

MÜKELLEFLERİN VERGİ TARHİYATI SONRASI SEÇENEKLERİ

Altar Ömer ARPACI*

I – GİRİŞ

2 13 sayılı Vergi Usul Kanununun 20. maddesi uyarınca Verginin tarhi, vergi alacağıının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir.

İkmalen, re'sen ve idarece tarh edilen vergiler ihbarname ile ilgililere tebliğ olunur. Nev'i ve doğuşu ayrı olan vergiler için ayrı ihbarname kullanılır. Vergi ve ceza ihbarnamelerinin muhteviyatı Vergi Usul Kanununun 35 ve 366. maddelerinde belirtilmiştir. Vergi ihbarnamelerinde takdir komisyonunun kararı üzerine tarh edilen vergilerde kararın ve re'sen takdiri gerektiren inceleme raporunun birer sureti ihbarnameye eklenir. Ceza ihbarnamelerinde ise; cezayı gerektiren olayın tesbitine dair tutanak sureti ile inceleme raporunun birer örneği ihbarnameye bağlanır.

Tarh edilen vergiler ve kesilen cezalara karşı mükelleflerin yasal haklarını ve izleyebileceği başvuru yollarını ana hatları ile izleyen bölümlerde açıklanmıştır.

II – MÜKELLEFLERİN VERGİ TARHİYATI SONRASI SEÇENEKLERİ

A - Vergi Hatasının Düzeltmesi Talebi

Düzeltilme, vergi hatalarının yargı mercilerine gidilmeksizin, hatanın ilgili vergi dairesince ortadan kaldırılmasına yönelik idari bir işlemdir. Düzeltme işlemi ancak bir vergi hatasının tespit edilmesi durumunda gerçekleştirilebilecektir. “vergi hatalarını düzeltme ve reddiyat” Vergi Usul Kanununun Birinci Kitap, Altıncı Kısım, Üçüncü Bölümünde 116-126. maddeleri arasında tanzim

* Maliye Bakanlığı Gelirler Başkontrolörü

edilmiştir. “Vergi hatası”nın tanımı sözkonusu Kanunun 116. maddesinde yer almaktadır. Madde hükmüne göre;

Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır.

Vergi hataları, hesap hataları ve vergilendirme hataları olmak üzere, ikiye ayrılır.

Hesap hataları şunlardır:

Matrah hataları: Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekalif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır.

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.

Verginin mükerrer olması: Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır.

Vergilendirme hataları ise şunlardır:

Mükellefin şahsında hata: Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi veya alınmasıdır;

Mükellefiyette hata: Açık olarak vergiye tabi olmıyan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır;

Mevzuda hata: Açık olarak vergi mevzuuna girmiyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, maddede, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır;

Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata: Aranılan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibariyle eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır.

Vergi hataları şu yollarla meydana çıkarılabilir :

- 1 - İlgili memurun hatayı bulması veya görmesi ile;
- 2 - Üst memurların yaptıkları incelemeler neticesinde hatanın görülmesi ile;
- 3 - Hatanın teftiş sırasında meydana çıkarılması ile;
- 4 - Hatanın vergi incelemesi sırasında meydana çıkarılması ile;
- 5 - Mükellefin müracaatı ile.

İdarece tereddüt edilmeyen açık ve mutlak vergi hataları re'sen düzeltilir. Kendi aleyhlerine düzeltme yapılan kimselerin düzeltmeye karşı vergi mahkemesinde dava açma hakları mahfuzdur.

Mükellefler, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi daire-sinden yazı ile isteyebilirler. Bunların posta ile taahhütlü olarak gönderilme-si de mümkündür.

Vergi dairesinin ilgili servisi düzelt-me talebini kendi mütalaasını da ilave ederek, düzeltme merciine gönderir.

Düzeltilme mercii talebi yerinde gördü-ğü takdirde, düzeltmenin yapılmasını emreder; yerinde görmediği takdirde, keyfiyet düzeltmeyi isteyene yazı ile tebliğ olunur.

Vergi mahkemesi, bölge idare mahke-mesi ve Danıştaydan geçmiş olan mu-amelelerde vergi hataları bulunduğu takdirde, bu hatalar, yargı kararları kesinleşmiş olsa bile, Vergi Usul Ka-nununun düzeltme hükümleri dahilinde düzeltilebilir. Şu kadar ki; düzelt-menin yapılabilmesi için hatalar hakkında anılan yargı mercileri ta-rafından bir karar verilmemiş olması şarttır.

B – Vergi ve Cezanın İtirazsız Ödenmesi

İhbarnamelerde vergi mahkemesinde dava açma süresi ve vergi mahkeme-sinde dava açma şekli belirtilir. Mü-kellefe tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde mükellefler tarhiyata karşı dava açmadıkları takdirde, tarhi-yat kesinleşir. Bu durumda tarh olu-nan vergiler Vergi Usul Kanunu'nun

112. maddesi uyarınca taksit zaman-larından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde; taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahak-kuk etmişse; geçmiş taksitler, tahak-kuk tarihinden başlayarak bir ay için-de ödenir. Yine Vergi Usul Kanu-nu'nun 368. maddesi uyarınca cezaya karşı vergi mahkemesinde dava açılmaması halinde ceza, dava açma süresinin bittiği tarihten başlayarak bir ay içinde ödenir. Mükellefler 30 günlük 376. madde ve uzlaşma süresi ile dava açma süresi içerisinde bu ey-lemlerden hiçbirini gerçekleştirmez-lerse vergi ve ceza tahakkuk eder. Bu tahakkuktan ancak vergi hatası mev-cut ise kurtulunulabilir. Aksi halde vergi ve cezalarda hiç indirim olmaz. Tamamı ödenmek durumundadır.

C - Cezalarda İndirim Talep Etme

Vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde, tarhiyata ve cezaya muhatap olanlar (mükellef veya vergi sorumlusu) Ver-gi Usul Kanunu'nun 376. maddesi uyarınca cezalarda indirim yapılmasını talep edebilir. "vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirme" başlıklı sözkonusu madde aşağıdaki şe-kildedir.

"İkmalen re'sen veya idarece tarh edi-len vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden arta kalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usul-

süzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliği tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

1. Vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,

2. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarının üçte biri,

İndirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz.

Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.”

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere 376. madde talebi dava açma hakkını ortadan kaldıramadığı için, mükellefler bu talep dilekçesini verdikten sonra dava açabilirler.

D – Uzlaşma

Uzlaşma müessesesi ile ilgili hükümler, Vergi Usul Kanununa, 205 sayılı Kanunla, 1963 yılında eklenmiştir. Zaman içinde, uygulamada, bazı değişiklikler de yapılmıştır.

1985 yılında, uzlaşma müessesesi ile ilgili olarak 3239 sayılı Kanunla, önemli bir değişiklik yapılmış ve o güne kadar sadece tarhedilmiş vergi ve cezalar üzerinde yapılabilen uzlaşmanın, henüz tarhedilmemiş vergi ve cezalar için de yapılabilmesi imkanı getirilmiştir. Halen, vergi mevzuatımızda, “tarhiyat öncesi uzlaşma” ve “tarhiyat sonrası uzlaşma” olarak iki farklı uzlaşma türü mevcuttur. Uzlaşma müessesesi ile ilgili hükümler Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1-12. maddelerinde yer almaktadır.

Tarhiyat öncesi uzlaşma vergi incelemesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporlarında, tarhi istenen vergi ve kesilmesi istenen cezalar için talep edilebilir. Tarhiyat sonrası uzlaşma ise daha geniş kapsamlıdır. Tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına vergi inceleme raporu ile istenen vergi ve cezalar (usulsüzlükler hariç) da girer.

1 - Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

Vergi incelemesine dayanılarak salınacak vergiler ile kesilecek cezalar için “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma” müessesesi getirilmiş (Vergi Usul Kanunu Ek Md. 11) ve 1 Mart 1987 tarihinde yürürlüğe giren "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği" ile bu müessese işlerlik kazanmıştır.

Vergi incelemesine dayanılarak salınacak vergilerle kesilecek cezalar için mükellefler veya cezaya muhatap

olanlar incelemenin başladığı tarihten, inceleme ile ilgili son tutanağın düzenlendiği tarihe kadar geçen süre içinde her zaman uzlaşma talebinde bulunabilirler. Mükellefin bu talebi inceleme elemanınca tutanağa geçilir. Tarhiyat öncesi uzlaşma istemeyen mükellefler, tarhiyat sonrası uzlaşma hakkında yararlanabilirler.

Tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonları merkezi ve mahalli denetim elemanları itibarıyla ayrı ayrı oluşmaktadır.

Tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılmaz ve hiçbir mercie şikayette bulunulamaz. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanamaması halinde (uzlaşmazsa) inceleme elemanınca düzenlenen rapora göre işlem yapılacaktır. Vergi dairesi raporun sonucuna göre vergi ve ceza ihbarnamelerini düzenleyerek mükellefe tebliğ edecektir. Bu aşamada mükellef tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunma hakkını kaybetmiştir. Bu durumda mükellef, vergi ve cezayı itirazsız ödeyebilir veya cezadan indirim (Vergi Usul Kanunu Md. 376) talep edebilir yahut vergi mahkemesinde dava konusu yapılabilir.

2 - Tarhiyat Sonrası Uzlaşma

1963 yılından beri vergi sistemimizde yer alan uzlaşma müessesesi tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar konusunda vergi mahkemesine başvurul-

madan mükellefle vergi idaresinin anlaşmasını öngörmektedir. Uzlaşmanın konusu, kapsamı ve şekli Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1. maddesinde belirtilmiştir.

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 açamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunamaz.

Uzlaşma ile vergi mahkemelerinde dava açma ilişkisi Vergi Usul Kanunu'nun Ek 7. maddesinde düzenlenmiştir.

“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 açmışsa 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 uzlaş-

ilmiş olsa dahi her ikisine); adına sadece ceza kesilmiş bulunan, üzerinde uzlaşılana işbu cezaya karşı dava açamaz.

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 görülmesine, keyfiyetin vergi dairesince işarı üzerine vergi mahkemesinde devam olunur.”

Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar; 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 ödenir.

E - Dava Açma

Vergi incelemesi neticesinde tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalar için mükellef veya vergi sorumluları ister-

lerse yargı yoluna giderek tarhiyata karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler.

Vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması lazımdır.

Mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar. Bu Kanunun vergi hatalarına ait hükümleri mahfuzdur.

Vergi ve ceza ihbarnamelerinin muhataba tebliği tarihinden itibaren 30 gün içerisinde mükellef veya vergi sorumlusu uyuşmazlık konusu vergi ve cezaları tarh ettiren vergi dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde doğrudan dava açabilir. Ancak mükellef daha önce uzlaşma yoluna gitmiş ve uzlaşma vaki olamamış ise ve bu arada dava açma süresi bitmiş veya 15 günden az kalmış ise dava açma süresi; uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın mükellefe tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.(Vergi Usul Kanunu Ek Md.7)

Davalara, vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılır. Dilekçelerin muhteva etmesi gereken hususlar İdari

Yargılama Usulü Kanununun 3. maddesinde açıklanmıştır.

Dava açılması tarih edilen vergi ve cezaların dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemini durdurur.

Dava mükellef lehine sonuçlanırsa, vergi dairesi, vergi mahkemesinin kararına göre gecikmeksizin işlem tesis etmeye mecburdur. Bu süre kararın vergi dairesine tebliğinden itibaren otuz günü geçemez.

Vergi uyuşmazlıklarına ilişkin mahkeme kararlarının idareye tebliğinden sonra bu kararlara göre tespit edilecek vergi, resim, harçlar ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaların miktarı ilgili idarece mükellefe bildirilir. Mükellef veya vergi sorumlusu vergi aslı ve cezalarını kararın kendisine tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödemek zorundadır.

Vergi mahkemesi kararlarına karşı tarafların itiraz veya temyiz hakları mevcuttur.

KAYNAKÇA

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği; Çevrimiçi erişim; www.gib.gov.tr

T.C. Yasalar, (10.01.1961) **Vergi Usul Kanunu, 213 sayılı.** Ankara: Resmi Gazete

T.C. Yasalar, (20.01.1982) **İdari Yargılama Usulü Kanunu 2577 sayılı.** Ankara: Resmi Gazete

T.C. Yasalar, (20.01.1982) **Bölge İdare Mahkemeleri İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun 2576 sayılı.** Ankara: Resmi Gazete

Uzlaşma Yönetmeliği; Çevrimiçi erişim; www.gib.gov.tr

