

VERGİ HUKUKUNDA UZLAŞMA

(*Compromise in the Tax Law*)

Celal HOCAOĞLU¹

ÖZ

Son zamanlarda birçok devlet, ihtilafları daha hızlı çözmek amacıyla bazı alternatif çözüm yollarına başvurmaktadır. Ülkemizde vergi ihtilafların çözümünde en etkili ve en önemlisi şüphesiz uzlaşma müessesesidir. Yargı yolu hem uzun, hem de masraflı bir yoldur. Bu sebeple uzlaşma, vergi uyuşmazlıklarını, idarenin kendi içerisinde, mükellef ile devletin vardığı mutabakat sonucu hızlı ve etkili çözüme kavuşturan bir müessesedir.

Uzlaşma kurumunun tarihi, Türk Vergi Sisteminde 1963 yılına dayanır. İlk halinde sadece tarhiyat sonrası uzlaşma yer alırken, daha sonra 1985 yılında yapılan kanunda yapılan bir değişiklik ile tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu da Türk Vergi Sistemine dâhil olmuştur. Ancak uzlaşma komisyonlarına sınırsız yetkiler verilmesi, kötü niyetli kullanıma, yanlış yorumlamalara vs. açıktır. Bu çalışma bu alanda bir düzenlemenin yapılması ihtiyacını ortaya koymaktadır. Ayrıca, mükellefin uzlaşılan vergiyi zamanında ödememesi ya da uzlaşmadan sonra tekrar yükümlülüklerini yerine getirmemesi halinde, nasıl bir uygulama yapılacağına ilişkin bir düzenlemeye gereksinim vardır.

Anahtar Kelimeler: Uzlaşma, Alternatif Uyuşmazlık Çözüm Yöntemleri, Vergilendirmede Eşitlik İlkesi, Vergilendirmede Kanunilik İlkesi, Uzlaşma Komisyonları.

ABSTRACT

A number of states recently have applied to some alternative dispute resolution methods to solve disputes faster. The most effective and important way to solve tax-related disputes is the institution of compromise

¹ Danıştay Tetkik Hakimi, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı Doktora Öğrencisi, celal2047@yahoo.com.



in our country. Judicial review is both long and expensive way. Therefore, compromise is an institution in the administration to come up tax-related disputes with a fast and effective solution after settling between taxpayer and state.

The institution of compromise dates back to 1963 in Turkish tax system. There was just the compromise after assessment firstly, and then the institution of compromise before assessment was included in Turkish tax system by an amendment of the law in 1985. But giving unlimited powers to the compromise commissions is open to bad faith usage, misinterpretation, etc. This study shows that it is necessary to regulate that area. Furthermore, it is necessary to make a regulation how to exercise when the taxpayer does not pay the settled tax on time or next time, the taxpayer does not abide by the tax liabilities after the compromise agreement.

Key Words: Compromise, Alternative Dispute Resolution Methods, Equality Principal in Taxation, Legality Principle of Taxation, the Compromise Commissions.

GİRİŞ

Vergi, devletin kamusal nitelikteki faaliyetlerini sürdürmek amacıyla gerçek ve tüzel kişiler üzerine yüklediği ekonomik bir yük olarak tanımlanmaktadır. Bu yükümlülük toplumun her kesimine yayılarak hem kişi, hem de kurum bazında aksaklığa sebep verilmeden yapılması gerekir².

Bir işletmeniz var ve herkes gibi vergilerinizi mümkün olduğunca ödüyorsunuz. Bir gün işyerinize inceleme elemanları gelir ve yerinde incelemelerde bulunup, defter ve belgelerinizi incelemek üzere teslim alıp giderler. Merak edip incelemenin akıbetini öğrenmek için gittiğinizde, inceleme elemanlarının hakkınızda hiç beklemediğiniz bir şekilde yüklü miktarda vergi saldığını ve ceza kestiğini öğreniyorsunuz. Huzurunuz kaçıyor. Geleceğe dair planlarınız suya düşüyor ve yapmayı planladığınız yatırımlardan vazgeçiyorsunuz. Avukatınızı arıyor ve salınacak vergi ile kesilecek cezalara karşı dava açmayı düşündüğünüzü ve bu davaların ne kadar sürede neticeleneceğini soruyorsunuz. Avukatınız 3 ila 5 yıl arasında bu davaların kesin bir şekilde sonuçlanacağını söyleyince, tamamen karamsarlığa kapılıyorsunuz. Bu sefer mali müşavirinizi arayıp ona danıştığınızda, size bu ihtilafın hızlı ve pazarlık yapılarak çözülebileceğini söylüyor. Heyecanlanıyor ve nasıl olduğunu soruyorsunuz hemen. Mali müşaviriniz bunun uzlaşma müessesesi ile mümkün olduğunu ifade

2 Tülün KALAYCI, Vergi Cezalarında İndirim Müesseselerinden Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği, Pamukkale Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Denizli 2013, s. 1.

edince, başlıyorsunuz bu müesseseyi araştırmaya. İşte bu çalışma size bu müesseseyi detaylı bir şekilde tanıtmak amacıyla hazırlanmıştır.

Devlet vergi ihtilaflarını daha hızlı çözmek amacıyla bazı alternatif çözüm yollarına başvurmuş ve bu kapsamda başvurduğu yollardan en etkili ve en önemlisi şüphesiz uzlaşma müessesesidir. Gerçekten gerek ülkemizde, gerekse de başka ülkelerde yargı yolu hem uzun, hem de masraflı bir yoldur. Bu sebeple uzlaşma müessesesi, vergi uyuşmazlıklarını, idarenin kendi içerisinde, mükellef ile devletin vardığı mutabakat sonucu hızlı ve etkili bir şekilde çözüme kavuşturan bir müessesedir. Mukayeseli hukukta uzlaşma, en temel alternatif uyuşmazlık çözüm yollarından biri olarak kabul edilmektedir³.

Özel hukukta yer alan tahkim kurumu, vergi hukukunda özel bir görünümü ile uzlaşma şeklinde karşımıza çıkar⁴. Uzlaşma kurumu, Türk Vergi Sistemine 1963 yılında girmiştir. İlk halinde sadece tarhiyat sonrası uzlaşma yer alırken, daha sonra 1985 yılında yapılan bir kanun değişikliği ile tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu da Türk Vergi Sistemine dâhil olmuştur.

Kamu idareleri içerisinde günümüzde en çok ihtilafın yaşandığı yerlerin başında vergi idaresi gelmektedir. Vergi ile ilgili ihtilaflar ise genellikle kapsamlı olmakta ve ayrı bir uzmanlığı gerektirmektedir. Vergi ile ihtilaflar yargıya intikal ettikleri zaman Vergi Mahkemelerinde, Bölge İdare Mahkemelerinde ve Danıştay'da incelenip sonuçlandırılmaktadır. Ancak yargı süreci hem uzun sürmekte, hem masraflı olmakta ve hem de bazen bir vekil tarafından takibi gerekmektedir. Bu süreç iş dünyası için kolay bir süreç değildir. İş dünyası belirsizlikleri sevmemektedir. Yatırım yapip işletmelerini büyütme isteyen iş adamları vergi idaresi ile aralarında olan ihtilafları biran önce çözüme kavuşturma derindedirler. Yatırımların gecikmesi ise, ülke ekonomisini doğrudan etkilemektedir. Bu sebeple, vergi hukukunda uzlaşma çok önemlidir.

Tarhiyat öncesi uzlaşma çalışmamızın öncelikle ele alınacak konusunu oluşturmaktadır. Bu kısımda tarhiyat öncesi uzlaşmanın konusu ve kapsamı, şartları, süreci ve tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları ele alınacaktır. Daha sonra, tarhiyat sonrası uzlaşma incelenecektir. Burada, tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamı, konusu, şartları, süreci, sonuçları, komisyonlar ile uzlaşılacak vergi ve cezaların ödenmesi hususları ele alınacaktır. Son olarak ise mukayeseli hukukta uzlaşma müessesesi ile bu müessesenin lehinde ve aleyhinde yapılan yorum ve değerlendirmeler incelenecektir.

3 Tahir ERDEM, Vergi Hukukunda Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Çözümü ve Alternatif Çözüm Yolları (Türkiye ve ABD Karşılaştırmalı), Seçkin Yayınları, Ankara 2012, s. 57.

4 Doğan ŞENYÜZ, Vergi Ceza Hukuku (Vergi Kabahatleri ve Suçları), 6. Baskı, Ekin Yayınları, Bursa 2012, s. 331.



I. TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA

A. Genel Olarak Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

Vergi hukukunda uzlaşma, mevcut bir uyuşmazlığı hızlı bir şekilde, iki tarafın fedakârlık ve rızasına dayanılarak, pazarlık sonucu neticelendirilen ve hızlı bir şekilde verginin tahsilini mümkün kılan bir müessese olarak tanımlanmaktadır⁵.

Tarhiyat öncesi uzlaşma, vergi idaresi ile mükellef arasında henüz salınmamış vergi ve kesilmemiş cezaya ilişkin, diğer bir ifadeyle vergi incelemesi safhasındaki uzlaşmaya denilmektedir⁶.

Vergi ihtilaflarının yargıya intikal etmeden idari aşamada süratli ve etkili bir biçimde çözüme kavuşturulması amacıyla uzlaşma müessesesi getirilmiştir⁷. Uzlaşma, mükellefe dava açma yoluna başvurmadan önce vergi ihtilaflarının giderilmesinde seçimsel bir başvuru imkânı vermektedir⁸.

Yalnızca inceleme raporlarına dayanılarak yapılacak olan tarhiyatlar, tarhiyat öncesi uzlaşma kurumunun konusu olabilmektedir⁹. Maliye Bakanlığı'nca çıkartılan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, tarhiyat öncesi uzlaşmanın esas ve usullerini göstermektedir¹⁰.

B. Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Konusu ve Kapsamı

Vergi Usul Kanunu'nun Ek 11'inci maddesi uyarınca, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ile kesilecek cezalar tarhiyat öncesi uzlaşmanın konusunu oluşturmaktadır. Diğer bir ifadeyle vergi aslı veya cezası üzerinde tarhiyat öncesi uzlaşma mümkündür¹¹. Ancak Ek 11'inci maddeye göre, VUK'nun 359'uncu maddesinde yazılı, yani kaçakçılıkla ilgili, fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde salınacak vergi ile kesilecek ceza ve bu eylemlere iştirak edenlere kesilecek ceza, tarhiyat öncesi uzlaşmanın konusuna girmemektedir. Ayrıca, beyana dayalı vergiler için de tarhiyat öncesi uzlaşmaya gidilemez¹².

Tarhiyat öncesi uzlaşma, VUK kapsamında olan ve vergi inceleme ra-

5 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 331; Mualla ÖNCEL, Ahmet KUMRULU, Nami ÇAĞAN, Vergi Hukuku, 16. Baskı, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara 2008, s. 170.

6 Şükrü KIZILOL ve Zuhâl KIZILOL, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, 10. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2005, s. 253.

7 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 69.

8 Nusret İlker ÇOLAK, "İdari Uyuşmazlıklarda Alternatif Çözüm Yolları", Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 144. Yıl, Danıştay Yayınları No: 83, Ankara 11 Mayıs 2012, s. 106.

9 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 333; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 71.

10 Anılan Yönetmelik için bkz. 31.10.2011 tarih ve 28101 sayılı RG.

11 Nurettin BİLİCİ, Vergi Hukuku, C. 1, 33. Baskı, Ağustos 2014, s. 142

12 Ayfer ÇAPKIN, Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözüm Yollarından Biri Olarak Uzlaşma Müessesesi (Manisa Örneği), Celal Bayar Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Manisa 2011, s. 76.

porları ile re'sen ya da ikmalen tarh edilmesi önerilen tüm vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonları kapsamaktadır. Ayrıca tarhiyat öncesi uzlaşma sadece vergi incelemesine dayanılarak kesilecek vergi ziyai cezasını değil, aynı zamanda usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını da kapsamaktadır¹³.

Öte yandan, tarhiyat öncesi uzlaşma, belediyelerin ve il özel idarelerinin vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonlarını kapsamamakta, sadece Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonları kapsamaktadır¹⁴.

C. Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Şartları

Tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurmak isteyen mükellefler, tarhiyat sonrası uzlaşmadan farklı olarak, herhangi bir madde ya da hukuka aykırılık sebebi göstermek ya da bir gerekçeye dayanmak mecburiyetinde değildirler¹⁵. Gerek VUK'un EK 11'inci maddesinde ve gerekse Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinde tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurabilmek için bir şart öngörülmemiştir¹⁶. Ancak tarhiyat öncesi uzlaşma için salınacak verginin ve kesilecek cezanın bir vergi incelemesine dayanması gerekir¹⁷. Ayrıca tarhiyat öncesi uzlaşmanın süresinde olması ve bu uzlaşma kapsamında bir vergi, resim, harç ile bunlara bağlı bir fonun bulunması şarttır¹⁸.

D. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonları

Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları, Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 5'inci, 6'ncı ve 7'nci maddelerinde detaylı bir şekilde düzenlenmiştir. Vergi müfettişlerince yapılan vergi incelemelerinde kurulan komisyonlar, incelemeye yetkili diğer memurlarca yapılan vergi incelemelerinde kurulan komisyonlar ve bölgesel uzlaşma komisyonları şeklinde üç farklı tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonu görev yapmaktadır¹⁹. Bu komisyonlar, hakkında vergi incelemesi yapılan mükellefin bağlı olduğu vergi dairesini temsil ederler²⁰. Bu komisyonlar başkan ile birlikte toplam üç kişiden meydana gelir²¹.

13 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 334; Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 142.

14 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 72.

15 Mehmet KÜÇÜKKAYA, Vergisel Uyuşmazlıkların Uzlaşma Yoluyla Çözümü, İstanbul Üniversitesi SBE Doktora Tezi, İstanbul 2008, s. 252; Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 335.

16 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 73.

17 Mehmet KÜÇÜKKAYA, a.g.e., s. 252.

18 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 73.

19 Z. Burcu VARDAL, Türk Vergi Sistemi'nde Uzlaşma Kurumu, İstanbul Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2009, s. 62.

20 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 335.

21 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 73.



E. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Süreci

Tarhiyat öncesi uzlaşma süreci başvuru, uzlaşma davetiyesinin gönderilmesi, yetkili komisyonun teşekkülü, görüşmelerin yapılması, mutabakata varılan kararın vergi dairesine bildirilmesi ve buna göre işlem yapılması süreçlerinden oluşmaktadır.

1. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talebi

Tarhiyat öncesi uzlaşma süreci, ya mükellefin bizzat kendisi ya da vekili tarafından yapılacak yazılı bir talep ile başlamaktadır. Bu talep vergi incelemesinin başlangıcından son tutanağın tanzimine kadarki süre içinde her zaman yapılabilir²². Şayet vergi inceleme elemanı tarafından mükellefe uzlaşma daveti gönderilmişse, bu davetin tebliğinden itibaren mükellef ya da vekili tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurmak istiyorsa en geç 15 gün içerisinde bu talebini ilgili mercie yapmalıdır²³. Vergi çeşidinin ya da vergilendirme döneminin farklı olması durumunda, her vergi çeşidi ya da dönemi için ayrı ayrı uzlaşma talep edilebilir²⁴.

2. Tarhiyat Öncesi Uzlaşmaya Davet

Uzlaşma talebi üzerine vergi idaresince uzlaşmanın ne zaman yapılacağı belirlenerek, mükellefe en az 15 gün önceden bir davetiye ile uzlaşmanın yapılacağı yeri, zamanı ile uzlaşılacak tutar ve hazırlanan inceleme raporu bildirilir²⁵. Fakat mükellefin talebi üzerine bu 15 günlük süreden daha önceki bir vakitte de uzlaşma görüşmeleri yapılabilir²⁶.

Uzlaşmaya davet yazısı mükellefin bilinen en son adresine tebliğ edilememiş yahut mükellef veya vekili davetiyede belirtilen yer ve zamanda bulunmazsa, artık vergi idaresi uzlaşma ile alakalı başka bir işlemde bulunmaz²⁷. Bu durumlar uzlaşmanın sağlanamaması olarak addedilir ve tarhiyat sonrası uzlaşma yolunu kapatır²⁸.

3. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Komisyonunun Toplanması ve Uzlaşma

Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonu, bir başkan ile diğer iki üyenin katılımı ile toplanır ve oy çokluğu ile karar verir. Mükellef bağlı bulunduğu meslek odasından bir temsilci ile 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa uygun kurulan meslek

22 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 336; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 74; Mehmet Ali ÖZYER, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, 4. Baskı, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul 2008, s. 1013.

23 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 74.

24 Ayfer ÇAPKIN, a.g.e., s. 85.

25 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 74.

26 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 336.

27 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 74.

28 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 337.

odalarından bir meslek mensubunu tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde bulundurabilir. Bu kişiler görüşmeler esnasında görüşlerini açıklayabilir, ancak sonda hazırlanan tutanağı imzalamazlar²⁹. Mükellef adına görüşmelere katılacak vekilin, avukat olması şart değildir. Bu konuda yetkili olduğunu gösterir usulüne uygun tanzim edilmiş bir vekâletnamenin olması yeterlidir³⁰.

Yapılan görüşmeler sırasında uzlaşmaya varılması durumunda, komisyon başkanı, üyeler ve mükellefin ya da vekilinin imzası ile bir tutanak tanzim edilir ve bu tutanağın bir nüshası o esnada mükellefe veya vekiline verilir, diğer nüshası ise üç gün içinde ilgili vergi dairesine gönderilir³¹.

F. Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Sonucu

Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmeleri sonrasında uzlaşmanın sağlanması ya da sağlanamaması şeklinde iki durum ortaya çıkar. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanması halinde, uzlaşılan bu vergi ve cezalar hakkında yargı yoluna gidilemez, hiçbir mercie şikâyette bulunulamaz ve gecikme faiziyle birlikte uzlaşılan vergi ve cezalar ödenir³². Tarhiyat öncesi uzlaşmada, mükellef ile vergi idaresinin anlaşığı konu artık kesinleşir³³. Şayet bir şekilde yargı yoluna gidilmişse, bu dava incelenmeksizin yargı mercince reddedilir. Böylece, uzlaşma müessesesi sayesinde vergi ihtilafı, idari aşamada, vergi yargısına başvurulmadan vergi idaresi ile mükellef arasında çözüme kavuşur³⁴.

Mükellefin mücbir bir sebep olmaksızın tarhiyat öncesi görüşmeye katılmaması, burada tutulan tutanağı imzalamaması ya da görüşmelerde mutabakata varılamaması hallerinin sonucu ise, mükellefe tarhiyat sonrası uzlaşma yolunun kapanmasıdır. Bu durumlarda, mükellef bu vergi ve cezayı ödeyebileceği gibi yargı yoluna da başvurabilir³⁵. Açılacak davada dava süresi, uzlaşma görüşmeleri tutanağının tebliğ tarihinden değil, ihbarnamenin tebliğinden itibaren 30 gündür³⁶.

29 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 75.

30 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 337-338.

31 Ahmet BAŞPINAR, Tax Law & Turkish Tax System, Republic of Turkey Ministry of Finance Strategy Development Unit Yayınları No: 2009/394, Ankara 2009, s. 77.

32 Abdurrahman AKDOĞAN, Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, 5. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara 2004, s. 73; Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 143; Nihal SABAN, Vergi Hukuku, 5. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 2009, s. 509; Ayfer ÇAPKIN, a.g.e., s. 74.

33 Mualla ÖNCEL vd., a.g.e., s. 172-173; Mehmet Ali ÖZYER, a.g.e., s. 1019.

34 Nevzat SAYGILIOĞLU, "Vergi Yönetimi Açısından Vergi Yargısına Bakış", Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 144. Yıl, Danıştay Yayınları No: 83, Ankara 11 Mayıs 2012, s. 205.

35 Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 143.

36 Şükrü KIZILOL ve Zuhul KIZILOL, a.g.e., s. 239.



II. TARHİYAT SONRASI UZLAŞMA

Verginin tarh edilip cezanın kesilmesinden sonra mükellefin yargı yoluna başvurmak yerine idare içerisinde ihtilafını çözmek için başvurabileceği yollardan birisi tarhiyat sonrası uzlaşmadır. Bir verginin salınıp cezanın kesilmesinden sonra meydana gelen ihtilafların yargı merciine intikal ettirilmeksizin, idare içerisinde, vergi idaresi ile mükellef arasında, bu ihtilaf hakkında anlaşma sağlanarak, ihtilafın sulh yoluyla sona erdirilmesine tarhiyat sonrası uzlaşma denilmektedir³⁷.

Tarhiyat sonrası uzlaşma müessesesine gidebilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi ve bunların mükellefe tebliğ edilmesi şarttır³⁸. Tarhiyat öncesi uzlaşma ile tarhiyat sonrası uzlaşma arasında bir silsile olmadığından, daha önce tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurmayan bir vergi mükellefi, tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvurabilir³⁹. Ancak bir mükellef daha önce tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurmuş ve bu uzlaşmaya katılmayarak uzlaşmanın sağlanamamasına sebebiyet vermişse ya da kendisine teklif edilen miktarda uzlaşmamışsa, o takdirde tarhiyat sonrası uzlaşma yoluna gidemez⁴⁰. Bundan dolayı, mevcut hukuki düzenlemelere göre, mükellefin tarhiyat öncesi veya tarhiyat sonrası uzlaşmadan sadece birini tercih etmesi gerekir⁴¹.

A. Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Kapsamı

Tarhiyat sonrası uzlaşma, vergi dairelerinin yetkili olduğu ve re'sen, ikmalen ya da idarece tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile vergi ziyai cezalarını kapsamaktadır⁴². Vergi ziyainın kaçakçılık suçuna giren bir fiil sonucunda ortaya çıkması ile genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamında değildir⁴³.

B. Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Konusu

1. Tarh Yöntemi Bakımından Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Konusu

Re'sen, ikmalen ya da idarece tarh edilen vergiler ile bunlara dair kesilen vergi ziyai cezaları tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusunu oluşturmaktadır. Buna karşılık, beyana dayalı olarak tarh edilen vergiler ise, tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusuna girmemektedir⁴⁴. Ancak Danıştay, ihtirazi kayıtla verilen beyannameden dolayı tarh edilen vergilerin tarhi-

37 Şükrü KIZILOL ve Zuhul KIZILOL, a.g.e., s. 275.

38 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 76.

39 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 336.

40 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 340.

41 Şükrü KIZILOL ve Zuhul KIZILOL, a.g.e., s. 239.

42 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 76.

43 Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 139-140.

44 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 72; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 77.

yat sonrası uzlaşmaya konu olabileceğine karar vermiştir⁴⁵.

2. Vergi Çeşidi Bakımından Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Konusu

Tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusunu, Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonlardır. VUK'nun kapsamı ise, 1'inci maddede düzenlenmiştir. Anılan maddeye göre, Vergi Usul Kanunu, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçları kapsamaktadır⁴⁶. İl özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında tarhiyat sonrası yapılacak uzlaşmanın usul ve esasları İçişleri Bakanlığı'nca çıkartılan Mahalli İdareler Uzlaşma Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir⁴⁷.

3. Ceza Çeşidi Bakımından Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Konusu

Re'sen, ikmalen ya da idarece tarh edilen vergilere ilişkin kesilen vergi ziyai cezaları tarhiyat öncesi uzlaşmanın konusuna girerken, genel usulsüzlük, özel usulsüzlük ve kaçakçılık suç ve cezaları ise tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusu dışındadır⁴⁸. Vergi ziyai cezası, eğer ağır nitelikli fiillerle işlenmişse tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusuna dâhil değil, ama orta nitelikli fiillerle işlenirse bu takdirde dâhildir⁴⁹. Doktrinde genel ve özel usulsüzlük cezalarının tarhiyat sonrası uzlaşmanın konusu dışında bırakılmasının anlaşılabilir bir sebebi olmadığı ifade edilmektedir⁵⁰.

4. Uzlaşma Kapsamında Olmayan Vergi ve Cezalar

Tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamına girmeyen bazı vergi ve cezalar bulunmaktadır. Bunlardan birincisini kaçakçılık suçuna giren bir eylem sonucu tarh edilen vergi aslı ile kesilen vergi ziyai cezası oluşturmaktadır. Bu durumda hem mükellef, hem de iştirak eden tarhiyat sonrası uzlaşmadan yararlanamaz⁵¹. İkincisi, daha önce de bahsedildiği gibi, genel ve özel usulsüzlük cezaları tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamı dışındadır. Yine, yukarıda bahsedildiği gibi, beyana dayalı yapılan tarhiyata karşı tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidilemez. Ayrıca, VUK'nun 376'ncı maddesi kapsamındaki vergi ve cezada indirim müessesesine başvurulması halinde de tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidilemez⁵².

45 Danıştay 3. Dairesi'nin 09.03.2000 tarih ve E:1999/1840, K:2000/1029 sayılı kararı.

46 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 77-78.

47 Anılan Yönetmelik, 01.08.2003 tarih ve 25186 sayılı RG.'de yayımlanmıştır.

48 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 78.

49 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 341-342.

50 Funda BAŞARAN YAVAŞLAR, "İdari Nitelikli Vergi Suç ve Cezaları", Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 138. Yıl, Danıştay Tasnif ve Yayın Bürosu Yayınları No: 76, Ankara 11 - 12 Mayıs 2006, s. 159.

51 Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 139-140; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 78.

52 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 79.



C. Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Şartları

Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1'inci maddesi uyarınca uzlaşma talep edebilmek için bir takım şartlar olması gerekmektedir. Buna göre vergi ziyanına sebebiyet verilmesinin; kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten kaynaklanması, VUK'un 369'uncu maddesinde yazılı yanılmadan kaynaklanması, VUK'un 116, 117 ve 118'inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunması ya da yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş ayrılığının olduğunun ileri sürülmesi gerekir⁵³.

D. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Süreci

1. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Talebinin Yapılması

Mükellefin bizzat kendisi ya da vekili aracılığıyla veya tüzel kişilerin ya da küçükler, kısıtlılar, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanunî temsilcileri aracılığıyla yazılı bir şekilde tarhiyat sonrası uzlaşma talebi, yetkili uzlaşma komisyonuna yapılması gerekmektedir⁵⁴. Uzlaşma talebinin taahhütlü posta ile yapılması da mümkündür. Uzlaşma talep edilirken, herhangi bir ön şart ileri sürülemez⁵⁵. Uzlaşma, verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği hallerde, yalnızca bölünen kısma yönelik olarak da yapılabilir⁵⁶.

Uzlaşma talebi, ikmalen, re'sen ya da idarece tarhiyatı yapılan vergiye ilişkin vergi ve ceza ihbarnamesinin tebliğini takip eden 30 gün içinde yapılması gerekir⁵⁷. Adli tatil, uzlaşma süresinin durmasına ya da uzamasına bir etkiye bulunmaz⁵⁸. Fakat uzlaşmanın son günü mali tatile⁵⁹ ya da mali tatilin bitimini takip eden 7 güne denk gelirse, o takdirde uzlaşma süresi mali tatili takip eden 7 gün sonrasına kadar uzamaktadır⁶⁰.

2. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sürecinin İşleyişi

Tarhiyat sonrası uzlaşma talebi üzerine vergi idaresi öncelikle, talebin uygun bir şekilde ve süresinde yapıp yapılmadığı ile uzlaşmanın komisyonun yetkisi kapsamında olup olmadığı hususlarını saptamaktadır⁶¹. Bu

53 Mualla ÖNCEL vd., a.g.e., s. 171; Yusuf KARAKOÇ, Genel Vergi Hukuku, 6. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, s. 556-557.

54 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 7.

55 Yılmaz ÖZBALCI, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Feryal Matbaacılık, Ankara 1985, s. 641.

56 Nihal SABAN, a.g.e., s. 509; Mahmut SAYIN ve Muzaffer EMEKÇİ, Vergi Kılavuzu'2007, Vergi Sorunları Dergisi Özel Ek, S. 224, Ankara 2007, s. 79.

57 Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 140; Nihal SABAN, a.g.e., s. 509.

58 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 79.

59 Mali tatil, 1 – 20 Temmuz tarihleri arasındadır.

60 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 346.

61 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 80.

hususlarda bir problemin tespit edilmemesi halinde, uzlaşma davetiyesi hazırlanarak, görüşmenin tarihi, yeri ve saati en az 15 gün önceden mükellefe tebliğ edilir⁶².

Mükellefin ya da vekilinin katılımı ile tarhiyat sonrası uzlaşma görüşmelerine başlanır. Uzlaşma görüşmeleri esnasında mükellef, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ile 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubunu bulundurabilir. Bu kişiler görüşlerini açıklayabilirler ancak uzlaşma ile ilgili tutanakları imzalayamazlar⁶³.

3. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Görüşmesinin Olası Sonuçları

Tarhiyat sonrası uzlaşma görüşmeleri ile ilgili üç farklı olası sonuç ortaya çıkabilir. Bunlardan ilki, taraflar arasında ihtilaf konusu vergi ve cezalarda anlaşmaya varılarak uzlaşmanın sağlanmasıdır. Bu durumda üç nüsha tutanak düzenlenir ve bir örneği hemen mükellefe takdim edilir. İkinci nüsha mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir. Sonuncu nüsha ise dosyada muhafaza edilir⁶⁴.

İkinci olası sonuç, uzlaşmanın temin edilememesidir. Mükellefin ya da vekilinin uzlaşma davetiyesi ile yapılan çağrıya uymayarak görüşmeye katılmaması, komisyona geldiği halde uzlaşma tutanağını imzalamaktan imtina etmesi ya da uzlaşma tutanağını ihtirazi kayıt koymak suretiyle imzalamak istemesi durumlarında uzlaşma temin edilememiş sayılır⁶⁵.

Üçüncü ve sonuncu olası sonuç ise, uzlaşmanın gerçekleşmemesidir. Mükellef, uzlaşma komisyonu tarafından yapılan teklifi kabul etmezse uzlaşma gerçekleşmemiş sayılır. Ancak uzlaşma komisyonunun nihai teklifini mükellef, dava açma süresinin son günü akşamına kadar kabul edebilir ve bu kabul tarihi itibarıyla de uzlaşma gerçekleşmiş sayılır⁶⁶.

E. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Komisyonları

Komisyonlar aracılığıyla, vergi idaresi adına uzlaşma yetkisi kullanılır⁶⁷. Genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlara ilişkin uzlaşma taleplerini incelemek üzere, vergi dairesi, defterdarlık, vergi dairesi başkanlığı, vergi daireleri koordinasyon ve merkezî uzlaşma komisyonu olmak üzere toplam 5 çeşit ve her biri üçer kişiden oluşan tarhiyat sonrası uzlaşma komisyonları kurulmuştur⁶⁸. Bu komisyonlarda karar alabilmek için oy

62 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 10.

63 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 350; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 80.

64 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 72; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 80.

65 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 10.

66 Nihal SABAN, a.g.e., s. 509; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 81.

67 Yılmaz ÖZBALCI, a.g.e., s. 636.

68 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 6.



çokluğu yeterlidir⁶⁹. Bu komisyonların kendi kadroları olmayıp, asli görevi komisyon üyeliği olmayan kişilerden oluşur⁷⁰.

Tarhiyat sonrası uzlaşma ile ilgili gelen bir talebin, hangi komisyonun yetkisine girdiği hususu, uzlaşmanın konusu vergi ve cezanın miktarına bakılmak suretiyle genel tebliğlerle belirlenmektedir⁷¹.

F. Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Sonuçları

Mükellef ile vergi idaresinin uzlaşmaya varması durumunda, bu uyuşmazlık yargıya intikal etmeden çözüme bağlanmıştır ve artık uzlaşılan konuda yargı yoluna gidilemez⁷². Uzlaşma tutanakları kesin olup, başka bir mercie şikâyetle bulunamaz⁷³. Kesilen cezalar uzlaşma ile kısmen ya da tamamen ortadan kalkar⁷⁴. Ayrıca uzlaşılan vergi ve cezalarda, artık indirimle gidilmez⁷⁵.

Tarhiyat sonrası uzlaşmanın temin edilememesi durumunda, aynı vergi ve ceza için yeniden uzlaşma talep edilemez⁷⁶. Ancak mükellef bu durumda genel hükümlere göre yargı yoluna başvurabilir⁷⁷. Mükellefin uzlaşmanın temin edilememesi halinde başvurabileceği diğer bir hakkı ise cezalarda indirim yoluna başvurmadır⁷⁸.

Tarhiyat sonrası uzlaşmanın gerçekleşmemesi durumunda ise, mükellef vergi yargısında idari dava açabilir. Uzlaşmanın gerçekleşmediğine dair tutanağın tebliğ edildiği tarihte, 30 günlük genel vergi davası açma süresi dolmuş ya da dolmasına 15 günden az bir süre kalmışsa, bu takdirde dava açma süresi uzar ve mükellefe tutanağın kendisine tebliğinden itibaren ek 15 gün süre tanınır⁷⁹.

Uzlaşma başvurusu, yetkisiz komisyona yapılması, süresinden sonra yapılması veya yetkisiz kişi tarafından yapılması hallerinde bu başvurular incelenmeksizin reddedilir ve bu durumlarda dava açma süresinde bir uzama olmaz⁸⁰.

69 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 74.

70 Mehmet Ali ÖZYER, a.g.e., s. 999.

71 Nurettin BİLİCİ, a.g.e., s. 140; Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 347.

72 Abdurrahman AKDOĞAN, a.g.e., s. 72-73; Nusret İlker ÇOLAK, a.g.m., s. 106; Mehmet Ali ÖZYER, a.g.e., s. 1004.

73 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 12.

74 Erdoğan ÖNER, Vergi Açısından Türk Kamu Hukuku, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, Yayın No: 1980/221, Ankara 1981, s. 195.

75 Nihal SABAN, a.g.e., s. 510.

76 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 352.

77 Yılmaz ÖZBALCI, a.g.e., s. 654; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 82.

78 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 352.

79 VUK. Ek Md. 7/4.

80 Turgut CANDAN, "Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yoluyla Çözümü (Vergi Uyuşmazlıkları, İdari İşlemler ve Dava Açma Süreleri)", Adana 1. Muhasebe Uygulamaları Sempozyumu, Adana 5 Şubat 2010, s. 15, sunum için bkz. http://www.adanasmmmo.org/govde_detay.

Öte yandan, mükellef uzlaşma talebinden önce idari yargıda dava açmışsa; vergi mahkemesi bu davayı, uzlaşma sonuca bağlanmadan önce incelenmez ve şayet bir şekilde inceler ve bir de karar verirse bu karar kanunun açık hükmü karşısında geçersiz sayılır⁸¹. Ancak, uzlaşmanın gerçekleşmemesi durumunda, duran davanın bakılmasına devam edilir⁸².

G. Tarhiyat Sonrası Uzlaşılan Vergi ve Cezaların Ödenmesi

Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar hakkında mükellef ile vergi idaresi arasında uzlaşma gerçekleşir ve uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce mükellefe tebliğ edilmişse, uzlaşılan bu vergi ve cezalar kanunen belirlenmiş normal ödeme zamanlarında ödenir. Ancak, uzlaşılan vergi ve cezaların ödeme zamanları kısmen ya da tamamen geçtikten sonra uzlaşma tutanağı mükellefe tebliğ edilmişse, bu takdirde ödeme süreleri geçmiş olan bu vergi ve cezaların, uzlaşma tutanağının mükellefe tebliğinden itibaren bir ay içerisinde ödenmesi gerekir⁸³. Uzlaşılan vergi ve cezalar kamu alacağı olarak kesinleşir ve uzlaşılan vergi için ayrıca gecikme faizi hesaplanır. Bu faiz uzlaşmadan önceki vergi miktarı üzerinden değil, uzlaşılan vergi üzerinden hesaplanır⁸⁴.

III. MUKAYESELİ HUKUKTA UZLAŞMA VE BU MÜESSESE HAKKINDA YAPILAN YORUMLAR

A. Mukayeseli Hukukta Uzlaşma

1. ABD'de Uzlaşma Müessesesi

Amerikan vergi idaresi uzlaşmayı, vergi gelirinin ilerleyen zamanlarda tahsil edilebilecek yüksek ancak tam olarak belli olmayan miktarına karşı, hemen ve mümkün olan yüksek meblağın tahsilinin sağlanması ve böylece uyuşmazlık dosyasının kapatılması şeklinde tanımlamaktadır⁸⁵. ABD'de, vergi ile ilgili bir uyuşmazlıkta dava yoluna gidilmeden önce idareye zorunlu başvuru yapılması gerekir. ABD'de mükellef, vergilendirmenin tüm aşamalarında uzlaşma talebinde bulunabilir. Uzlaşma müessesesinin, bu ülkede 80 yıldan daha uzun bir tarihi vardır. Amerika'da her türlü vergi, vergi cezası ile faize karşı uzlaşma yoluna başvurulabilir. ABD'de uzlaşma yoluna başvuracak bir mükellef, başvurusunu vergi idaresi içinde yer alan uyuşmazlık ofisine (Appeals Office) yapmaktadır⁸⁶.

php?id=206&baslik=ADANA%201.MUHASEBE%20UYGULA MALARI%20SEMPOZYUMU. ET. 09.12.2014.

81 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 73.

82 Nihal SABAN, a.g.e., s. 511.

83 Uzlaşma Yönetmeliği Md. 15.

84 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 355.

85 Mehmet Ali ÖZYER, a.g.e., s. 983.

86 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 89.



Amerika'da uzlaşma kurumunun dayanağı, IRC (Internal Revenue Code)'nin 7122'nci maddesidir⁸⁷. ABD'de uzlaşma talep eden mükellef, 150 dolar başvuru ücretini ve uzlaşma başvurusuna konu ödemenin ilk taksitini başvuru esnasında ödemek zorundadır⁸⁸. Belli bazı istisnalar haricinde, bir mükellefin vergi idaresi ile uzlaşması durumunda, uzlaşılan dönem hesapları vergi idaresince tekrar incelenmez⁸⁹. Ancak mükellef uzlaşılan miktarı zamanında ödemez ya da ödemeyi müteakip 5 yıl içerisinde beyan ve ödeme sorumluluklarını yerine getirmemezse, uzlaşma hükümsüz kalır ve tahsilinden vazgeçilen miktar yeniden doğar ve bu miktar mükelleften istenir⁹⁰.

2. Almanya'da Uzlaşma Müessesesi

Alman Vergi Hukuku Sistemi ülkemize kaynaklık etmiştir⁹¹. Almanya'da yargı yoluna başvurmadan önce idari çözüm yollarının tüketilmesi şarttır ve bunun dava açarken belgelendirilmesi gerekir⁹². Bu ülkede, her 10 vergi ihtilafından 9'u idari aşamada çözüme kavuşturulmaktadır. Yine burada tarhiyatlara karşı yapılan itirazlar vergi dairelerine yapılır, haklı bulunanlar vergi dairesince kabul edilir ve yapılan tarhiyat kaldırılır⁹³. Almanya'da uzlaşmanın konusuna her türlü vergi girer. Yine, bu ülkede dava aşamasında da uzlaşma mümkündür⁹⁴. Ancak Türk uzlaşma kurumuna örnek olan Alman uzlaşma sistemi, kanun koyucu tarafından 1977 yılında Anayasa'ya aykırı olması sebebiyle kaldırılmıştır⁹⁵.

3. Fransa'da Uzlaşma Müessesesi

Vergi Hukukunda uzlaşma müessesesine yer veren bir diğer ülke Fransa'dır. Bu ülkede, ABD ve Almanya'dan farklı olarak, kural olarak vergi aslına karşı uzlaşma yoluna gidilememekte, yalnızca vergi cezalarında uzlaşmaya gidilebilmektedir. Fransa'da, vergi cezalarında bir istisnaya yer verilmeden, tümüne karşı uzlaşma yolu mümkündür⁹⁶.

Öte yandan, bu ülkede istisnai durumlarda vergi aslına karşı uzlaş-

87 Mehmet Ali ÖZYER, a.g.e., s. 983.

88 Tahir ERDEM, a.g.e., s. 222.

89 Hüseyin AKSOY, "Amerikan Federal Vergileme Sisteminde Uzlaşma Müessesesi", Vergi Dünyası, S. 178, Y. 1996, s. 39.

90 Tahir ERDEM, a.g.e., s. 223.

91 Funda BAŞARAN, Alman ve Türk Vergi Bilançosu Hukuklarında Gayri Maddi İktisadi Kıymetleri Aktifleştirme Şartları, 1. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 1999, s. 7.

92 İsmail CAN, "Almanya'da Devletin Yapısı ve Vergi Sisteminin Anayasal Temelleri", Maliye Dergisi, S. 145, Y. 2004, s. 51.

93 Kenan TAŞÇI, Türkiye'de Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesinin Değerlendirilmesi ve Öneriler, Dumlupınar Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Kütahya 2010, s. 126; Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 88.

94 Z. Burcu VARDAL, a.g.e., s. 17.

95 Mualla ÖNCEL vd., a.g.e., s. 170.

96 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 89.

ma kurumuna, sadece dolaysız vergilerde gidilebilmekte ve bunun içinde de hem mükellefin ödeme gücünün olmaması gerekir, hem de Fransız Danıştay'ının, Yargıtay'ının ve Sayıştay'ının olumlu görüş bildirmesi üzerine Mali Anlaşmazlıklar Komisyonu'nun karar vermesi gerekir⁹⁷. Bu süreç ise hem uzun, hem de zahmetlidir.

Bu ülkede, uzlaşma müessesesi etkin bir şekilde kullanılmakta olup cezalara ilişkin ihtilafların % 95'i bu müessese sayesinde çözümlenir ve yargı mercilerine uyuşmazlıkların yalnızca % 3'ü intikal etmektedir⁹⁸. Ayrıca Fransa'da uzlaşma görüşmelerine vergi idaresi temsilcilerinden başka, bir noter ile mükellefi temsil eden üç kişi daha katılmaktadır⁹⁹.

4. İngiltere'de Uzlaşma Müessesesi

İngiltere'de vergi ile ilgili bir ihtilafta, yargı yoluna başvurmadan önce, idari başvurunun yapılması gerekir. Burada, mükellef ile vergi idaresi, vergi ihtilaflarını idari aşamada çözüme kavuşturamazsa, özel bir komisyona (Commissoner of Inland Revenue) başvururlar. Vergi idaresinin temsilcileri ile bölgenin önde gelen iş adamlarının katılımı ile oluşan bu komisyon, ödenecek vergi ve cezayı azaltabilmektedir¹⁰⁰. Esasında bu ülkede vergi ihtilaflarının daha başlangıcında ortaya çıkmasının engellenmesi için büyük gayret sarf edilmekte, engellenemeyen ihtilaflar ise büyük oranda uzlaşma müessesesi ile çözüme kavuşturulmaktadır¹⁰¹.

B. Uzlaşma Müessesesi Hakkında Yapılan Yorumlar

Uzlaşma müessesesi hakkında hem lehe yorumlar, hem de aleyhe yorumlar yapılmaktadır. İdarenin vergi alacağını hızlıca tahsil etmesini sağlaması, mükellefin ihtilaflarını süratle çözmesi ve yargı mercilerinin iş yükünü hafifletmesi gibi uzlaşma müessesesinin lehine değerlendirmeler yapılmaktadır. Öte yandan, uzlaşma müessesesine, vergilendirmede eşitlik ve kanunilik ilkelerine aykırı olduğu, kuvvetler ayrılığı teorisi ile bağdaşmadığı ve uzlaşmaya yetkili komisyonların yetkilerinin sınırsız ve yer yer keyfiliğe kaçtığı gibi pek çok eleştiri de getirilmektedir.

1. Uzlaşma Müessesesi Lehinde Yapılan Yorumlar

Uzlaşma müessesesi lehine yapılan yorumlar, idare, mükellef ve yargı mercileri açısından ayrı ayrı ele almakta fayda vardır.

97 Kenan TAŞÇI, a.g.e., s. 122.

98 Şerafettin AKSOY, Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi, 2. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul 1999, s. 112-114.

99 Kenan TAŞÇI, a.g.e., s. 123.

100 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 90.

101 Kenan TAŞÇI, a.g.e., s. 130.



a. İdare Lehine Sağladığı Kolaylıklar

Uzlaşmaya başvurulmuş dosyaların hem tarhiyat öncesinde ve hem de tarhiyat sonrasında yaklaşık % 90'ının uzlaşmayla neticelendiği yapılan araştırmalarda ortaya çıkmıştır¹⁰². Bu oran gerçekten çok yüksektir. Ayrıca, bu oran, uzlaşma müessesesinin etkin bir şekilde kullanıldığını ve verimli olduğunu göstermektedir. Vergi, uzlaşma müessesesi sayesinde hızlı bir şekilde Hazineye intikal etmektedir¹⁰³. Uzlaşma müessesesinin vergi idaresi lehine sağladığı kolaylıklar, kamu alacağının gecikmeden, değer kaybetmeden, daha az maliyetle ve şüpheli duruma düşmeden tahsilidir.

b. Mükellef Lehine Sağladığı Kolaylıklar

Yargı süreci, birçok ülkede olduğu gibi, ülkemizde de uzun, masraflı ve zahmetli bir süreçtir. Vergi mükellefi uzlaşma sayesinde yargı sürecini başlatmadan ihtilafını çözüme kavuşturur. Uzlaşma müessesesi, mükellefin psikolojisini pozitif olarak etkilemektedir¹⁰⁴. Vergi ihtilafını çözüme kavuşturan mükellef artık huzursuz değildir. Geleceğe yönelik planlarını ve bu kapsamda yatırımlarını daha kolay bir şekilde yapabilecektir.

c. Yargı Mercileri Lehine Sağladığı Kolaylıklar

Yargı mercilerinin iş yükü, uzlaşma müessesesi sayesinde hafiflemektedir¹⁰⁵. Vergi incelemesine konu ihtilafların % 70 ila % 80'i uzlaşma ile çözüme kavuşturulmaktadır¹⁰⁶. Adalet Bakanlığı'nın en son ki adli istatistiklerine baktığımızda, Türkiye geneli Vergi Mahkemelerinde, 2013 yılında bir davanın ortalama görülme süresi 195 gündür¹⁰⁷. Danıştay'ta ise, 2013 yılında bir dosyanın temyizden incelenmesi, ortalama 452 gün sürmektedir¹⁰⁸. Bu durum, yargı sürecinin uzun olduğunu, yargı organlarının iş yükünün ağır olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Bu sebeple, uzlaşma müessesesi vergi ihtilaflarını idari aşamada bitirerek, yargı mercilerinin önüne gelecek davalar için adeta bir set olmaktadır. İş yükünün azalmasında önemli rol oynayan uzlaşma müessesesi, böylece yargı mercilerine, daha az dosyaya bakma ve bunları daha nitelikli bir şekilde inceleme imkânı sağlamaktadır.

102 Nevzat SAYGILIOĞLU, a.g.m., s. 216.

103 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 71.

104 Yusuf KARAKOÇ, a.g.e., s. 555.

105 Ahmet BAŞPINAR, a.g.e., s. 71.

106 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 97.

107 Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, http://www.adlisicil.adalet.gov.tr/istatistik_2013/201.pdf, ET. 05.12.2014.

108 Adalet Bakanlığı Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, http://www.adlisicil.adalet.gov.tr/istatistik_2013/220.pdf, ET. 05.12.2014.

2. Uzlaşma Müessesesinin Aleyhinde Yapılan Yorumlar

Uzlaşma müessesesinin vergilendirmede eşitlik ilkesine, kanunilik ilkesine ve kuvvetler ayrılığı ilkesine aykırı olduğu ile vergi cezasının caydırıcılık etkisini azalttığı belirtilerek bu müessese aleyhinde değerlendirmeler yapılmaktadır.

a. Vergilendirmede Eşitlik İlkesine Aykırı Oluşu

Ölüm ve vergi haricinde kesin bir şeyin olmadığı bu dünyada, bireyler düşük vergilerden ziyade eşit bir şekilde vergilendirilmeyi talep ederler¹⁰⁹. Vergilendirmede eşitlik ilkesi, mali gücü aynı olanların aynı, mali gücü farklı olanların ise ayrı oranda vergilendirilmesi şeklinde ifade edilmektedir¹¹⁰. Burada dikkate alınan husus mali güçtür. Mali güç ile kastedilen, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, sebebi ve varlık şartıdır¹¹¹. Mali güç, elde edilen gelirin niteliğinin farklı olmasına göre değişkenlik göstermez¹¹².

Her yönüyle aynı durumda olan iki mükelleften biri uzlaşma yoluna başvurup daha az miktarda vergi ödediğinde ya da her iki mükellefin de uzlaşmaya başvurup, birinin uzlaşması, diğerinin ise uzlaşmaması ihtimallerinde anayasal bir ilke olan eşitlik ilkesine aykırılık söz konusu olacaktır¹¹³. Uzlaşma müessesesi sebebiyle vergisini zamanında ve tam miktarında ödeyen mükellef ile daha düşük miktarda ödeyen mükellef arasında bir eşitsizlik oluşmaktadır. Yine farklı uzlaşma komisyonlarından, farklı miktarlarda uzlaşma kararları çıkması sebebiyle, aynı durumda olan mükellefler arasında eşit olmayan sonuçlar meydana gelebilmektedir¹¹⁴.

b. Vergilendirmede Kanunilik İlkesine Aykırı Oluşu

Devlet ile vergi borçlusunun ters yöndeki menfaatlerinin sınırlandırılması ile bir dengenin sağlanması ihtiyacı tarih boyunca devam etmiştir¹¹⁵. Vergilendirmede kanunilik ilkesi, vergi yasalarında tipi ve cezası belirtilmeyen bir davranışın, aynen Ceza Hukuku'nda olduğu gibi, örf ve adet

109 Mustafa Erkan ÜYÜMEZ, Yüksek Mahkemelerin Kararları Işığında Vergilemede Eşitlik İlkesi, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 2025, Eskişehir 2010, s. 221.

110 Anayasa Mahkemesi, 06.07.1995, E:1994/80, K:1995/27 sayılı kararı (Bkz. 02.02.1996 tarihli ve 22542 sayılı RG.)

111 Şahnaz GEREK ve Ali Rıza AYDIN, Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku, 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2010, s. 56.

112 Nihal SABAN, a.g.e., s. 57.

113 Mualla ÖNCEL vd., a.g.e., s. 171; Yusuf KARAKOÇ, a.g.e., s. 556.

114 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 91.

115 Ahmet KIRMAN, Mali Yükümlülükler Bakımından Verginin Kanuniliği İlkesinin Anlamı ve Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri Düzenleme Fonu ile Sigorta Denetleme Aidatı Uygulanması, Türkiye Bankalar Birliği Yayınları, Yayın No: 5, İstanbul 2002, s. 5.



kurallarına, hukukun genel ilkelerine dayanılarak ya da kıyaslama yapmak suretiyle suç sayılmaması ve cezalandırılmaması şeklinde tanımlanabilir¹¹⁶. Vergide kanunilik ilkesi ile keyfi ve sınırsız ölçüleri esas alan bir uygulamadan korunmak amaçlanmaktadır¹¹⁷. Anayasa'mızın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır" hükmü vergilendirmede kanunilik ilkesini düzenlemektedir. Kanunilik ilkesi uyarınca, vergilendirme yetkisi yasama organına verilmiştir¹¹⁸.

Vergilendirmede kanunilik ilkesinin istisnası, Anayasa'mızın 73'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında yer alan Bakanlar Kuruluna yetki veren düzenlemedir. Anılan düzenleme şu şekildedir: "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir". Bakanlar Kuruluna verilen bu yetki, verginin konusu, matrahı, yükümlüsü ve vergiyi doğuran olayı kapsamamaktadır¹¹⁹.

Vergi idaresi kural olarak bağlı yetkiye sahiptir ve kanunen doğan bir verginin tahsilini yapmak zorundadır¹²⁰. Ancak Vergi Usul Kanunu'nda, uzlaşmada idarenin takdir yetkisinin kullanımına dair hiçbir ölçüt yer almamaktadır. Bu ise keyfiliğe kaçacak şekilde, alt limit olmaksızın vergi ve cezanın kaldırılmasına da müsaade eden bir yetkiyi doğurmaktadır¹²¹. Vergi idaresine sınırsız bir şekilde takdir yetkisinin verilmesi, kanunilik ilkesine ve hukuk devletine uygundur¹²².

Anayasa'mızda Bakanlar Kurulu'na sınırlı ölçülerde ve belli koşullarda takdir yetkisi tanınmıştır. Oysa vergi uzlaşma komisyonlarına Bakanlar Kurulu'na tanınmayan bir yetki tanınmıştır. Yürütme organı içerisinde yer alan vergi uzlaşma komisyonlarına, vergi ve cezayı tamamen sıfırlayabilecek kadar geniş bir yetki verilmesi, vergilendirmede kanunilik ilkesini zedelemektedir¹²³.

c. Kuvvetler Ayrılığı İlkesine Aykırı Oluşu

Klasik kuvvetler ayrılığı tanımına göre devlet yasama, yürütme ve yargı olmak üzere üç kuvvetten oluşmakta ve hürriyetlerin teminatı için

116 Turgut CANDAN, Vergi Suçları ve Cezaları, 3. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2010, s. 12.

117 Gülsen GÜNEŞ, Verginin Yasallığı İlkesi, 2. Baskı, XII Levha Yayınları, İstanbul 2008, s. 12.

118 Şahnaz GEREK ve Ali Rıza AYDIN, a.g.e., s. 145.

119 Nami ÇAĞAN, Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul 1982, s. 126-127.

120 Mualla ÖNCEL vd., a.g.e., s. 171.

121 Funda BAŞARAN YAVAŞLAR, a.g.m., s. 159; Yusuf KARAKOÇ, a.g.e., s. 556

122 Doğan ŞENYÜZ, a.g.e., s. 340.

123 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 92.

bu üç kuvvetin sınırlandırılması ve tek elde toplanmaması gerekir¹²⁴. Montesquieu'nun "Kuvvetin kuvvetle durdurulması" anlayışı, klasik kuvvetler ayrılığını kısa ve öz bir şekilde ifade etmektedir¹²⁵. Çağdaş manada kuvvetler ayrılığı ilkesi ise, yargı organının yasama ve yürütme organları karşısında bağımsız olması şeklinde ifade edilmektedir¹²⁶.

Kuvvetler ayrılığı ilkesini benimsemiş bir ülkede yasama, yürütme ve yargı fonksiyonlarının alanları belirlenmiştir. Anayasa'mızın 9'uncu maddesine göre, yargı fonksiyonu Türk milleti adına bağımsız mahkemelerce kullanılmaktadır. Kuvvetler ayrılığı ilkesi uyarınca, uyuşmazlıklar yargı organınca çözüme kavuşturulur. Uzlaşma müessesesinde ise, mükellef ile vergi idaresi arasındaki ihtilaflar yargı merciine gidilmeden idari aşamada çözülmektedir. Ayrıca, mükellefin uzlaşma talebinde bulunması, mevcut ihtilafta haksız olduğu manasına gelmektedir. Böylece bağımsız mahkemeler tarafından yerine getirilen yargı fonksiyonu, uzlaşma komisyonu tarafından gerçekleştirildiği ve bunun da kuvvetler ayrılığı ilkesine aykırı olduğu iddia edilmektedir¹²⁷.

d. Vergi Cezasının Caydırıcılık Etkisini Azaltması

Vergisini zamanında ve tam bir şekilde ödeyen dürüst mükellefler, uzlaşma müessesesinin sıklıkla kullanıldığını gördüğü zaman, kayıt dışı faaliyete yönelebilecektir. Uzlaşma istatistiklerine göre uzlaşılan vergilerde % 30 ila % 40 oranında vergi aslı ve % 90 civarında vergi cezalarının azaldığı anlaşılmaktadır. Bu da vergi cezalarının etkinliğini ve caydırıcılığını azaltmaktadır¹²⁸.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Uzlaşma, vergi ihtilaflarının mükellef ile vergi idaresi arasında pazarlık yapılmak suretiyle idari aşamada çözüme kavuşturulmasıdır. Tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası olmak üzere hukukumuzda iki çeşit uzlaşma vardır.

Tarhiyat öncesi uzlaşma, henüz tarhiyat yapılmadan evvel, vergi incelemesi safhasındaki uzlaşmaya denilmektedir. VUK kapsamında olan ve vergi inceleme raporları ile re'sen ya da ikmalen tarh edilmesi önerilen

124 Oktay UYGUN, Federal Devlet, XII Levha Yayınları, 3. Baskı, İstanbul 2007, s. 84; Faruk BİLİR, "Hükümet Sistemleri Tartışmaları Bağlamında Hükümet Sistemimiz ve Partili Cumhurbaşkanlığı", Yeni Türkiye - Başkanlık Sistemi Özel Sayısı, Yeni Türkiye Stratejik Araştırma Merkezi Yayınları, Ş. 51, Y. 9, Ankara 2013, s. 303.

125 Adnan KÜÇÜK, Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Orion Yayınları, Ankara 2013, s. 49.

126 Erdoğan TEZİÇ, Anayasa Hukuku (Genel Esaslar), 18. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 2014, s. 477.

127 Burcu USTA, Türkiye'de Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Kurumunun Rolü ve Önemi, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2009, s. 114-115.

128 Tülün KALAYCI, a.g.e., s. 97.



tüm vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonları, vergi incelemesine dayanılarak kesilecek vergi ziyai cezasını ve usulsüzlük ile özel usulsüzlük cezalarını kapsamaktadır. Ancak kaçakçılıkla ilgili fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde salınacak vergi ile kesilecek ceza, beyana dayalı salınan vergiler ve belediyeler ile il özel idarelerinin vergi, resim, harç ile bunlara bağlı fonları için tarhiyat öncesi uzlaşmaya gidilemez.

Uzlaşmaya davet yazısı mükellefin bilinen en son adresine tebliğ edilememiş yahut mükellef veya vekili davetiyede belirtilen yer ve zamanda bulunmazsa, uzlaşma sağlanamamış olarak kabul edilir ve artık tarhiyat sonrası uzlaşma yolu kapanır. Yine mükellefin tutulan tutanağı imzalamaması ya da görüşmelerde mutabakata varılamaması hallerinde tarhiyat sonrası uzlaşma yolu kapanır. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanması halinde ise, uzlaşılan bu vergi ve cezalar hakkında yargı yoluna gidilemez, hiçbir mercie şikâyette bulunulamaz ve gecikme faiziyle birlikte uzlaşılan vergi ve cezalar ödenir.

Re'sen, idarece veya ikmalen bir verginin salınmasından ve cezanın kesilmesinden sonra mükellef ile vergi idaresi arasında meydana gelen ihtilafların yargı merciine intikal ettirilmeden, idare içerisinde, pazarlık yapmak suretiyle, sulh yoluyla sona erdirilmesine tarhiyat sonrası uzlaşma denilmektedir. Mükellef hem tarhiyat öncesi uzlaşmaya, hem de tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidemez. Vergi mevzuatının amir hükümleri uyarınca, vergi idaresi ile ihtilafı olan bir mükellef, tarhiyat öncesi veya tarhiyat sonrası uzlaşmadan yalnızca birini tercih etmesi gerekir.

Tarhiyat sonrası uzlaşmaya, vergi dairelerinin yetkili olduğu re'sen, ikmalen ya da idarece tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile vergi ziyai cezalarına karşı gidilebilir. Vergi ziyainın kaçakçılık suçuna giren bir fiil sonucunda ortaya çıkması, genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile beyana dayalı olarak tarh edilen vergiler tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamında değildirler.

Tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidebilmek için vergi ziyana sebebiyet verilmesinin; kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten kaynaklanması, VUK'un 369'uncu maddesinde yazılı yanılmadan kaynaklanması, VUK'un 116, 117 ve 118'inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunması ya da yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş ayrılığının olduğunun ileri sürülmesi gerekir.

Mükellef ile vergi idaresinin tarhiyat sonrası uzlaşmaya varması durumunda, bu uyuşmazlık çözüme bağlanır, artık uzlaşılan konuda yargı yoluna gidilemez, başka bir mercie şikâyette bulunulmaz, kesilen cezalar uzlaşma ile kısmen ya da tamamen ortadan kalkar ve uzlaşılan vergi ve

cezalarda indirimle gidilmez. Tarhiyat sonrası uzlaşmanın temin edilememesi durumunda, mükellef aynı vergi ve ceza için yeniden uzlaşma talep edemez, ancak dava açabilir ve cezalarda indirim yoluna başvurabilir. Yine, tarhiyat sonrası uzlaşmanın gerçekleşmemesi durumunda, mükellef yargı yoluna başvurabilir.

Mukayeseli hukukta vergi ihtilaflarına karşı yargı yoluna başvurmadan önce idareye başvurulması genellikle zorunludur. Uzlaşma müessesesi mevcut olan ülkelerde, bu müessese sayesinde vergi ihtilafları çok yüksek oranlarda yargı organlarına intikal etmeden idari aşamada çözüme kavuşmaktadır.

Uzlaşma müessesesinin kamu alacağının gecikmeden, değer kaybetmeden, daha az maliyetle ve şüpheli duruma düşmeden tahsilini mümkün kılarak vergi idaresi lehine, yargı sürecini başlatmadan ihtilafı çözüme kavuşturarak, psikolojisini olumlu yönde etkileyerek ve önünü görmesini sağlayarak mükellef lehine ve iş yükünü azaltarak, daha az dosyaya bakma ve bunları daha nitelikli bir şekilde inceleme imkânı sağlayarak yargı mercileri lehine pek çok kolaylık sağlamaktadır. Öte yandan, uzlaşma müessesesi, vergilendirmede eşitlik ve kanunilik ilkelerine aykırı olduğu ve kuvvetler ayrılığı ilkesi ile bağdaşmadığı ile vergi cezalarının caydırıcılık etkisini ortadan kaldırdığı gerekçeleriyle eleştirilmektedir.

Günümüzde ihtilafların çözümünde yargı süreci, hem uzun zaman almakta ve hem de masraflı olmaktadır. Bu sebeple pek çok ülkede uyuşmazlıkların yargı dışında alternatif çözüm yolları ile neticendirilmesi yönünde ciddi bir eğilim vardır. Bu anlamda, uzlaşma müessesesi vergi ihtilaflarını yargıya intikal etmeden idare içerisinde çözüme kavuşturarak çok önemli bir oranda yargı mercilerinin iş yükünü hafifletmektedir.

Vergi ve cezalar, uzlaşma müessesesi sayesinde, yargı sürecinden çok daha hızlı bir şekilde tahsil edilerek Hazineye intikal etmektedir. Geleceğe yönelik planlar yapmak isteyen ve buna göre yatırımlarını şekillendirecek olan iş dünyası için bir vergi ihtilafı söz konusu olduğunda, uzun ve sonucu tam olarak belli olmayan yargı süreci yerine, hızlı bir şekilde çalışan ve pazarlık yapılabilen uzlaşma kurumu daha caziptir.

Gerek tarhiyat öncesi uzlaşmaya, gerekse tarhiyat sonrası uzlaşmaya kaçakçılık fiilleri ile vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda gidilememesi, kanaatimizce yerinde bir uygulamadır. Zira kaçakçılık durumunda da uzlaşmaya gidilebilseydi, vergi suç ve cezalarında caydırıcılığın sağlanması çok daha zor olurdu.

Uzlaşma komisyonlarına uzlaşılacak vergi ve cezaya ilişkin sınırsız



yetki verilmesi, kötü niyetli kullanıma açıktır. Uzlaşma komisyonları vergi ve cezaları kısmen ya da tamamen kaldırabilir. Bu yetkinin kullanımına ilişkin belli ölçütler getirilmediği müddetçe, uzlaşma kurumundan siyasi iktidara ya da mali bürokrasiye yakın olanların yararlandığı yönündeki eleştiriler bitmeyecektir.

Her ne kadar uzlaşma müessesesi vergide eşitlik, kanunilik ve kuvvetler ayrılığı ilkelerine aykırı olduğu gerekçeleriyle eleştirilmekte ise de, bu müessesenin gerek vergi idaresine, gerek mükellefe ve gerekse de yargı organlarına pek çok faydası olması sebebiyle devam ettirilmesi gerektiği kanaatindeyiz. Ancak, ABD’de olduğu gibi, mükellef uzlaşılan miktarı zamanında ödemez ya da ödemeyi müteakip 5 yıl içerisinde beyan ve ödeme sorumluluklarını yerine getirmezse, uzlaşmanın hükümsüz kalacağına ve tahsilinden vazgeçilen miktarın tekrar doğacağına ilişkin bir düzenlemenin yapılmasına ihtiyaç vardır. Bu düzenleme yapılmaz ise, vergisini tam ve zamanında ödeyen vergi mükellefleri ile geç ve eksik ödeyen mükellefler arasında bir fark olmayacak, bilakis geç ve eksik ödeyenler lehine bir durum söz konusu olacaktır. Teklif ettiğimiz düzenlemenin yapılması ile vergiler daha etkili bir şekilde tahsil edilecek ve vergisini tam ve zamanında ödemeyenler bu alışkanlıklarından vazgeçmek zorunda kalacaklardır.

KAYNAKLAR

AKDOĞAN Abdurrahman, Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, 5. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara 2004.

AKSOY Hüseyin, “Amerikan Federal Vergileme Sisteminde Uzlaşma Müessesesi” Vergi Dünyası, S. 178, Y. 1996.

AKSOY Şerafettin, Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi, 2. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul 1999.

BAŞARAN Funda, Alman ve Türk Vergi Bilançosu Hukuklarında Gayri Maddi İktisadi Kıymetleri Aktifleştirme Şartları, 1. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 1999.

BAŞARAN YAVAŞLAR Funda, “İdari Nitelikli Vergi Suç ve Cezaları”, Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 138. Yıl, Danıştay Tasnif ve Yayın Bürosu Yayınları No: 76, Ankara 11 – 12 Mayıs 2006.

BAŞPINAR Ahmet, Tax Law & Turkish Tax System, Republic of Turkey Ministry of Finance Strategy Development Unit Yayınları No: 2009/394, Ankara 2009.

BİLİCİ Nurettin, Vergi Hukuku, C. 1, 33. Baskı, Ağustos 2014.

BİLİR Faruk, “Hükümet Sistemleri Tartışmaları Bağlamında Hükümet Sistemimiz ve Partili Cumhurbaşkanı”, Yeni Türkiye - Başkanlık Sistemi Özel Sayısı, Yeni Türkiye Stratejik Araştırma Merkezi Yayınları, S. 51, Y. 9, Ankara 2013.

CAN İsmail, “Almanya’da Devletin Yapısı ve Vergi Sisteminin Anayasal Temelleri”, Maliye Dergisi, S. 145, Y. 2004.

CANDAN Turgut, Vergi Suçları ve Cezaları, 3. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara 2010.

CANDAN Turgut, “Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yoluyla Çözümü (Vergi Uyuşmazlıkları, İdari İşlemler ve Dava Açma Süreleri)”, Adana 1. Muhasebe Uygulamaları Sempozyumu, Adana 5 Şubat 2010.

ÇAĞAN Nami, Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul 1982.

ÇAPKIN Ayfer, Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözüm Yollarından Biri Olarak Uzlaşma Müessesesi (Manisa Örneği), Celal Bayar Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Manisa 2011.

ÇOLAK Nusret İlker, “İdari Uyuşmazlıklarda Alternatif Çözüm Yolları”, Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 144. Yıl, Danıştay



Yayınları No: 83, Ankara 11 Mayıs 2012.

ERDEM Tahir, Vergi Hukukunda Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Çözümü ve Alternatif Çözüm Yolları (Türkiye ve ABD Karşılaştırmalı), Seçkin Yayınları, Ankara 2012.

GEREK Şahnaz ve AYDIN Ali Rıza, Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku, 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2010.

GÜNEŞ Gülsen, Verginin Yasallığı İlkesi, 2. Baskı, XII Levha Yayınları, İstanbul 2008.

KALAYCI Tülün, Vergi Cezalarında İndirim Müesseselerinden Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği, Pamukkale Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Denizli 2013.

KARAKOÇ Yusuf, Genel Vergi Hukuku, 6. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2012.

KIRMAN Ahmet, Mali Yükümlülükler Bakımından Verginin Kanuniliği İlkesinin Anlamı ve Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri Düzenleme Fonu ile Sigorta Denetleme Aidatı Uygulaması, Türkiye Bankalar Birliği Yayınları, Yayın No: 5, İstanbul 2002.

KIZILOT Şükrü ve KIZILOT Zuhal, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, 10. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2005.

KÜÇÜK Adnan, Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Orion Yayınları, Ankara 2013.

KÜÇÜKKAYA Mehmet, Vergisel Uyuşmazlıkların Uzlaşma Yoluyla Çözümü, İstanbul Üniversitesi SBE Doktora Tezi, İstanbul 2008.

ÖNCEL Mualla, KUMRULU Ahmet, ÇAĞAN Nami, Vergi Hukuku, 16. Baskı, Turhan Kitabevi Yayını, Ankara 2008.

ÖNER Erdoğan, Vergi Açısından Türk Kamu Hukuku, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, Yayın No: 1980/221, Ankara 1981.

ÖZBALCI Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Feryal Matbaacılık, Ankara 1985.

ÖZYER Mehmet Ali, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, 4. Baskı, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul 2008.

SABAN Nihal, Vergi Hukuku, 5. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 2009.

SAYGILIOĞLU Nevzat, "Vergi Yönetimi Açısından Vergi Yargısına

Bakış”, Danıştay ve İdari Yargı Günü Sempozyumu: 144. Yıl, Danıştay Yayınları No: 83, Ankara 11 Mayıs 2012.

SAYIN Mahmut ve EMEKÇİ Muzaffer, Vergi Kılavuzu’2007, Vergi Sorunları Dergisi Özel Ek, S. 224, Ankara 2007.

ŞENYÜZ Doğan, Vergi Ceza Hukuku (Vergi Kabahatleri ve Suçları), 6. Baskı, Ekin Yayınları, Bursa 2012.

TAŞCI Kenan, Türkiye’de Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesinin Değerlendirilmesi ve Öneriler, Dumlupınar Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, Kütahya 2010.

TEZİÇ Erdoğan, Anayasa Hukuku (Genel Esaslar), 18. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul 2014.

USTA Burcu, Türkiye’de Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Kurumunun Rolü ve Önemi, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2009.

UYGUN Oktay, Federal Devlet, XII Levha Yayınları, 3. Baskı, İstanbul, 2007.

ÜYÜMEZ Mustafa Erkan, Yüksek Mahkemelerin Kararları Işığında Vergilemede Eşitlik İlkesi, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 2025, Eskişehir 2010.

VARDAL Z. Burcu, Türk Vergi Sistemi’nde Uzlaşma Kurumu, İstanbul Üniversitesi SBE Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2009.