

**VERGİ REFORMLARI — ORTALAMA KÂR HADDİ
MÜESSESESİ — GİDER BİLDİRİMİ ESASI —
UZLAŞMA — CEZA İNDİRİMLERİ**

Orhan GÜRELİ

Maliye Bakanlığı Baş Hesap Uzmanı

1949 danberi gelişmekte olan Türk vergiciliğinde, gözönünde bulundurulan en önemli konu, İdare ile mükellef arasında sıkı ve samimî bir iş birliğinin kurulmasıdır. Vergicilikteki en mühim başarı faktörünün bu iş birliğinden doğacağına inanmaktayız.

Bu sebeple gerek tatbikatta gerekse vergi sistemimizin ve nizamımızın gelişmesinde mükellefle İdare arasındaki bağların sağlamlaştırılması için zaman zaman, ileri sayılabilecek adımlar atılmıştır.

Bu yazımızda vergi reformu, reformun gayesi konusunda bazı açıklamalar yaptıktan sonra, vergiciliğimize yeni girmiş sayılabilecek bazı müesseselerden ve bunların esas gaye ve hedeflerinden ne kastedilmekte olduğundan bahsedilecektir.

I — VERGİ REFORMU

Reformun ilmî manâda kesin bir tarifi yapılmamakla beraber, bu kavram, sosyal ve idarî müesseselerde olduğu gibi, malî konularda ve müesseselerde de, bunların fiskal, ekonomik ve sosyal etkileri ve fonksiyonları bakımından, islâh ve tekâmülü yolunda belirli ve şumullü değişiklikler yapılmasını ifade eder.

Bizde, vergileme sahasında yapılan bu anlamdaki değişiklikler bilindiği gibi (malî islâhat) terimi ile ifade edilmekte idi.

Bir az evvel belirttiğimiz manâ içinde, büyük ve küçük vergi reformlarından bahsedilir.

Büyük vergi reformu tabiri, esas itibariyle bütün bir vergi sisteminde veya vergiler grubunda, veya temel bir vergide yapılan ve bünye değişikliğini tazammun eden köklü reformlar hakkında kullanılır.

Bizde bu reformlara misâl olarak, gelir vergisi reformu, gider vergileri reformu ve Üniversite, Odalar Birliği mensuplarının da katıldığı, 1961 yılındaki son vergi reformu çalışmaları gösterilebilir.

Vergi reformu hareketinin en belirli karakteristiklerinden birini (devamlılığı) teşkil eder.

Modern toplum hayatının ekonomik, sosyal ve politik yapısında ve şartlarında vukua gelen devamlı ve derin tahavvüller, vergi anlayışı, vergi sistemi, vergi hukuku ve tatbikatında da, bunlara paralel değişiklikler yapılmasını zarurî kılar.

Bizde de, gelir vergisi, gider vergisi reformları ve nihayet, içinde bulunduğumuz genel ve organik vergi reformu hareketi ve bunlar arasındaki bağlantılar gözönüne getirilirse, Türkiye'de de vergi reform hareketinin bir devamlılık içine girmekte olduğu görülür.

Bizim reform hareketlerimizin devamında ve ilerideki çalışmalarda modern, ve ileri görüş ve anlayışlarla hareket edilmesi arzulanmaktadır.

Bu isteklere ışık tutması için vergi psikolojisi konusuna da kısaca temas etmekte fayda görmekteyim.

Zamanımızda vergi, amprik ve (normatif) usullere göre değil, modern vergi ilmi ve vergileme sanatına göre kurulur ve uygulanabilir. Zira, vergi artık ekstra fiskal cephesile daha belirli bir şekilde ortaya çıkmış, bilhassa eski devirlerdekiyle kıyaslanamıyacak derecede ağırlanmış ve bütün halk tabakalarını saran bir genişlikte yayılmıştır.

Bu sebeple zamanımızda, bu geniş hüviyetiyle kitleleri ilgilendiren vergi tatbikatında (Vergi Psikolojisi) yeni bir konu olarak kendini kabul ettirmektedir.

Vergi psikolojisi, verginin ve vergilemenin çeşitli yönleri ile gerek fert, gerek toplum üzerindeki etkilerin yarattığı reaksiyon ve mukavemetlerin, psikolojik, sosyolojik ve fiskal neticelerinin incelenmesi, tahlili ve kurallara bağlanması ifade eder.

Şu halde, zamanımızda bir vergi reformu yapılır, yeni bir vergi konur, bir vergi tâdil edilir ve vergiler uygulanırken, iktisadî güvenlik ve istikrarla da sıkı sıkıya bağlı olan vergi psikolojisini ön plânda tutarak; vergi ilminin ışığı altında hareket etmek lâzımdır.

Bizde de vergi psikolojisine yer vermek suretiyle vergi sisteminin kurulması, reformu ve uygulanması yoluna gidilmekle, vergiciliğimizde yeni bir çığır açılmış olacaktır.

Binaenleyh, reformların tahakkukunda, vergi meselelerinin çözümlenmesinde, mükellefleri temsil eden teşekküllerin fikirlerinin önceden alınmasında ve kendilerinin bu çalışmalara iştirak ettirilmelerinde büyük bir isabet ve zaruret bulunduğu inanmaktayız. Bizde de vergi reform çalışmaları ile başlamış olan bu iş birliği ve Dinleme usulünün müesseseseleşmesinin uygun ve faydalı olacağını mütalâa etmekteyiz.

Bu prensipler içinde yapılacak reform çalışmaları sırasında, tacirlerin meseleleri ve görüşleri kendi mütehasıs ve selâhiyetli organları tarafından belirtilmiş ve açıklanmış olacaktır.

Bundan sonra yapılacak reform çalışmalarının kadrosuna girecek olan mevzular iki kısma ayrılabilir.

Birinci kısımdakiler : Genel vergi reformu hareketi içinde ele alınıp ta henüz neticelendirilmemiş olanlar: Genel vergi hukuku (vergi ceza hukuku, âmme alacaklarının tahsili usulü, malî kaza hukuku, teşkilât reformu, gider vergileri, tekel mevzuları) gibi.

İkinci kısımda ise : yürürlüğe girmiş ve uygulanmakta bulunmuş olan konuların tatbikatta verdiği neticeleri bir kere daha gözden geçirerek, tatbikata daha uygun bir hale getirilmelerini istihdaf etmektedir. Bunlara misâl olarak uzlaşma müessesesi, bazı vergi emniyet tedbirleri, yatırım indirimi, ihracatı teşvik tedbirleri gibi müesseseler gösterilebilir.

Bunların bir kısmı, (servet beyanı, ortalama kâr haddi masraf beyanı gibi) doğrudan doğruya vergi emniyeti ile ilgili olarak vücade getirilmiş müesseselerdir ki, mükellefle idare arasında sürüşmelere mahal vermeksizin, oto kontrol etkisi altında, memleketimizde vergi tatbikatı ve yerleşmesini temin edecek olan müesseselerdir.

Bunların tesisinde, bazı mahfillerin zannettiği gibi, doktriner fikirlerden hareket edilmemiş, sadece vergi tatbikat ve tekniğine ait tedbirler olarak mütalâa edilmişlerdir.

Binaenaleyh, bu müesseselere bu açıdan bakmak, bunları başka suretle tefsir etmemek gerekir.

Bu müesseselerden beklenen gerçek netice ancak, gerek mükelleflerin gerekse onları selâhiyetle temsil eden Odalar gibi müesseselerin, İdare ile sıkı bir iş birliği yapmaları ile tahakkuk ettirilebilir.

II — ORTALAMA KÂR HADDİ MÜESSESESİ

Vergiciliğimizde daha evvel de mevcut bulunan bu müessese, otokontrol esprisi altında, mükellefle idare arasındaki ihtilâfları önceden bertraf etmek ve vergi emniyeti sahasında cezadan ziyade mükellefin dikkat ve insiyatifini harekete getirmek gayesini güden bir müessesedir.

Perakende ticaret sahasında bir taraftan vergi emniyeti konusunda bir disiplin kurarken, diğer taraftan da mükellefler arasındaki haksız rekabeti önlemek gibi faydalar, müessesenin kuruluş maksadı hakkında ileri sürülecek gerçeklerden bir kısmını teşkil etmektedir.

Ticarî hayatın normâl icaplarına uygun olarak yapılmış bütün muameleler, izah, isbat ve tevsik edildiği takdirde, derhâl kabul edilecekleri için, bu müessesenin tatbikatında fiktif bir vergilemeden veya asgarî bir vergiden bahsetmek aslâ bahis konusu olamaz.

Tatbikat şekillerinin de geliştirilmesi ile, vergi sistemimizde yerleşecek olan ortalama kâr haddi müessesesinin esasları hakkında genel olarak bazı açıklamalarda bulunmak yerinde olacaktır.

Ortalama kâr haddi esası ne demektir? Kimler ortalama kâr had-dine tâbi tutulur?

Kanunda sayılan bazı mükelleflerin gösterdikleri gayrı safi kazançlar, Vergi Usûl Kanununa göre tesbit edilecek ortalama kâr hadlerine istinaden bulunacak gayrı safi kazancın altında — sebepsiz olarak — bulunan :

- Kısmen veya tamamen perakende satış yapan ticaret erbabı ile imalâtçılar;
- Otel, pansiyon, bar, gazino, lokanta, kahvehane, kır bahçesi, plâj ve emsali istirahat ve eğlence yerleri işletenler;
- Her nevi taşıt işleriyle iştigâl edenler.

Perakende satış ne demektir?

Perakende satış, satışı yapılan madde ve malzemenin aynen veya işlendikten sonra satışını yapan kimseler dışındakilere satılmasıdır.

Ortalama kâr haddi esasında gayri safi kazanç nasıl hesaplanır?

— Gayri safi kazanç, ticaret erbabı ile imalâtçılarda, perakende satılan emteanın maliyet bedelince, ortalama kâr hadlerinin uygulanması ile bulunur.

Maliyet bedeli Vergi Usûl Kanununda tarif edilmiştir. (Vergi Usûl. 262).

Genel giderlerin emteanın maliyet bedeli dışında kalacağı izahtan varestedir.

Hem toptan hem perakende satış yapanlarda, yalnız perakende satılan emteanın maliyet bedeli üzerinden muamele yapılır.

Istirahat ve eğlence yeri işletenlerde, ortalama kâr haddi işletme giderlerine tatbik edilebilir. Bakanlık tebliğlerinde işletme giderlerine misâl olarak şunlar sayılmıştır.

— Müşterilerce istihlâk edilmek üzere alınan her türlü yiyecek ve içecek maddelerinin maliyet bedelleri (müstahdemlerce istihlâk edilenler dahil),

— Temizlik, aydınlatma, pişirme, ısıtma masrafları,

— Hizmet erbabına verilen ücretler (Müdür, müdür muavini, sekreter, muhasebeci ve muhasebe servisinde çalışanların ücretleri hariç),

— Yukarıdaki hizmet erbabı dışındaki sanatkârlar ve diğer şahıslara verilen hizmet ücretleri (müşavir ve avukat gibi şahıslara verilenler hariç),

— İşçi Sigortaları primlerinden işveren hissesi,

— Bina, buhran, müdafaa ve arazi vergileri,

— İş yeri kirası,

— Bütün amortismanlar,

— Amortismanı tâbi tutulmadan masrafa yazılan malzeme ve maddelerin bedelleri,

— Müşterilerin hizmetinde kullanılan P.T.T. giderleri.

Bu saydıklarımızdan anlaşıldığı üzere reklâm, büro masrafları, muhasebe servisi masrafları gibi genel giderler, işletme giderleri arasında mütalâa edilmemiştir.

Taşıma işleriyle uğraşanlarda :

Ortalama kâr haddi, yine işletme giderlerine tatbik edilir. Taşıma işlerindeki işletme giderleri hakkında bazı misaller verelim:

- Nakil vasıtalarının yakıt, yağ, tamir, bakım giderleri ve amortismanları,
- Şoför, muavini, hostes gibi, taşımada çalışan müstahdemlerin ücretleri,
- Motorlu kara taşıtları vergileri,
- Trafik sigortası, vasıtaya ait sigorta primleri,
- Yük ve yolcu temini için ödenen komisyonlar,
- Yazıhane, servis istasyonu, garaj gibi binalara ait kira, amortisman, sigorta vesaire masrafları.

İşletme gideri sayılmayan masraflar da şöyle hülâsa edilebilir :

- Kırtasiye, matbu, posta, ilân ve raklâm giderleri,
- İdarehanelere ait kira (merkez) amortisman, sigorta, tenvir, teshin, temizlik, tamir, vergi resim ve harçlar,
- Şoför, muavini ve hostes gibi bilfiil işletmede çalışanlar ve müstahdemler dışındaki idarehane personelinin ücretleri.

İşletme giderlerinin nelerden ibaret bulunduğu geniş surette 12.12.1963 tarihli Resmî Gazete'de neşredilmiştir.

Fark bulunması halinde yapılacak muamele :

— Mükellefin beyan ettiği gayrı safi kazanç ile, ortalama kâr haddinin uygulanması sonunda bulunan gayrı safi kazanç arasında fark olmaz veya fark 1000 liradan az olursa yapılacak bir muamele yoktur.

— Eğer bu mukayesede mükellefin beyan ettiği gayrı safi kazanç 1000 lirayı aşacak derecede düşük bulunursa, mükellef vergi dairesi tarafından, bu düşüklüğün sebeplerinin izahına davet edilir.

Bu davet yazı ile olur en az 15 gün olmak üzere mühlet verilir. Bu mühlet, halen Maliye Bakanlığınca iki ay olarak tesbit edilmiştir.

İzahı davetin, beyannamenin verildiği tarihten itibaren 6 ay zarfında yapılması lâzımdır.

İzahat istenmesine cevap verilmezse, fark ikmalen vergi tarhına esas olur.

Cevap verildiği zaman - yazı ile - cevaplar özel bir komisyonca incelenir ve kabule şâyan olup, olmadıklarına karar verilir ve karar mükellefe tebliğ edilir.

Özel komisyonun kuruluşu şöyledir :

- 1) Vergi Dairesi Müdürü, Vergi Dairesi olmayan yerlerde en büyük mal memuru veya bunların görevlendirecekleri memur;
- 2) İlgili vergi memuru;
- 3) Ticaret odalarından (Oda bulunmayan yerlerde, Belediye-den) seçilmiş bir üye.

Düşüklüğün hangi sebeplerle izahı kabule şayandır?

Mükelleflerce, beyanlarındaki düşüklüğün izahı maksadile verilen cevapların ve ibraz olunan belgelerin hangi halde kabul edilip hangi halde red edileceği hususunun kesin olarak önceden tayini güçtür.

Red veya kabulün, düşüklüğü doğuran hadisenin mahiyetine ve Mükelleflerin ticarî durumlarına göre incelenip değerlendirilmesi lâzımdır.

Aşağıda verilen misaller bu hususta bir fikir edinmemizi mümkün kılacaktır :

— Bazı maddeler vardır ki, bunların azamî satış fiatları bellidir, ve tahdit edilmiştir. Tekel maddeleri, akaryakıt, şeker, ekmek, et gibi.

Bu gibi maddelerin satışı ile uğraşanlarda ortalama kâr haddi cetvellerinde daha yüksek kâr nisbeti gösterilse dahi bunun nazarı itibare alınmaması lâzımdır. Bu gibi maddelerin satışında fiilî kâr nisbetlerinin kabul edilmesi daha doğru olur.

— Kamu idare müesseselerince yapılan satışlar ve taahhütler, bunlarda da fiilî satışlar muteber sayılır.

— Rekabet dolayısıyla, yapılan düşük satışlar, bunların fatura ve diğer belgelerle tevsik edilmeleri icabedeceği tabiidir.

— Ticarî faaliyetin bir takvim yılından daha az bir süreye inhisar ettiğinin tevsik edilmesi de makbul bir izah sebebidir.

— Taşıma işlerinde de faaliyetin bir takvim yılından daha az sürdüğü hallerde, işletme giderleri arasındaki amortismanın, yalnız çalışılan süreye taallük eden miktarı nazara alınmalıdır.

— Emtea üzerine iş yapanlarda; fire veya malın miattan düşmesi gibi sebepler nazara alınmalıdır.

— Bankalara fazla faiz ödeyen müesseselerin likidite maksadıyla emsallerinden düşük satış yaptıklarını isbat etmeleri halinde bu cihet de muteber bir sebep olarak kabul edilir.

— Taşıtların tamir ve bozulma gibi sebeplerle çalıştırılmadan garajlarda muhafaza edilmeleri halinde bu durum isbat edilirse, hasılâtın düşüklüğü izah edilmiş olur.

— Rekabet dolayısıyla yılın belli bir süresinde normâl tarifenin altında taşıma işleri yapanlar. Bunu isbat ettikleri takdirde, hasılâtlarındaki düşüklüğü kısmen veya tamamen izah etmiş sayılabilirler.

Ticarî faaliyetlerin normal icaplarına göre, yapılmış muameleler, isbat edildikleri veya kanaat hasıl edecek surette izah olundukları takdirde, komisyonların bunları kabul etmemeleri için bir sebep kalmıyacağı tabiidir.

Mükelleflerce vâki izahların kabule şayan bulunmaması :

Mükelleflerin izahlarını yetkili komisyon kabule şayan görmemiş ise, Ortalama kâr haddi esasının tatbiki suretiyle bulunmuş olan farkın tamamı vergi tarhına esas olur, kısmen kabul ve kısmen de red edilmiş ise, vergi tarhına, bu kısma ait fark esas tutulur.

Fark üzerinde yapılacak tarhiyatta ceza uygulanmaz. Tarhiyata karşı, evvelâ uzlaşma komisyonlarına başvurulabilir. Bu komisyonlar vergi miktarını indirebilirler. Uzlaşmanın mümkün olmaması halinde mükellefler itiraz komisyonu karar verinceye kadar vergi tahsil edilmez. İtiraz komisyonu kararlarına karşı da Temyiz Komisyonuna ve Danıştay'a başvurulabileceği tabiidir.

Ortalama kâr hadlerinin tesbiti :

Ortalama kâr hadlerini tesbit edecek komisyonlar, hadlerin tesbit tarzları ve kesinleşmesi usulleri, vergi usûl kanununun 485 sayılı kanunla değiştirilen 42 ve 43 ncü maddelerinde gösterilmiştir.

Bu usullere göre, ortalama kâr hadleri gerek İl komisyonlarında; gerek Merkez Komisyonunda, İdare ile mükellef temsilcilerinin tam bir iş Birliği neticesinde tesbit edilir.

III — GİDER BİLDİRİMİ ESASI

Mevzuatımızda evvelce mevcut olup, 484 sayılı kanunla bir az daha geliştirilen gider bildirim esası, bir vergi emniyeti müessesesi, ve bir otokontrol nizamıdır.

Bilindiği gibi, yıl içinde hasıl olan gelir şu istikametlere dağılır: Ya servet artışına müncer olur, veya istihlâke ve vergi ödemelerine gider. Tasarrufları servet artışı mevhumu içinde mütalâa etmek, ve kavramak mümkündür.

Şu halde servet artışı ile masraflar toplamı yıllık gelir tutarını aşamaz. İşte bu mantikî netice bize sıhhatli bir otokontrol müessesesinin esaslarını verir.

Bu müessese hakkında kısaca bazı açıklamalar yapmak isterim.

Kimler gider bildiriminde bulunacaktır?

1 — Yıllık beyanname veren ticarî kazanç sahipleri, serbest meslek erbabı, gerçek usulde vergiye tâbi ziraî kazanç sahipleri,

2 — Menkûl ve gayrî menkûl sermaye iradı ve yahut her ikisinin toplamı 10 bin lirayı aşanlar,

3 — Menkûl veya gayrî menkûl sermaye iradı veya iratları 10 bin lirayı aşmamakla beraber bu iradları haricinde ayrıca sair kazanç ve iradı veya götürü gider usulüne göre tesbit olunan ziraî kazancı bulunan ve bunlarla birlikte toplam geliri 10 bin lirayı aşığından dolayı ihtiyarî toplam hakkını kaybedenler.

Hangi giderler bildirilecektir?

Bildirilmesi gereken giderlerin mahiyeti gelir vergisi beyannamelelerinde gösterilmiştir. Bu giderlerin tamamı, mahiyeti itibarıyla mükellefin kendisine ve birlikte bulunduğu kimselere yaptığı masrafları ifade etmektedir.

Bu masraflar inceleme sırasında noksan bulunur ve kesin miktarları maddî delillere göre tesbit olunamazsa, giderlerin miktarı Takdir Komisyonunca tayin olunur.

Gider esası nasıl uygulanacaktır?

Bir mükellefin beyan ettiği giderlerin toplamı, beyan ettiği veya vergi incelemesi ile bulunan gelirlerinin toplamını aşığı takdirde; aşan giderlerin o yıl içinde elde edildiği halde gösterilmemiş gelirden yapıldığı farz edilir. Bu gelir üzerinden cezasız olarak ikmalen vergi tarh olunur. Ancak, ikmalen vergi tarh olması için farkın 1000 lirayı aşması lâzımdır.

Gelirden fazla yapılan masrafın servetten yapılan harcama ile borçla veya başka bir kaynaktan karşılandığının mükellef tarafından inceleme sırasında izah ve isbat, olunması mümkündür.

IV — ÜZLAŞMA

Demokratik bir düzen içinde, modern vergilerin, muhteva, hedef ve maksatlarına uygun olarak, mükellef ile işbirliği anlayış ve zihniyeti içinde uygulanabilmelerinin temel şartlarından birini, vergilemede ve vergi anlaşmazlıklarında, uzlaşma müessesesinin mevcudiyeti teşkil eder.

Gelir vergisi reformundan sonra geçirdiğimiz tatbikat, bu müessesenin lüzumunu ortaya koymuştur.

Bu sebeple bu müessese, 19.2.1963 tarihli ve 205 sayılı kanunla Vergi Usûl Kanunumuzda yer almıştır.

Uzlaşma, kanunda belli edilen hallerde, *re'sen veya ikmalen tarh edilen vergiler ve vergi cezaları* konusunda, idare ile mükelleflerin anlaşmalarıdır.

Uzlaşma yoluna gidilecek haller, kanunda uzun uzun sıralanmıştır. Bu hususta bir fikir vermek üzere bazılarını belirtelim:

— Vergilerde veya cezalarda hesap ve vergilendirme hataları bulunması,

— İkmalen veya re'sen tarh edilen vergilerde ve cezalarda yanlışlık halinin bulunduğu mükellef tarafından iddia edilmesi,

— Vergi ziyana veya usulsüzlüğe sebebiyet verilmesinin, kanun hükümlerine gereği kadar nüfuz edilmemesinden ileri geldiğinin iddia olunması,

— Müphem veya yorumu muhtemel olan hususlarda mükelleflerin yanlış olmaları,

— Tarhiyat konusu hâdisede, Temyiz Komisyonunun, Danıştayın veya Maliye Bakanlığının başka görüşlere sahip bulunmaları.

Bu hallerde mükellefler itiraz komisyonuna müracaat etmeden, Uzlaşma Komisyonlarına müracaat edebilirler.

Uzlaşma Komisyonları; İllerde ve İlçelerde, Defterdarın veya Vergi Dairesi Müdürünün Başkanlığında 3 kişilik komisyonlar halinde kurulmuştur.

Komisyonlar; Gelir, Kurumlar; Gider, Veraset ve İntikal Vergilerine teallük eden vergilere ve kusur, usulsüzlük ve kaçakçılık cezalarına bakarlar.

Komisyonların bakabilecekleri ihtilâflar, vergi miktarı itibarile hudutlandırılmıştır. Bu miktarlar; vergiler ve cezalar için ayrı ayrı nazara alınır.

— Komisyonların bakabilecekleri ihtilâflarda miktarlar şöyledir:

- İl uzlaşma komisyonları 20 bin liraya kadar,
- İstanbul, Ankara, İzmir, Adana, Bursa İl Komisyonları 50 bin liraya kadar,
- İlçe uzlaşma komisyonları 5 bin liraya kadar.
- Kaçakçılık ve kusur cezalarında ise, hudutları şöyledir:
- İl uzlaşma komisyonları 60 bin liraya kadar.
- İstanbul, Ankara, İzmir, Adana, Bursa, 150 bin liraya kadar,

— İlçe komisyonları 15 bin liraya kadar,
— Usulsüzlük cezalarının tamamı, uzlaşma komisyonlarında tetkik edilebilir.

— Bu miktarlar aşıldığı takdirde, Bakanlıktan müsaade istenebilir. İlçe komisyonunun yetkisini aşan miktarlar, İl Komisyonunda incelenebilir.

Mükellef bizzat, veya resmî vekâleti haiz vekili vasıtasile, uzlaşma talebinde bulunabilir.

Uzlaşma talepleri yazı ile ve vergi veya cezanın tebliğinden itibaren 1 ay içinde yapılır. Komisyon tetkikatını mükellefin veya vekilinin de iştirak ettiği bir celsede yapar. Uzlaşma olduğu takdirde, keyfiyet bir tutanakla tesbit olunur. Bir nüshası mükellefe verilir. Üzerinde uzlaşılan vergi hakkında başkaca bir mercie itiraz olunamaz.

Uzlaşma temin edilememiş ise, yine bir tutanak tanzim olunur, yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz.

Mükellef uzlaşmaya gitmekle beraber, itiraz komisyonuna da müracaatta bulunmuş ise, itiraz komisyonu bu hususta uzlaşmanın neticesine kadar bir karar veremez, verdiği kararlar hükümsüzdür. Uzlaşmaya varılamazsa, itiraz komisyonu incelemesine devam eder.

Uzlaşmaya gittiği halde uzlaşma yapamamış olan mükellef, genel hükümler dairesinde itiraz komisyonuna müracaat hakkını muhafaza eder. Uzlaşmaya varılmadığı tarihte, itiraz süresi sona ermiş ise, veya 15 günden az süre kalmış ise, mükellefe 15 günlük bir süre verebilir.

Uzlaşmanın yalnız ceza veya yalnız vergi üzerinde yapılmış olması halinde, mükellef, artık ne vergiye ne de cezaya itiraz edebilir.

Ancak hem vergi ve hem de ceza üzerinde uzlaşma olmamış ise, mükellef bu takdirde itirazda bulunabilir.

Görüldüğü üzere, muayyen miktarı aşmayan vergi ve cezaları konusunda, itiraz ve Temyiz Komisyonlarına ve Danıştaya gitmeden, idare ile uzlaşma yolile, bazı yanlışlıkların ve ihtilâfların kısa bir usulle düzeltilmesi imkânları temin edilmiş bulunmaktadır.

Uzlaşma müessesesinin, tatbikattan elde edilecek neticelerin değerlendirilmesi sonunda, zamanla daha da tekâmül edeceğini ümit etmek yerinde olur kanaatindeyiz.

V — CEZALARIN İNDİRİLMESİ

Mevzuatımızda mevcut diğer bir müessese üzerinde dikkatimizi çekmek isterim. Bu müessese cezaların indirilmesidir Vergi Usûl Kanununun 376 ncı maddesi ile, kaçakçılık, kusur ve usulsüzlük cezalarında önemli şekilde indirme yapılması esas kabul edilmiştir.

Bu hükme göre, mükellef, itiraz süresi içinde vergi dairesine müracaat ederek, re'sen veya ikmalen tarh edilen vergi veya vergi farkını ve indirimlerden sonra kalacak cezayı, *vadesinde* veya teminat göstermek şartile, vadenin hitamından itibaren 3 ay içinde ödeyeceğini bildirirse, cezalarında önemli şekilde indirim yapılır.

İndirilecek miktarlar şöyledir:

— İlk defa indirimden faydalanacak kaçakçılık ve kusur cezalarının üçte ikisi,

— Daha sonra, kesilecek kaçakçılık ve kusur cezalarının üçte biri,

Usulsüzlük cezalarının üçte biri,

Bu hüküm, kanunun esas kaskinin ceza almak olmadığının belirli bir ifadesidir.