

Vergi Usul Kanununda Yer Alan Uzlaşma Müessesesinin Vergi Tahsilatı Üzerindeki Etkilerinin Değerlendirilmesi

Serhat Kurt¹

Özet

Devletler ekonomik, mali ve sosyal alanlardaki görev ve sorumlulukları için ihtiyaç duydukları kamu gelirlerinin büyük çoğunluğunu vergilerden elde etmektedir. Verginin öneminden dolayı vergi idareleri vergi alacağını zamanında ve eksiksiz tahsil edebilmek için dönemin yapısına uygun şekilde düzenlemeler yapmaktadır. Verginin doğumundan tahsiline kadar geçen süreçler, vergi suçları ve cezaları Vergi Usul Kanunu içerisinde düzenlenmektedir. Ancak Vergi Usul Kanunu içerisinde bir taraftan cezaların caydırıcılığını artıracak önlemler alınırken diğer taraftan ise bu caydırıcılığı azaltan uzlaşma, vergi affı, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah gibi müesseselere yer verilmektedir. Bu uygulamalardan biri olan uzlaşma, vergi idaresi ile mükellef arasında yaşanan vergi uyuşmazlıklarının yargıya taşınmadan idari aşamada çözülmesidir. Zamanında tahsil edilemeyen vergi alacağının uzlaşma sonucunda tahsil edilmesi ve mükellefleri vergiye uyumlu davranmaya zorlamak vergi tahsilatı açısından son derece önemlidir. Ancak uzlaşma hakkında birçok eleştiri de yapılmaktadır. Bu eleştiriler genel olarak verginin kanuniliği ve vergilemede adalet ilkelerine ters düşmesi, cezaların caydırıcılığını azaltması ve zaten gecikmiş vergi alacağının ödeme sürelerinin daha da uzaması konularında yapılmaktadır. Çalışmada uzlaşma müessesesinin uygulanma süreci, olumlu ve olumsuz yönleri ile vergi tahsilatı üzerindeki etkileri değerlendirilecektir.

1 Öğr. Gör. Dr., Selçuk Üniversitesi, Beyşehir Ali Akkanat Meslek Yüksekokulu, Maliye Programı, Konya / Türkiye, Orcid: 0000-0003-0997-2183, serhat.kurt@selcuk.edu.tr

1.Giriş

Devletlerin görev ve sorumluluklarındaki artışlar kamu harcamalarının da sürekli bir artış seyrinde hareket etmesine sebep olmaktadır. Kamu harcamalarında ortaya çıkan bu artışı finanse etmek için ise vergi gelirleri büyük önem arz etmektedir. Ancak günümüzde devletler hem vergi kayıp ve kaçakları ile mücadele etmekte hem de vergi alacağını zamanında ve eksiksiz tahsil edebilmeye yönelik çalışmalar yapmaktadır. Vergi alacağını zamanında tahsil edemeyen Türk vergi idaresi uzlaşma, vergi affı, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah gibi müesseselere sık sık başvurmaktadır. Vergi borcunu zamanında ödemeyen ve hakkında cezai işlem yapılan mükelleflere bu uygulamalar ile çeşitli kolaylıklar tanınarak vergi tahsilatının en kısa zamanda yapılması amaçlanmaktadır. Uzlaşma müessesesi de bu uygulamalar arasında en eski ve en sık başvurulanlar arasında yer almaktadır. Uzlaşma, vergi idaresi ile mükellef arasında yaşanan vergi uyumsuzluğunun yargıya taşınmadan idari aşamada çözümlenmesine olanak sağlayan önemli bir uygulamadır.

Uzun yıllardır Türk vergi sistemi içerisinde yer alan uzlaşma müessesesi olumlu ve olumsuz birçok etkiye sebep olmaktadır. Vergi idaresi tarafından tahsil edilememiş ve gecikmeye düşmüş vergi alacağının bir kısmını en kısa zamanda tahsil etme fırsatı oluşturması, yargının iş yükünün azalması, mükelleflerin vergi ile barışık hale getirilmesi uzlaşmanın olumlu etkisi olarak gösterilebilmektedir. Ancak, uzlaşmanın anayasal vergileme ilkelerine ters düşmesi, vergi cezalarının caydırıcılığını azaltması, mükellefleri vergi borçlarını ödememe konusunda cesaretlendirmesi gibi hususlarda eleştiri konusu yapılmaktadır. Mükellefler uzlaşma müessesesinden faydalanacak olmanın verdiği cesaretle vergi borçlarını zamanında ödememe yönünde davranış göstermektedir. Bu durum vergi tahsilatında gecikmeye neden olduğu gibi toplumun vergi uyumunu da olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Vergi borcuna konu uyumsuzluk için uzlaşma sürecinin başlangıcı ile sona ermesi arasında geçen süreç yaklaşık üç ayı bulmaktadır. Zamanında ödenmeyen vergi borcunun tarh ile tahsil arasında beklenen sürelerin de hesap edilmesi sonucunda üç aydan daha fazla sürede vergi alacağının tahsil edilemediği anlaşılmaktadır. Çalışmada uzlaşma müessesesinin uygulama aşamaları ile olumlu ve olumsuz etkilerinden bahsedildikten sonra vergi tahsilatı açısından değerlendirmeler yapılacaktır.

2. Vergi Usul Kanununda Uzlaşma Müessesesi

Devletler geçmişten günümüze kadar artış seyri gösteren kamu harcamalarını finanse edebilmek için vergi gelirlerini artırmayı amaçlamaktadır. Vergi gelirlerini artırabilmek için ise vergi kapasitesini

artırmak ve vergi alacağını eksiksiz şekilde tahsil etmek gerekmektedir. Ancak devletler dönemin ekonomik, mali ve sosyal yükümlülükleri gereği bazı durumlarda vergi harcamaları ile vergi alacağından vazgeçerken bazı durumlarda ise vergi affı, uzlaşma, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah ile etkin pişmanlık gibi bazı uygulamalara başvurabilmektedir. Bu uygulamaların hepsi amaç ve özellik bakımından birbirinden ayrılmaktadır. Hepsinin ortak özelliği ise tahsil edilemeyen vergi alacağını en kısa sürede tahsil etmek ve vergiye uyumlu davranmayan mükellefleri vergi ile barışık hale getirmektedir. Ancak bu uygulamalara sık başvurulması, birçok sorunu da beraberinde getirmektedir. Uzlaşma müessesesi, Türk vergi hukuku içerisinde yer alan vergi veya cezasını azaltan ya da sona erdiren uygulamalar arasında en eskilerinden ve sık başvurulmuş bir uygulamadır. Uzlaşma, vergi uyuşmazlıklarının çözüme kavuşturulması için vergi idaresi ile mükellefin anlaşması şeklinde tanımlanabilmektedir. Mükellef ile vergi idaresi arasında yaşanan uyuşmazlığın bu aşamada çözülmesi vergi sistemi açısından son derece önemlidir. Genel olarak uzlaşmanın amacı; vergi uyuşmazlıklarını hızla çözmek, kamu alacağını mümkün olan en kısa sürede tahsil etmek ve vergi yargısının iş yükünü azaltmak şeklinde ifade edilebilmektedir (Yavaşlar, 2008, s: 310). Özellikle vergi uyuşmazlığının yargıya taşınmadan çözüme kavuşturulması hem vergi tahsilatını daha erken yapma fırsatı vermekte hem de hali hazırda yoğun iş yüküne sahip vergi mahkemelerinin yükünü hafifletmektedir.

2.1.Uzlaşmanın Şekil ve Şartları

Uzlaşma müessesesi mükellefile vergi idaresi arasında çıkan uyuşmazlıkların çözümü için başvurulmuş bir uygulamadır. Vergi uyuşmazlıklarının çözümünde tarafların önünde idari aşamada çözüm ve yargı yolu ile çözüm olmak üzere iki seçenek bulunmaktadır (Armağan, 2007, s: 165). Hayatın hiçbir alanında ortaya çıkan uyuşmazlıkların yargıya taşınması istenmemektedir. Bu nedenle sorunların yargıya taşınmadan çözülmesi her zaman ilk tercih olmaktadır. Aynı şekilde vergi uyuşmazlıklarında da mükellefler sorunların yargıya taşınmadan vergi idaresi ile çözülmesini istemektedir. Dolayısıyla uzlaşma müessesesi vergi ile alakalı yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükellefler açısından önem arz etmektedir. Uzlaşma, Vergi Usul Kanununun Ek 1. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Mükellef tarafından, ikmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyai cezaları ile 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyama sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yamımadan kaynaklandığının veya bu Kanununun 116, 117 ve

118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu 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 müessesesi Türk vergi hukukunda 1963 yılında sadece tarhiyat sonrası uzlaşma olarak uygulamaya konulurken, 1985 yılında yapılan kanun değişikliği ile tarhiyat öncesi uzlaşma da sisteme dahil olmuştur (Hocaoğlu, 2015, s: 491). Tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma rakamları her yıl Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından düzenlenerek resmî gazetede yayımlanmaktadır. Tablo 1’de 2024 yılına ait uzlaşma limitleri gösterilmektedir.

Tablo 1: 2024 Yılına Ait Uzlaşma Limitleri

Uzlaşma Limitleri	
Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Limitleri	
Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 TL ve üzeri
376. maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 TL ve altı
Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Limitleri	
Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	23.000 TL ve üzeri

Kaynak: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 556)

Tablo 1’de gösterildiği üzere tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma limitlerinde 2024 yılında alt ve üst sınır 23.000 Türk lirası olarak belirtilmektedir. Tarhiyat öncesi uzlaşma, vergi incelemesine başlanılan mükelleflerin adlarına tarhiyat yapılmadan önce kullanabileceği bir hak olarak ifade edilebilmektedir (Tekin ve Can Avşar, 2019, s: 508). Tarhiyat öncesi uzlaşma VUK’un ek 11. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergilere ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile 23.000 üzeri Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir.”

Tarhiyat sonrası uzlaşma ile aslında VUK ek madde 1’de bahsedilen normal uzlaşma müessesesinden bahsedilmektedir. Ancak 1986 yılı itibarıyla tarhiyat öncesi uzlaşmanın yasalaşması ile kanunda ilk haliyle uzlaşma şeklinde belirtilen uygulama tarhiyat sonrası uzlaşma şeklinde ifade edilmektedir. Tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamını ikmalen, re’sen veya idarece salınan ve vergi dairelerinin tarha yetkili olduğu vergi, resim ve harçlar oluşturmaktadır (Armağan, 2007, s: 169). Mükelleflerin tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvurabilmeleri için tarh edilmiş bir vergi veya kesinleşmiş bir cezanın bulunması gerekmektedir (Küçükkaya, 2020, s: 254).

2.2.Uzlaşmanın Sonuçları

Tarhiyat öncesi veya sonrası uzlaşma kesinleştikten sonra vergi idaresi tarafından gerekli yasal işlemler yapılarak sonuçlandırılmaktadır. Bu durum 03.02.1999 tarihli ve 23600 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinin 12. maddesinde şu şekilde ifade edilmektedir;

“Uzlaşma vaki olduğu takdirde komisyonların düzenleyecekleri uzlaşma tutanakları kesin olup, gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir. Üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit edilen hususlar hakkında dava açılmayacağı gibi hiçbir merciye şikâyetle de bulunulamaz.”

Tablo 2’de Hazine ve Maliye Bakanlığının 2023 yılı faaliyet raporuna göre tarhiyat öncesi uzlaşma sonuçları gösterilmektedir.

Tablo 2: 2023 yılı Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Sonuçları

Tür	TÖU Mükellef Sayısı	Uzlaşmaya konu vergi (TL)	Uzlaşılan Vergi (TL)	Uzlaşmaya Konu Ceza (TL)	Uzlaşılan Ceza (TL)
Ertelendi	150	38.481.860	0	47.852.375	0
Kısmi uzlaşıldı	62	13.613.152	2.819.260	28.702.796	2.752.080
Temin edilemedi	4.726	729.129.317	0	914.900.427	0
Uzlaşıldı	8.904	559.918.843	543.021.708	871.812.791	150.070.832
Vaki olmadı	2.780	1.649.318.663	0	1.856.876.363	0
Toplam	16.622	2.990.461.833	545.840.968	3.720.144.752	152.822.911

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2023 yılı Faaliyet Raporu

Tablo 2’de yer alan verilere göre 62 mükellef ile kısmen, 8.904 mükellef ile ise tamamen uzlaşıldığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan tutarlara bakıldığında 13.613.152 Türk lirasının kısmi uzlaşma, 559.918.843 Türk lirasının ise tamamen uzlaşma konusu olduğu söylenebilmektedir. Bu tutarlarda ise 2.819.260 Türk lirasının kısmi, 543.021.708 Türk lirasının ise tamamen uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan cezalarda ise yine kısmi ve tamamen olmak üzere toplam 152.822.911 Türk lirasında uzlaşıldığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi alacağının tamamına yakınında uzlaşmanın sağlanabildiği görülürken, uzlaşmaya konu olan cezalarda ise daha düşük bir oranda uzlaşmanın sağlandığı söylenebilmektedir. Uzlaşılan vergi miktarı ve vergi ceza miktarlarına bakıldığında uzlaşma komisyonlarında vergi cezalarında uzlaşma oranının daha düşük gerçekleştiği yorumunu yapabilmekteyiz. Dolayısıyla vergi cezalarında uzlaşma oranının düşük olması da vergilemede adalet ve vergi uyumu açısından son derece önemlidir.

Uzlaşmaya konu olan vergi uyuşmazlığına ait uzlaşma tutanağı mükellef tarafından imzalandıktan sonra resmiyete kavuşturulmuş olmaktadır. Ayrıca mükellef ilgili vergi uyuşmazlığı ile alakalı uzlaşma süreci devam ettiği sürece dava açamamaktadır. Bu durum Uzlaşma Yönetmeliğinin 13. maddesinde “Süresi içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef, uzlaşma talep ettiği vergi ve ceza için ancak uzlaşma vaki olmadığı veya temin edilemediği takdirde dava açma yoluna gidebilir.” şeklinde ifade edilmektedir.

2.3.Uzlaşmanın Ödeme Zamanı

Türk vergi idaresi vergi alacağını zamanında ve eksiksiz tahsil edemediği için uzlaşma gibi birtakım müesseselere başvurmaktadır. Bu uygulamalara başvurulma amacı, vergi uyuşmazlıklarını yargıya taşınmadan idari aşamada çözerek vergi alacağını en kısa zamanda tahsil etmektir. Dolayısıyla uzlaşmaya varılan vergi uyuşmazlığına konu olan vergi alacağının en kısa zamanda tahsil edilmesi gerekmektedir. Uzlaşmanın ödeme zamanı Uzlaşma Yönetmeliğinin 15. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar;

Uzlaşma vaki olduğu takdirde buna ilişkin düzenlenen ve tebliğ olunan uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce 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.”

Uzlaşma gibi uygulamalar olumlu etkileri kadar bazı özellikleri itibarıyla olumsuz etkilere de neden olduğu için mükellef tepkilerine yol açabilmektedir. Bu nedenle vergi tahsilatında gecikmeye sebep olan vergi uyuşmazlığı ile alakalı yapılan uzlaşma sonucunda vergi alacağının mümkün olan en kısa zamanda tahsil edilmesi son derece önemlidir.

3. Uzlaşmanın Vergi Sistemi Üzerindeki Etkileri

Türk vergi sistemi içerisinde dönemin ekonomik yapısı gereği ekonomik, mali veya sosyal sebeplerden dolayı başvuru uzlaşma, vergi affı, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah gibi müesseseler bulunmaktadır. Bu uygulamaların öncelikli amacı zamanında tahsil edilemeyen vergi alacağını en kısa zamanda tahsil etmek ve mükellefleri vergiye uyumlu hale getirmektedir.

Uzun zamandır Türk vergi sistemi içerisinde yer alan uzlaşma müessesesi de vergi uyuşmazlıklarının yargıya taşınmadan hızlıca çözüme kavuşturulması açısından önem arz etmektedir. Uzlaşma, vergi sistemi üzerinde, mükellefler

üzerinde ve vergi tahsilatı üzerinde olumlu etkilere yol açarken ayrıca uygulama hakkında eleştiriler de yapılmaktadır.

3.1.Uzlaşmanın Olumlu Etkileri

Mükellef ile vergi idaresi arasında yaşanan vergi uyuşmazlıklarının uzlaşma yoluyla çözüme kavuşturulmasının hem kamu idareleri açısından hem de mükellefler açısından birçok olumlu etkisi ortaya çıkmaktadır. Uzlaşmanın öncelikli amacı uyuşmazlığa konu olan tahsil edilemeyen vergi alacağını mükellefle uzlaşarak en kısa zamanda tahsil edebilmektedir. Bu durum hem vergi gelirleri açısından hem de vergi idaresinin iş yükünün hafiflemesi açısından olumlu etkiler oluşturmaktadır.

Uzlaşma sonucunda oluşan olumlu etkiler sadece vergi idaresi ile sınırlı değildir. Uzlaşma; hem vergi borcu ya da cezasında azalma olan mükellefler üzerinde hem de iş yükü azalan yargı üzerinde olumlu etkiler oluşturmaktadır (Eroğlu ve Cibo, 2019, s: 118). Özellikle vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeyen mükelleflerin uzlaşma müessesesinden faydalanarak borçlarını ödeme fırsatı mükellef ile vergi idaresi arasındaki ilişki açısından olumlu sonuçlar doğurmaktadır. Uzlaşma bir bakıma ilgili mükelleflerin vergiye uyumlu davranmalarını sağlamaktadır. Vergi uyumu, mükelleflerin vergiye alakalı yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmesi şeklinde tanımlanabilmektedir (Yurdadoğ vd., 2016, s: 806). Uzlaşma sonucunda vergi yükümlülüklerini geç de olsa yerine getiren mükelleflerin vergiye uyum göstermeleri sağlanabilmektedir.

3.2.Uzlaşmaya Getirilen Eleştiriler

Uzlaşma müessesesi uygulanma şekli, zamanı ve etkileri itibarıyla eleştirilere sebep olabilmektedir. Uzlaşma, devletin vergilendirme yetkisini pazarlık konusu yapması, bazı mükelleflere ayrıcalık tanınması, vergi adaletini olumsuz etkilemesi, vergilemede kanunilik ilkesine ters düşmesi, vergi uyumu yüksek mükellefler üzerinde rahatsızlık oluşturması gibi konularda eleştirilmektedir (Eroğlu ve Cibo, 2019, s: 118).

3.2.1.Verginin Kanuniliği İlkesi Bakımından Eleştiriler

Verginin kanuniliği ilkesi 1982 Anayasasında yer aldığı için anayasal bir vergileme ilkesi olarak ifade edilmektedir. Verginin kanuniliği ilkesi 1982 Anayasasının 73/3. Maddesinde "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*" şeklinde ifade edilmektedir. İlgili madde ile vergiler üzerinde sadece kanunlarla değişiklik yapılabileceği açıkça

belirtilmektedir. Kanun yapma yetkisinin yasama organında olduğu ise 1982 Anayasanın 7. maddesinde şu şekilde açıklanmaktadır;

“Yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisindedir. Bu yetki devredilemez.”

Uzlaşma sonucunda; vergi idaresi ile mükelleflerin uzlaşmaya konu olan tahakkuk edecek vergi veya ceza hususunda belli bir vergi veya ceza miktarı üzerinde anlaşması vergi kanunlarına göre doğmuş olan vergi alacağının bağlı yetki ile yetkilendirilmiş idare tarafından alınmamasına sebep olmaktadır (Eroğlu ve Cibo, 2019, s: 119). Dolayısıyla uzlaşma müessesesinin uygulama şekli itibarıyla verginin kanuniliği ilkesine ters düştüğü yönünde eleştiriler yapılmaktadır.

3.2.1.Vergilemede Adalet İlkesi Bakımından Eleştiriler

Vergi idareleri vergi gelirlerini artırabilmek için bir taraftan vergi kaçaklarıyla mücadele verirken diğer taraftan ise mükellef davranışlarını verginin maddi ve şekli yükümlülüklerini yerine getirecek şekilde düzenlemeye çalışmaktadır. Bu nedenle de mükelleflerin vergi bilincine sahip ve vergiye uyumlu davranışlar göstermesi istenmektedir. Ancak vergi uyumunun oluşturulabilmesi için vergilemede adaletin mutlaka sağlanması gerekmektedir. Vergilemede adaletin sağlanabilmesi büyük ölçüde eşit durumdaki mükelleflere eşit muamele gösterilmesi ve verginin ödeme gücü ile orantılı olmasına bağlıdır (Kargı ve Yüksel, 2010, s: 29).

Uzlaşma, yukarıda da bahsedildiği gibi vergi sistemi açısından birçok olumlu etkiye sebep olabilmektedir. Mükellef açısından bakıldığında ise, vergi yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükelleflerin vergi idaresi ile olan uyuşmazlıkların çözümü ve tekrar vergi sistemine dahil edilerek vergiye uyum göstermeleri önemlidir. Ancak bu durum vergilemede adaleti olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Mükelleflerin bu tür uygulamalar sonucunda haklarındaki cezai işlemlerin ortadan kalkması vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getiren vergi uyumu yüksek mükelleflerin tepkilerine neden olmaktadır.

3.2.3.Cezaların Caydırıcılığı Bakımından Eleştiriler

Vergi cezaları, mükelleflerin vergi ile alakalı yükümlülüklerini eksiksiz yerine getirmesini sağlamak ve caydırıcılık oluşturmak amacıyla hukuk sistemi içerisinde yer almaktadır. Dolayısıyla mükellefler üzerinde caydırıcılık oluşturarak istenilen davranışların gösterilmesini sağlamak amacıyla vergi ceza yapısı güçlendirilmeye çalışılmaktadır. Vergi cezalarının caydırıcılık özelliği, mükelleflerin suç işledikten sonra yakalanma kaygısını artırarak suç

ve kabahat miktarının azaltılmasında önem arz etmektedir (Çiftçi, 2020, s: 100). Ancak vergi cezalarının kişiler için caydırıcı olabilmesi cezaların ağırlığı, zamanında uygulanması ve kesinliğine bağlıdır (Şişman ve Sarsıkoğlu, 2022, s: 1611).

Türk vergi hukukunda bir taraftan vergi cezalarının caydırıcılığını artırabilmek için cezalar ağırlaştırılırken diğer taraftan ise uzlaşma gibi müesseseler ile cezaların caydırıcılığı azaltılmaktadır. Bu nedenle uzlaşma müessesesine getirilen eleştirilerden biri de cezaların caydırıcılığını azaltmasıdır. Uzlaşma imkânı olduğunu bilen mükellef vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeme konusunda daha cesaretli hareket edebilmektedir.

4.Uzlaşmanın Vergi Tahsilatı Üzerindeki Etkisi

Devletler kamu açıklarının oluşmaması için vergi gelirlerini artırmaya çalışmaktadır. Uzlaşma gibi müesseseler de bu amaca yönelik uygulamalardır. Tahsil edilememiş vergi alacağının bazı kolaylıklar tanınarak en kısa sürede tahsil edilmesini sağlamaktadır. Ancak vergi borcunun kesinleşme tarihi ile uzlaşma sonrası vergi veya cezasının ödenmesi arasında geçen süre, eleştirilerin artmasına sebep olmaktadır. Uzlaşma sürecinin uzun olması vergi tahsilatında gecikmeye ve özellikle enflasyonist dönemlerde vergi alacağının değer kaybetmesine de neden olabilecektir.

Uzlaşmanın yapılma süreci Uzlaşma Yönetmeliğinin üçüncü bölümünde açıklanmaktadır. Uzlaşma sürecinin başlangıcı olan uzlaşma talebi, ilgili yönetmeliğin 7. maddesinde şu şekilde belirtilmektedir;

“Uzlaşma talebi için mükellefin bizzat veya resmî vekâletini haiz vekili vasıtasıyla ve yazı ile yetkili uzlaşma komisyonuna müracaat etmesi gerekmektedir.”

Mükellefin uzlaşma talebinde bulunabilmesi için yasal süre ise yine Uzlaşma Yönetmeliğinin 9. maddesinde *“Uzlaşma talebinin vergi ve ceza ihbarnamesinin mükellefe tebliğ tarihini takip eden günden itibaren 30 gün içinde yapılması şarttır.”* şeklinde belirtilmektedir. Tablo 3’te uzlaşmanın başvurusundan sonra ermesine kadar geçen süreç gösterilmektedir.

Tablo 3: Uzlaşma Süreci

Uzlaşma başvurusunun yapılması	Vergi ve cezanın tebliğinden itibaren 30 gün içinde
Uzlaşma görüşmesine çağrı	Görüşme tarihinden en az 15 gün önce mükellefe bildirilir
Uzlaşma görüşmesi	Vergi dairesinin belirlediği tarih
Uzlaşılan vergi ve cezaların ödenmesi	Ödeme zamanından önce tebliğ edilmişse ödeme kanuni süre içinde ödenir.
	Ödeme zamanı geçtikten sonra tebliğ edilmişse tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir

Kaynak: 03.02.1999 tarihli Uzlaşma Yönetmeliği

Tablo 3'te yer alan uzlaşma sürecine bakıldığında uzlaşma başvurusu yapılabilmesi için vergi ve cezanın tebliğinden itibaren sürenin 30 gün olduğu, uzlaşma görüşmesinin 15 gün öncesinden bildirilmesi, vergi dairesinin belirlediği uzlaşma görüşme tarihine kadar geçen süreç ve uzlaşılan tutarların ödenmesine yönelik sürelerin belirtildiği görülmektedir. Uzlaşma sürecinde geçen sürelerin toplamda yaklaşık üç ay sürdüğü söylenebilmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi borcunun yasal süreler içerisinde ödenmediği süreler de dahil edildiğinde üç aydan daha uzun bir süre vergi alacağının tahsil edilemediğini söyleyebilmekteyiz.

Uzlaşma, tahsil edilemeyen vergi ve cezalarının en az kayıpla tahsil edilmesi açısından önemlidir. Ancak uzlaşma sürecinin uzun olması başka tartışmaları beraberinde getirmektedir. Uzlaşmaya başvurulması ile sonuçlanarak ödenmesi arasında geçen yaklaşık üç aylık süreç vergi gelirlerinde değer kaybı oluşmasına neden olabilmektedir. Özellikle enflasyonist dönemlerde vergi gelirlerinde değer kaybı daha fazla olmaktadır. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki en önemli etkisi, vergiyi doğuran olayın ortaya çıkışı ile verginin tahsil süresi arasında ortaya çıkan farklılık nedeniyle vergilerin reel değerinin değişmesidir (Edizdoğan, vd., 2019, s: 235). Uzlaşma zaten tahsil edilememiş ve cezai duruma düşmüş vergi alacağının bir kısmını tahsil etmesi açısından vergi tahsilatı üzerinde olumlu etkiler oluştursa da gecikmiş vergi alacağının uzlaşma süreçlerinde daha da uzaması vergi gelirlerinin reel değerinde azalmalara sebep olabilmektedir.

Sonuç

Devletler artan kamu harcamalarını finanse ederek kamu açıklarına sebebiyet vermemek amacıyla vergi gelirlerini artırmaya yönelik çalışmalar yapmaktadır. Bu nedenle bir taraftan vergi kapasitesini artırmak diğer taraftan ise tahsil edilemeyen vergi alacağını tahsil etme düşüncesi vergi politikalarına hâkim olmaktadır. Dolayısıyla bazı dönemler ekonomik, mali

ve sosyal amaçlarla uzlaşma, vergi affı, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah gibi müesseselere başvurulduğu görülmektedir. Bu müesseselerden en eskisi ve sık başvuru alanlardan biri uzlaşmadır. Uzlaşma, vergi idaresi ile mükellef arasında yaşanan vergi uyuşmazlıklarının yargıya taşınmadan idari aşamada çözümünü sağlamaktadır.

Uzlaşma, Türk vergi sistemi içerisinde vergi uyuşmazlıklarının çözümünde başvuru alan önemli uygulamalardan biridir. Uzlaşma, vergi idaresine zamanında tahsil edemediği vergi alacağını en kısa zamanda tahsil etme fırsatı yaratmaktadır. Ancak uygulanma şekil ve esasları nedeniyle birçok eleştiriye de sebep olmaktadır. Eleştiriye sebep olan hususlar genel olarak verginin kanuniliği ile vergilemede adalet ilkelerine ters düşmesi, vergi cezalarının caydırıcılığını azaltması ve vergi tahsilatının gecikmesine sebebiyet olması yönündedir. Normal ödeme süresi içerisinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerin devam eden süreçte uzlaşmadan yararlanması sonrasında ödeme süreleri daha da uzamaktadır. Bu durum vergi tahsilatının gecikmesine neden olmaktadır. Özellikle enflasyonist dönemlerde vergi alacağını geciktirmek vergi gelirinin reel değerinde azalmalara sebep olabilmektedir.

Sonuç olarak, uzlaşma müessesesi ile tahsil edilememiş vergi alacağının gecikmeli de olsa tahsilatının sağlanması vergi gelirleri açısından önemlidir. Ancak zamanında tahsil edilememiş vergi alacaklarının vergi ve ceza tutarları üzerinden uzlaşmaya gidilmesi vergi tahsilat sürelerini daha da uzatmaktadır. Bu durum enflasyonun da etkisiyle reel vergi gelirlerinde azalmaya sebep olabileceği gibi mükellefleri vergi borçlarını geciktirme konusunda cesaretlendirmektedir. Dolayısıyla uzlaşma müessesesine başvurunun zorlaştırılması, kapsamının daraltılması ve uzlaşma sürecinin daha kısa sürecek şekilde düzenlenmesi vergi tahsilatı açısından faydalı olabilecektir.

Kaynakça

- Armağan, R. (2007). Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Isparta İline İlişkin Bir Değerlendirme. *Maliye Dergisi*, 153(2007), 160-178.
- Çiftçi, T. E. (2020). Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma Müessesesinin Vergi Cezalarının Caydırıcılığı Üzerine Etkisi Hakkında Bir Değerlendirme. *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(2), 94-106.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. & Gümüş, E. (2019). *Kamu Maliyesi* (10. Baskı). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Eroğlu, O., & Cibo, H. (2019). Uzlaşmanın Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi: Ankara'daki SMM, YMM ve SM'ler Üzerine Bir Uygulama. *Global Journal of Economics and Business Studies*, 8(15), 110-132.
- Hocaoğlu, C. (2015). Vergi hukukunda uzlaşma. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*, (5), 491-515.
- Kargı, V., & Yüksel, C. (2010). Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (54), 23-44.
- Küçükçaya, M. (2020). Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Sonuçları. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 30(1), 253-272.
- Şişman, G., & Sarsıkoğlu, Ş. (2022). Vergi Kaçakçılığı Suçunda Etkin Pişmanlık. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 30(3), 1591-1623.
- Tekin, A., & Can Avşar, G. (2019). Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma Müessesesi. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(5), 506-518.
- Uzlaşma Yönetmeliği (1999, 3 Şubat). Resmî Gazete (Sayı No: 23600). <https://mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=4663&MevzuatTur=7&MevzuatTertip=5> (Erişim tarihi: 06.12.2024)
- Vergi Usul Kanunu (1961, 4 Ocak). Resmî Gazete (Sayı No: 10703). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf> (Erişim tarihi: 03.12.2024)
- Yavaşlar, F. (2008). Türk Vergi Hukuku'nda Uzlaşma. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25(2), 309-337.
- Yurdadoğ, V., Gökbnar, R., & Tunçay, B. (2016). Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 23(3), 805-816.