

## VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ AŞAMADA ÇÖZÜM YOLLARINDAN BİR TANESİ OLARAK UZLAŞMA

### RECONCILIATION AS A SOLUTION OF TAX DISPUTES IN THE ADMINISTRATIVE STAGE

**Bahadır Sazak DOĞAN\***

\* Araştırma Görevlisi, Hacettepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, bahadirdogan@gmail.com

#### ÖZ

*Tarih boyunca devletlerin vatandaşlarına sunduğu mal ve hizmet yelpazesi devamlı bir genişleme eğilimi içerisinde. Bu çerçevede, bu mal ve hizmet sunumunu gerçekleştirebilmek ve sürdürülebilmek için gelire gereksinim duyan devletler, -gelir kaynakları arasında en baskın bileşen olan- vergi gelirlerini toplarlarken, vatandaşları ile etkileşime girmekte ve bazı uyuşmazlıklarla karşı karşıya gelebilmektedirler. Anılan uyuşmazlıkların mümkün olan en kısa zaman zarfında çözüme kavuşturulması hem gelir gereksinimini karşılamak isteyen devletler hem de harcanabilir gelirinde düşüş gerçekleşecek olan mükellefler açısından büyük bir öneme sahiptir.*

*Bu kapsamda, devlet ile mükellefler arasında meydana gelebilecek vergi uyuşmazlıkları, iki farklı yoldan çözümlenebilmektedir. Bu yollardan ilki; daha yüksek maliyetli ve daha çok vakit alıcı bir yol olan yargı yolu, diğeri ise; daha düşük maliyetli ve daha barışçıl bir yol olan idari yoldur.*

*Bu makalede, vergi uyuşmazlıklarının, yargı yoluna başvurulmadan, idari yoldan çözüm alternatiflerinden bir tanesi olan uzlaşma kurumu irdelenmiş ve Türkiye’de uzlaşma kurumunun sonuçlarına dair veriler ortaya konulmuştur.*

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Uyuşmazlıkları, Uzlaşma, Tarhiyat Sonrası Uzlaşma, Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

**Jel Kodları:** H20, H29, K34

#### ABSTRACT

*Throughout the history, the range of goods and services offered by the governments to its citizens is in a continuous expansion trend. In this context, governments that need income to realize and maintain this supply of goods and services interact with its citizens and confront some disputes while collecting tax revenues which is the largest proportion in the public revenues. Resolving the disputes within the shortest time possible has a great importance for both governments that want to meet the income requirement and the taxpayers whose disposable income will decrease.*

*In this regard, tax disputes between the governments and the taxpayers can be solved in two different ways. The first one of these ways; more costly and more time-consuming judicial way, the other way; more cost effective and peaceful administrative way.*

*In this article, tax reconciliation institution was examined as a one of the alternatives of administrative solution for tax disputes and the data on the results of reconciliation institution in Turkey was demonstrated.*

**Keywords:** Tax Disputes, Reconciliation, Reconciliation Before Assessment, Reconciliation After Assessment

**Jel Codes:** H20, H29, K34

## 1. GİRİŞ

Geçmişten günümüze, insanların sosyal refahlarını daha yüksek seviyelere ulaştırmak amacı ile daha örgütlü bir yapıya duydukları gereksinim sonucunda ortaya çıkan devletler, içinde bulunulan koşullar, toplumsal ihtiyaç ve tercihler göz önünde bulundurularak birtakım görevler üstlenmişlerdir. Devletler, üstlenmiş buldukları bu görevleri ifa edebilmek için gelire ihtiyaç duymaktadırlar (Akdoğan, 2013:103). Bu bağlamda, devlet veya diğer kamu kurumlarının, kamu harcamalarının finansmanını sağlamak üzere, anayasal çerçevede müracaat ettiği ve farklı kaynaklardan sağladığı gelirlerin toplamı, kamu gelirleri<sup>1</sup> olarak adlandırılmaktadır (Edizdoğan ve diğerleri, 2013:111). Devletlerin, egemenlik güçlerine dayanarak, herhangi bir karşılığı olmaksızın, gerçek ve tüzel kişilerden, nihai bir şekilde ve zora dayanarak topladığı parasal büyüklükler olarak tanımlanan vergiler ise kamu gelir kaynakları arasında en baskın bileşendir (Kalenderoğlu, 2012:121). Piyasa ekonomisini benimseyen ülkeler genelinde, vergi gelirlerinin toplam kamu gelirleri içerisindeki payı %70 ile %90 arasında seyretmektedir (Armağan, 2007:228).

Vergilendirme ile ilgili konular (vergi toplamada yetkili organ, vergi toplama usulleri, gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyetleri) hem anayasalarda hem de ilgili kanunlarda belirtilmektedir. Zira, anayasamızın “Temel Haklar ve Ödevler” başlığı altındaki İkinci Kısımın, “Siyasi Haklar ve Ödevler” alt başlığı altındaki Dördüncü Bölüm’ündeki 73. Madde, “Verginin Yasallığı İlkesi” ile alakalıdır ve “... vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.” ibaresi yer almaktadır. Bu çerçevede, vergileme süreci, baştan sona kadar kesin yasal hükümlere bağlanmıştır (Eker ve Bülbül, 2013:119).

Ancak vergileme süreci her ne kadar yasal temellere dayandırılrsa da, uygulamada farklılıklar gösterebilmektedir. Vergi yasalarının sayıca çokluğu ve günün ihtiyaçlarına cevap verebilmeleri için sık sık değişime uğraması; ayrıca vergi mevzuatının uygulama ve yorum aşamalarındaki farklılaşmalar, vergi idaresi ile vergi mükelleflerinin zaman zaman hata yapmalarına ya da uyuşmamalarına yol açmaktadır (Bilici , 2015:151).

Bu çalışmada, ilk olarak vergi uyumsuzluğu kavramı tanımlandıktan sonra bu uyumsuzluğu ortadan kaldırmak adına gidilebilecek idari yollardan birisi olan uzlaşma müessesesi - türleri, olası sonuçları ve sonuçları ile- ele alınacaktır. Akabinde, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yayımladığı 2017 faaliyet raporu kapsamında Türkiye’de gerçekleşen uzlaşma rakamlarına değinildikten sonra, uzlaşma müessesesine getirilen eleştiriler ele alınacaktır. Sonuç bölümünde ise uzlaşmanın genel bir değerlendirmesi yapılacaktır.

## 2. VERGİ UYUŞMAZLIKLARI

Toplum halinde yaşamının bir gereği olarak insanlar, birbirleri ve kurulan kurumlar ile ilişki halindedirler. Bu ilişkilerin temel bir tanesi de hukuki ilişkilerdir ve hukuk kuralları ile düzenlenirler. Hukuk kuralları, birey ve kurumlara bazı haklar kazandırırken, aynı zamanda bazı ödevler de yüklerler. Bu kuralların çiğnenmesi hali ise uyumsuzluklara yol açar. İşte kamu hukukunun bir alt dalı olan vergi hukuku da; vergi adına bireylere bazı ödevler yükler ve bu ödevlerin gereği gibi yerine getirilmemesi halinde, vergi idaresi ile mükellef arasında birtakım uyumsuzluklar meydana gelir ki bunlara vergi uyumsuzluğu denilmektedir (Kırbaş, 2004:195). Yani vergi uyumsuzluğu, vergi hukukunun belirtmiş

<sup>1</sup> Kamu Gelirleri: Vergiler, harçlar, resimler, şerefiyeler, para ve vergi cezaları, parafiskal gelirler, mülk ve teşebbüs gelirleri, borçlanma gelirleri, para işlemlerinden doğan gelirler, fon gelirleri, mali tekel gelirleri ve diğer gelirler (Edizdoğan ve diğerleri, 2013:114)

olduğu yükümlülüklerin muhatapları tarafından yerine getirilmemesi nedeni ile vergi toplamakla yükümlü organ ve vergi ödemekle yükümlü vergi mükellefleri veya sorumluları arasında vuku bulan anlaşmazlıklardır (Aslaner, 2016:275).

Diğer bir ifade ile vergi uyuşmazlığı, vergi idaresi ve mükellefler arasında vergiler nedeni ile meydana gelen anlaşamama durumudur. Bu anlaşamama durumu genel olarak, vergi mükellefi ile vergi idaresi arasında; vergiyi doğuran olay ya da tarh, tebliğ, tahakkuk işlemleri veyahut ceza, tahsil işlemleri esnasında vücut bulmaktadır (Kızılot ve Kızılot, 2007:46). Bu tür uyuşmazlıkların ortaya çıkması çok normaldir. Çünkü devletler, vatandaşlarına daha kaliteli ve geniş yelpazeli kamu hizmeti sunabilmek adına, anayasaları ve yasaları çerçevesinde vergi gelirlerini mümkün olan en üst seviyeye ulaştırmaya çalışırlarken; mükellef veya sorumlular ise daha az vergi ödeyerek harcanabilir gelirlerini mümkün olan en üst seviyeye ulaştırmaya çalışmaktadırlar (Savaşan ve diğerleri, 2012).

Vergi uyuşmazlıklarını şu şekilde sınıflandırmak olanaklıdır (Turmangil, 1987:128-129):

- Verginin esas ve tutarı ile ilgili uyuşmazlıklar
- Vergi cezaları ile ilgili uyuşmazlıklar
- Verginin tahsili ile ilgili uyuşmazlıklar

Anayasaya aykırılık iddiasıyla bile ortaya çıkabilen vergi uyuşmazlıkları, iki yoldan çözüme kavuşturulabilmektedir. Bunlardan ilki idari yol, ikincisi ise yargı yoludur (Eroğlu ve Eftekin, 2015:235). Vergi Usul Kanunu kapsamında bulunan resim ve harçlarla alakalı uyuşmazlıklar ve Vergi Usul Kanunu kapsamında bulunmayan gümrük vergileri ile alakalı uyuşmazlıklar idari yol takip edilerek çözümlenebilmektedir. Bu kapsamda, şu sonuca varılmaktadır; gelir vergisi, kurumlar vergisi, veraset ve intikal vergisi, emlak vergisi, katma değer vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, gümrük vergisiyle alakalı diğer vergiler ile resim ve harçlar, idari aşamada çözümlenebilecek vergi uyuşmazlıklarıdır. İdari yola başvurulabilecek uyuşmazlıklar, mükellef ya da sorumlunun beyanı ile yapılan tarhiyattan ötürü ortaya çıkabileceği gibi, ikmalen<sup>2</sup>, re'sen<sup>3</sup> ya da idarece<sup>4</sup> yapılan bir tarhiyattan ötürü de ortaya çıkabilirler (Kızılot ve Kızılot, 2007:97).

İzleyen bölümde, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamadaki çözüm yolları ve bu yollar içerisinden özellikle uzlaşma müessesesi ele alınacaktır.

### 3. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ AŞAMADA ÇÖZÜMLENMESİ

Vergi uyuşmazlıklarında çözüme gidilebilecek yollarından bir tanesi olan idari yolda uygulanabilecek yöntemler; uyuşmazlığın tarafları olan idare ve mükelleflerin karşılıklı rızalarına dayanmaktadır (Uluatam ve Methibay, 2001:227). Diğer bir ifade ile, vergi

<sup>2</sup> VUK madde 29 – İkmalen vergi tarhi, her ne şekilde olursa olsun 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 tarh edilmesidir (Vergi Usul Kanunu [VUK], 1961: madde 29).

<sup>3</sup> VUK madde 30 – Resen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır (VUK, 1961: madde 30).

<sup>4</sup> VUK mükerrer madde 30 - Verginin idarece tarhi; 29 uncu ve 30 uncu maddeler dışında kalan hallerde, 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 idarece tarh edilmesidir (VUK, 1961: mükerrer madde 30).

uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümlenmesi, vergi idaresi ile mükelleflerin anlaşma yoluna giderek daha az zaman ve daha az masraf dâhilinde uyuşmazlığı ortadan kaldırmalarıdır (Kırbaş, 2004:196).

Vergi uyuşmazlıklarının bu şekilde, yargı yoluna başvurmaya gerek kalmaksızın, idari aşamada, karşılıklı anlaşarak çözümlenmesi, ortaya çıkması muhtemel sorunları ve dava süreci ile ilgili maliyetlerin oluşmasını engellemiş olmaktadır (Kızılot ve Kızılot, 2007:59). Zira, uyuşmazlığın mümkün olduğunca süratli ve adil bir şekilde çözümlenmesi hem idarenin hem de mükelleflerin menfaatine bir durum teşkil etmektedir. İdare açısından, mükellef yargı yoluna gitmediği için, yargı organına yük teşkil etmeyecek ve vergi gelirinin direkt olarak hazineye girişini sağlayacakken; mükellef açısından ise vergi idaresi ile olan anlaşmazlığına sona erdirecektir (Gültekin, 2016).

Vergi uyuşmazlıklarının idari aşamadaki çözüm yolları şunlardır (Bilici , 2015:153):

- Uzlaşma
- Cezada İndirim
- Hata Düzeltme.

Bu çalışmada, yukarıda bahsi geçen, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamadaki çözüm yollarından bir tanesi olan uzlaşma müessesesi üzerine odaklanılmıştır.

### 3.1. Uzlaşma Müessesesi

Vergi uyuşmazlıklarının çözümünde başvuru hukuki yollardan birisi olan “uzlaşma” kelime olarak: ‘uzlaşmak durumu, uyuşma, uzlaşım, mutabakat, konsensüs’ anlamlarına gelmektedir (Güncel Türkçe Sözlük). Vergi hukukunda yer alan uzlaşma ise; idare ile mükellefler arasında meydana gelebilecek uyuşmazlıkların, yargı aşamasına gidilmeden evvel, taraflarca görüşülüp ortadan kaldırılması; diğer bir ifade ile, vergi ya da cezanın miktarı hakkında tarafların uyuşarak, anlaşmazlığın giderilmesi şeklinde tanımlanabilmektedir. Bu şekilde giderilen anlaşmazlıklar, bürokrasi, kırtasiyecilik ve işlem sürelerini azaltacaktır. Uzlaşmanın gerçekleşmesi ile mükellefler bu uyuşmazlığı çözüme kavuşturmakla, ödemek durumunda kalacakları cezaları önemli bir kısmından ve ayrıca vergi ile gecikme faizinin bir kısmından kurtulmuş olacaktırlar. Bununla birlikte, dava açması gerektiğinde maruz kalacakları avukat ve müşavirlik hizmeti giderlerine de muhatap olmayacaklardır. Böylece emek ve zamanlarından tasarruf edeceklerdir. Aynı zamanda vergi idaresi de uzlaşma durumundan karlı çıkmaktadır. Çünkü mükellefin açtığı davayı kazanması halinde hiç ödenmeme ihtimali de bulunan vergi veya cezayı kısmen de olsa tahsil edebilecektir. Böylece idare de yapması olası bazı giderlerden kurtulacak ve zamandan da tasarruf edecektir (Kızılot ve Kızılot, 2007:222).

Uzlaşma kurumu, Türk Vergi Sistemi’ne ilk olarak 1963 yılında Vergi Usul Kanunu’na ek olarak düzenlenen 1 ila 12. maddeler arasında yer alan hükümlerle girmiştir. Ek 1. Maddesi uyarınca, kaçakçılık suçları kapsamındaki vergi ve mali cezalar hariç; re’sen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergiler ile bunlara dair vergi ziyai<sup>5</sup> cezaları uzlaşma konusu yapılabilecek hususlardır. Bu çerçevede, uzlaşmaya başvurabilmek için ön şart, verginin re’sen, ikmalen ya da idarece tarh edilmiş olma şartıdır. Aynı maddede, uzlaşmaya

<sup>5</sup> VUK madde 341 - Vergi ziyai, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyai hükmündedir (VUK, 1961: madde 341).

başvurabilmek için gerekli şartlar da belirtilmiştir. Bu şartlar (Öncel ve diğerleri, 2007:171):

- Kanun hükümlerine yeterince nüfuz edilememesi,
- Vergi Usul Kanunu 369. Madde<sup>6</sup> kapsamında yanılmanın söz konusu olması,
- Vergi Usul Kanunu'nun 116. Madde<sup>7</sup>, 117. Madde<sup>8</sup> ve 118. Madde<sup>9</sup>'si kapsamında yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hatanın söz konusu olması,
- Yargı kararları ile idarenin uyuşmazlık konusu üzerinde görüş farklılığının olmasıdır.

Uzlaşma, vergi ziyayı olan durumlarda mümkün olmaktadır. Genel ve özel usulsüzlük suçları ile ilgili olarak ve kaçakçılık suçu sonucunda ortaya çıkan vergi ziyayı için uzlaşmaya başvurulamamaktadır. Ayrıca mükellefin hem cezada indirim hem de uzlaşmaya gitme talebinde bulunması olanaklı değildir. Uzlaşma gerçekleşmez ya da temin edilemez ise, mükellefler yeniden uzlaşma talebinde bulunamazlar (VUK, 1961: ek madde 1).

Uzlaşma uygulamasına iki türlü başvurulabilmektedir. Bunlardan ilki tarhiyat sonrası uzlaşma, ikincisi ise tarhiyat öncesi uzlaşmadır. Hukukumuzda ilk olarak 1963 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu; daha sonra 1986 yılında ise tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu dâhil olmuştur (Yavaşlar, 2008:311-312). Bundan dolayı söz konusu kurumlar anılan sıra ile ele alınmıştır.

### 3.1.1. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma

Tarhiyat sonrası uzlaşma, verginin tarhi gerçekleştikten ve ceza kesildikten sonra başvurulabilen bir uzlaşma türüdür. Bu uzlaşma türünün kapsamına; ikmalen, re'sen, idarece salınan veya vergi idaresinin tarha yetkili olduğu vergi, resim, harçlar ile bunlara ilişkin vergi ziyayı cezaları girer. Ancak, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları veya kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı bir vergi ziyayı meydana geliyorsa, bu durumda kesilecek ceza için uzlaşma müessesesine başvurulamaz (Kızılot ve Kızılot, 2007:254).

<sup>6</sup> VUK madde 369 – Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz. Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz (VUK, 1961: madde 369).

<sup>7</sup> VUK madde 116 – Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır (VUK, 1961: madde 116).

<sup>8</sup> VUK madde 117 – Hesap hataları şunlardır: 1. Matrah hataları: Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekâlif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır. 2. Vergi miktarında hatalar: Vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış veya yanlış yapılmış olması, birinci bentte yazılı vesikalarda verginin eksik veya fazla hesaplanmış veya gösterilmiş olmasıdır. 3. Verginin mükerrer olması: Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır (VUK, 1961: madde 117).

<sup>9</sup> VUK madde 118 – Vergilendirme hataları şunlardır: 1. Mükellefin şahsında hata: Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi veya alınmasıdır. 2. Mükellefiyette hata: Açık olarak vergiye tabi olmayan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır. 3. Mevzuda hata: Açık olarak vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır. 4. Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata: Aranan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibarıyla eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır (VUK, 1961: madde 118).

Re'sen veya ikmalen yapılmış olan tarhiyatlarda, mahsup dönemi geçmiş geçici vergi de bulunuyorsa, bu tarhiyata karşı uzlaşma talep edilip uzlaşma sağlanırsa; uzlaşma tutanağında uzlaşma tutarının yanı sıra mahsup dönemi geçmiş olan geçici vergi asılları da yer alır ve uzlaşılan tutar için mahsup dönemine kadar gecikme faizi hesaplanır (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:17).

Mükellefler, noter vekâletnamesiyle mükellefi temsil eden kişiler; tüzel kişi, çocuk ve kısıtlılarda ise bu kişilerin kanuni temsilcileri uzlaşma talebinde bulunabilir. Tarhiyat sonrası uzlaşma talebi, vergi veya ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihini takip eden günden başlayarak 30 günlük süre içerisinde; uzlaşmaya ilişkin dilekçenin ilgili uzlaşma komisyonlarına veya ilgili vergi dairesine verilmesi ile yapılır. Bu talep, dilekçenin taahhütlü postası yoluyla da yapılabilir (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:18).

Uzlaşma Yönetmeliği (1999) kapsamında, tarhiyat sonrası uzlaşma müessesesinin üç tane olası sonucu bulunmaktadır:

- Uzlaşmanın Gerçekleşmesi: Uzlaşma halidir. Komisyonca üç nüsha uzlaşma tutanağı hazırlanır; komisyon başkanı, üyeleri ve mükellefçe imza edildikten sonra bir nüshası mükellefe verilir. Eğer uzlaşma yapılan komisyon, mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi dışında bir komisyon ise; diğer iki nüshanın bir tanesi de gerekli işlemler için, üç gün içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir. Kalan nüsha ise uzlaşma komisyonunda kalır (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 10).
- Uzlaşmanın Temin Edilememesi: Mükellefin, komisyonun davetine katılmaması, katıldığı halde tutanağı imzalamaması ya da ihtirazı kayıtlı imzalamayı istemesi durumlarında uzlaşma temin edilememiş olur ve üç nüsha tutanak tutulup bir tanesi mükellefe verilir. Eğer uzlaşma komisyonu, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi dışında ise; mükellefin uzlaşma davetine gelmemesi ya da tutanağı almaması durumunda, tutanağın bir nüshası komisyonunda kalır ve diğer iki nüsha üç gün içerisinde mükellefin vergi dairesine yollanır (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 10).
- Uzlaşmanın Gerçekleşmemesi: Uzlaşmama halidir. Mükellef, komisyonun nihai teklifini kabul etmez ise, uzlaşma gerçekleşmez. Yine, komisyonca uzlaşma olmadığı belirtilen, üç nüsha tutanak düzenlenir ve bir tanesi mükellefe verilir. Mükellef uzlaşma davetine gelmez veya tutanağı almaz ise; tutanağın bir tanesi komisyonunda kalır diğer ikisi hesap işleri servisine yollanır (Kızılot ve Kızılot, 2007, s. 268). Eğer mükellef komisyonun teklifini kabul etmez ise; nihai teklif komisyonca tutanağa geçirilir. Mükellef, dava açma süresi son günü akşamına kadar bu teklifi kabul ederse, bunu vergi dairesine bir dilekçe ile bildirir ve uzlaşma o tarih itibarıyla gerçekleşmiş sayılır ve ona göre işlem yapılır (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 10).

### 3.1.1.1. Uzlaşmanın Sonuçları

Yine Uzlaşma Yönetmeliği (1999) kapsamında uzlaşma görüşmelerini takiben; uzlaşmanın kesinliği ve dava konusu edilememesi, uzlaşmanın temin edilememesi veya uzlaşmaya varılamaması, uzlaşma ya da cezada indirim ve uzlaşılan vergi ve cezaların ödenmesi gibi dört farklı sonuç ortaya çıkabilmektedir.

Bu çerçevede, uzlaşmanın kesinliği ve dava konusu edilememesi; belirlenen uzlaşma gününde yapılan görüşmeden uzlaşma sonucu çıkması durumunda, komisyonca düzenlenen uzlaşma tutanaklarının kesin olması ve tutanakta işaret edilen hususlara karşı dava

açılmayacağı ya da hiç bir mercie şikâyette bulunulamayacağı anlamına gelmektedir (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 12).

Uzlaşmanın temin edilememesi veya uzlaşmaya varılamaması ise diğer bir sonuç olabilmektedir. Mükellef, uzlaşma talebinde bulunduğu vergi veya vergi ziyayı cezası üzerinde uzlaşma sağlamadığı ya da temin edilemediği takdirde; yargısal yola başvurabilmektedir (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 13).

Bir başka sonuç olarak; yapılan tarhiyat sonrasında mükellef, uzlaşma ya da cezada indirim haklarından yalnızca birinden yararlanabilmektedir (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 14).

Son olarak, uzlaşma gerçekleşirse, buna dair tutanak eğer vergi veya cezanın normal vadesinden önce mükellefe tebliğ edilmiş ise; normal vadesinde, sonra tebliğ edilmiş ise; uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödeme yapılmalıdır (Uzlaşma Yönetmeliği, 1999: madde 15).

Üzerinde uzlaşılan vergi miktarına, normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı güne kadar geçen süre için gecikme faizi hesaplanır. Ayrıca, uzlaşılan vergi miktarı ve bu vergiye ilişkin hesaplanan gecikme faizi ve vergi ziyayı cezasının vadesinde ödenememesi durumu, uzlaşmanın geçerliliğini etkilememektedir (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:24).

### 3.1.2. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

Tarhiyat öncesi uzlaşma ise, adından da anlaşılacağı üzere; tarhiyat gerçekleşmeden salınacak vergi ve ceza miktarı kesinleşmeden, vergi incelemesi safhasında yapılan uzlaşma türüdür (Kızılot ve Kızılot, 2007:235).

Tarhiyat öncesi uzlaşma kavramı, yeni bir uzlaşma yöntemi olarak, Vergi Usul Kanunu'na eklenmiş olan Ek 11. Madde ile düzenlenmiştir. Bu yöntemde göre, Maliye Bakanlığı'nca yapılan incelemeler neticesinde salınacak vergi, resim, harçlar ve kesilecek cezalar kapsamında tarhiyat öncesi uzlaşma mümkün kılınmıştır (Bilici , 2015:142). Eğer bu şekilde, tarhiyat öncesi idare ve mükellef arasında uzlaşmaya varılırsa, dava açma veya herhangi bir mercie şikâyette bulunma hakkı ortadan kalkar ve uzlaşılan vergi miktarı esas alınarak Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesine göre gecikme faizi hesaplanır (Kırbaş, 2004:203).

27 Mart 2018 tarihinden önce bu uzlaşma türünün kapsamı daha geniş bulunmakta ve tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına yalnızca vergi ziyayı cezası girerken; tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamına bu cezayla birlikte usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları da girmekteydi. Ancak 27 Mart 2018 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan 7103 Nolu kanun ile tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamı daraltılmıştır. Söz konusu kanun ile, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları bu uzlaşma kapsamından çıkartılmış, sadece vergiler ve bunlara dair vergi ziyayı cezaları tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamında kalmıştır (Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, 2018: madde 15). Bununla birlikte, kaçakçılık suçu sonucu vergi ziyayına neden olunması durumunda; tarhiyat sonrası uzlaşma gibi, tarhiyat öncesi uzlaşma da mümkün değildir (Bilici , 2015:142).

Mükellefler, noter vekâletnamesiyle mükellefi temsil eden kişiler, tüzel kişi, çocuk ve kısıtlılarda ise bu kişilerin kanuni temsilcileri uzlaşma talebinde bulunabilirler (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:9). Talep, incelemeyi yapan vergi idaresi inceleme elemanlarına

veya bunların bağlı olduğu ekip veya grup başkanlığına yazılı olarak yapılmalıdır. Uzlaşma talebi, inceleme tutanağında yer alıyorsa, bu da ilgili idareye yazılı başvuru olarak sayılır. İncelemesi yapılan mükellef, incelemenin en başından, incelemeyle ilgili son tutanak tutulana kadarki süre dâhilinde her an uzlaşma talebinde bulunabilir (Uluatam ve Methibay, 2001:231).

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği (2011) kapsamında, tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesinin de üç tane olası sonucu bulunmaktadır:

- Uzlaşmanın Gerçekleşmesi: Uzlaşma halidir. Komisyonca uzlaşıldığına dair bir tutanak hazırlanır. Bu tutanak, komisyon başkanı, üyeler ve mükellefçe imza edilir ve bu tutanağın bir nüshası mükellefe verilirken; bir nüshası da üç gün içerisinde ilgili vergi dairesine gönderilir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 2011: madde 16).
- Uzlaşmanın Temin Edilememesi: Mükellefin, komisyonun davetine katılmaması, katıldığı halde tutanağı imzalamaması ya da ihtirazi kayıtlı imzalamayı istemesi durumlarında, uzlaşma temin edilememiş olur. Buna dair komisyonca bir tutanak tutulur ve bir nüshası mükellefe ya da vekiline, bir nüshası da vergi incelemesi yapan memura komisyonda tebliğ edilir. Eğer mükellef komisyona katılmamış ise tutanağın bir nüshası kendisine posta yolu ile gönderilir ve bir nüshası da inceleme yapan memura verilir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 2011: madde 16). Bunun üzerine mükellef, tarhiyat sonrası uzlaşma hakkını da kaybeder (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 2011: madde 18).
- Uzlaşmanın Gerçekleşmemesi: Uzlaşmama halidir. Görüşmeler sonucunda, komisyon, düzenleyeceği tutanağa son teklifini yazar ve bu başkan, üyeler ve mükellefçe imza edilir. Bu tutanağın bir nüshası mükellefe verilirken; bir nüshası da üç gün içerisinde ilgili vergi dairesine gönderilir (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:12-13).

### 3.1.2.1. Uzlaşmanın Sonuçları

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği (2011), tarhiyat öncesi uzlaşma için; uzlaşmanın kesinliği ve dava konusu edilememesi, uzlaşmaya varılamaması veya uzlaşmanın temin edilememesi ve üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaların ödenmesi başlıkları altında üç farklı sonuca ulaşılabileceğini öngörmektedir.

Bu kapsamda, uzlaşmanın kesinliği ve dava konusu edilememesi durumunda, uzlaşmaya dair tutulan tutanaklar kesindir ve işlemlere hemen başlanılır. Üzerinde uzlaşılan veya tutanakta işaret edilen konular hakkında dava açılmaz veya hiçbir mercie şikâyetle bulunulamaz ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya giden mükellefler, üzerinde uzlaşılan vergi ve ceza için cezada indirim hakkına sahip değildirler (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 2011: madde 17).

Uzlaşmaya varılamaması veya uzlaşmanın temin edilememesi ise diğer bir sonuç olabilmektedir. Bu durumda, vergi idaresi inceleme sonucunda önerilen matrah ve matrah farkını esas alarak gerekli tarh işlemini yapar. Mükellefin, üzerinde uzlaşmaya varılamayan vergi ve cezaya ilişkin vergi idaresince yapılan tarhiyata karşı, ihbarname tebliğ tarihini takip eden 30 gün içerisinde yargısal ve idari yollara başvurma hakkı vardır (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2007:14-15).

Ulaşılabilecek son sonuç, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaların ödenmesidir. Bu sonuca ulaşılması halinde, uzlaşma komisyonunca tutulan tutanak, vergi dairesine gönderilir ve



Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözüm Yollarından Bir Tanesi Olarak Uzlaşma

tahakkuk fişi yerine geçer. Eğer bu tutanak vergi ve cezaların mükellefe tebliği, ödeme süresinden önce ise; yasal ödeme süresinde, sonra ise; uzlaşma tutanağının mükellefe tebliğini takip eden bir ay içerisinde ödenir (Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği, 2011: madde 19).

Bu bağlamda, Türkiye için, Gelirler İdaresi Başkanlığı'nın 2017 yılında yayımladığı Faaliyet Raporu'nda yer alan, gerçekleşmiş tarhiyat sonrası uzlaşma ile ilgili rakamlar aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: 2013-2017 Yılları Arası Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçları

| YILLAR  | DOSYA ADEDİ    |                        | VERGİ TUTARI (TL)         |                      | CEZA TUTARI (TL)         |                     |
|---|----------------|------------------------|---------------------------|----------------------|--------------------------|---------------------|
|   | Başvuru Sayısı | Uzlaşılın Dosya Sayısı | Uzlaşmaya Konu Olan Vergi | Uzlaşma Sonucu Vergi | Uzlaşmaya Konu Olan Ceza | Uzlaşma Sonucu Ceza |
| <b>MERKEZİ UZLAŞMA KOMİSYONU</b>                      |                |                        |                           |                      |                          |                     |
| 2013  | 14             | 4                      | 78.348.091                | 10.183.607           | 111.038.801              | 1.100.000           |
| 2014  | 34             | 14                     | 412.071.662               | 169.501.397          | 479.382.201              | 5.184.714           |
| 2015  | 22             | 16                     | 1.278.100.994             | 403.600.579          | 1.477.852.281            | 6.993.907           |
| 2016  | 8              | 6                      | 268.766.445               | 58.960.357           | 341.575.433              | 0                   |
| 2017  | 18             | 3                      | 3.212.460                 | 3.212.460            | 11.128.389               | 1.904.432           |
| <b>VERGİ DAİRELERİ KOORDİNASYON UZLAŞMA KOMİSYONU</b> |                |                        |                           |                      |                          |                     |
| 2013  | 92             | 64                     | 57.960.840                | 34.956.924           | 80.481.794               | 2.474.932           |
| 2014  | 158            | 131                    | 159.020.276               | 56.030.702           | 231.013.160              | 6.135.589           |
| 2015  | 191            | 143                    | 87.223.068                | 51.457.065           | 126.887.041              | 3.892.464           |
| 2016  | 167            | 88                     | 191.845.974               | 50.963.086           | 265.819.441              | 12.913.434          |
| 2017  | 110            | 69                     | 20.992.593                | 16.649.442           | 38.526.694               | 6.733.494           |

Kaynak: (Gelirler İdaresi Başkanlığı, 2018:112)

Tablo 1'den de anlaşılacağı üzere, uzlaşmaya konu olan vergilerin büyük bir kısmı, uzlaşarak sona ermiş ve tahsil edilmesi şüpheli olan verginin hemen hemen yarısı, uzlaşma yoluyla –yargıya intikal etmeden- tahsil edilmiştir. Cezalarda da aynı durum söz konusudur. Uzlaşma sonucunda mükelleflerin ödemek durumunda olduğu cezalarda da büyük bir azalma görülmektedir.

Böylelikle, yargı organlarının yükünün yüksek oranlarda hafifletilmesinde ve hazineye intikali şüpheli olan vergi gelirlerinin en hızlı şekilde tahsilatının sağlanmasında uzlaşma müessesesinin rolü de açığa çıkmıştır. Aynı zamanda uzlaşma müessesesi mükelleflerin de lehine sonuçlar vermiştir. Zira uzlaşma sonucunda, mükelleflerin ödemek durumunda kalacakları vergi ve cezalarda da önemli azalışlar olmuştur. Mükelleflerin maddi kazançlarının yanı sıra, vergi idaresi ile olan anlaşmazlıkları da son bulmuştur.

Takip eden bölümde, her ne kadar olumlu tarafları bulunduğu öne sürülse de; uzlaşma müessesesine yöneltilen genel eleştirilere değinilecektir.

### 3.2. Uzlaşma Müessesesine Yönelik Eleştiriler

Uzlaşma müessesesine dair eleştiriler, bilhassa verginin yasallığı ve vergilemede eşitlik ilkelerini zedelediği üzerine yoğunlaşmaktadır (Eroğlu ve Eftekin, 2015:243). İlk olarak, uzlaşma kurumunun anayasanın 73. maddesinde yer alan ‘...vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler kanunla konulur, değiştirilir, kaldırılır’ şeklindeki verginin yasallığı ilkesine aykırı olduğu ileri sürülmektedir. Çünkü bu ilkede belirtildiği üzere, nitelikleri sadece yasalarla belirlenebilen bir konuda idareye takdir yetkisi verilmektedir ve idare uzlaşma durumunda, ödenecek vergi miktarı ve cezalarda indirimde gidebilmekte veya bunlar kaldırılabilir (Yılmaz, 2009:347). Ek olarak, idareye tanınan uzlaşma yetkisinin, hangi şartlarda ve hangi oranlarda kullanılacağı belirsizdir. Başka bir ifade ile, idarenin uzlaşabileceği ya da uzlaşmayacağı sınırların konulmamış olması, idarenin takdir yetkisini dilediğince kullanabilmesi anlamına gelirken; kanunilik ilkesiyle birlikte eşitlik ilkesine de aykırılık teşkil edebilmektedir (Yavaşlar, 2008:332). Ayrıca bu şekilde, uzlaşma komisyonlarına uzlaşılacak vergi ve cezaya dair tanınan sınırsız yetkiye birtakım sınırlamalar ve ölçütler getirilmediği sürece, uzlaşma müessesesinin, siyasi iktidar yandaşlarına ya da mali bürokrasiyle sıkı ilişkiler içerisinde bulunanlara hizmet ettiği hakkındaki eleştiriler de son bulmayacaktır (Hocaoğlu, 2015:511-512).

Başka bir tartışma konusu da uzlaşmanın vergi adaleti ilkesine aykırı olması durumudur. Uzlaşma sonucunda, aynı ödeme gücüne sahip iki mükelleften farklı miktarda vergiler alınabilmekte, bu da adaletsizliğe yol açmaktadır. Ayrıca uzlaşmanın, suç ve cezada kanunilik ilkesine de aykırı olduğu ileri sürülür. Bu da uzlaşma komisyonunun vergi ve cezası üzerindeki takdir yetkisinden kaynaklanan bir sorundur (Öncel ve diğerleri, 2007:171).

Diğer bir eleştiri ise, uzlaşma müessesesinin, mükelleflerin algıları üzerinde olumsuz etki yarattığına dair eleştiridir. Bu çerçevede, mükellefler, vergi ödevlerini yerine getirirken, uzlaşma müessesesinin varlığından ötürü sorumsuz davranabilmektedirler. Zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmedikleri vergi ödevlerini, daha sonra, vergi idaresi ile uzlaşarak halledebilecekleri algısına kapılabilmektedirler (Acar ve Merter, 2004:11).

## 4. SONUÇ

Gelirlerini en üst düzeye ulaştırmayı hedefleyen idare ile harcanabilir gelirini en üst düzeyde tutmayı hedefleyen bireyler arasında çeşitli anlaşmazlıkların meydana gelmesi çok doğal bir süreçtir. İşte bu şekilde, idare ile mükelleflerin vergiler nedeni ile karşı karşıya gelmesi sonucu ortaya çıkan vergi uyuşmazlıklarının çözümü bağlamında takip edilebilecek, yargı yolu ve idari yol olmak üzere iki yol bulunmaktadır. İdari yol daha barışçıl ve daha hızlı bir yol iken; yargı yolu daha meşakkatli ve daha zaman alıcı bir yol olmaktadır. Bu barışçıl idari yolları; cezada indirim, hata düzeltme ve uzlaşma olarak sıralamak olanaklıdır.

Türkiye’de vergi uyuşmazlıklarının çözümünde çokça başvuru yapılan bir kurum olarak, uzlaşma, kendisine yönelik eleştiriler bulursa da; uyuşmazlıkların, maddi ve manevi olarak çok daha meşakkatli bir yol olan yargı aşamasına getirilmeden -idari aşamada- çözümünü sağlamaktadır.

Bu müessesesinin kullanılmasının mükellef açısından, birtakım ekonomik yükümlülüklerden kurtulmak; idare açısından, mükellefi kazanmak ve kamu alacağının bir an evvel tahsili, idare ile mükellef arasında barışçıl bakış açısı yaratmak, bürokrasi ve kırtasiyeciliği azaltmak, vakit işlem ve emek tasarrufu sağlamak gibi hem idare hem de mükellef açısından birçok faydası vardır. Bu kapsamda, uzlaşma müessesesinin, kamu

## Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözüm Yollarından Bir Tanesi Olarak Uzlaşma

alacağının eksiksiz bir şekilde olmasa da hızlı bir şekilde hazineye intikalini sağlaması, yargı yoluna gitmenin muhtemel maliyetlerinden koruması ve idare ile mükellef arasında olumlu bir diyalog sağlaması gibi önemli katkıları olabilmektedir.

**KAYNAKÇA**

- ACAR, İ. A., & MERTER, M. E. (2004). Türkiye' de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu. *Maliye Dergisi*, 147, 5-27.
- AKDOĞAN, A. (2013). *Kamu Maliyesi* (15. b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- ARMAĞAN, R. (2007). Türkiye'de Gelir ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(3), 227-252.
- ASLANER, H. (2016). Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği Sorunu. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17, 273-300.
- BİLİCİ , N. (2015). *Vergi Hukuku* (35. b.). Ankara: Savaş Yayınevi.
- EDİZDOĞAN, N., ÇETİNKAYA, Ö., & GÜMÜŞ , E. (2013). *Kamu Maliyesi* (5. b.). Bursa: Ekin Yayınevi.
- EKER, A., & BÜLBÜL, D. (2013). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Özbaran Ofset Matbaacılık.
- EROĞLU, O., & EFTEKİN, Ö. Ö. (2015). Vergi Planlaması Çerçevesinde Uzlaşma Kurumu. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(2), 233-250.
- GELİRLER İDARESİ BAŞKANLIĞI. (2007). Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma. *Yayın No. 22*. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı.
- GELİRLER İDARESİ BAŞKANLIĞI. (2018). *2017 Yılı Faaliyet Raporu* (Yayın No: 276). Ankara: Gelirler İdaresi Başkanlığı
- GÜLTEKİN, M. (2016). Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yollarından Uzlaşma. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*, 7, 575-607.
- GÜNCEL TÜRKÇE SÖZLÜK. (tarih yok). Mayıs 17, 2018 tarihinde Türk Dil Kurumu: [http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com\\_content&view=frontpage&Itemid=1](http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_content&view=frontpage&Itemid=1) adresinden alındı
- HOCAOĞLU, C. (2015). Vergi Hukukunda Uzlaşma. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*, 5(5), 491-515.
- KALENDEROĞLU, M. (2012). *Kamu Maliyesi Bütçe ve Borçlanma* (12. b.). Ankara: Agon Bilgi Akademisi.
- KIRBAŞ, S. (2004). *Vergi Hukuku* (16. b.). Ankara: Siyasal Kitabevi.
- KIZILOĞLU, Ş., & KIZILOĞLU, Z. (2007). *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları* (12. b.). Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- ÖNCEL , M., KUMRULU, A., & ÇAĞAN, N. (2007). *Vergi Hukuku* (14. b.). Ankara: Turhan Kitabevi.

- SAVAŞAN, F., ALTUNDEMİR, M. E., & ULUPINAR, A. (2012). Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yollarının Nitel Araştırma Yöntemleriyle Karşılaştırılması. *Maliye Dergisi*, 162, 126-144.
- TARHIYAT ÖNCESİ UZLAŞMA YÖNETMELİĞİ. (2011). *T.C. Resmi Gazete*, 15453, 31 Ekim 2011.
- TURMANGİL, C. (1987). Vergi Davasının Hukuki Niteliği. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 39(1), 125-156.
- ULUATAM, Ö., & METHİBAY, Y. (2001). *Vergi Hukuku* (5. b.). Ankara: İmaj Yayınevi.
- UZLAŞMA YÖNETMELİĞİ. (1999). *T.C. Resmi Gazete*, 4663, 3 Şubat 1999.
- VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN. (2018). *T.C. Resmi Gazete*, 7103, 27 Mart 2018.
- VERGİ USUL KANUNU. (1961). *T.C. Resmi Gazete*, 10703, 4 Ocak 1961.
- YAVAŞLAR, F. B. (2008). Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 15(2), 309-337.
- YILMAZ, E. (2009). Uzlaşma Müessesesinin Hukuki Niteliği ve Temel Vergilendirme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 13(1-2), 321-351.