

**VERGİ UYUŐMAZLIKLARINDA İDARİ VE ADLİ ÇÖZÜM
YOLLARI, KAHRAMANMARAŐ VERGİ DAİRESİ
BAŐKANLIĐINDA ÖRNEK ÇALIŞMA**

**ADMINISTRATIVE AND JUDICIAL REMEDIES FOR TAX
DISPUTES: THE CASE OF KAHRAMANMARAŐ TAX
DEPARTMENT**

Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU
Kahramanmaraő Sütçü İmam Üniversitesi, İİBF, İőletme Bölümü

Mehmet KÜTÜKÇÜ
Kahramanmaraő Vergi Dairesi Başkanlığı

Öz

Türkiye’de İdare ile vergiyi ödeyen mükellef arasındaki Vergi uyuşmazlıklarının çıkış kaynakları, idari çözüm yolları, yargısal çözüm yolu inceleneyecektir. Örnek alıőma olarak Kahramanmaraő Vergi Dairesi Baőkanlıđına bağlı merkez vergi dairelerinin 1 takvim yılı (2012) döneminde davalar ve sonuçları ele alınarak değerlendirme yapılacaktır. Uyuşmazlıklarının ortaya çıkmasının nedenleri arasında idarenin hazineci bir zihniyet içinde olması, mükelleflerin daha az vergi vermek ya da hiç vergi vermemek niyetinde olmaları, her iki taraf içinde kanunları anlama ve yorum farklılıkları sayılabilir. Bu çalıőmada uyuşmazlıkların oluőma nedenleri ve çözüm yolları açısından idari çözüm yolları ve adli çözüm yolları ayrıntılı olarak incelenip olumlu ve olumsuz yanlarına yer verilmiştir. İdareden kaynaklanan uyumsuzlukların önlemek adına alternatif seeneklere alıőma ierisinde yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Uyuőmazlık, Vergi Uyuőmazlıđı, Vergi Uyuőmazlıđında İdari özüm yolları, Vergi Uyuőmazlıđında Adli özüm Yolları,

Abstract

In this study, the resources, administrative remedies and judicial remedies of tax disputes between administration and tax payers will be examined. As a case study, depending on Kahramanmaraő Tax Administration of the central tax authorities during 2012, cases were handled and the results will be assessed. It is possible to enumerate that the reasons of the disputes are the treasurer mentality of the administration, the avoidance from tax or intent to pay less tax, understanding and review differences of laws. In this study, the occurrence of disputes in terms of the causes and solutions of administrative remedies and judicial remedies have been discussed also positive and negative aspects examined in detail. Alternative options which are possible remedies to the disputes arising from the administration are also included in the study.

Key Words: Controversy, Tax Litigation, Tax Disputes in the Administrative Solution, Solution Ways Forensics in Tax Disputes.

1. GİRİŞ

Birok tanımı olmakla birlikte vergi, devletin kamusal hizmetlerini idame ettirmek amacıyla, ilgililerinden cebren ve karşılıksız olarak aldığı ekonomik değerler olarak tanımlanabilir. Devletin gücüne dayanarak kişilere yüklediği bu ekonomik yükümlülüğün asıl işlevi kamusal hizmetleri sunabilmek için gerekli kaynağı temin etmektir.

Üstlendiği görevler ve toplumsal ilişkilerde oynadığı rol, devletin niteliğinde önemli değişiklikleri beraberinde getirmektedir. Sosyal hukuk devletinde kişiler, birtakım hakların ve güvencelerin sahibi olduğu kadar sorumlulukların da yklenicisidir. Bu bağlamda, kişiler devletin sosyal niteliğinin gereği elde ettikleri sosyal haklar yanında, bazı ödevleri yerine getirmek ve kanunda belirtilen fedakrlıklara katlanmak zorundadır. Nitekim Anayasa'nın 73'nc maddesinin "Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür." Hükmü ile getirilen "vergi devi" kişiler açısından sosyal ve ekonomik nitelikte bir fedakarlık anlamı taşırken, aynı maddenin 3'nc fıkrasında ki "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır." Hükmü ile vergilendirme yetkisini elinde bulunduran devlet karşısında kişilere güvence sağlanmaktadır. (Karakoç,2007:21)

Devlet, çeşitli kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi için ihtiyaç duyduğu geliri temin etmek maksadıyla, vergi koyma yetkisine dayanarak kişi ve kurumlara vergi yükümlülüğü getirmektedir. Bu bağlamda kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılmak üzere başvurulan vergilerin konulması ve toplanması sebebiyle devlet ile kişiler arasında bir kamu hukuku ilişkisi ortaya çıkmaktadır. İşte devlet ya da genel anlamda idare ile kişiler arasında vergilendirmeden doğan ilişkilere vergi hukuku ilişkisi denilmektedir. Vergi hukuku ilişkisi ve bunun bir türünü oluşturan vergi borcu ilişkisinin kanunlara uygun bir biçimde yerine getirilmesi gerekmektedir. Nitekim vergi hukuku devlet ve kişiler arasındaki münasebetlerin önemli bir bölümünü kapsayan ve verilendirme işlemlerinin belli kurallar çerçevesinde gerçekleştirilmesini amaçlayan bir hukuk dalıdır.(Karakoç,2007:22)

1.1. Uyuşmazlık Kavramı

Günlük konuşma ve yazı dilinde anlaşmazlığı ifade eden uyuşmazlık sözcüğünün hukuk dilindeki karşılığı da farklı değildir. Genel tanımlama ile uyuşmazlık, karşılıklı bir konu üzerinde farklı görüşler sahip olmaları nedeniyle düşülen anlaşmazlığı ifade etmektedir.

1.2. Vergi Uyuşmazlığı ve Tarafları

Vergi uyuşmazlığı, vergi idaresiyle mükellefler arasında vergi dolayısıyla ortaya çıkan hukuki anlaşmazlıklardır. Genel olarak vergi uyuşmazlıkları, vergi borçlusu ile vergi alacaklısı arasında vergiyi doğuran olay, mükellefiyet, tarh, tebliğ, tahakkuk, ceza kesme, tahsil işlemleri ve uygulamalarından ortaya çıkmaktadır. (Kızılot,2008:49-50)

Her türlü uyuşmazlıkta olduğu gibi vergisel uyuşmazlıklarda da biri davacı diğer i davalı olmak üzere iki taraf vardır. Bu taraflardan davacı pozisyonunda olanlar, talepleri vergi dairesi müdürlüğü/ vergi dairesi başkalığı, Gelir İdaresi veya Maliye Bakanlığı tarafından yerine getirilmeyen, adına ceza

kesilen veya hakkında takibat yapılan uyuşmazlığın edilgen sujesi olan mükellefler; davalı pozisyonunda ise yukarıda sayılan vergi dairesi müdürlüğü/ vergi dairesi başkanlığı, Gelir İdaresi veya Maliye Bakanlığı'dır. Vergisel uyuşmazlıkların idari aşamada çözümlenememesi durumunda davacı pozisyonunda olan taraf uyuşmazlığı idari yargıya taşımak suretiyle dava yolunu tercih edebilecektir (Yaşın,2006:19)

1.3. Vergi Uyuşmazlığının Şekilleri ve Doğuş Zamanı

Vergi uyuşmazlığı için ortada bir vergi olması şart değildir. Vergi matrahının tespitine ilişkin işlemlerin tamamlanmasından itibaren vergi uyuşmazlıkları doğabilir. Bu nedenle, verginin taraflarına kanunla hangi aşamada itiraz hakkı tanınmışsa, vergi uyuşmazlığı da o aşamada ortaya çıkabilmektedir (Aksoy, 1990:66-67). Kural olarak vergilendirme işlemlerinin tarh, tahakkuk, tahsil aşamalarında vergi uyuşmazlıkları doğmaktadır. Örnek olarak ceza kesmede uyuşmazlıklar, vergi cezasına ilişkin olarak ortaya çıkar. Tahsil uyuşmazlıkları ise, tebliğ edilen ödeme emri ile ilgili olup; borcun olmadığı, tamamen veya kısmen ödendiği ya da zamanaşımına uğradığı iddialarından doğar (Erginay,1998:116). Matrahın fazla ya da eksik belirlenmesi, yükümlünün şahsında yapılan hatalar ise tarh aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlıklardır.

2. İDARİ AŞAMADA UYUŞMAZLIĞIN ÇÖZÜMÜ

Vergi idaresi ile mükellefler arasında vergi uygulamalarından kaynaklanan çeşitli uyuşmazlıkların meydana geldiği bir önceki bölümde belirtilmişti. Bununla birlikte verginin alınmasında vergi memurlarının hazineci zihniyetle hareket ederek vergi kanunlarını dar anlamda yorumlamaları, buna karşılık mükelleflerin ise daha az vergi verme ya da hiç vergi vermeme arzusuyla hareket etmeleri vergi uyuşmazlıklarının ortaya çıkmasına neden olmaktadır (Arslan, 2006:279). Bu sorunların giderilip vergi alacağının tahsil edilebilmesi için vergi hukukunda bazı çözüm yollarına yer verilmektedir.

Uyuşmazlık haline getirilip yargı yoluna gidilmesine gerek kalmaksızın idarenin kendiliğinden ya da ilgililerin başvurusu sonucu uyuşmazlıkların çözüme kavuşturulmasına barışçıl yollar ya da vergi sorunlarının idari aşamada çözüm yolları denilmektedir. Bu yollara barışçıl çözüm yolları denilmesinden maksat, uyuşmazlığın, bir yargı mercinin önüne getirilmeksizin ortadan kaldırılmasıdır.

Türk Vergi Hukuku'nda vergi sorunlarının idari aşamada çözüm yolları olarak uzlaşma ve hata düzeltme kabul edilmektedir. Ancak bu yollara cezalarda indirim ile pişmanlık ve ıslahında dâhil edilmesi mümkündür. Barışçıl yollara kural olarak vergiler ile cezalar için tarh, tahakkuk ve tahsil aşamalarında başvurulabilmektedir (Karakoç, 2007:38-39). Türkiye uygulaması bakımından idari çözümler için şu iki özellik belirtilebilir. Bu yollara başvurma zorunluluğu yoktur; idari yollara başvurudan sonra duruma göre yargısal çözüm de istenebilir. Barışçıl çözümlerle üzerinde anlaşılabilen ya da bu yollara hiç gidilmeden yargısal anlamıyla bir çekişme haline getirilen uyuşmazlıklar ise vergi yargısının görev alanına girer. Vergi davası açmak, kanun yollarına

başvurmak suretiyle çekişme bir çözüme bağlanır (Öncel ve diğerleri, 2006:170).

Vergi hatalarının düzeltilmesi bir yandan vergi borcunu diğer yandan vergi cezasını kısmen ya da tamamen ortadan kaldıran idari bir yoldur. Düzeltilme işleminin vergi hukukunda önemli bir işlevi daha vardır ki o da uyuşmazlıkların yargı organına ulaşmadan önce idari aşamada çözümlemesine yardımcı olmasıdır (Kırbaş, 2006:176- 177).

Vergi hatalarının düzeltilmesi yargı yolunu kapamadığından öncelikle mükellef yönünden ek bir güvence sağlayan bir kurum olarak karşımıza çıkmaktadır (Kırbaş, 2006:177).

İdari aşamada düzeltilebilecek uyuşmazlıklar 213 sayılı Vergi Usul Kanununda geçen, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar ve bunlara ait cezaları kapsamaktadır.

İdari aşamada düzeltilebilecek uyuşmazlıkların bir çok nedeni olabilmektedir. Bunlar; Bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin ikmalen tarhiyat, takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden yapılan resen tarhiyatlar ve bu iki tarhiyat sebebi dışında kalan ve mükelleflerin verginin tarhi için vergi kanunları ile muayyen zamanlarda müracaat etmemeleri veya aynı kanunlarla kendilerine tahmil edilen mecburiyetleri yerine getirmemeleri sebebiyle zamanında tarh edilemeyen verginin kanunen belli matrahlar üzerinden yapılan idarece tarhiyatlar en önemli tarhiyat nedenleridir. Bu tarhiyatlara bağlı olarak düzenlenen ceza ihbarnamelerindeki vergi ve cezalarla ilgili olarak mükellef uzlaşma, sulh yolu ve cezalarda indirim yollarından birini seçebilir.

Mükellef tarafından kendiliğinden verilen beyannamelerde pişmanlık ve ıslah hükümlerinden faydalanılarak vergi ziyaı cezasız işlem tesis edilmesi mümkündür. Ancak gerekli şartların yerine getirilmemesi halinde cezalı işlem ile karşı karşıya kalınabilir.

Yukarıdaki tarhiyat nedenleri dışında vergi hatası, hesap hataları ve vergilendirme hataları da vergi idaresi ile mükellef veya vergi sorumlusu arasında uyuşmazlıklara yol açmaktadır.

Uyuşmazlığın idari aşamada giderilmesi amacıyla vergi usul kanununda ve 659 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede (sulh yolu) geçen yollara başvurmak için mükellefin mecburiyeti söz konusu değildir. Bu yolu seçmekteki keyfiyet mükellefe aittir. İdareye herhangi bir başvuru yapılmadan tarhiyat konusunu borcun ödenmesi ya da yargı yolu mükellef tarafından seçilebilir. Mükellefin uyuşmazlığın idari çözüm yolları ve/veya yargı yoluna başvurması yönündeki temel tercihini, başvurduğu yoldan kendi lehine çıkacak sonuca yönelik beklentisi belirler. Bu durumda mükellef, yollardan hangisini seçmesi halinde daha fazla avantaj sağlayacağıının hesabını yaparak kendisi için en uygun seçeneği tercih eder.

İdari özüm yollarından herhangi birinin seçilmesinin mükellef ve idare açısından olumlu yanları vardır. Uyuşmazlıkların özüm yolunun idari aşamada

denenmesi mükellef açısından vergi ve/veya cezalarda indirim imkanı sağlamakta ve adli süreçte harcanacak zaman kaybı, işgücü kaybı, stres ve belki de daha büyük bedeller odenmesini engelleyecektir. Uyuşmazlıkların adli makamlara taşınmadan idari aşamada çözümlenmesi mükellefe düzeltme, pişmanlık ve ışlah, cezalarda indirim ve uzlaşma yoluyla vergi ve cezalarda indirim imkanı sağlamaktadır. Mükellefin idari aşamada uyuşmazlığı gidermeyip dava konusu yapması ve davanın mükellef aleyhine sonuçlanması halinde yargılama giderleri, harcanan işgücü, kaybedilen zaman, avukatlık creti, dava süresince artan gecikme faizi ve %10 oranındaki haksız çıkma zammını (deme emirlerine itiraz ve istihkak iddialarında) demekle karşı karşıya kalacaklardır.

Diğer taraftan vergi idaresi tarafından salınan vergi ve cezanın idari aşamada özümlenmesi ve dava konusu yapılmadan ödenmesi halinde kamu alacağının bir an önce tahsili anlamına gelmektedir. Vergi İdaresinin tahakkuk tahsilat oranına her geçen gün daha fazla önem verdiği ortamda hedeflere ulaşmak açısından çok olumlu katkıları olacağı muhakkaktır. İdare açısından bakıldığında bir diğer husus ise uyuşmazlığın yargı önüne getirilmeden idari aşamada üzülmesi halinde idarelerin kaybedilen davalar sonucunda karşı karşıya kaldıkları kaybedilen zaman ve harcanan işgücünün yanında, avukatlık ücretini ve yargılama giderlerini ödeme riskleri ortadan kalkacaktır. Vergi idaresi bu yolla kamu alacağını en az maliyetle, hızlı bir Őekilde ve kendisine aşırı yük getirilmeden tahsil edecektir.

Uyuşmazlığın İdari yollarla üzülmesi açılması muhtemel davaların önüne geçilerek yargının iş yükünün ciddi Őekilde hafiflemesine neden olacaktır. Bu sebeple mahkemelerin mevcut davalara daha fazla zaman ayırabilecek ve doğal olarak ta davaların sonuçlanma sresinde kısalma olacaktır.

Bu çalışmada kullanılan kaynak kitaplar ve internet ortamında yapılan araştırmalarda 659 sayılı Kanun Hükümünde Kararnameye ait herhangi bir bilgi ve kaynağa ulaşılamamış olup 2.5. bölümünde kişisel değerlendirme yapılmıştır.

2.1 Vergi Hatalarından Kaynaklanan Uyuşmazlıkların İdari Aşamada Düzeltme Yoluyla Giderilmesi

Düzeltme, vergi hatalarının yargı mercilerine gidilmeksizin hatayı yapan vergi dairesince ortadan kaldırılmasına yönelik bir idari işlemdir (Dumlu, 380:62). Vergi ile ilgili işlemlerde mükellef ya da idare tarafından herhangi bir yanlışlık yapılmış olabilir. Bu yanlışlıkla birlikte ortaya çıkan uyuşmazlığın taraflardan biri tarafından dava konusu yapılması çeşitli sorunları da beraberinde getirebilir. Bu nedenle yanlışlıkların varlığı durumunda kanun koyucu bunların kolayca dztilmesini öngörmüştür (Kumrulu, 1979:153).

Vergi uyuşmazlıklarının düzeltme aşamasında zmne yönelik uygulamanın sadece vergi hatalarına yönelik uygulandığı diğer uyuşmazlıkların ise düzeltme yoluyla zmlenemeyeceğini anlamaktayız. Düzeltme yoluyla vergi uyuşmazlıklarının üzümünde vergi hatalarının neler olduğu VUK' da yer almaktadır. Buna göre VUK madde 116' da vergi hatası; vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla yada eksik vergi istenmesi veya alınması Őeklinde tanımlanmıştır. Tanımın

incelenmesinden de fark edileceği üzere vergi hatası haksız yere fazla ya da eksik vergi alınmasını doğuran yanlış bir işlemdir (Kumrulu, 1989:21).

Hesap hatasının ya da vergilendirme hatasının yapılması tek koşul değildir. Bu hatalar yapıldıktan sonra ayrıca verginin eksik ya da fazla alınması da gerekmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 125. maddesine göre vergi mahkemesi bölge idare mahkemesi ve Danıştay'dan geçmiş olan işlemlerde vergi hataları bulunduğu takdirde bu hatalar, yargı kararı kesinleşmiş olsa bile düzeltme yoluyla giderilebilir. Ancak bu gibi durumlarda düzeltmenin yapılabilmesi için hatalarla ilgili olarak belirtilen yargı mercilerince karar verilmemiş olması gerekmektedir.

Yukarıdaki açıklamalardan da fark edileceği üzere vergi hatası, vergi alacağının doğmasından tarh tahakkuk ve tahsil aşamalarına kadar ya da yargı aşamasında söz konusu olabilen ve sonuçta bu alacağın haksız yere fazla veya eksik alınmasına neden olabilen usulsüz işlemlerdir (Kızılot, 2008:106).

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 116. Maddesinde “Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır.” şeklinde ifade edilmiştir. Tanımdan da anlaşılabileceği gibi vergi hatası gerek idare gerekse mükellef kaynaklı olarak yapılan bir işlem neticesinde oluşan hatalar nedeniyle verginin fazla veya eksik istenmesi ya da alınmasıdır. Vergi hatasının oluşması için sadece hata yapılması kafi değildir. Bu hataya bağlı olarak fazla veya eksik vergi istenmesi ve alınması şarttır. Yani vergi miktarını eksik veya fazla olarak etkilemeyen hatalar, vergi hatası kapsamında değerlendirilemez.

Kanun koyucunun Vergi Usul Kanununda düzeltme yoluyla düzeltilebilecek vergi ile ilgili hataları özellikle belirlemiştir. Bunun nedeni idari yoldan özümlenmesi amaçlanan hataların düzeltilmesinde hiçbir tereddüde yer verilmeden, tamamen açık ve yorum yapmaya gerek olmayan türden hatalar olmasına zen gösterilmiştir. nk yorum gerektiren ve tartışmaya açık konulara haiz uyuşmazlıkların zm yerinin yargı olduğu muhakkaktır.

Vergi Usul Kanununda hatalar 117. Ve 118. Maddelerde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Aşağıda Kanun maddeleri verilmiş olup, birer örnekle açıklanmaya çalışılmıştır.

2.4. UZLAşMA

2.4.1. Uzlaşmanın Kapsamı ve Talep

Bu kanunun kapsamına ikmalen, re'sen veya idarece salınan ve Bakanlık Vergi Dairelerinin tarha yetkili olduğu bütün vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilişkin olarak kesilecek vergi ziyai cezaları (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile Kanunun 344 üncü maddesinin nc fıkrası uyarınca vergi ziyai cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza hariç) girer.

Kanun koyucu Vergi Usul Kanununun 1. Ek Maddesinde şu şekilde açıklanmıştır.

(Ek: 19/2/1963 - 205/22 md.; Değişik : 22/7/1998 - 4369/18 md.) Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaina sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere

iştirak edenlere kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyana sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığıının veya bu Kanununun 116, 117 ve 118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğunun veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir. Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibariyle blnebildiğıi durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir. Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağa idarenin nihai teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu bulundurabilir.

Uzlaşma talebi için mükellefin bizzat veya resm vekletini haiz vekili vasıtasıyla (tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanun temsilcileri vasıtasıyla) ve yazı ile yetkili uzlaşma komisyonuna müracaat etmesi gerekmektedir. Uzlaşma talebine ait dilekçe, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi veya uzlaşmaya yetkili komisyonların sekretarya hizmetlerini yürütmekle görevli birime verilir. Bu dilekçenin taahhütlü posta ile gönderilmesi de mümkündür. Uzlaşma talebi, ihbarnamede yazılı vergi ve cezanın tamamı için yapılır. Tarhiyat sonrası uzlaşmada kısmi uzlaşma talebinde bulunulamaz.

Uzlaşma talebinin sresinde ve usulüne uygun şekilde yapıldığının ve komisyonun yetkisi içinde bulunduğunun anlaşılması halinde, uzlaşma ile ilgili olarak yapılacak görüşmelere bizzat katılması veya resmi vekletini haiz vekilini bulundurması hususu; görüşmenin tarihi, yapılacağı yer ve saati komisyon sekretaryası tarafından yazı ile ve en az on beş gün önceden mükellefe bildirilir. Mükellefin istemesi halinde on beş günlük sreye bağlı kalınmaksızın daha önceki bir tarih, uzlaşma günü olarak belirlenebilir. Uzlaşma davetiyesi muhatabına Vergi Usul Kanununun tebliğ hükümlerine göre tebliğ edilir. Tebliğ tarihini ve imzayı muhtevi alındı uzlaşma dosyasına konulur. Mükellefin veya resmi vekletini haiz vekilinin uzlaşma davetiyesinde belirtilen yer, tarih ve saatte toplantıya katılması halinde uzlaşma görüşmelerine başlanır.

2.4.2. Uzlaşma Komisyonları

Uzlaşma komisyonlarının nasıl oluşması gerektiği 23600 sayılı Uzlaşma yönetmeliğinin 6. Maddesinde aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

Genel bteye giren vergi, resim ve harçlara ilişkin uzlaşma taleplerinin incelenmesi için üçer kişilik vergi dairesi uzlaşma komisyonları, defterdarlık uzlaşma komisyonu, vergi dairesi başkanlığı uzlaşma komisyonu, vergi daireleri koordinasyon uzlaşma komisyonu ile Merkez Uzlaşma Komisyonu kurulur.

a) Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi müdürlüklerinde, vergi dairesi müdürünün başkanlığında müdür tarafından belirlenecek bir müdür yardımcısı ve bir gelir uzmanı veya Őeften; bağlı vergi dairelerinde ise malmdrnn başkanlığında gelir Őefi ve memurundan oluşur. Vergi dairesi müdürlüklerinde, müdür yardımcısı veya Őef bulunmaması hâlinde komisyonda bunların yerine görev yapanlar; malmdrlklerinde ise gelir Őefi bulunmaması hâlinde yerine gelir Őeflięi memurlarından birisi ye olur.

b) Defterdarlık Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde kurulan bu komisyon, defterdarın veya tevkil edeceği defterdar yardımcısının başkanlığında gelir müdürü ile vergi dairesi müdüründen oluşur.

c) Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi başkanı veya tevkil edeceği grup müdürünün başkanlığında, vergi dairesi başkanı tarafından belirlenen grup müdürleri ve/veya müdürlerden veya vergi dairesi müdürlerinden oluşur.

d) Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu: Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonları ile Defterdarlık Uzlaşma Komisyonlarının uzlaşma yetkisini aşan, ancak Merkezi Uzlaşma Komisyonuna ilişkin yetki sınırının altında kalan uzlaşma taleplerinin incelenmesi için kurulan bu Komisyon, Gelir İdaresi Başkanı tarafından belirlenen Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı veya Gelir İdaresi Daire Başkanlarından birinin veya I. Hukuk Müşavirinin başkanlığında, gelir idaresi daire başkanı ve/veya grup başkanları ve/veya hukuk müşavirleri ve/veya müdürlerden oluşur.

e) Merkez Uzlaşma Komisyonu: Mahallî uzlaşma komisyonlarına tanınan yetki sınırlarını aşan vergi, resim ve harçlarda uzlaşmak üzere kurulan Merkez Uzlaşma Komisyonu, Gelir İdaresi Başkanının başkanlığında, bir Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı ve Gelir Yönetimi Daire Başkanından oluşur.

Komisyonlar, yelerinin tamamının katılımıyla toplanır ve çoğunlukla karar verir.

Komisyon başkan ve üyelerinin herhangi bir nedenle görevlerinin başında bulunmamaları hâlinde, bunlara vekâlet edenler komisyonda görev yaparlar.

2.4.3. Uzlaşma Komisyonları Yetkileri

Sürekli, geçici ve merkezi uzlaşma komisyonlarının teşkili, uzlaşmaya müracaat etmeye yetkili olanların belirlenmesi, uzlaşmanın Őekli, uzlaşmaya konu edilebilecek vergi, resim ve harçların belirlenmesi, uzlaşma komisyonlarının yetkileri, uzlaşmanın yapılmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca ıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir. İl zel idareleri ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar için bu yönetmelik İçişleri Bakanlığınca hazırlanır.

Bakanlığa tanınan bu yetkiye dayanılarak uzlaşma komisyonlarının uzlaşabilecekleri en çok vergi, resim ve harç miktarları genel tebliğler ile belirlenir.

2.4.4. Uzlaşma Komisyonlarınca Tutulan Tutanakların Kesinliği

Ek Madde 6 – (Ek : 19/2/1963 - 205/22 md.) Uzlaşma komisyonlarının tutacakları uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir.

Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açılmaz ve hiçbir mercie Őikayette bulunamaz.

2.4.5. Uzlaşma ve Vergi Mahkemesinde Dava Açma

Ek Madde 7 - (Ek: 19/2/1963 - 205/22 md.; Değişik: 23/6/1982 - 2686/47 md.)Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir.

Mükellef veya ceza muhatabı aynı vergi veya ceza için uzlaşma talebinden önce dava amışsa dava, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır.

Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaya (bunlardan birisi üzerinde uzlaşılmış olsa dahi her ikisine); adına sadece ceza kesilmiş bulunan, üzerinde uzlaşılan işbu cezaya karşı dava aamaz.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı; tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde, yukarıdaki ikinci fıkra uyarınca durdurulmuş olan davanın görölmesine, keyfiyetin vergi dairesince işarı üzerine vergi mahkemesinde devam olunur.

2.4.6. Ödeme

Ek Madde 8 – (Ek : 19/2/1963 - 205/22 md.) Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar;

1. Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde;

2. (Değişik : 23/6/1982 - 2686/48 md.) Uzlaşma vaki olmadığı takdirde, bu Kanunun 112 ve 368 inci maddeleri hükümleri ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin 8 numaralı bendi hükmü dairesinde ödenir.

2.4.7. Uzlaşma Ve Cezalarda İndirme

Ek Madde 9 – (Ek : 19/2/1963 - 205/22 md.) Bu bölüm uyarınca üzerinde uzlaşılan vergi ve cezalar hakkında 376 ncı madde hükümleri; hakkında 376 ncı madde hükümleri uygulanan vergi ve cezalar için bu bölüm hükümleri uygulanmaz. Ancak, ceza muhatabının, uzlaşma tutanağını imzalayıncaya kadar uzlaşma talebinden vazgeçtiğini beyanla hadiseye 376 ncı maddenin uygulanmasını isteme hakkı mahfuzdur.

2.4.8. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

Ek Madde 11 – (Ek : 4/12/1985 - 3239/33 md.) (Değişik birinci fıkrası : 11/8/1999 - 4444/7 md.) Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergilerle kesilecek cezalarda (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir.

Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava aılamaz ve hiçbir mercie Őikayette bulunamaz. (Ek : 3/12/1988 - 3505/10 md.) Uzlaşılan vergi miktarı üzerinden, bu Kanunun 112 nci maddesine göre gecikme faizi hesaplanır.

Tarhiyat öncesi uzlaşmanın temini edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış olması halinde mükellefler veya ceza muhatabı olanlar verginin tarhından ve cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler.

Tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilişkin esas ve usuller Yönetmelikte belirtilir.

2.4.9 Diğer Hususlar

(24.08.1999 tarih ve 23796 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına dair Yönetmeliğin 6. maddesiyle değişen fıkrası) Uzlaşmanın temin edilememesi halinde, aynı vergi ve ceza için yeniden uzlaşma talebinde bulunamaz.

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde (komisyon teklifinin mükellefçe kabul edilmediği durumda); komisyon nihai teklifini tutanağa geçirir. Mükellef, dava açma süresinin son günü akşamına kadar komisyonun nihai teklifini kabul ettiğini bir dilekçe ile vergi dairesine bildirdiği takdirde bu tarih itibariyle uzlaşma vaki olmuş sayılır ve buna göre işlem tesis edilir.

Uzlaşma Gününün Ertelenmesi Madde 11- Belirlenen uzlaşma günü bildirildikten sonra komisyonun o gün toplanamayacağının anlaşılması halinde yeni bir uzlaşma günü belirlenerek mükellefe bildirilir.

Uzlaşma müzakeresinin belirlenen günde sonuçlandırılmaması veya daha ayrıntılı bir inceleme ya da araştırma yapılmasını gerektirmesi halinde uzlaşma görüşmesi ya aynı gün belirlenen ya da sonradan belirlenerek mükellefe bildirilecek bir başka tarihe ertelenebilir. Bu durum komisyon başkan ve üyeleri tarafından imzalanan bir tutanakla tespit olunur ve bu tutanak uzlaşma dosyasında saklanır.

(24.08.1999 tarih ve 23796 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına dair Yönetmeliğin 8. maddesiyle değişen fıkrası) Mükellef tarafından aynı vergi ve ceza için uzlaşma talebinden önce dava açılmışsa dava, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasıdan önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır.

(24.08.1999 tarih ve 23796 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına dair Yönetmeliğin 8. maddesiyle değişen fıkrası) Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, uzlaşmaya varılan vergi ve cezaya karşı dava aamaz. Mükellefin uzlaşma talebinden önce dava açmış olması durumunda uzlaşmaya varıldığı hususu ilgili mahkemeye bildirilir ve davanın incelenmeksizin reddolunması sağlanır.

2.4.10. Uzlaşma Komisyonlarının Teşkili

Madde 6- (22.10.2005 tarih ve 25974 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 2. maddesiyle değişen madde) Genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlara ilişkin uzlaşma taleplerinin incelenmesi için üçer kişilik vergi dairesi uzlaşma komisyonları, defterdarlık uzlaşma komisyonu, vergi dairesi başkanlığı uzlaşma komisyonu, vergi daireleri koordinasyon uzlaşma komisyonu ile Merkezî Uzlaşma Komisyonu kurulur.

a) Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi müdürlüklerinde, vergi dairesi müdürünün başkanlığında müdür tarafından belirlenecek bir müdür yardımcısı ve bir gelir uzmanı veya Őeften; bağlı vergi dairelerinde ise malmüdürünün başkanlığında gelir Őefi ve memurundan oluşur. Vergi dairesi müdürlüklerinde, müdür yardımcısı veya Őef bulunmaması hâlinde komisyonda bunların yerine görev yapanlar; malmüdürlüklerinde ise gelir Őefi bulunmaması hâlinde yerine gelir Őeflięi memurlarından birisi üye olur.

b) Defterdarlık Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde kurulan bu komisyon, defterdarın veya tevkil edeceği defterdar yardımcısının başkanlığında gelir müdürü ile vergi dairesi müdüründen oluşur.

c) Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi başkanı veya tevkil edeceği grup müdürünün başkanlığında, vergi dairesi başkanı tarafından belirlenen grup müdürleri ve/veya müdürlerden veya vergi dairesi müdürlerinden oluşur.

d) Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu: Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonları ile Defterdarlık Uzlaşma Komisyonlarının uzlaşma yetkisini aşan, ancak Merkezi Uzlaşma Komisyonuna ilişkin yetki sınırının altında kalan uzlaşma taleplerinin incelenmesi için kurulan bu Komisyon, Gelir İdaresi Başkanı tarafından belirlenen Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı veya Gelir İdaresi Daire Başkanlarından birinin veya I. Hukuk Müşavirinin başkanlığında, gelir idaresi daire başkanı ve/veya grup başkanları ve/veya hukuk müşavirleri ve/veya müdürlerden oluşur.

e) Merkezî Uzlaşma Komisyonu: Mahallî uzlaşma komisyonlarına tanınan yetki sınırlarını aşan vergi, resim ve harçlarda uzlaşmak üzere kurulan Merkezî Uzlaşma Komisyonu, Gelir İdaresi Başkanının başkanlığında, bir Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı ve Gelir Yönetimi Daire Başkanından oluşur.

Komisyonlar, üyelerinin tamamının katılımıyla toplanır ve çoğunlukla karar verir.

Komisyon başkan ve üyelerinin herhangi bir nedenle görevlerinin başında bulunmamaları hâlinde, bunlara vekâlet edenler komisyonda görev yaparlar.

3. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜMÜNDE YARGI YOLU

Genel olarak, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlölükler ve bunlara ilişkin zam ve cezalar ile tarifeler dolayısıyla ortaya ıkak uyuşmazlıklar vergi davasının kapsamını oluşturmaktadır. Bunun yanında kamu alacağının tahsiline ilişkin uygulamalar da vergi davalarının konusunu oluŐturabilir. Diğer yandan VUK un 378. maddesine göre; vergi mahkemesinde dava aabilmek için, uyuŐmazlıęa konu olan verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonu

kararlarının tebliği edilmiş olması, tevkif yoluyla alınan vergilerde ise, istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerekmektedir. Aynı maddede mükelleflerin beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamayacakları belirtilmiş, ancak VUK' un vergi hatalarına ait bölümleri hariç tutulmuştur.

Türk Vergi Hukuku'nda uyuşmazlıkların çözümü için barışçıl yolların yanı sıra düzenlenmiş bulunan ikinci yöntem yargısal çözüm yolu olarak adlandırılabilir. Önceki bölümlerde açıklandığı üzere, barışçıl nitelikteki idari çözümlerin aksine yargısal çözümde davacı ile davalı arasındaki çekişme yargı organının işlemi ile karara bağlanıp kesin olarak son bulur. Yargı yolu bir yandan uyuşmazlığı ortadan kaldırırken aynı zamanda idarenin yargısal denetimini gerçekleştirmek suretiyle hukuk devleti ilkesi gereği vergilendirme işlemlerinde yasaya uygunluğu sağlayıp sübjektif işlemler bakımından vergilerin yasallığı esasını geçerli kılmaktadır. Vergi yargısı bu asli işlevlerin yanı sıra içtihat ve yorum yoluyla vergi hukukunun gelişmesini de sağlamaktadır (Öncel ve diğerleri, 2006:185).

Vergi yargısında özümlemesi gereken uyuşmazlıklar, verginin tarh ve tebliğ edilmesi, tahsil edilmesi aşamalarında yapılan işlemler ile ceza kesme işlemlerinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca bunlara yükümlülerin vergilendirme konusundaki idari düzenlemelerin kanunlara veya hukukun genel ilkelerine aykırılığını ileri sürmelerinden kaynaklanan uyuşmazlıkları da eklemek gerekir (Karakoç, 2007:106).

Vergi hukukunun, taraflar arasındaki çıkarlar dengesini korumaya yönelik bir dal olduğu bilinmektedir. Vergi yargısı söz konusu olduğunda mükellefi vergi idaresi karşısında korunmaktadır. Vergi hukuku vergi yargısı aracılığıyla idarenin kanuna aykırı işlemlerini denetleyerek çıkarlar dengesini koruma işlevi görmektedir.

3.1. Türk Vergi Yargısı Sistemindeki Yargı Organları

Yargı organlarının görevi sadece kendilerine ulaştırılan uyuşmazlıkları çözmek olmayıp, aynı zamanda uyuşmazlık konusu olaylara uygulanacak mevzuatı yorumlayarak içtihat oluşturmak görevini de üstlenmektedir (Pehlivan, 2008:124). 1982 yılında yapılan düzenlemelerde vergi yargı organları; Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay olarak sayılmıştır.

3.2. Danıştay

Türk Milleti adına yargılama yapan Yüksek İdari Mahkeme olan Danıştayın kuruluş ve görevleri 2575 sayılı Danıştay Kanunu ile düzenlenmiştir. Bu kanunun 1. maddesinde; "Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme mercii" olduğu belirtilmiştir. Ayrıca, Danıştay İdari Mahkemelerce verilen ve kanunun başka bir idari merciiine bırakmadığı karar ve hükümler için son inceleme mercii ve kanunla gösterilen belli davalarda da ilk ve son derece mahkemesi konumundadır (1982 Anayasası md. 155/1). Danıştay 12'si dava dairesi biri idari olmak üzere 13 daireden oluşmaktadır. Her daire bir başkan ve en az dört üyeden kurulmuş olup görüşme sayısı beştir. Kararlar çoğunluk esasına göre alınmaktadır. Her dairede de yeteri kadar tetkik hakimi bulunmaktadır (2575 sayılı Danıştay Kanunu md.13). Danıştay bünyesinde İdari Dava Daireleri

Kurulu, Vergi Dava Daireleri Kurulu ve İçtihat Birleştirme Kurulu bulunmaktadır. Bu kurullardan vergi dava daireleri kurulunun görevi; temyiz kararına karşı vergi mahkemelerinin verdiği ısrarlı kararı nihai çözüme bağlamaktadır (Pehlivan, 2008:125). Vergi uyuşmazlıkları yönünden Danıştay'ın görevleri;

- İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay: Bakanlar Kurulunun vergiye ilişkin kararları ile bakanlıkların vergilemeye ilişkin düzenleyici işlemlerine karşı açılan davaların Danıştayda zmlenmesi öngörülmüştür (2575 sayılı Danıştay Kanunu md. 24).

- Temyiz Mercii Olarak Danıştay: Vergi mahkemelerinin kurul halinde verdiği nihai kararlar ile Danıştay Dava Dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak verdiği nihai kararlara karşı Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunda temyiz mercii olarak görevlidir.

- Bağlantılı Davalarda Danıştay: Farklı Bölge İdare Mahkemelerinin yargı vresinde olan mahkemeler arasında bağlantı iddialı davaya hangi mahkemenin grevlendirileceğine Danıştay karar vermektedir.

- Yetki ve Görev Uyuşmazlığında Danıştay: Farklı Bölge İdare Mahkemesinin yargı alanı içinde yer alan birden fazla vergi mahkemesi arasında yetki ve görev uyuşmazlıklarında yetkili ve görevli mahkemenin tespiti Danıştayda yapılmaktadır.

- İçtihat Mahkemesi Olarak Danıştay: Hukuksal boşlukların doldurulması ve çeşitli dava dairelerince verilen farklı kararların arasında birlik sağlanması amacıyla içtihat oluşturmak görevi Yüksek Mahkeme sıfatıyla Danıştaya aittir.

- Danışman Olarak Danıştay: Başbakanlık ve Bakanlar Kuruluna danışmanlık yapmaktadır. Danıştay, ilk derece mahkemesi olarak; Bakanlar Kurulu kararlarına, bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere, Danıştay İdari Dairesince veya İdari İşler Kurulunca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere, birden çok idare veya vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere ve Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları ile bu kurulun görev alanı ile ilgili Danıştay Başkanlığı işlemlerine karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları ile tahkim yolu öngörülmeyen kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz Őartlanma ve sözleşmelerinden doğan davaları karara bağlar (DK. Md.24). Dava açma hakkının kullanılması belli sreler ile sınırlandırılmıştır. Dava açma süresi, özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde, Danıştayda ve İdare Mahkemelerinde altmış gün, vergi mahkemelerinde ise otuz gün olarak belirlenmiştir (İYUK. Md. 7/1).

3.3. Bölge İdare Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 2. maddesine göre; Bölge İdare Mahkemelerinin kurulması ve yargı vresinin tespiti; Adalet Bakanlığınca, İçişleri ve Maliye Bakanlığının görüşleri alınmak suretiyle bölgelerin coğrafı durumları ve iş hacmine göre gerçekleştirilmektedir. Bölge İdare Mahkemelerinin yargı vresinin değiştirilmesinde İçişleri ve Maliye Bakanlıklarının görüşü ve Adalet Bakanlığının nerisiyle Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu yetkilidir. Bölge İdare Mahkemelerinin ilk derece mahkemesi

olarak herhangi bir görevi bulunmamakla birlikte, bu mahkemelerin itiraz incelemesi sonucu verdikleri kararlar oy çokluğu ile alınmakta ve kesin nitelikli olup temyiz yolu ile Danıştaya başvurulmamaktadır (Karakoç, 2007:744). Ancak bu kararlara karşın kanun yararına bozma, yargılamanın yenilenmesi ve kararın düzeltilmesi istenebilmektedir (2577 sayılı İYUK m.51-53-54). Ülkemizde 25 farklı ilde Bölge İdare Mahkemesi bulunmaktadır. Bu mahkemelerde görev alacak başkan ve yeler, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından atanmakta olup her mahkemede bir başkan ve iki ye görev yapmaktadır

Bölge İdare Mahkemeleri Yargı çevresindeki idare ve vergi mahkemelerinde tek hakim tarafından verilen kararları itiraz üzerine incelemek ve kesin hükme bağlamak, - Yargı çevresinde yer alan idare ve vergi mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlamak, - Diğer kanunlarla verilen görevleri yerine getirmektir. Bölge İdare Mahkemesine başvuru süresi, vergi mahkemesinin kararının tebliğini izleyen ilk günden itibaren 30 gündür. Bu mahkemeye başvurulması, vergi mahkemesi kararlarının uygulanmasını durdurmamaktadır. Bölge İdare Mahkemelerine verilen görevler incelendiğinde bu mahkemelerin, vergi yargısında itiraz mercii olarak Danıştayın iş yükünü hafifletmeye yönelik bir amacının olduğu görülmektedir.

3.4. Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri

Vergi Mahkemeleri; Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak baktığı davalar dışında tüm vergi yargısı davalarının üzümünde ilk derece mahkeme olarak görev yapmaktadırlar. Ülkemizde vergi mahkemeleri bölgelerdeki iş hacmi, bölgelerin coğrafi koşulları dikkate alınarak Adalet Bakanlığınca, İçişleri ve Maliye Bakanlığının görüşleri alınarak kurulur ve yargı çevreleri saptanır. Bu mahkemelerin kaldırılmasına veya yargı çevrelerinin değiştirilmesine adı geçen bakanlıkların görüşü alınarak Adalet Bakanlığının nerisi zerine Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından karar verilmektedir. Aynı yargı çevresinde birden çok vergi mahkemesi kurulursa bu mahkemeler arasındaki iş bölümüne de aynı kurul karar vermektedir (2576 sayılı B İMK md. 2576 sayılı Kanunun 6. maddesine göre vergi mahkemelerinin görevleri; - Genel bteye, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere ait vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ile bunların zam, ceza ve tarifelerine ilişkin davalar, - Aynı konularda 6183 sayılı AATUHK'nun uygulamasına ilişkin davaları özümlemek, - Diğer kanunlarla verilen görevleri yerine getirmektir. Vergi mahkemelerinde birer başkan ve yeteri kadar ye bulunmaktadır. Bu mahkemeler tek ya da kurul olarak davalara bakmakta olup mahkeme kurullarında bir başkan ve iki ye bulunmaktadır

Vergi mahkemelerinde dava açma süresi; tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 30 gün olmakla birlikte ödeme emri, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk, haciz varakasına karşı açılacak davalar gibi istisnai haller için dava açma süresi 7 gün olarak öngörülmüştür. Vergi mahkemesinde açılan davalar iptal davası niteliğinde olup mükellef vergilendirmeye ilişkin idari işlemin; yetki, sebep, konu ve/veya amaç unsurlarının hukuka aykırı olduğu iddiası ile iptalini talep etmektedir. Mahkemede tarafların iddiaları ve savunmaları dikkate alınarak işlemin hukuka uygunluğu ele alınmaktadır. Davanın görülmesinde kural olarak

yazılı yargılama usulü uygulanmaktadır (İYUK, md.14-16 Davanın açılmasından karar verilene kadar geçen süreç itibarıyla; - Tahakkuk aşamasında açılan davalarda vergi ve/veya faiz, cezalarına ilişkin tahakkuk ertelenmekte, - Tahsil aşamasındaki bir vergi ve/veya faiz, cezalarına ilişkin olarak yürütmeyi durdurma kararı alınmak koşulu ile verginin tahsili ertelenmektedir. Vergi mahkemelerinin kurul halinde verdiği kararlara karşı Danıştay’da temyiz yoluna gidilebilmektedir. Vergi mahkemelerinin tek hâkimle verdiği kararlarda ise bölge idare mahkemelerine itirazda bulunulabilir.

3.5. Vergi Davasında Görev Ve Yetki

3.5.1. Görev

Vergi uyuşmazlıklarına genel idari yargı kolunda yer alan mahkemelerden vergi mahkemeleri bakmakla görevlidir. Ancak, Danıştay da bazı durumlarda ilk derece mahkemesi olarak vergi uyuşmazlıklarına bakabilmektedir. Vergi Mahkemeleri’nin görevleri 2576 sayılı Kanun’un 6 ve 7. Maddelerinde belirtilmektedir. Buna göre:

- Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları,

- Yukarıda yer alan konularda AATUHK un uygulanmasına ilişkin davaları çözümler.

Vergi mahkemeleri bu maddede sayılan uyuşmazlıklar konusunda ilk derece mahkemesi olduğundan Danıştay’a oranla genel ancak idare mahkemelerine oranla özel görevli mahkemelerdir.

Bu biçimiyle katma bütçeli idarelerin, kamu iktisadi teşebbüslerin ve sosyal güvenlik kuruluşlarının gelirlerine ilişkin uyuşmazlıklar, özel kanunlarında bu mahkemelerin görevli olduğuna dair bir hüküm bulunmaması halinde, vergi mahkemelerinin görev alanı dışında kalmaktadır. Ayrıca kanunda öngörülen miktarı aşmayan uyuşmazlıklar tek hakimli Vergi Mahkemesinde; bu miktarı geçen davalar ise kurul halindeki Vergi Mahkemesinde görülür.

3.5.2. Yetki

Yetki, bir uyuşmazlığa görevli olan mahkemelerden hangi yerdeki mahkemenin bakması gerektiğini ifade etmek için kullanılan bir kavramdır. İdari yargının genel görevli mahkemeleri olan idare mahkemeleri ile özel görevli mahkemeleri olan vergi mahkemelerinin yetki alanları, Adalet Bakanlığı’nca tespit edilerek ilan edilmiştir (Kızılot, 2008:326).

Ayrıca İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 37. maddesine göre; vergi uyuşmazlıklarında yetkili mahkeme;

- Uyuşmazlık konusu vergi resim harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen,

-Gümrük Kanunu’na göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikâyet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde; vergi, resim harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren,

-Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen,

-Diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan , Dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir(Kızılot, 2008:327).

4. ÖRNEK ALIşMA

rnek alışmamızı Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının 2012 yılında açılan davaların sonuçlarının ayrıntılı olarak incelenmesi olacaktır. Dava dosyalarının incelenmesine geçmeden önce Kahramanmaraş Vergi Dairesinin mükellef profili, vergi Daireleri bazında dağılımı ve Vergi bazında Tahakkuk-tahsilat oranlarına göz gezdirmek faydalı olacaktır.

Tablo 4.1. Vergi türlerine göre mükellef sayıları

2013 ARALIK SONU İTİBARIYLA VERGİ TÜRLERİNE GÖRE MÜKELLEF SAYILARI

DAİRE ADI	MÜKELLEFİYET TÜRÜ				
	GERÇEK GELİR	BASİT USUL	GMSİ	KURUMLAR V.	TOPLAM
AKSU VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ	3.583	3.282	918	719	8.502
ASLANBEY VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ	5.517	3.875	4.397	2.061	15.850
ELBİSTAN VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ	2.487	1.571	1.326	490	5.874
AFŐİN VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ	813	1.027	476	205	2.521
PAZARCİK VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ	779	1.125	283	244	2.431
TÜRKOĞLU MALMÜDÜRLÜĞÜ	601	1.003	131	128	1.863
GÖKSUN MALMÜDÜRLÜĞÜ	648	606	259	94	1.607
ANDIRIN MALMÜDÜRLÜĞÜ	318	597	91	55	1.061
AĞLIYANCERİT MALMÜDÜRLÜĞÜ	128	331	66	34	559
NURHAK MALMÜDÜRLÜĞÜ	77	207	42	31	357
EKİNÖZÜ MALMÜDÜRLÜĞÜ	65	150	28	18	261
GENEL TOPLAM	15.016	13.774	8.017	4.079	40.886

Kaynak: Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Strateji Müdürlüğünden alınmıştır.(01.01.2014)

Kahramanmaraş merkezde bulunan Aslanbey Vergi Dairesi, mükellef sayısı, coğrafı büyüklük ve tahakkuk-tahsilat olarak şehrin en büyük vergi dairesidir. Merkezde bulunan iki vergi dairesinin mükellef sayısı toplam mükellef sayısının % 60'lık kısmını oluşturmaktadır. Vergi türü bazında en büyük mükellef grubunu % 37 ile Gelir Vergisi mükelleflerinden oluşmaktadır.

Tablo 4.2. Mükelleflerin yıllara göre dağılımı

YILLAR İTİBARIYLA MÜKELLEF SAYILARI

MÜKELLEFİYET TÜRÜ YILLAR	GELİR VERGİSİ	BASİT USUL	GMSİ	KURUMLA R VERGİSİ	TOPLAM
2010 ARALIK	14.377	14.323	4.303	3.722	36.725
2011 ARALIK	14.228	13.940	4.992	3.962	37.122
2012 ARALIK	14.481	14.004	6.592	4.025	39.102
2013 ARALIK	15.016	13.774	8.017	4.079	40.886

Kaynak: Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Strateji Müdürlüğünden alınmıştır.
(01.01.2014)

Yıllar itibarıyla incelendiğinde GMSİ hariç olmak üzere mükellef sayılarında önemli bir artış izlenmemektedir. Kira geliri elde edenler için Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının özel çalışma yaparak bu konuya ehemmiyet vermiş, bu uygulamanın sonucu olarak GMSİ mükellefiyetinde son iki yılda belirgin bir artış gözlenmiştir.

Tablo 4.3. Vergi Türü Bazında Tahakkuk Tahsilat Dağılımı

KAHRAMANMARAŐ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI							
2011-2012-2013 / ARALIK DÖNEMİ SONU İTİBARIYLA							
Tahakkuk ve Tahsilat Artış Oranı ile Tahsilat Nisbeti							
1	2	3	4	5	6	7	8
VERGİ TÜRLERİ	YILI	TAHAKKUK TOPLAM	TAHSİLAT TOPLAM	TAHSİLAT ORANI %	TAHAKKUK ARTIŞ ORANI % (1)	TAHSİLAT ARTIŞ ORANI % (2)	ALACAK STOKU
BEYANA DAYANAN GELİR VERGİSİ	2011	40.776.700,97	22.936.474,31	56,25	29,53	25,95	17.840.226,66
	2012	38.814.287,80	22.753.073,95	58,62	-4,81	-0,80	16.061.213,85
	2013	38.510.028,63	20.954.601,49	54,41	-0,78	-7,90	17.555.427,14
BASİT USULDE GELİR VERGİSİ	2011	9.540.170,46	5.202.818,11	54,54	8,92	15,86	4.337.352,35
	2012	9.883.873,84	5.405.686,19	54,69	3,60	3,90	4.478.187,65
	2013	10.869.974,25	6.150.073,37	56,58	9,98	13,77	4.719.900,88
GELİR VERGİSİ TEVKİFATI	2011	332.058.224,41	309.373.538,18	93,17	18,21	21,25	22.684.686,23
	2012	369.110.377,35	347.649.935,50	94,19	11,16	12,37	21.460.441,85
	2013	433.072.140,95	407.029.371,80	93,99	17,33	17,08	26.042.769,15
G.V.K. GÖRE ALINAN GEÇİCİ VERGİ	2011	17.045.933,12	13.637.172,57	80,00	4,60	5,24	3.408.760,55
	2012	16.979.796,79	12.933.009,84	76,17	-0,39	-5,16	4.046.786,95
	2013	19.216.467,81	14.914.666,58	77,61	13,17	15,32	4.301.801,23
G.M.S.İ	2011	2.018.251,29	1.786.972,62	88,54	18,69	54,47	231.278,67
	2012	2.458.267,33	2.303.174,05	93,69	21,80	28,89	155.093,28
	2013	3.017.099,50	3.000.864,68	99,46	22,73	30,29	16.234,82
BEYANA DAYANAN KURUMLAR VERGİSİ	2011	26.592.150,97	12.749.263,04	47,94	226,05	245,50	13.842.887,93
	2012	19.668.620,78	8.072.178,29	41,04	-26,04	-36,69	11.596.442,49
	2013	19.288.800,64	8.369.106,39	43,39	-1,93	3,68	10.919.694,25
K.V.K. GÖRE ALINAN GEÇİCİ VERGİ	2011	114.057.677,88	111.901.817,50	98,11	59,09	59,75	2.155.860,38
	2012	105.586.803,55	101.981.529,73	96,59	-7,43	-8,87	3.605.273,82
	2013	104.709.377,52	100.306.006,84	95,79	-0,83	-1,64	4.403.370,68
BEYANA DAYANAN KDV	2011	229.043.794,74	176.835.855,76	77,21	53,19	46,40	52.207.938,98
	2012	258.292.204,05	200.003.307,36	77,43	12,77	13,10	58.288.896,69
	2013	267.979.237,49	201.601.979,94	75,23	3,75	0,80	66.377.257,55
K.D.V. TEVKİFATI	2011	10.933.868,80	10.655.965,89	97,46	53,01	56,78	277.902,91
	2012	12.745.691,03	12.493.243,02	98,02	16,57	17,24	252.448,01
	2013	17.274.389,76	17.012.918,88	98,49	35,53	36,18	261.470,88
MOTORLU TAŐITLAR VERGİSİ	2011	51.241.555,94	43.955.381,77	85,78	13,11	23,14	7.286.174,17
	2012	57.683.531,12	53.407.560,77	92,59	12,57	21,50	4.275.970,35
	2013	65.911.332,62	54.831.717,13	83,19	14,26	2,67	11.079.615,49
DİĞER VERGİ GELİRLERİ	2011	185.608.735,27	168.036.140,25	90,53	21,45	22,76	17.572.595,02
	2012	189.912.956,96	169.119.628,68	89,05	2,32	0,64	20.793.328,28
	2013	257.400.300,70	230.486.982,47	89,54	35,54	36,29	26.913.318,23
VERGİ GELİRLERİ TOPLAMI	2011	1.016.898.812,56	875.284.427,38	86,07	31,71	31,68	141.614.385,18
	2012	1.078.678.143,27	933.819.153,33	86,57	6,08	6,69	144.858.989,94
	2013	1.234.232.050,37	1.061.657.424,89	86,02	14,42	13,69	172.574.625,48
VERGİ DİŐİ GELİRLER TOPLAMI	2011	244.246.050,28	93.669.507,42	38,35	40,94	6,28	150.576.542,86
	2012	270.966.376,73	96.113.990,83	35,47	10,94	2,61	174.852.385,90
	2013	318.828.210,62	103.660.566,86	32,51	17,66	7,85	215.167.643,76
GENEL TOPLAM	2011	1.261.144.862,84	968.953.934,80	76,83	33,40	28,71	292.190.928,04
	2012	1.349.644.520,00	1.029.933.144,16	76,31	7,02	6,29	319.711.375,84
	2013	1.553.060.260,99	1.165.317.991,75	75,03	15,07	13,15	387.742.269,24

Kaynak: Kahramanmaraő Vergi Dairesi Başkanlığı Strateji MÜdürlüğünden alınmıştır.(01.01.2014)

Yukarıda bulunan tablodan da anlaşılacağı üzere Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının son üç yıllık tahakkuk tahsilat oranlarında önemli bir değişiklik olmamıştır.

Tahakkuk tahsilat oranında dikkat çeken bir diğer husus ise Servet üzerinden alınan (MTV), Kaynaktan kesilen (Tevkifatlar) ve Servet üzerinden elde edilen gelirler (GMSİ)'in tahsilat oranları genel oranın üstündedir.

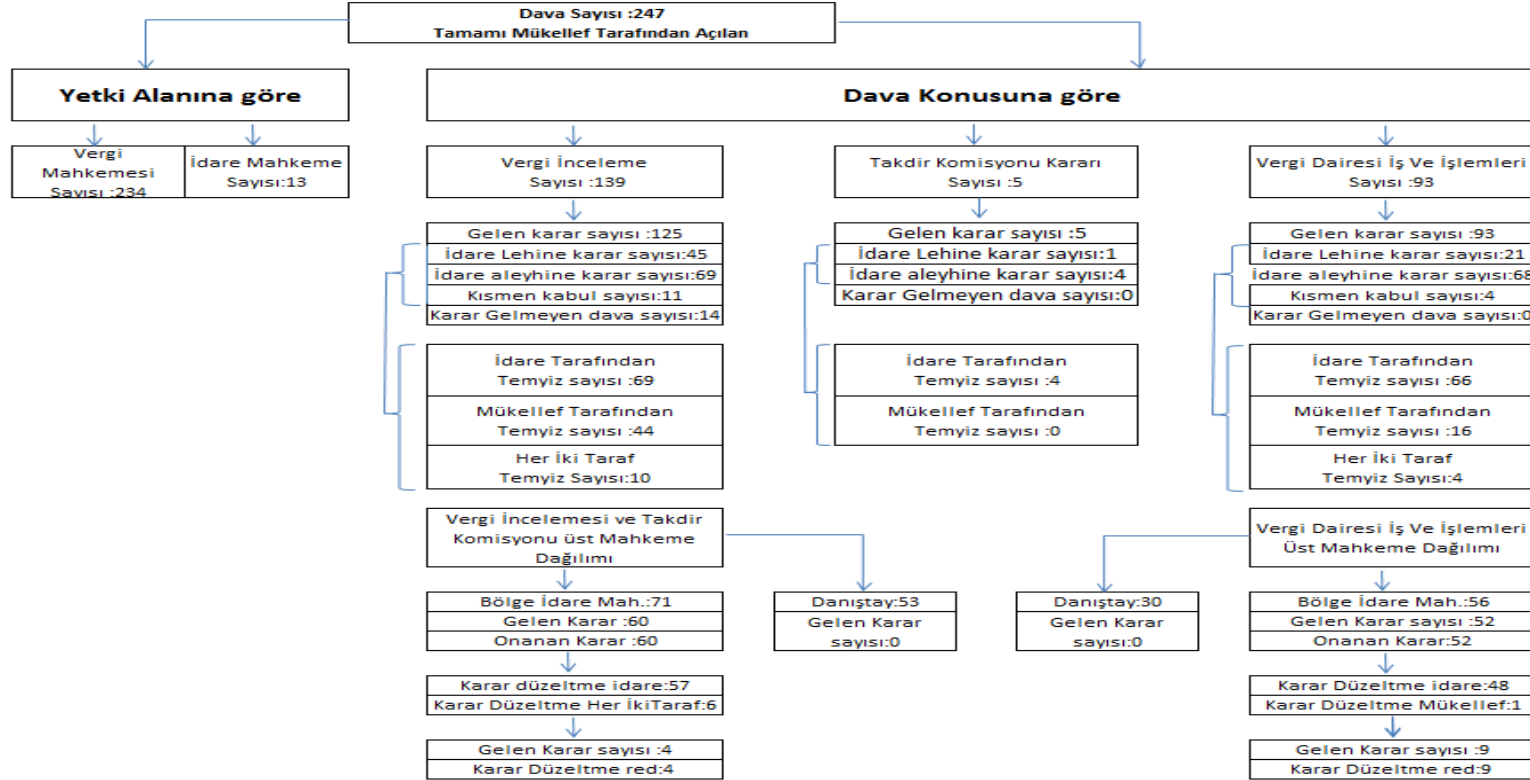
GMSİ mükellef sayısındaki artışa paralel olarak diğer gelirler yaklaşık % 10 oranında artarken GMSİ gelirlerinde yaklaşık % 20 oranında artış gözlenmiştir.

Türkiye ortalamasında en büyük gelir kaynağını KDV ve ÖTV oluştururken Kahramanmaraş açısından en büyük vergi gelirini Gelir Vergisi Tevkifatı oluşturmaktadır. Bunun nedenleri arasında KDV açısından Kahramanmaraş Vergi Dairesine bağlı mükelleflerden satış hacmi olarak en büyüklerinin satış kısmının büyük oranının ihracat satışı olmasından kaynaklanmaktadır. Yurt dışı satışlarda KDV söz konusu olmadığından KDV'nin Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı için ilk sıralarda yer alması zor gözükmemektedir. ÖTV açısından durum biraz farklıdır. Kahramanmaraş'ın İmalat profili incelendiğinde ÖTV'nin doğmasına neden olan imalat türlerinin yer almadığını anlaşılacaktır. Bu sebeple imalat kaynaklı olan ÖTV'nin Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığının gelir dilimleri arasında ilk sıralarda yer alması mümkün değildir.

Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı'nın vergi gelirleri içinde en büyük kısmını Gelir Vergisi Tevkifatının oluşturması istihdam açısından önemli bir göstergedir. Çünkü Gelir Vergisi Tevkifatı istihdam kaynaklı vergi özelliği taşımaktadır.

Aşağıda verilen iki tabloda Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı merkez vergi dairelerinin 2012 takvim yılında açılan ve sonuçlanan davalara ait bilgiler verilmiştir. 31.12.2013 tarihine kadar sonuçlanan bütün davalar dikkate alınarak hazırlanmıştır. Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığından alınan bilgiler dosya ortamından alınarak birleştirilmiştir.

Tablo 4. 4. Dosya Sayısı İtibari İle Dava Dağılımı
Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Merkez Vergi Dairelerinin 01.01.2012 - 31.12.2012 Tarihleri Arasındaki Dava Dosyalarının Dağılımı



Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Hukuk Bürosundaki Dosya Bilgilerinden 31.12.2013 Tarihi İtibariyle Çıkarılmıştır.

Tablo 4.5. Yıllara Göre Miktar Ve Dosya Sayısı Dağılım

Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Merkez Vergi Dairelerinin 2012 ve 2013 yıllarındaki Dava Dosyalarının Tutar İtibariyle Vergi Türlerine Göre Dağılımı

	KDV	Kurumlar Vergisi	K.Geçici Vergi	Gelir Vergisi	Stp.Gelir Vergisi	Damga Vergisi	BSMV	V.Z.C.	Ö.U.C.	Toplam
012	12.383.167,00	1.608.270,00	183.824,00	1.471.419,00	2.506.324,00	-	41.683,00	26.511.862,00	956.719,00	45.663.268,00
013	9.506.209,00	420.356,00	286.024,00	586.743,00	1.584.866,00	256.419,00	-	18.719.427,00	404.026,00	31.764.070,00

Kaynak: Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Hukuk Bürosundaki Dosya Bilgilerinden 31.12.2013 Tarihi İtibariyle ıkarılmıştır.

Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Merkez Vergi Dairelerinin 2012 ve 2013 yıllarındaki Dava Dosyalarının Sayı İtibariyle Vergi Türlerine Göre Dağılımı

	KDV	Kurumlar Vergisi	K.Geçici Vergi	Gelir Vergisi	Stp.Gelir Vergisi	Damga Vergisi	BSMV	V.Z.C.	Ö.U.C.	Toplam
012	71	13	13	16	9		8	*	14	144
013	85	5	9	6	11	2	8	*	15	141

Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı Hukuk Bürosundaki Dosya Bilgilerinden 31.12.2013 Tarihi İtibariyle ıkarılmıştır.

5. SONUÇ

Türkiye’de mevcut durum itibariyle onlarca vergi kanunu bulunmaktadır. Bu kanunların çok ayrıntılı, karışık ve okuyan herkes tarafından aynı anlamın çıkarılmadığı (farklı anlama ve yorum) bir mevzuat içinde ihtilafların çıkması kaçınılmazdır. Uyuşmazlıkların azaltılması için acilen vergi kanunlarının basit, anlaşılır, herkesi kapsayan bir anlayışla ve sade bir dille yazılması gerekmektedir.

Yürürlükte olan kanunlara uygun olmayan Tebliğ, İç genelge vb düzenlemelerle vergi kanunlarının işleyişi engellenmektedir. Bu durum mükellefle idare arasında uyuşmazlık ortaya çıkmasına zemin hazırlanmaktadır. Örneğın KDV Kanunu 84 seri nolu genel tebliğinde düzenlenen özel esaslar/genel esaslar bölümüne göre bir tespite dayanılarak mükellefin özel esaslara geçirilmesidir. Mükellef hakkında inceleme elamanı tarafından düzenlenmiş kesin bir rapor olmaması halinde mükellefin özel esaslara alınmasının hiçbir hukuki dayanağı bulunmamaktadır. Kanuni düzenlemelerin bu kapsamda değerlendirilerek sadece uygulamaya yönelik değil hukuki yönünün de ayrıntılı olarak incelenmesi gerekmektedir.

Vergi Kanunlarında açıkça yazılmış olmasına karşın dava konusu edilen ve içtihat haline dönüşmüş kararlarla uyuşmazlığın idare aleyhine sonuçlanmasına rağmen kanuni düzenlemenin yapılmayarak iş yükü artırılmaktadır. Vergi inceleme elemanı kanunda yazılı olduğu için dikkate alarak raporuna dâhil etmek, rapora istinaden vergi dairesi tarhiyat yapmak zorunda kalmaktadır. Örneğın KDV kanunu 34.maddesinde verginin belgede açıkça gösterilmesi halinde indirim konusu yapılabileceği yazılmaktadır. Ancak bu hususla yargıya giden uyuşmazlıkların tamamı idare aleyhine sonuçlanmaktadır.

Uzlaşma müessesesi uzlaşma komisyonlarına kanunla verilen yetkiye istinaden verginin aslı ve buna bağlı cezalarda büyük indirimler sağlaması fonksiyonu bakımından verginin yasallığı ilkesi ve eşitlik ilkesine ters düşmektedir. Uzlaşma, mevcut işleyişi şekliyle indirim müessesine dönüşmüştür. Kamunun, mükelleflerin, vergi inceleme elamanlarının beklentilerine olumsuz yönde tesir etmesi nedeniyle uzlaşma müessesesi bir an önce kaldırılmalıdır.

Vergi İdaresi tarafından tahsilâta çok büyük önem verilmektedir. Vergi Daireleri adeta tahsilât dairesi olarak çalışmaktadır Vergi İdaresinin e-haciz, 3. şahıslarda haciz, gayrimenkul haczi ve araç haczi gibi cebri icra yollarıyla tahsilâtı artırma çalışmaları her geçen gün artmaktadır. İdarenin diğer idari aşamadaki çözüm yollarını geliştirilmesi gerekmektedir. Bu durum idareyi birçok gereksiz işlemden koruyacaktır.

İnceleme elemanı tarafından düzenlenen raporlara nihai olarak rapor okuma komisyonlarında karar verilmektedir. Rapor okuma komisyonunun tamamı inceleme elemanından oluşmaktadır. Komisyonunda raporun değerlendirilmesi inceleme elemanının bakış açısıyla olmaktadır. Raporların hukuki açıdan değerlendirilmesi raporun tutarlılığını olumlu etkileyecektir. Bu değerlendirilmenin yapılabilmesi için rapor okuma komisyonlarında avukat bulundurulması faydalı olacaktır.

Denetim Koordinasyon Müdürlükleri tarafından düzenlenen tutanaklarda birden fazla tespitin olması durumunda, mükellefin yapılan

tarhiyatı yargıya taşınması halinde idare açısından aleyhe sonuçlanması kaçınılmazdır. Denetim koordinasyon müdürlükleri tarafından düzenlenen tutanaklarda tespit sayısının bir olması gerektiği artık Vergi yargısı tarafından içtihat oluşturmuştur. İdare tarafından gerekli kanuni zeminin oluşturulması yargı süresince kaybedilen zaman ve emek israfını önleyecektir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, A., (2006), “Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi”, Gazi Kitabevi, 6. Baskı, Ankara.
- Aksoy, Ş., (1990), “Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi”, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Aksoy, Ş., (2009), Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Sürecinde Çözümü: Isparta İli Özelinde Bir Değerlendirme 218 Maliye Dergisi Sayı 156 Ocak-Haziran.
- Arslan, M., (2006), “Vergi Hukuku”, Ankara : Yaklaşım Yayınları.
- Arslan, S., Akyılmaz, B., Sezginer, M., ve Kaya C., (1998), “İdare Hukuku Mevzuatı” (2. Baskı), Konya: Cemre Yayınları.
- Bayraklı, H. H., (1997), “Vergi Hukukunun Temel İlkeleri”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayını*, No: 8, *İ.İ.B.F. Yayını*, No: 5 Afyon, s:222.
- Bayraklı, H.H., (2008), *Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları*, Afyonkarahisar.
- Bayraklı, H.H., (1998), Vergi Yargılama Hukuku, Afyon Kocatepe Üniversitesi Yay. 11, Afyon.
- Candan, T., (2006), “İdari Yargılama Usulü Kanunu” (2. Baskı), Ankara: Maliye Ve Hukuk Yayınları.
- Candan, T., (2006), “Vergilendirme Yöntemleri ve Uzlaşma” (2. Baskı), Ankara: Maliye Ve Hukuk Yayınları.
- Erginay, A., (1998), “Vergi Hukuku” (16. Baskı), Ankara: Savaş Yayınevi.
- Erginay, A., (1984), “Kamu Maliyesi-Kamu Gelirleri, Kamu Giderleri, Devlet Bütçesi, Maliye Politikası” (10.Baskı), Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.
- Gözler, K., (2007), “İdare Hukukuna Giriş” (6.Baskı), Bursa: Etkin Kitabevi Yayınları.
- Karakoç, Y., (2007), “Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları”, Ankara: Yetkin Yayınları. Kitabevi Yayınları.
- Karakoç, Y., (1995), “Vergi Yargılaması Hukuku”, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Karakoç, Y., (2007), “Genel Vergi Hukuku”, Yetkin Kitabevi, 4. Baskı, Ankara.
- Karakoç, Y., (1995), “Vergi Yargılaması Hukuku”, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.
- Karakoç, Y., (1995), “İdari Yargılama Usulü Kanununda Yapılan Değişikliklerin Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası, S.168, Ağustos.
- Kırbaş, S., (2006), “Vergi Hukuku”, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Kızılot, Ş., (1998), “İdari Aşamalarda Düzeltilebilecek Vergi Hataları-IV”, *Hürses*, 18.01.1998, ss:7.

- Kızılot, Ő., (1998), “Vergi Davası Açma Hakkının Doğması-I”, *Hürses*, 18.12.1998, ss:7.
- Kızılot, Ő., (1999), “Vergi Hatalarını Düzeltmede Zamanaşımı-I”, *Hürses*, 12.02.1999, ss:7.
- Kızılot, Ő., (1999), “İndirimli Ödeme Uygulamasının Taraflar Açısından Sonuçları-I”, *Hürses*, ss:7.
- Kızılot, Ő., (2000), “Yetkili Vergi Mahkemesi”, *Hürses*, 10.06.2000, ss:5.
- Kızılot, Ő., (2002), “Düzenlenen Vergi İnceleme Raporu”. *Hürses*, 07.12.2002, ss:5.
- Kızılot, Z., (2004), “Haciz İşlemleri İdari Dava Konusu Yapılabilir Mi?”, *Hürses, Hukuki Yaklaşım*, 28.10.2004, ss: 5.
- Kızılot, Ő. Şenyüz, M. Ve Taş, D., (2006), *Vergi Hukuku, Yaklaşım Yay.*, Ankara.
- Kızılot, Ő., (2006), *Vergi İhtilafları Ve Çözüm Yolları*, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Kızılot, Ő., Şenyüz, D., Taş, M., Dönmez, R., (2007), *Vergi Hukuku(2.Baskı)*, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Kızılot Ő., ve Kızılot Z., (2008), *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları Yaklaşım Yayıncılık*, Ankara. S.832.
- Öncel, M., Kumrulu, A., ağan, N., (2006), “Vergi Hukuku” (14.Baskı), Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.
- Öncel, M., Kumrulu, A., ağan, N., (1998), “İdari İşlem Niteliğinde Yargı Kararıyla Vergi Davalarının Çözümü II” , *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:21, Sayı:1, ss:190.
- Özbakır, A., (2002), “Mükelleflerin Vergi Borcunu Sona Erdiren Nedenlerin Vergi Usul Kanununa Göre İrdelenmesi-I”, *Diyalog*, Sayı:165, ss:55.
- Pehlivan, O., (2006), “Vergi Hukuku”, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Pehlivan, O., (2008), “Vergi Hukuku”, Trabzon: Derya Kitabevi.