanunen ödenmesi gereken vergi tutarından daha azını ödemek veya hiç ödememek istemeleri gibi nedenlerle vergi idaresi ile mükellef veya vergi sorumlusu arasında uyumsuzluklar ortaya çıkmaktadır.⁴ İşte idare ile mükellefler arasındaki bu çatışma sonucunda vergisel uyumsuzluklar vukuu bulmaktadır.

Vergisel uyumsuzluklar hukuk sistemimizde idari ve yargısal olmak üzere iki şekilde çözüm yolu bulmaktadır.

Vergi uyumsuzluklarının yargısal aşamada çözümü; idare ile mükellefler nezdinde ortaya çıkan uyumsuzlukların bağımsız yargı organlarıncaya çözüme kavuşturulmasını ifade etmektedir. Uyumsuzlukların yargısal aşamada çözümüne ülkemizde oldukça sık başvurulmaktadır. Ancak yargı organlarının mevcut iş yoğunluklarının fazla olması, idari ve teknik altyapı yetersizlikleri ve bürokratik uygulamaların fazlalığı vergi alacağıının zamanında tahsil edilmesine çoğu zaman imkân vermemektedir.

Vergi uyumsuzluklarının bir diğer çözüm yolu ise idari aşamada söz konusu olmaktadır. Vergi uyumsuzluklarının vergi yönetimi ile yükümlü arasında, çeşitli metotlarla karşılıklı iyi niyetle anlaşarak veya vergi yönetiminin kendi iç denetim mekanizması ile sona erdirilmesi idari çözüm yolu olarak adlandırılabilir.⁵ Barışçıl yöntem olarak da ifade edilen idari çözüm yolunda mükellef ve idare yargısal ihtilafa girmeden mevcut durumu çözüme kavuşturmayı amaçlamaktadır.

¹Küçükaya Mehmet; Vergisel Uyuşmazların Uzlaşma Yoluyla Çözümü, Doktora Tezi, İstanbul 2008, s:3

²Tosuner Mehmet, Arkan Zeynep ; Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümü ve Türk Vergi Yargısı, İzmir 2003, s:2

³Kızılot Şükrü, Kızılot Zuhâl; **Vergi İhtilafı ve Çözüm Yolları**, 19. Baskı, Yaklaşım Yayınları, Ankara- 2011, s.52

⁴Küçükaya , Mehmet; a.g.t., s:4

⁵Şimşek, Mustafa; Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma, Yüksek Lisans Tezi, Erzurum, 2010, s:4

Vergisel uyuşmazlıkların idari aşamada çözüm yolları ise şunlardır:

1. Cezalarda İndirim
2. Pişmanlık ve İslah
3. Hata Düzeltme
4. Uzlaşma

3- UZLAŞMA

Sözcük anlamı itibariyle uzlaşma, birden çok kişinin aralarında mevcut ya da ileride çıkması olası düşünce ve çıkar ayrılığını, karşılıklı ödünler vererek gidermelerini (ya da giderilmesi konusunda anlaşmalarını) ifade etmektedir.⁶ Uzlaşma; düşünce veya çıkar ayrılığını, karşılıklı ödünler vermek suretiyle anlaşmak ve mutabakata varmaktır.

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. Uzlaşma müessesesi ile, ikmalen, re'sen ve idarece salınan vergilerle, bunlara ilişkin cezalar ve Vergi İadesi Hakkındaki Kanun'a göre kesilen cezalar konusunda uyuşmazlık yaratmadan mükellefle vergi idaresinin anlaşması, böylece tahsilatın hızlandırılması ve yargı organlarının iş yükünün hafifletilmesi amaçlanmaktadır.⁷

Vergi uyuşmazlıklarının idari yolla çözümünde önemli bir yere sahip olan uzlaşma müessesesi batılı devletlerin vergi sistemleri içinde geniş bir şekilde yer almaktadır.⁸ Amerika'da vergilendirmenin her aşamasında mükellefe uzlaşma isteminde buluma hakkı tanınmıştır. Bu süreç vergi inceleme aşamasından, eğer tarhiyat yapılmış ve dava konusu edilmiş ise davanın sonuçlanmasına kadar geçecek sürenin tamamını kapsar. Aynı şekilde uzlaşmanın kapsamı da geniş tutulmuş ve her türlü vergi, vergi cezası ve faizin uzlaşma konusu yapılmasına olanak tanınmıştır. Bu kuralın tek istisnasını uyuşturucu suç ve cezası oluşturmaktadır.⁹

3.1- Uzlaşma Kurumunun Amacı

Uzlaşma müessesesi, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümünde son derece mühim bir kurum olup, oldukça geniş bir uygulama alanına sahiptir.

Vergi Usul Kanunu'na 28.02.1963 tarih ve 205 sayılı Kanun ile eklenen uzlaşma müessesesinin amacı, kanun gerekçesinde şöyle ifade edilmektedir;

"... Vergi ihtilaflarının süratle halli ve böylece mükelleflerin tereddütlerinin bir an evvel giderilerek huzura kavuşmalarının temini, amme alacağının vaktinde hazineye intikali ve nihayet itiraz ve temyiz mercilerinin işlerinin hafifleterek ihtilaflar üzerine daha titizlikle eğilmelerine imkân sağlanması maksadıyla kanuna uzlaşma müessesesi ithal olunmuştur.

Böylece, mükellefle idare arasında da vergi yönünden zuhur edecek ihtilafların yine kendi aralarında görüşülerek halli yolu açılmış bulunmaktadır".¹⁰

⁶Küçükkaya , Mehmet;a.g.t.,s:65

⁷Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2010, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, s:1189

⁸Tosuner Mehmet, Arkan Zeynep; a.g.e. s:68

⁹Vardal Z.Burcu; a.g.e. , s:18

¹⁰http://www.legalisplatform.net/ozel_dosyalar/Vergi%20Hukukunda%20Uzla%C5%9Fma.pdf, erişim tarihi:22.10.2011, s:1

Bu itibarla uzlaşma kurumu, vergi uyuşmazlıklarını ve vergileme işlemlerindeki ihtilafları idari aşamada çözüme kavuşturmayı hedefleyen bir yapı sergilemektedir. Uzlaşma, tarhiyat ya da ceza kesme şeklinde tesis edilen ya da edilecek olan idari işlem nedeniyle vergi idaresi ile mükellef ve ceza muhatabı arasında ortaya çıkan anlaşmazlığın karşılıklı olarak görüşülüp daha başlangıç aşamasında ortadan kaldırılmasını esas almaktadır.¹¹

28.02.1963 tarih ve 205 sayılı Kanun'un gerekçesinden hareketle uzlaşma kurumunun getiriliş amacını şunlar olduğunu söyleyebiliriz:

1. Vergisel uyuşmazlıkların hızlı ve sağlıklı bir şekilde çözüme kavuşturulması,
2. Kamu alacağının vaktinde hazineye intikali
3. Yargı organlarının yükünü hafifletmek, ihtilafları daha hızlı çözüme kavuşturmak

Mükellef uzlaşma sonucu uyuşmazlığı sona erdirmekte, ödeyeceği cezanın önemli bir bölümünden, verginin ve gecikme faizinin ise bir bölümünden kurtulmuş olacaktır. Ayrıca dava açması durumunda söz konusu olabilecek dava ile ilgili emek ve zaman kaybından, müşavirlik ve avukat giderlerinden de kurtulabilmektedir.¹²

İdare ise mükellefin dava açması veya davayı kazanması durumunda belki de hiç ödemeyeceği vergi ve cezayı kısmen dahi olsa tahsil etmiş olmaktadır. Ayrıca uyuşmazlık sona ermekte, dava ile ilgili emek ve zaman kaybı ile bazı giderlerin yapılmasından kurtulunmuş olunmaktadır.¹³

3.2- Uzlaşma Çeşitleri

Vergi Usul Kanunu'na göre uzlaşma iki şekilde sağlanabilmektedir:

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma: Tarhiyat öncesi uzlaşma, vergi inceleme elemanlarının yazmış olduğu raporlara istinaden vergi tarh edilmeden önce, vergi incelemesi esnasında yapılan uzlaşma türüdür. Tarhiyat öncesi uzlaşmadan yararlanabilmek için bir vergi incelemesi söz konusu olmalıdır.

Tarhiyat Sonrası Uzlaşma (Genel Uzlaşma): Tarhiyat aşamasında, yani, bir vergi tarh edilip ceza kesildikten sonra, ortaya çıkan uyuşmazlıkların yargı organlarına intikal ettirilmeden idari aşamada; taraflar arasında anlaşma sağlanarak, sulha erdirilmesidir.¹⁴ 03 Şubat 1999 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan uzlaşma yönetmeliğinin ikinci maddesi uyarınca tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına; ikmalen, re'sen veya idarece salınan ve Bakanlık Vergi Dairelerinin tarha yetkili olduğu vergi, resim ve harçlar girer.

4- TARHIYAT ÖNCESİ UZLAŞMA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun EK 11. maddesi Maliye Bakanlığı'na ikmalen resen – idarece salınacak vergiler ve kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşma yetkisi vermiştir.

Söz konusu yetkiyle çıkarılan ve 16.02.1987 tarihli ve 19374 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 03.02.1999 tarihli yeni yönetmelikle yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu yönetmelikte 24.08.1999 tarihinde 4444 sayılı Kanun düzenlemelerine paralel olarak de-

¹¹Küçükaya, Mehmet; a.g.t., s:68

¹²Kızılot Şükrü, Kızılot Zuhâl; a.g.e., s.223

¹³Kızılot Şükrü, Kızılot Zuhâl; a.g.e., s.224

¹⁴Kızılot Şükrü, Kızılot Zuhâl; a.g.e., s.256

ğişiklikler yapılmıştır. Konu ile ilgili olarak en son 22.10.2005 tarih ve 25974 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik” ile değişiklikler yapılmıştır.¹⁵

Vergi sistemimizde bir uzlaşma kurumu olduğu halde, ikinci bir uzlaşmaya neden gerek duyulduğu Kanun gerekçesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Çeşitli tarh muamelelerini kapsayan modern vergi uygulamasında mükellefler ile idare arasında görüş ayrılıklarına ve anlaşmazlıklara düşülmesi, tatbikatın tabi bir sonucudur.

Mükellef ile idare arasındaki söz konusu olacak anlaşmazlık ve görüş ayrılıklarının prensip olarak önceden idare ile mükellef arasında çözümlenmesi uygun bir yol olup, böylelikle mali yargı organlarına mümkün olduğu kadar az başvuru olacaktır.

Vergileme olayını daha kısa sürede sonuçlandırmak ve vergiyi bir an önce tahsil etmek amaç olduğuna göre, tarh işlemine başlanmadan önce mükelleflerin idare ile tarhtan önce de anlaşabilme imkânı vermek üzere yeni bir uygulama alanına imkân tanınmıştır.”¹⁶

4.1- Uzlaşmanın Konusu

Tarhiyat öncesi uzlaşma, nezdinde vergi incelenmesine başlanmış mükelleflerin adlarına tarhiyat yapılmadan önce kullanabileceği bir haktır. Tarhiyat öncesi uzlaşmadan yararlanabilmek için bir vergi incelemesi söz konusu olmalıdır.

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 tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına girmektedir.

Vergi inceleme elemanlarının, vergi incelemeleri dışında yaptıkları yoklamalar sırasında veya vergi inceleme yetkisi bulunmayan ve VUK’un 127’nci maddesine istinaden kendilerine yoklama yetkisi verilmiş olan yoklama memurlarının yapmış oldukları tespitler üzerine kesilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamı dışında kalmaktadır. Öte yandan bankalar yeminli murakıplarının bankalarda yaptıkları incelemeler sonucunda tespit ettikleri vergi ve fon payları ile kesilmesi gereken cezalar konusunda tarhiyat öncesi uzlaşma yapılamaz.¹⁷

Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesinde düzenlenen Kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyayına sebebiyet verilmesi halinde kesilecek cezalar uzlaşma (tarhiyat öncesi ve sonrası) kapsamı dışındadır. Mükellefin vergi ziyayına sebebiyet veren birden çok fiili mevcut ise bunlardan sadece birinin bile kaçakçılık fiili olması durumunda tarhiyatın bütünü tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamı dışarısında bırakılmıştır.

4.2- Uzlaşma Süreci

4.2.1- Uzlaşma Talebi

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği’nin 8. maddesinde kimlerin uzlaşma talebinde bulunabileceği belirtilmiştir. İlgili madde hükmüne göre uzlaşma talebinde bulunabilecekler;

¹⁵Maliye Hesap Uzmanları Derneği; a.g.e. s:1200

¹⁶Küçükaya, Mehmet; a.g.t., s:245

¹⁷Maliye Hesap Uzmanları Derneği; a.g.e. s:1200

- Mükellef,
- Noterden alınmış vekâletnameye dayanarak mükellefi temsil eden kişi
- Tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılar ile vakıflar ve cemaatler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde ise bunların kanuni temsilcileridir.

Uzlaşma için başvurma ve görüşmelere katılma konusunda mükellef adına hareket edecek kişinin avukat olması şart değildir. Sadece, Noterlik Kanunu'nun 60'ıncı maddesi uyarınca düzenlenen ve mükellef adına tarh edilecek vergi ve/veya kesilecek ceza miktarları üzerinde uzlaşmaya yetkili oldukları şerhini taşıyan resmi vekaletnameye sahip olmaları yeterlidir. Bu itibarla umumi vekaletname ibraz edilmesi halinde vekaletnamede tarhiyat öncesi uzlaşma yetkisi özellikle belirtilmelidir. Ayrıca mükellef, bağlı bulunduğu meslek odası temsilcisi ve 3568 sayılı Kanun'a göre kurulan meslek odasından birer üyeyi uzlaşma görüşmelerinde gözlemci olarak bulundurabilecektir.¹⁸

4.2.2- Uzlaşma Talebi Nereye ve Nasıl Yapılmalıdır?

Uzlaşma Talebi, incelemeyi yapan vergi inceleme elemanına veya bağlı bulunduğu ekip veya grup başkanlığına yazılı olarak yapılmalıdır.

Uzlaşma talebinin inceleme tutanağında yer alması ilgili merciye yapılmış yazılı başvuru yerine geçer.

Uzlaşma talebi için verilecek dilekçeye;

- mükellefin adı, soyadı ve adresi,
- uzlaşma başvurusu vekil tarafından yapılıyorsa vekilin adı, soyadı, vekaletname tarih ve numarası, incelemenin ilgili olduğu vergilendirme dönemi yazılmalıdır.

4.2.3- Talep Süresi

Nezinde inceleme yapılan kimseler incelemenin başlangıcından, inceleme ile ilgili son tutanağın düzenlenmesine kadar geçen süre içerisinde her zaman uzlaşma talebinde bulunabilirler.

Yönetmeliğin 11'inci maddesine göre inceleme elemanlarınca yapılacak uzlaşmaya davet hallerinde ise, davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren en geç on beş gün içerisinde uzlaşma talebinde bulunulabilir.

Şu kadar ki, incelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zaman aşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez.

4.2.4- Uzlaşma Talebinin İncelenmesi ve Uzlaşma Gününün Tespiti

İnceleme elemanı, mükellefin uzlaşma talebi üzerine, yetkili uzlaşma komisyonu başkanı ile temas kurarak uzlaşma gününü belirler. Belirlenen uzlaşma gün ve saati, bir yazı ile uzlaşma gününden en az on beş gün önce mükellefe bildirilir veya inceleme tutanağına yazılır. Mükellefin istemesi halinde on beş günlük süreye bağlı kalmaksızın daha önceki bir tarih uzlaşma günü olarak belirlenebilir.

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 11'inci maddesine göre yapılacak uzlaşmaya davet yazılarında uzlaşma günü de mükellefe bildirilir.

¹⁸Maliye Hesap Uzmanları Derneği; a.g.e. s:1201

Belirlenen uzlaşma günü bildirildikten sonra, mükellefin herhangi bir mücbir sebeple toplantıya katılamayacak olması veya komisyonun herhangi bir nedenle toplanamaması hallerinde uzlaşma görüşmesi ya aynı gün belirlenen ya da sonradan belirlenerek mükellefe bildirilecek bir başka tarihe ertelenebilir.¹⁹

4.2.5- Uzlaşmaya Davet

Harici bilgilere dayanılarak, mükelleflerin bilgisi dışında yapılan incelemelerde, inceleme elemanı herhangi bir taahhüt altına girmeksizin mükellefi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edebilir.

Uzlaşmaya davet keyfiyeti ile uzlaşma müzakeresinin yapılacağı yer ve tarih muhatabına yazı ile uzlaşma gününden en az on beş gün önce tebliğ olunur.

İnceleme raporunun bir örneği davet yazısına eklenir.

Tebliğ işleminde, posta ile veya memur vasıtasıyla tebliğ usulü uygulanır. İnceleme elemanının bizzat tebliğ yapması da mümkündür.

4.2.6- Uzlaşma Görüşmelerine Kimler Katılabilir?

- Mükellef
- Noterden alınan vekâletname ile mükellefin vekili,
- Tüzel kişiler, küçükler ve kısıtlılarda bunları temsile yetkili kimseler.

Uzlaşma sırasında mükellef isterse bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanununa göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu bulundurabilir. (Bu kişiler uzlaşma görüşmelerinde sadece görüş açıklayabilirler, görüşmeler sonucunda düzenlenecek tutanaklara imza atamazlar.)

4.2.7- Uzlaşma Davetine Uyulmaması veya Uzlaşma Talebinden Vazgeçilmesi

Muhatabın bilinen en son adresine uzlaşmaya davet yazısının tebliğ edilememesi veya yazıda bildirilen yer ve tarihte uzlaşma davetine uyulmaması hallerinde uzlaşma konusunda başkaca bir işlem yapılmaz. Uzlaşma temin edilmemiş sayılır.

Bu maddenin uygulanmasında posta ile veya memur vasıtasıyla gönderilen yazının tebliğ edilemeyecek geri gelmesi, tebliğ edilememeyi ifade eder.

Tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunan mükellef, tayin edilen uzlaşma gününden önce yazılı olarak inceleme raporunu düzenleyene veya komisyona sekreteryaya hizmeti veren birime bu talebinden vazgeçtiğini bildirebilir. Bu durumda mükellef tarhiyat öncesi uzlaşma istememiş gibi işlem tesis edilir.

Mükellef uzlaşma davetine uymaz ise uzlaşma temin edilmemiş sayılır ve mükellefin tarhiyat sonrası uzlaşma hakkı ortadan kalkar. Eğer mükellefler tarhiyat sonrası uzlaşma hakkını kaybetmek istemiyorlarsa mutlak surette tarhiyat öncesi uzlaşma talebinden vazgeçtiğini yazılı olarak bildirmelidir.

4.2.8- Tarh Edilecek Verginin Uzlaşma Komisyonuna ve Mükellefe Bildirilmesi

Yapılan incelemeler sonucu, uzlaşmaya konu tarh edilecek vergi ve kesilmesi öngörülen ceza mik-

¹⁹ Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma ,GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın No:22 , 2.Baskı , Ekim-2007,s:10

tarı, inceleme elemanınca düzenlenecek bir raporla uzlaşma gününden en az on beş gün önce yetkili uzlaşma komisyonuna ve ilgiliye bildirilir. Uzlaşma gününün 15 günden önceki bir tarih olarak belirlenmesi halinde inceleme raporu bu tarihten önce mükellefe tebliğ edilir. Gerekliğinde bu inceleme raporu, ön rapor şeklinde de düzenlenebilir.

Uzlaşma talebinin işleme konulabilmesi için, inceleme elemanının, mükellefin uzlaşma talebi ile birlikte mükellef hakkında düzenleyeceği inceleme raporunu yetkili uzlaşma komisyonuna intikal ettirmesi şarttır.

İnceleme raporu ilgili mükellef ile komisyona intikal ettirilmeden uzlaşma yapılamaz

4.2.9- Uzlaşma Görüşmesinin Olası Sonuçları²⁰

4.2.9.1- Uzlaşmanın Gerçekleşmesi

Uzlaşma için belirlenen gün ve saatte mükellef veya vekilinin katılımı ile toplanan uzlaşma komisyonu konuyu tartışır. Uzlaşma görüşmesi sonucunda uzlaşma sağlandığı takdirde, komisyon uzlaşma sonuçlarını gösteren bir tutanak düzenler. Düzenlenen tutanakta, uzlaşma ile ilgili açıklamalar ve uzlaşma konusu yapılarak üzerinde uzlaşılan rakamlar yer alır. Tutanak, komisyon başkan ve üyeleri ile mükellef veya vekili tarafından imzalanır. İmzalanan tutanağın bir örneği mükellefe veya vekiline verilir. Bir örneği de üç gün içerisinde, rapor ve ekleriyle birlikte mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir.

4.2.9.2- Uzlaşmanın Temin Edilememesi

Mükellefin; uzlaşma komisyonunun davetine katılmaması, uzlaşma görüşmesine geldiği halde uzlaşma tutanağını imzalamaması veya ihtirazi kayıtla imzalamak istemesi halinde uzlaşma temin edilememiş sayılır. Bu durumda, mükellefin tarhiyat sonrası uzlaşma hakkı ortadan kalkar.

Uzlaşma temin edilemediği takdirde, komisyon tarafından bu konuyu belirtmek üzere tutanak düzenlenir ve bir örneği anında hazır bulunan mükellefe veya vekiline tebliğ edilir. Tutanağın bir örneği de inceleme elemanına gönderilir.

Mükellefin uzlaşmaya katılmaması veya tebellüğden kaçınması (kendisine tebliğ edilmek istenen tutanağı imzalamak istememesi) durumunda bu hususu belirten tutanağın bir örneği mükellefe posta ile gönderilir ve bir örnek de inceleme elemanına verilir.

Uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşmaya varılamamış olması halinde, inceleme elemanı tarafından bu husus inceleme raporunda belirtilir veya raporla birlikte söz konusu tutanak bir yazı ile vergi dairesine gönderilir.

4.2.9.3- Uzlaşmanın Gerçekleşmemesi

Uzlaşma için belirlenen gün ve saatte mükellef veya vekilinin katılımı ile toplanan uzlaşma komisyonu konuyu tartışır. Uzlaşma görüşmesi sonucunda uzlaşma gerçekleşmediği takdirde, düzenlenecek tutanağa komisyonun nihai teklifi yazılır. Tutanak, komisyon başkan ve üyeleri ile mükellef veya vekili tarafından imzalanır. İmzalanan tutanağın bir örneği mükellefe veya vekiline verilir. Bir örneği de üç gün içerisinde, rapor ve ekleriyle birlikte mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir.

²⁰GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı; a.g.e. ,s:12

4.2.9.4- Tarhiyat Öncesi Uzlaşmada Kısmi Uzlaşma

Mükellefler inceleme elemanınca tespit edilen matrah veya matrah farklarının tümü için uzlaşma talebinde bulunabilecekleri gibi bir kısmı için de bulunabilirler. Bu durumda tutanağın açıklama bölümünde inceleme raporunda tespit edilen matrah farklarından hangilerinde uzlaşma talep edildiği ve bunlara ilişkin olarak uzlaşmaya varılan vergi ve ceza miktarları belirtilir.

Uzlaşma talebine konu edilmeyen veya üzerinde uzlaşılamayan matrah veya matrah farkları için mükellef adına vergi tarhiyatı yapılmak üzere inceleme raporu vergi dairesine gönderilir.

4.2.9.5- Komisyonun Teklifinin Sonradan Kabul Edilmesi

Mükellef, komisyonun teklifini sonradan kabul etme imkânına sahiptir. Tutanak ve inceleme raporunun vergi dairesine ulaşması üzerine, vergi dairesi tarafından yapılacak tarhiyatın mükellefe tebliğ tarihini takip eden günden itibaren işlemeye başlayacak olan 30 günlük vergi mahkemesinde dava açma süresinin son günü mesai saati bitimine kadar, mükellef uzlaşma komisyonunun teklifini kabul edebilir.

Teklifi bu şekilde kabul eden mükellef bu durumu, bir dilekçe ile vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihini takip eden günden itibaren 30 günlük dava açma süresi içerisinde ilgili vergi dairesine bildirir. Dilekçe ile başvuru tarihi itibarıyla uzlaşma sağlanmış sayılır ve bu doğrultuda işlem yapılır.

4.3- Uzlaşmanın Sonuçları**4.3.1- Uzlaşmanın Kesinliği**

Uzlaşma Komisyonlarının, uzlaşma neticesinde düzenleyecekleri uzlaşma tutanakları kesin olup, gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir.

Üzerinde uzlaşılan veya tutanakla tespit edilen hususlar hakkında dava açılmaz ve hiçbir merciye şikâyetle bulunulamaz.

Mükellefler bu Yönetmelik uyarınca, üzerinde uzlaşılan vergi miktarına göre düzeltilen ceza hakkında Kanunun 376'ncı maddesi hükümlerinin kendilerine uygulanmasını talep edemezler.

4.3.2- Uzlaşmanın Temin Edilememesi veya Uzlaşmaya Varılamaması²¹

Uzlaşma görüşmeleri sonucunda uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşmaya varılamamış ise vergi dairesi gelen inceleme raporunda önerilen matrah veya matrah farkı üzerinden gerekli tarh işlemini yapar. Uzlaşılamayan vergi ve cezaya ilişkin olarak vergi dairesince yapılacak tarhiyata karşı, ihbarnamenin tebliğ tarihini takip eden 30 gün içerisinde yargı ve idari yollara (tarhiyat sonrası uzlaşma hariç) başvuru hakkı devam eder.

Vergi/ceza ihbarnamesini alan mükellef;

• Tarhiyat sonrası uzlaşma talep edemez.

• Tarhiyata karşı tebliğ tarihini takip eden 30 gün içerisinde vergi dairesine cezalarda indirim talebinde bulunabilir. İndirim talebi, mükellefin indirimine konu olan cezayı belirlenen vade tarihi içerisinde ödeyeceğini ya da aşağıda sayılan teminat türlerinden birini göstererek vadenin bitiminden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirmesi koşulu ile geçerli olacaktır.

²¹GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı; a.g.e. ,s:14

Mükellefin indirim talebinin geçerli olması durumunda;

- Vergi ziyayı cezası mükellef adına ilk kez kesilmiş ise yarısı, takiben kesilenlerden üçte biri,
- Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarının üçte biri, indirilir.

Vadenin bitiminden itibaren üç ay içinde ödenecek cezalarda indirim talebi için geçerli teminat türleri 6183 sayılı kanunun 10.maddesinde düzenlenmiştir

1. Para,

2. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent)(1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Bankalar ve özel finans kurumlar tarafından verilen süresiz teminat mektupları,

3. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent)(1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dâhil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),

4. Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat “Bu esham ve tahvilat, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksanıyla değerlendirilir.”

5. (251 sayılı Kanunun 1’inci maddesiyle değişen bent) İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idarelerince haciz varakalarına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar,

4.3.3- Uzlaşılan Vergi ve Cezaların Ödenmesi

Uzlaşılan vergi ve cezalara ilişkin tutanak vergi dairesine gönderilir. Bu tutanak tahakkuk fişi yerine geçer. Uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme sürelerinden önce mükellefe tebliğ edilmişse; kanuni ödeme sürelerinde, ödeme süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra mükellefe tebliğ edilmişse; uzlaşma tutanağının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir.²²

Vergi Usul Kanunu’nun 112 nci maddesine göre üzerinde uzlaşılan verginin normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için gecikme faizi hesaplanır.

5- SON SÖZ

Vergisel uyumsuzlukların hızlı ve sağlıklı bir şekilde çözüme kavuşturulması, kamu alacağının vaktinde hazineye intikali yargı organlarının yükünü hafifletmek, ihtilafları daha hızlı çözüme kavuşturmak amacıyla 28.02.1963 tarih ve 205 sayılı ile Türk Vergi Sistemi’ne giren uzlaşma müessesesi bugün vergisel uyumsuzlukların idari aşamada çözümünde en önemli araç haline gelmiştir. Ancak uzlaşma kurumu bir takım tartışmaları da beraberinde getirmektedir. Anayasamızın Vergi Ödevi başlıklı 73.maddesine göre “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir ve kaldırılır.” Verginin kanuniliği ilkesinin doğal bir yansıması olan ilgili Anayasa maddesi hükmüne rağmen uzlaşma komisyonlarında gerek verginin aslı gerekse bu vergiye bağlı cezalarda indirimde giderilmekte ve anayasada yasama organına verilmiş olan bir yetki komisyonlar tarafından ifa edilmektedir. Bu yüzden anayasal hükümler çerçevesinde uzlaşma komisyonlarının yapısı ve yetkileri gözden geçirilmeli, söz konusu hukuka aykırılığın önüne geçilmelidir.

²²GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı; a.g.e. ,s:16