

GÜMRÜK UZLAŞMASI VE VERGİ USUL KANUNU'NDAKİ UZLAŞMA KURUMU İLE KARŞILAŞTIRILMALI OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ

Neslihan COŞKUN KARADAĞ*

İbrahim ORGAN**

ÖZ

Vergi mevzuatımızda VUK kapsamı içerisinde yer alan mali yükümlülüklerle ilişkin uyuşmazlıkların idari aşamada çözüme kavuşturulmasına uzun yıllardır katkıda bulunan uzlaşma kurumuna benzer bir kurum olarak, gümrük uzlaşması 6111 Sayılı Yasa ile Gümrük Kanunu'nun 244.maddesinde yapılan düzenleme ile gümrük mevzuatında yerini almıştır. VUK'da düzenlenen uzlaşma kurumunun sunduğu deneyimlerin ışığında ve gümrük vergilerinin kendine has özellikleri dikkate alınarak yasal düzenlemesi yapılan gümrük uzlaşması bu çalışmanın konusunu oluşturacaktır. Gümrük uzlaşmasının yasal düzenlemesine ilişkin genel bilgiler verildikten sonra, VUK'da düzenlenen uzlaşma kurumu ile karşılaştırılmalı olarak değerlendirmesi yapılarak öneriler sunulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Uzlaşma, Gümrük Uyuşmazlıkları, Gümrük Uzlaşması

JEL Kodları: K34, K39,K40, K41

CUSTOM DUTY COMPROMISE AND COMPARATIVELY EVALUATION WITH TAX COMPROMISE IN TAX PROCEDURE CODE

ABSTRACT

The institution of compromise that has contributed to settlement of the conflicts for many years in the administrative level in terms of the taxes subject to the Tax Procedure Code in our legislation, has offered some experiences. The institution of compromise on the customs duties has taken its place in the customs legislation through an arrangement made on Article 224 of the Customs Code by the Law No.6111. The customs compromise, legal arrangement of which is made in the light of such experiences and in consideration of the specific features of the customs duties, will constitute the subject of this study. An outline of the legal arrangement on the customs compromise will be given, evaluated by being compared to the institution of compromise arranged in the Tax Procedure Code; and then related proposals will be put forward.

Key Words: Tax Compromise, Conflict of Customs, Custom Duty Compromise

JEL Classification Codes: K34, K39,K40, K41

GİRİŞ

Tarihi geçmiş eski olmakla birlikte gümrük işlemlerine ilişkin usul ve esas ve diğer yükümlülüklerle ilişkin son düzenlemeler 27.10.1999 Tarihli 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve bu kanuna bağlı olarak çıkarılan Gümrük Yönetmeliği ile yapılmıştır. Sınırlar arası mal ve eşya hareketlerini vergi kapsamına alan bu yükümlülükler kendine has bir takım özellikler taşımaktadır. Bu nedenle kanun koyucu gümrük işlemlerinden alınan vergi ve diğer yükümlülüklerin usul ve esaslarını “Gümrük Vergisi Kanunu” ile değil, “Gümrük Kanunu” ile düzenlemiştir. Gümrük Kanunu gümrük rejiminin, teknik konuların, mali yükümlülüklerin, suç ve yaptırımların, itirazların vb. bir arada düzenlendiği çok yönlü bir kanun metni görünümü vermektedir¹. Aynı zamanda bu Kanun gümrük işlemlerine ilişkin usul ve esasları belirleyen bir çerçeve kanun niteliği de taşımaktadır

*Çukurova Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi ncoskun@cu.edu.tr

**Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi iorgan@pau.edu.tr

Türk vergi hukukunda özel vergi kanunları şekle ve usule ilişkin konularda Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) yer alan hükümlere tabidir. VUK' un 2.maddesi ile "gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler" bu kanun kapsamı dışına alınmış, bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242.maddesinde yer alan hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu bakımdan Gümrük Kanunu (GK) gümrük işlemlerinden alınan vergi, resim ve diğer yükümlülükler bakımından hem genel hem de özel hükümler içeren kendine has kanun niteliğindedir. Ancak GK' da yer alan hüküm ve düzenlemelerin VUK, özellikle 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda yer alan hüküm ve düzenlemelerle bağlantısını göz ardı etmemek gerekir.

GK'nın düzenleme yaptığı bu çok yönlü yapı, gümrük idareleri tarafından yapılan idari işlem ve eylemlere itiraz nedenlerini ve kapsamını da çok yönlü kılmıştır. Bu bakımdan GK'nın uygulanmasında gümrük idaresi ile yükümlüler arasında doğabilecek uyuşmazlıkların çok değişik kapsam ve içerikte olduğunu belirterek uyuşmazlıkları iki ana başlıkta toplamak mümkündür: Gümrük vergilerinden doğan uyuşmazlıklar ile gümrük vergisi dışındaki işlemlerden doğan uyuşmazlıklar² (Tuncer, 2001:280).

Gümrük uyuşmazlıklarına ilişkin itiraz mekanizması GK'nın "Onikinci Kısım" "İtirazlar" alt başlığında düzenlenmiştir. 4458 sayılı kanun öncesi yürürlükte olan 09.07.1972 Tarihli 1615 sayılı GK'da sadece tarh edilen vergiler itiraza konu olabiliyorken, 4458 sayılı Kanun ile birlikte gümrük idaresi ile yükümlü³ arasında doğabilecek vergi dahil diğer tüm uyuşmazlıklar itiraz edilebilir hale getirilmiştir (Ercan, 2012: 108-109). Daha sonra 6111 sayılı Yasa ile uzlaşma kurumu idari bir çözüm yolu olarak gümrük mevzuatına alınmıştır.

Yapılan bu çalışmada, gümrük mevzuatına 48 yıl gecikme ile alınan uzlaşma kurumu izah edilecek, VUK'daki uzlaşma kurumu ile farklı ve benzer yönleri açıklanacaktır. İlk defa 1963 yılında VUK da yapılan düzenleme ile vergi mevzuatına alınan uzlaşma kurumu sağladığı faydaların yanında haksız sayılamayacak eleştirilere konu olmuş ve ne yazık ki zaman içinde hükümlerin özüne ve kanuni gerekçelerine uymayacak uygulamalara, kararlara ve idari teamüllere dönüşmüştür. Bu çalışma ile amaçladığımız; geçmişten ders çıkararak, kısa zaman önce yürürlüğe giren gümrük uzlaşmasına ilişkin hüküm ve düzenlemelerin kanun lafzına ve ruhuna uygun yorumlanması ve uygulanması için değerlendirme yapmak ve VUK'da yer alan düzenlemelerin ortaya çıkardığı olumsuz tablonun, bu kurumun gümrük vergileri açısından uygulanması sırasında oluşmaması için önerilerde bulunmaktır.

¹4458 Sayılı Gümrük Kanunu, bazı maddeler mülga edilmekle birlikte toplam 248 madde ve 7 geçici maddeden oluşmaktadır. On üç kısımdan oluşan GK'nın 9.kısımı gümrük yükümlülüğüne ilişkin doğrudan düzenleme getirmektedir, ancak kanun metnine dağılmış bir şekilde mali yükümlülüklerle ilişkin düzenlemeler mevcuttur.

² Gümrük vergisi dışındaki işlemlerden doğan uyuşmazlıklar; gümrük rejimleri uygulamasından, gümrüğe gelen eşyanın yapısından ve evsafından doğan teknolojik uyuşmazlıklardan, gümrük tarife cetvelinin uygulanmasından, gümrük istisna ve muafıkları ile ilgili uygulamalar, karar (özelge) mekanizmasından, gümrük idaresi tarafından vergi ile ilgisi olmayan işlemler için kesilen cezalardan kaynaklanabilmektedir. Ancak bu tür uyuşmazlıkların doğrudan ya da dolaylı olarak gümrük vergileri ile de bağlantısı söz konusu olabilmektedir (Tuncer, 2001: 280).

³ GK'da "mükellef" yerine "yükümlü" ibaresinin kullanılması, kanunda geçen vergi dışındaki yükümlülükler vurgusunun da bir uzantısıdır.

1.GÜMRÜK UYUŞMAZLIKLARI, NEDENLERİ VE İTİRAZ YOLLARI

Gümrük vergileri eşya üzerinden alınan, genel olarak tahakkuk ve tahsilatı aynı anda gerçekleşen bir vergi türüdür (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 495). VUK'a tabi diğer vergi türlerinden farklı vergilendirme sürecinin işlediği gümrük vergilerinde verginin tahakkuk ve kesinleşmesi aynı zamanda gerçekleşmektedir. Gümrük muayene memurunun onay vermesi ile tahakkuk eden vergi yükümlünün istemesi halinde ya derhal ödenmekte ya da gümrük işlem ve kullanıma ilişkin süre içinde (eşya ülkeye geldikten ve özet beyan verildiği tarihten itibaren kara taşıtlarında 20, diğer taşıtlarda 45 gün) ödenebilmektedir. İlk durumda verginin tahakkuku ile tahsilatı aynı anda gerçekleşmekte (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 497), ikinci durumda ise verginin tahakkuku ile tahsilatı arasında zaman farkı oluşabilmektedir. Ancak verginin eksik çıkması halinde zamanaşımı süresi içinde yapılacak tahakkukun kesinleşmesinden itibaren eksik tutar ya 15 gün içinde ödenmekte ya da bu tutara itiraz edilebilmektedir⁴. Gümrük vergileri açısından birinci halde gümrük işlemleri sırasında eşya henüz gümrük denetiminde iken çıkan uyuşmazlık söz konusu olabilmekte, ikinci halde ise gümrük işlemleri tamamlandıktan sonra uyuşmazlık söz konusu olabilmektedir. (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 496). Her iki durumda da uyuşmazlıklar idari aşamada, idari aşamada çözüm bulunamadığı takdirde yargı aşamasında itiraza konu edilebilir.

Eşya gümrük işlemleri için gümrük idaresine sunulduğunda yükümlü tarafından verilen beyanlar, BİLGE sistemi içerisinde risk kriterlerine göre otomatik olarak sarı, mavi veya kırmızı olmak üzere üç farklı⁵ muayene hattına yönlendirilmektedir. Gümrük muayene işlemi tamamlandıktan sonra (BİLGE sisteminden beyannamenin onaylanması veya beyanname üzerine kaşe tatbiki) gümrük vergileri tahsil aşamasına gelebilmektedir. Tahakkuk eden vergiler tahakkukundan hemen sonra yükümlüsüne BİLGE sistemi üzerinden, sistem üzerinden tebligatın yapılamadığı hallerde ilgili belgeler üzerinden tebliğ edilir (Gümrük Yönetmeliği md 489). Verginin tahakkuk işleminin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi (GK md.198) veya itiraz edilmesi gerekmektedir. Gümrük kontrolü tamamlanmış ve gümrük vergileri ödenmiş eşyalar yükümlüye teslim edilmektedir. Ancak, GK'nın 242. maddesi kapsamında itiraza konu edilmiş eşyalar GK'nın 202 ve 203. maddeleri kapsamında teminata bağlanması halinde eşya yükümlüye teslim edilmektedir (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 496-498).

Diğer taraftan fiili ithali gerçekleşerek gümrük gözetimi kalkmış eşyaya ilişkin olarak, yapılan denetim ve kontroller neticesinde gümrük vergilerinin hiç alınmadığı veya eksik alındığı tespit edildiğinde gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihten itibaren 3 yıl içerisinde istenebilir. Ödeme eksik vergi ile ilgili yapılan tahakkukun kesinleşmesinden sonraki 15 gün içinde yapılmalıdır. Uyuşmazlık halinde yine aynı sürede itiraza konu edilebilir (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 498).

Gümrük uyuşmazlıklarına karşı yapılabilecek itirazlar, itiraz mercileri ve usule ilişkin hükümler 4458 sayılı GK'nın 242., 243. ve 244. maddelerinde ile düzenlenmiştir. Bu maddelerde yer alan hükümlere göre gümrük uyuşmazlıkları idari aşamada veya yargı aşamasında çözümlenebilmektedir.

⁴ Detaylı bilgi için bkz. Tuncer, 2001: 305; Ercan, 2012: 38-47; Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012:496-498.

⁵ Dördüncü muayene hattı yeşil hattır. Ancak yeşil hat sadece yolcu salonlarında olmaktadır.

Gümrük uyuşmazlıklarının idari aşamada çözüm yolları; itiraz ve uzlaşmadan oluşmaktadır. Gümrük mevzuatına daha sonra dahil edilen uzlaşma diğer idari çözüm yollarına karşı başvurulabilecek alternatif bir çözüm yolu olarak uygulamada yerini almıştır. Başka bir ifadeyle, yükümlünün iradesine bağlı ve tercih edebilir bir mekanizma olarak düzenlenmiştir.

Gümrük uyuşmazlıklarında idari aşamada çözümlenemeyen uyuşmazlıklar için yargı yoluna başvurulabilir. Başka bir ifade ile yargıya başvurulabilmesi için idari aşamaların tüketilmesi gerekmektedir (Tuncer, 2001: 291; Karadiş, 2006: 239; Kozan, 2001: 622). İdari aşamaya başvurulmadan yargıya başvurulması halinde merci tecavüzü nedeniyle talep reddedilmektedir (Tuncer, 2001: 284). Uyuşmazlıkların yargı aşamasında çözümü gümrük vergileri dahil mevzuatta yer alan diğer vergi türlerine ilişkin uyuşmazlıkların yargı aşamasında çözümünü düzenleyen 2575 sayılı Danıştay Kanunu, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda yer alan hükümlere göre çözümlenmektedir.⁶

Daha önce belirtildiği gibi gümrük uyuşmazlıklarında yargı doğrudan başvurulabilen çözüm merci değildir. Yükümlü gümrük yükümlülüklerine karşı (koşulların sağlanması halinde) ya uzlaşma talep edebilir ya da diğer idari çözüm yollarına başvurabilir. Uzlaşmaya başvurması halinde itiraz veya dava açma süresi durur, uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşma vaki olmamışsa süre kaldığı yerden işlemeye başlar. GK md. 244/1 de yer alan bu hükümden; uzlaşmaya konu edilen ancak uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi nedeniyle uzlaşma sağlanamamış alacakların GK'nın 242.maddesine göre itiraza konu edilebileceği, uzlaşma talep edilmeyen fakat 242. madde kapsamında itiraz edilen alacaklar için daha sonra uzlaşma talebinde bulunulamayacağı (Ercan, s.203) anlaşılmaktadır. Uzlaşma istenmesi fakat uzlaşmanın sağlanamaması halinde mükellefler yargı yoluna başvurabilmektedir.

2.GÜMRÜK VERGİ VE CEZALARINDA UZLAŞMA MÜESSESESİ

Vergi hukukunda uzlaşma kurumu, 19.02.1963 tarihli 205 Sayılı Yasanın 22. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na (VUK) eklenen maddelerle düzenlenmiştir. Uzlaşma, VUK kapsamına giren vergiler bakımından 50 yıldır uygulanan ve uyuşmazlıkların çözümünde önemli bir role sahip olan bir kurumdur.

Gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler VUK'nun 2.maddesi ile VUK kapsamı dışına alınmıştır. İlgili madde uyarınca gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimlerle ilgili olarak 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242.maddesi hükümleri uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle gümrük idareleri tarafından tahsil edilen mali yükümlülüklerle ilgili uyuşmazlıklarda VUK Ek 1 ve devamı maddelerinde düzenlenen uyuşmazlıklara ilişkin hükümler uygulanamamaktadır. Gümrük mevzuatı kapsamında tahakkuk eden vergi ve ceza kararlarına karşı uzlaşmaya başvuru için gereken yasal düzenleme 6111 Sayılı Yasa'nın 137.maddesi ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 244.maddesi değiştirilerek yapılmıştır. Düzenlemeye ilişkin usul ve esaslar 27.08.2011 tarihli 28038 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan, 31.08.2011 tarihinde yürürlüğe giren Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği (GUY) ile belirlenmiştir. Bu yönetmeliğin

⁶ Bkz. Tuncer, 2001; Ercan, 2012; Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012.

bazı maddeleri 01 Eylül 2012 Tarihli 28398 Sayılı Resmi Gazete yayınlanan yeni bir yönetmelikle değiştirilmiştir.

Son olarak 6455 sayılı 28.03.2013 tarihli Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 244.maddenin 2.fikrasında değişiklik yapılmıştır.

6111 sayılı Kanun ile gümrük mevzuatına alınan uzlaşma ile; kişilerin ve kurumların haklarının korunmasını temin eden yargı organlarının yükünün hafifletilmesi, vergi alacağının kısa sürede hazineye intikalinin sağlanması amaçlanmıştır (Yağan, 2011). Aşağıda ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde gümrük uzlaşma kurumu izah edilecektir.

2.1.UZLAŞMANIN KAPSAMI VE BAŞVURU KOŞULLARI

Beyan ile gümrük idaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen veya gümrük idaresince tespit edilmesinden önce beyan sahibince bildirilen farklılıklara ilişkin tebliğ edilen gümrük vergileri alacakları ile Kanunda ve ilgili diğer kanunlarda öngörülen cezaların tümü uzlaşma kapsamındadır (GUY md.5).

İlgili yönetmelikte geçen alacak tabiri, Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü doğan ve gümrük idarelerince tahsili gereken gümrük vergileri ile para cezalarını ifade etmektedir (GUY md.3/a). Gümrük vergileri ise, ilgili mevzuat uyarınca eşyanın ithali veya ihracında uygulanan ve gümrük idarelerince tahsili gereken gümrük vergisi, eş etkili vergiler ve mali yüklerin tümünü ifade etmektedir (GUY md.3/c). Bu ifadeler ile, bir nevi ithalat vergilerinin neleri kapsadığı belirtilmiştir. Aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, bu tanımlamalardan hareketle GUY'a bağlı EK 1'de uzlaşmaya konu vergi, ceza ve diğer mali yükümlülükler sıralanmıştır.

Tablo 1: Gümrük Uzlaşması Kapsamına Giren Gümrük Vergileri

Gümrük Vergisi
İlave Gümrük Vergisi
Tek ve Maktu Vergi
Dampinge Karşı Vergi
Subvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi
Katma Değer Vergisi
Özel Tüketim Vergisi
Ek Mali Yükümlülük
Toplu Konut Fonu
Tütün Fonu
Ek Fon
Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu
Çevre Katkı Payı
Telafi Edici Vergi(İhracat)
TRT Bandrol Ücreti(Ticari olmayan eşya için)

Kaynak: Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği, EK 1

Tablo 2: Gümrük Uzlaşması Kapsamına Giren Para cezaları

Kanun Adı	Maddeleri
4458 sayılı Gümrük Kanunu	234,235,236,237,238,239 ,241
2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesine Hakkında Kanun	4
3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu	51
4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu	16

Kaynak: Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği, EK 2

Yukarıdaki listelerde belirtilmeyen ve gümrük idarelerince tahsili gereken alacaklar ile bu GUY'un yayımı tarihinden sonra yapılacak düzenlemelerle getirilen alacaklar da uzlaşmaya konu olabilmektedir (GUY md.5/1).

Uzlaşma talebi, yükümlüye tebliğ edilen alacakların tamamı için yapılabileceği gibi vergiler veya cezaların tür itibarıyla bir kısmı için de yapılabilir (GUY md.5/2). Ancak aynı tür vergi veya cezanın bir kısmı için uzlaşma talebinde bulunulamaz (GUY md.6/2).

Şartlı muafiyet rejimlerine ilişkin hükümlerin ihlali sonucunda doğan alacağın yükümlüye tebliğinden itibaren 15 gün içinde, alacağa konu para cezaları uzlaşmaya konu edilebilir (GUY md.5/3).

Gümrük vergilerinin matrahına giren, ancak aslı gümrük idarelerince takip ve tahsil edilmeyen vergi ve benzeri mali yükler (GUY md.6/1) ile ilgili mevzuat uyarınca alacak tutarının kesin tahsilinin öngörülmediği ve teminata bağlandığı durumlar uzlaşmaya konu edilmez (GUY md.6/3).

Diğer yandan, alacağın 21/3/2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 3. maddesinde⁷ yer alan kaçakçılık suçları ile ilgili olması halinde uzlaşma

⁷ 5607 sayılı kaçakçılıkla mücadele kanununun 3.maddesinde hem hapis cezasını gerektiren kaçakçılık suçu hem de idari para cezasını gerektiren kabahatleri oluşturan fiillere ve cezalarına yer verilmiştir. Bu madde kapsamında toplamda 9 suç fiili (5607 SK, md.3/1-7,12,14), 7 adet (5607 SK, md.3/8-11,13,15,16) kabahat fiili sayılmıştır. 3.maddede geçen kabahatler;

“...
“

(8) Antrepo veya geçici depolama yerlerindeki serbest dolaşımda bulunmayan eşyayı, gümrük idaresinin izni olmadan kısmen veya tamamen çıkararak veya değiştiren kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir.

(9) Geçici ithalat, dahilde işleme ve gümrük kontrolü altında işleme rejimi çerçevesinde ülkeye getirilen eşyayı, gümrük işlemlerini gerçekleştirmeksizin serbest dolaşıma sokan kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir.

(10) Genel düzenleyici idari işlemlerle ithali yasaklanan eşyayı ithal eden kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin dört katı idari para cezası verilir. Eşyanın değersiz, artık veya atık madde olması durumunda, idari para cezası; dökme halinde gelen eşya için ton başına yirmibin Türk Lirası, ambalajlı gelmesi halinde kap başına dörtyüz Türk Lirası olarak hesaplanır.

talebinde bulunulamaz (GUY md6/4). 6111 sayılı yasa ile değişen 244.maddenin ilk hali "...yer alan kaçakçılık suçlarına ve kabahatlerine ilişkin olması halinde uzlaşma talebinde bulunulamaz." şeklinde idi. 6455 sayılı yasanın 18.maddesi ile yapılan değişiklikle kabahatlerle ilgili olanlar uzlaşma kapsamına alınmıştır⁸. GUY'un 4. fıkrasının uygulanmasında uzlaşmaya konu olan alacağın 5607 sayılı kanunun 3.md. ile ilişkili olup olmadığının tespiti için araştırma yapma görevi uzlaşma komisyonlarının sekretarya hizmetini yapmakla görevli birimine verilmiştir (GUY md.6/5). Bu araştırma sırasında; adli süreç başlamamış olmakla birlikte 5607 sayılı Kanunun 3.md. kapsamında takibatta bulunulması talebiyle fezleke veya rapor düzenlenmiş ya da adli makamlara bildirimde bulunulmuş olması, adli mercilerce soruşturma ya da kovuşturma yapılıyor olması veya ilgili Cumhuriyet Savcılığı veya Mahkeme tarafından ceza verilmiş olması hallerinden birinin varlığının tespit edilmesi durumunda ilişki olduğu sonucuna varılır (GUY md.6/5). İlişki olup olmadığı hususu, uzlaşma sürecinin her aşamasında değerlendirilir. Aksi bir tespit olması durumunda, uzlaşma yapılmaz (GUY md.6/6).

Ancak gümrük cezaları bakımından, GK'da kabahat olarak tanımlanan bir fiil, aynı zamanda kaçakçılık veya ceza koyan diğer kanuna göre kovuşturulacaksa GK'da belirtilen cezalar uygulanmaz (GY md.579⁹; Ercan, 2012: 121). Bu bakımdan GK uyarınca

(11) İthal, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olan eşyayı, aldattıcı işlem ve davranışlarla ithal eden kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir. Eşyanın değersiz, artık veya atık madde olması durumunda, idari para cezası; dökme halinde gelen eşya için ton başına beşbin Türk Lirası, ambalajlı gelmesi halinde kap başına yüz Türk Lirası olarak hesaplanır.

...

(13) Genel düzenleyici idari işlemlerle ihracı yasaklanan eşyayı ihraç eden kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir. İhracı, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olan eşyayı aldattıcı işlem ve davranışlarla ihraç eden kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin yarısı kadar idari para cezası verilir.

...

(15) Gümrük vergileri ödenmek suretiyle ihraç edilebilen eşyayı, gümrük işlemlerine tabi tutmaksızın veya aldattıcı işlem ve davranışlarla gümrük vergileri kısmen veya tamamen ödenmeksizin Türkiye'den ihraç eden kişiye, eşyanın gümrük vergilerinin iki katı idari para cezası verilir.

(16) İhracatın, aracı şirket üzerinden gerçekleştirilmesi halinde, iştirake ilişkin hükümler saklı kalmak üzere bu madde hükümlerine göre ceza yaptırımı, imalatçı veya tedarikçi ihracatçılar hakkında uygulanır. Ancak bu Kanunun gerekli kıldığı nezaret görevini yerine getirmeyen aracı şirket yetkililerine, malın gümrüklenmiş değerinin yarısı kadar idari para cezası verilir." şeklindedir.

⁸ 6455 Sayı kanunla yapılan düzenleme, 6111 sayılı kanunlaşan tasarının 99.maddesinde öngörüldüğü şekline dönüştürülmüştür. 6111 sayılı kanuna ilişkin verilen tasarıda "Gümrük vergileri alacakları ile cezaların, 5607 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan kaçakçılık suçlarına ilişkin olması halinde bu madde hükmü uygulanmaz." şeklinde idi. 6111 sayılı kanunla "ve kabahatlerine" ibaresi eklenmiş, 6455 sayılı Kanunla ilk tasarıda sunulduğu hale getirilmiştir (Yağan, 2011).

⁹ GY md.579; "(1) Bir fiilin hem Kanunun hem de kaçakçılıkla mücadele veya diğer ceza koyan kanunların kapsamına girebilecek olması durumunda, idare amiri durumu

verilmeyen para cezalarının GK'da belirtilen uzlaşmaya konu olup olamayacağı ayrı bir tartışma konusudur.

Uzlaşmaya konu alacaklar hakkında, yükümlü veya ceza muhatabı tarafından, söz konusu eksiklik veya aykırılıkların; kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten veya kanun hükümlerini yanlış yorumlamaktan kaynaklandığı, ihtilaf konusu olayda yargı kararları ile idarenin görüş farklılığının olduğu hususları ileri sürülerek uzlaşma talebinde bulunulabilir (GUY, md.4/2).

Yükümlü tarafından yapılan beyanın; ilgili gümrük idaresi tarafından kontrolü, ikinci muayeneye yetkili görevliler tarafından kontrolü, ikincil kontrol, sonradan kontrol, ertelenmiş kontrol kapsamında denetlenmesi sonucu ek tahakkuku yapılarak yükümlüye tebliğ edilen gümrük vergi alacakları ile kesilen ve muhatabına tebliğ edilen para cezalarının tümü uzlaşma kapsamındadır (GUY md.4/3).

GUY'un 25.maddesi ile yükümlünün, kendisine tebliğ edilen alacaklar için GK'nın 242.md. düzenlenen itiraz hakkı ile 244.md. düzenlenen uzlaşma hakkını aynı anda kullanmasının önüne geçilmiştir. Uzlaşmaya konu edilen alacaklar, uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde GK'nın 242.md. çerçevesinde itiraza konu olabilir. Ancak, itiraza konu edilmiş alacaklar için uzlaşma talebinde bulunulamaz (GUY md.25).

2.2.UZLAŞMA KOMİSYONLARI VE YETKİLERİ

Gümrük uzlaşma taleplerinin değerlendirilmesi için, Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü Uzlaşma Komisyonları ve Merkezi Uzlaşma Komisyonu kurulmuştur (GUY md.7/1). Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü Uzlaşma Komisyonları üç üyeden oluşur. Başmüdür veya görevlendireceği Başmüdür Yardımcısı Komisyonun başkanıdır. Diğer iki üye Şube Müdürü, Gümrük Müdürü, Müdür Yardımcısı, Şef ve Muayene Memuru arasından Başmüdür tarafından belirlenir (GUY md.7/2). Merkezi Uzlaşma Komisyonu üç üyeden oluşur. Müsteşar veya görevlendireceği Müsteşar Yardımcısı Komisyonun başkanıdır. Diğer iki üye, Gümrükler Genel Müdürü, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürü ve bu genel müdürlüklerin ilgili Genel Müdür Yardımcısı ve Daire Başkanı arasından Müsteşar tarafından belirlenir (GUY md.7/3). Komisyonlar üyelerinin tamamının katılımıyla toplanır ve oy çokluğuyla karar alır (GUY md.7/4). Komisyon başkan ve üyelerinin herhangi bir nedenle görevlerinin başında bulunmamaları halinde, bunlara vekâlet edenler komisyonda görev yapar (GUY md.7/5). Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerinde, aynı gün görüşülecek birden fazla uzlaşma talebinin tümü için bir uzlaşma komisyonu oluşturulur (GUY md.7/6). Uzlaşma Komisyonları, 10.000 TL'den az olan uzlaşma talepleri için toplanamaz. Birden fazla yükümlünün başvurusunun 10.000

inceleyerek olay dolayısıyla, aynı zamanda diğer kanunlara göre (Değişik ibare:RG-23/5/2011-27942) işlem yapıp yapılmayacağını tespit eder.

(2) (Değişik:RG-15/5/2013-28648) Soruşturma veya kovuşturma sonucunda Kanunda tayin edilen cezalardan daha ağır bir para cezasına karar verildiği veya fiilin suç teşkil ettiğine ve suçtan dolayı yaptırım uygulanmasına karar verildiği takdirde, kararın kesinleşmesi ve hükmolunan paranın tahsili şartıyla Kanuna göre verilmiş olan ceza kaldırılır ve alınmış olan para geri verilir.”

TL'yi aşması halinde, bu talepler tek bir Uzlaşma Komisyonu tarafından sonuçlandırılabilir (GUY md.7/7).

Uzlaşma komisyonlarının başkanları, komisyonların usulüne uygun oluşturulması, komisyon çalışmalarının mevzuata uygunluğu, komisyon çalışmalarının gizliliği ve komisyon çalışmalarının hızlı ve güvenli sonuçlandırılmasından sorumludur (GUY md.8).

Uzlaşma başvurularından konusu 500.000.- TL'ye kadar olanlar (bu tutar dâhil) için Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğü Uzlaşma Komisyonları, 500.000.- TL'yi aşanlar için ise Merkezi Uzlaşma Komisyonu yetkilidir (GUY md.9/1). Uzlaşmaya konu aynı nitelikteki alacakların birden fazla Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğüne bağlı Gümrük Müdürlüklerine ilişkin olması durumunda, uzlaşmaya ilişkin talepler, Merkezi Uzlaşma Komisyonunun yetkisine giren alt tutarı aşmamak kaydıyla, uzlaşmaya esas olacak tutarının en çok olduğu Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğünde oluşturulacak uzlaşma komisyonu tarafından sonuçlandırılır (GUY md.9/2). Tutarların tespitinde;

a) Her bir kalem eşyaya ilişkin gümrük vergileri ile vergi aslına bağlı kesilen cezalar toplamı,

b) Beyanname kapsamında birden fazla kalem olması halinde, tutar tespitinde kalemlere tereddüp eden alacaklar toplamı,

c) Aynı nitelikteki alacaklara ilişkin işlemlerin birden fazla olması halinde alacakların tümü, dikkate alınır (GUY md.9/3).

Vergi aslına bağlı olmayan cezalar ile usulsüzlük cezalarının ayrı ayrı dikkate alınması esastır. Aynı nitelikteki para cezalarının birden fazla olması halinde, tutar tespitinde para cezalarının toplamı dikkate alınır (GUY md.9/4). Fer'i alacaklar tutarların tespitinde dikkate alınmaz (GUY md.9/5).

2.3.UZLAŞMA TALEBİ VE SÜRELER

Uzlaşmaya yükümlünün kendisi, temsilcisi veya özel vekâletname verilmesi şartıyla gümrük müşaviri; veli ya da vasi veya aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olması halinde gümrük müşavirleri uzlaşma talebinde bulunabilir (GUY md.12). Müşterek veya müteselsil sorumluluk dolayısıyla hem yükümlü hem de gümrük müşaviri tarafından uzlaşma talep edilmiş ise başvuru beraber sonuçlandırılır (GUY md.14/3) Bu kişiler uzlaşmaya yetkili komisyonların sekretarya hizmetlerini yürütmekle görevli birimine dilekçe ile müracaat ederler veya dilekçe taahhütlü posta ile de gönderilebilir (GUY md.10/1). Eğer iştirak sebebiyle birden fazla ceza muhatabı varsa, cezaya muhatap olanların her biri uzlaşma talebinde bulunabilir. İştirak sebebiyle uzlaşma talebinde bulunulması ve uzlaşmanın vaki olması durumunda, uzlaşma sadece başvuruda bulunanlar için hüküm ifade eder (GUY md.10/2).

Uzlaşma talepleri, henüz itiraz başvurusu yapılmamış gümrük vergileri ve vergi aslına bağlı olsun ya da olmasın tüm para cezalarının yükümlüye veya ceza muhatabına tebliği tarihinden itibaren GK'nın 242.maddesinde belirtilen 15 günlük itiraz süresi içinde yapılır (GUY md.11/1). Gümrük vergileri ve cezalarının tebliğ tarihlerinin farklı olması halinde, uzlaşma başvurusunda, gümrük vergileri veya cezalara ilişkin en son tebliğ tarihi esas alınır (GUY md.11/2)

Uzlaşmaya ilişkin dilekçe ile yapılan talepler, uzlaşma komisyonunun sekreteryaya hizmetlerini yürüten birimi tarafından öncelikle ve ivedilikle usul yönünden incelenir. Yapılan incelemede;

- a) Başvuru sahibinin başvuruda bulunma yetkisini haiz olup olmadığı,
- b) Başvurunun süresi içinde yapılıp yapılmadığı,
- c) Alacağın uzlaşma kapsamına girip girmediği,
- ç) Uzlaşmanın, komisyonun yetkisi içinde bulunup bulunmadığı,

hususları değerlendirilir. Usule ilişkin koşulları taşımadığı anlaşılan talepler değerlendirilmez ve bu durum ilgisine yazıyla veya elektronik yolla tebliğ edilir (GUY md.13/1). Usule ilişkin eksikliklerin giderilebilir nitelikte olması halinde, yükümlüye eksikliklerin tamamlanması için başvuru süresinin sonuna kadar süre verilir. Başvuru süresinin sonunda uzlaşma başvurusunda bulunulmuş olması ve usule ilişkin eksikliklerin giderilebilir nitelikte olması halinde üç iş günü ek süre verilir. Verilen sürenin sonunda eksikliklerin tamamlanmaması halinde talep reddedilir (GUY md.13/2). Uzlaşma talebinin kabul edilmemesine ilişkin idari işlem itiraz veya yargı yoluna açık olup genel usullere göre dava konusu edilebilir (GUY md.13/3).

Uzlaşma talebinde bulunulan alacağın hatalı olduğunun tespit edilmesi halinde, durum gerekçesi ile birlikte yükümlüye bildirilir ve uzlaşma görüşmeleri düzeltilmiş tutar üzerinden yapılır (GUY md.13/7)

Uzlaşma talebinde bulunulması halinde, itiraz veya dava açma süresi durur. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde, süre kaldığı yerden işlemeye başlar. Ancak sürenin bitimine üç günden az kalmış olması halinde, süre üç gün uzar (GUY md.14/1).

Yükümlü uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde itiraz veya dava yoluna gidebilir. Ancak süresinde uzlaşma talebinde bulunan yükümlü, uzlaşma talep ettiği alacaklar için, başvurusuna ilişkin süreç sonuçlanmadan itiraz veya dava yoluna gidemez (GUY md.14/2).

2.4.UZLAŞMA GÖRÜŞMELERİ

Uzlaşma görüşmelerine yükümlünün bizzat kendisinin veya veli ya da vasisinin katılması esas olmakla birlikte, yükümlünün toplantıya katılmaması halinde, temsilcisi veya vekâletnamede özel yetki verilmesi şartıyla, gümrük müşaviri de yükümlü adına görüşmelere katılabilir ve tutanakları imzalayabilir. Ayrıca, aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğu durumlarda uzlaşma başvurusunda bulunan ve görüşmelere kendisi ve/veya yükümlü ile birlikte katılan gümrük müşaviri de tutanakları imzalayabilir (GUY md.15/1).

Yükümlü, uzlaşma komisyonu toplantılarında görüşlerini açıklamak üzere gümrük müşaviri bulundurabilir, ancak uzlaşma komisyonlarına, yükümlü dâhil, katılacak kişi sayısı üçü geçemez ve görüşmede hazır bulunanlar olarak uzlaşma tutanağına imza atabilirler (GUY md.15/2-3-4).

Uzlaşma komisyonu sekreteryası uzlaşma yer, tarih ve saatini bildiren uzlaşma davetiyesini Tebligat Kanunu hükümlerine göre yazıyla veya e-posta ile uzlaşma tarihinden

en az 15 gün önce yükümlüye tebliğ eder (GUY md.16/1). Belirlenen uzlaşma günü bildirildikten sonra komisyonun o gün toplanamayacağını anlaşılması halinde yeni bir uzlaşma günü belirlenerek yükümlüye bildirilebilir (GUY md.17/1). Uzlaşma görüşmelerinin belirlenen günde sonuçlandırılmaması veya daha ayrıntılı bir inceleme veya araştırma yapılmasını gerektirmesi halinde toplantıya, aynı gün veya sonradan belirlenerek yükümlüye bildirilecek bir başka tarihte devam edilebilir (GUY md.17/3).

Yükümlünün belirtilen yer, tarih ve saatte yükümlünün uzlaşma toplantısına katılması halinde uzlaşma görüşmelerine başlanır (GUY md.16/3). Yapılan görüşme sonucunda uzlaşma sağlandığı takdirde uzlaşma komisyonu durumu üç nüsha düzenlenen tutanakla tespit eder ve yükümlüye tebliğ eder (GUY md.16/4). Uzlaşma temin edilemediği hallerde temin edilememesi nedeni belirtilmek suretiyle tutanağa geçilir. Üç nüsha olarak düzenlenen tutanağın bir nüshası yükümlüye verilir. Yükümlünün uzlaşma davetine icabet etmemesi veya tutanağı almakta imtina etmesi halinde tutanağın iki örneği, gereği yapılmak üzere derhal ilgili Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğüne veya Gümrük Müdürlüğüne gönderilir. Bir nüshası da uzlaşma komisyonunda tutulan dosyada saklanır. Yükümlünün uzlaşma davetine icabet etmemesi veya tutanağı imzalamaktan imtina etmesi hallerinde kendisine ayrıca tebligat yapılmaz (GUY md.16/5).

Uzlaşmanın vaki olmaması halinde; komisyonun nihai teklifi tutanağa geçirilir ve bir nüshası yükümlüye verilir. Yükümlü, GK'nın 242.md. belirtilen sürenin¹⁰ son günü mesai saati bitimine kadar komisyonun nihai teklifini kabul ettiğini bir dilekçe ile ilgili gümrük müdürlüğüne bildirdiği takdirde, bu tarih itibarıyla uzlaşma vaki olmuş sayılır (GUY md.16/6). Uzlaşma görüşmelerinde düzenlenen tutanakların yükümlü tarafından imzalanarak bir nüshasının yükümlüye verilmesi tebliğ hükmündedir. Bu durumlarda, yükümlüye ayrıca tebligat yapılmaz (GUY md.16/7).

Yükümlünün uzlaşma talebi, dilekçenin ilgili Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü uzlaşma komisyonu kayıtlarına girdiği tarihten itibaren azami 45 gün içinde sonuçlandırılması esastır. Ancak GUY'un 7/7 uyarınca Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerine yapılan uzlaşma taleplerinin üç ay içerisinde 10.000 TL'ye ulaşmaması halinde, takip eden ay içinde mevcut uzlaşma talepleri sonuçlandırılır. Söz konusu sürelerin hesaplanmasında ilk yapılan uzlaşma başvuru tarihi esas alınır (GUY md.18).

2.5.UZLAŞMANIN NETİCELERİ

Uzlaşma sağlandığı takdirde netice kesindir. Uzlaşma sağlandığında tahakkuk ve tebliğ edilmiş olan gümrük vergileri ve/veya kesilen para cezaları uzlaşılan tutarlara göre düzeltilir (GUY md.21) ve tutanağın tebliğinden itibaren genel hükümler çerçevesinde 1 ay içinde ödenir (GUY md.24). Üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit edilen hususlar dâhil olmak üzere, bu Yönetmelik kapsamında oluşturulan komisyonların tüm çalışmaları ve işlemleri hakkında yükümlü veya cezanın muhatabı ya da idare tarafından dava açılmaz. Hiçbir mercie şikayet veya itirazda bulunulamaz, herhangi bir idari inceleme, araştırma ve soruşturmaya konu edilemez, geri verme ve kaldırma talebinde bulunulamaz (GUY md.21).

Uzlaşılan alacakla ilgili olarak 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'na göre daha sonra cezaya hükmedilmesi halinde GY'nin 579.md. belirtildiği şekilde GK'ya göre re verilmiş olan ceza kaldırılır ve alınmış olan para geri verilir (GUY md.21)

¹⁰ 15 günlük süre

Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi hallerinde yükümlü, tahakkuk eden ve kendisine tebliğ edilen alacaklara, uzlaşmanın vaki olmadığına dair düzenlenen ve kendisine tebliğ olunan tutanağın tebliğinden itibaren itiraz/dava yoluna gidebilir. Ancak uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi hallerinde, aynı alacaklar için yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz (GUY md.22). Uzlaşılan cezalar hakkında 30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 17.md. uyarınca ayrıca peşin ödeme indiriminden yararlanılamaz (GUY md.23).

Uzlaşılan vergilerin ilgili olduğu gümrük beyannamelerinin tescil tarihinden itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için, uzlaşılan tutar üzerinden gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır (GUY md.24/3).

2.6. TEMİNATLI İŞLEMLERDE UZLAŞMA

Gümrüklü yer ve sahalarda bulunan eşyaya ilişkin tahakkuk eden alacaklara ilişkin yükümlü tarafından uzlaşma talebinde bulunulması halinde, ayrıca talep edilmesi şartıyla, tahakkuk eden alacaklar teminata bağlanarak eşya yükümlüsüne teslim edilebilir. Yükümlüsüne teslim edilen eşyaya terettüp eden alacaklar için uzlaşmanın vaki olması halinde, uzlaşılan tutar teminattan mahsup edilir. Uzlaşılan tutarın yükümlü tarafından nakden ödenmesi halinde ise teminat iade edilir. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde ise genel hükümlere göre işlem yapılır (GUY md.26).

3. GÜMRÜK UZLAŞMASININ VUK'DA DÜZENLENEN UZLAŞMA KURUMU İLE KARŞILAŞTIRILMASI

VUK'da uzlaşma kurumu 1963 yılında kanuna ilave edilen ek maddelerle düzenlenmiştir. 1963 yılından 1981 yılına kadar madde hükümlerinde değişiklik olmamış ancak bu yıldan sonra neredeyse bütün maddeler ve uzlaşma içeriği değiştirilmiştir¹¹. 1986 yılında 3239 sayılı kanunun 33.md.¹² ile tarhiyat öncesi uzlaşma VUK'da yerini almış, 16.02.1987 tarihli RG'de yayınlanan Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği ile uygulanması mümkün hale gelmiştir. 1963 yılından bu yana uygulanan uzlaşma ise tarhiyat sonrası uzlaşma olarak anılmaya başlanmıştır (Tunç, 2013: 32).

Gümrük vergilerinin VUK'a tabi olmaması nedeniyle, gümrük vergilerinde yaşanan uyuşmazlıkların uzlaşma yoluyla giderilmesi mümkün olamamıştır. Gümrük vergilerinde uzlaşmayı mümkün hale getiren yasal altyapı 6111 sayılı kanun ile sağlanmıştır. Gümrük uzlaşmasına ilişkin yasal hükümler ve düzenlemeler büyük ölçüde VUK'da yer alan uzlaşma hükümleri esas alınarak yapılmış olmakla birlikte, gümrük vergilerinin kendine has yapısı uzlaşma düzenlemelerine yansıtılmıştır.

Aşağıda gümrük uzlaşma kurumu, 50 yıllık deneyime sahip VUK'da düzenlenen uzlaşma kurumunun yansımaları ile birlikte ele alınacak ve karşılaştırmalar yapılarak değerlendirilecektir.

¹¹ Uzlaşma hükümlerinde değişiklik yapan kanunlar ve yapılan değişiklikler konusunda Bkz. Tunç, 2013: .32-33.

¹² "Maliye Bakanlığı vergi incelemesine dayanarak tarh edilecek vergilerde Tarhiyat Öncesi Uzlaşma yapılmasına izin verebilir." (3239 sayılı kanunun 33.maddesi).

3.1.AMAÇLAR YÖNÜNDEN;

3.1.1. Yargının Yükünü Azaltma

Uyuşmazlıkların giderilmesi ve kişi ya da kurumların haklarının korunması yargı denetimi ile garanti altına alınmaktadır. Ancak mahkemelerin artan iş yükü ile nicelik ve nitelik yönünden yetersizliği, yargılama maliyetinin yüksekliliği ve süresinin uzunluğu uyuşmazlıkların çözümünde yargıya alternatif idari çözüm yollarının önemini artmasına neden olmuştur (Yağan, 2011). Uzlaşma, diğer alternatif çözüm yollarından farklı olarak, tarafların sorunu yargıya taşımadan beraber çözebilme imkânını sunmuştur (Başaran Yavaşlar, 2008: 310).

1963 tarihli 205 sayılı kanun ile VUK'a eklenen uzlaşmanın gerekçesini kanun koyucu "vergi uyuşmazlıklarını hızla çözmek, böylece mükellefleri hukuki güvenliğe kavuşturmak, kamu alacağının mümkün olduğunca çabuk tahsili sağlamak ve vergi yargısının iş yükünü azaltmak" şeklinde açıklamıştır. Zaman içinde bu gerekçelere; uzlaşmanın hukuki barışa hizmet etmesi, kamu alacağının değer kaybetmeden süresinde hazineye intikalinin sağlanması ve mükellefin yargıya başvuru için oluşan zaman ve emek tasarrufunun sağlanması ilave olmuştur (Başaran Yavaşlar, 2008: 310-311).

GK'nın 244.maddesine uzlaşma kurumunu ekleyen 6111 sayılı yasanın 137.maddesinin gerekçesinde uzlaşma, "*idare ile yükümlüler arasında çıkan ihtilafların yargı yoluna başvurulmadan, görüşme yoluyla çözümlenmesini öngören bir müessesedir.*" şeklinde tanımlanmıştır. Kanunda uzlaşma için sunulan tek bir gerekçe olmasına rağmen, vergi uzlaşmasında belirtilen diğer gerekçeler ile zaman içinde şekillenen diğer amaçlara hizmet edeceği aşikârdır.

Vergi uzlaşması hem idareye hem de mükelleflere bir takım avantajlar sağlamaktadır ki (Organ, 2006), uzunca süredir üstelik ciddi eleştirilere rağmen uygulanmaktadır. Vergi hukukunun güleryüzlü kurumu olarak uzlaşma, zaman zaman keyfi uygulamalara yol açsa da sorunların/anlaşmazlıkların çözümü için yükümlü ile idare arasında barışı sürdürmektedir (Karakoç, 2010: 17). Uyuşmazlıkların çözümünde uzlaşmaya başvuru oranı %58, uzlaşma oranı %80 civarındadır (GİB Faaliyet Raporları, 2010-2011-2012)¹³. Vergi hukukunda uzlaşmaya ihtiyaç vardır ve elli yıllık uzlaşma deneyiminin ortaya koyduğu genel sonuç, uzlaşma kurumunun kamu alacağını eksik ama hızlı tahsilatına, yargı ekonomisine, hukuki güvenlik ve barışın sağlanmasına katkılarının olduğudur (Başaran Yavaşlar, 2008: 331).

İşin ilgi çekici yanı gümrük uyuşmazlıklarında uzlaşma kurumuna 50 yıl aradan sonra ihtiyaç duyulmasıdır. İhtiyacı arttıran en önemli nedenlerden birisi, Gümrük Müsteşarlığı'nın taraf olduğu adli ve idari dava sayısının fazlalığı ve giderek artan uyuşmazlık sayısıdır. Uzlaşmanın olmadığı bir süreçte 24.01.2011 tarihi itibarıyla gümrük idaresinin taraf olduğu ceza davası sayısı 66.583, idari dava sayısının 48.554, hukuk dava sayısının 858 olduğu belirtilmektedir (Yağan, 2011). Gümrük uzlaşmasının uygulamaya başlanması ile birlikte 2012 yılı içinde uyuşmazlık konusu olan dosyalar üzerinden Merkezi uzlaşma komisyonu ile Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlükleri Uzlaşma Komisyonlarında yapılan 3351 uzlaşma talebinin 3228'i üzerinde uzlaşma sağlanmıştır (2012 Gümrük

¹³ Merkezi ve Koordinasyon Uzlaşma Kurulu uzlaşma sonuçları ortalaması alınmıştır. Uzlaşmaya ilişkin geçmiş yıl verilerinin paralellik arzettiği görülmektedir (Bkz. Organ, 2006; Başaran Yavaşlar, 2008).

Uzlaşma İstatistikleri). Bu şekilde uzlaşmanın uygulandığı ikinci tam yılda %96 oranında uzlaşma gerçekleşmiştir.

Gümrüklerde uzlaşma gereksiniminin tek nedeni şüphesiz yargının yükünü azaltmak değildir. İdari itiraz süreçlerinde sorunların çözülememesi, gümrük idaresinde gümrük mevzuatı dışında diğer düzenlemelerin uygulanması, vergi aslına bağlı para cezalarının ağırlığı, dava sayısının fazlalığı, davaların idare aleyhine sonuçlanması ve bütçeye getirdiği yük, kamu alacaklarının takip ve tahsiline ilişkin usul hükümlerinin birleştirilmesi, AB’de ve ABD’de özellikle para cezalarının da uzlaşma kapsamında bulunması zaman içinde gümrük uyuşmazlıklarında uzlaşma gereksinimi arttırmıştır (Yağan, 2011).

3.1.2. Alacakların Hızla Tahsili

İYUK’un md 27/3 e göre, vergi mahkemelerinde vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlülüklerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurmaktadır. Davanın açılmasıyla yürütme kendiliğinden durmakta, mükelleflerin ayrıca yürütmenin durdurulmasını talep etmelerine gerek bulunmamaktadır (Organ ve Coşkun Karadağ, 2012: 73). Bu nedenle uyuşmazlığın yargıya intikali alacağın tahakkukunu erteleyerek tahsilini ertelediğinden hazinenin gelirine kavuşmasını geciktirmektedir. Bu bakımdan “uzlaşma ile alacağın hızla tahsili” VUK’a tabi vergiler açısından uzlaşmanın varlığını daha önemli hale getirmektedir.

Gümrük vergilerinde itirazı reddedilen veya uzlaşmayan mükellef vergi mahkemesine dava açabilecektir. Ancak, mahkemeye dava açılması verginin yürürlüğünü durdurmamaktadır, ayrıca yürütmeyi durdurma kararının alınması gerekmektedir (Organ ve Coşkun Karadağ, 2012: 76). Bu bakımdan uzlaşma VUK’a tabi vergilerde olduğu gibi alacağın hızla tahsiline hizmet eden bir kurum olmaktan çıkmaktadır. Nitekim GK’nın 244.maddesine uzlaşma kurumunu ekleyen 6111 sayılı yasanın 137.maddesinin gerekçesinde uzlaşma, “*idare ile yükümlüler arasında çıkan ihtilafların yargı yoluna başvurulmadan, görüşme yoluyla çözümlenmesini öngören bir müessesedir.*” şeklinde tanımlanmıştır.

2012 yılında gümrük uzlaşması ile toplam 100.478.860,08 TL alacağın 28.210.153,39 TL’si tahsil edilmiştir (%28,08’i). Uzlaşma ile vazgeçilen %71,92 lik alacak yargının yükünün hafifletilmesi ile itiraz (GK md.242 kapsamında) ile çözülemeyen/başvurulmayan uyuşmazlıkların çözüm maliyeti olarak değerlendirilmelidir.

3.2.KAPSAM YÖNÜNDEN

VUK Ek md. 1’ de ikmalen, resen ve idarece tarh edilen vergilerle¹⁴ bunlara ilişkin vergi ziyai cezalarının (359.maddede belirtilen fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi

¹⁴ VUK’un “Kanunun Şümulü”nü açıklayan 1.md.sinde; “*Bu kanun hükümleri ikinci maddede yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi resim ve harçlar hakkında uygulanır. Yukarıda yazılı vergi, resim ve harçlara bağlı olan vergi, resim ve zamlar da bu kanuna tabidir.*”

durumu hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda idare ile mükellef uzlaşabileceği belirtilmiştir. Bu madde de ifade edilen tarhiyat sonrası uzlaşmadır. Dolayısıyla tarhiyat sonrası uzlaşma talebi idarenin tek taraflı tarh ettiği vergiler yanında sadece vergi ziyai cezasına ilişkin yapılabilir. Tarhiyat öncesi uzlaşma da ise vergi aslı ve vergi ziyasının yanında usulsüzlük kabahatlerine ilişkin cezalar da uzlaşmaya konu edilebilmektedir.

İdare yaptığı vergi incelemesine dayalı olarak ikmalen, resen veya idarece tarhiyata gidebilmektedir. İdarenin bu tür tarhiyatlarına bu nedenle “incelemeye dayalı tarhiyatlar” şeklinde de isimlendirmek mümkündür. Türk vergi sistemi genel olarak beyan esasına tabidir. Mükellefin beyanı kavramı bildirimleri de içine alacak şekilde geniş değerlendirildiğinde, beyan ya da bildirim yükümlülüğünü hiç yerine getirmeyen ya da eksik yerine getiren mükellef hakkında, durumun inceleme ile tespitinin ardından, ikmalen, resen ya da idarece tarhiyata gidilmesi söz konusudur. Uzlaşmaya ikmalen, resen ya da idarece tarh edilen vergilere karşı uzlaşmaya gidilmesinin koşulu “vergi ziyai”nın varlığıdır (VUK Ek.md.1/f.1).

Özetle; İster tarhiyat sonrası isterse tarhiyat öncesi uzlaşmada içeriği farklı olmakla birlikte uzlaşmanın kapsamını “vergi” ve “idari para cezası niteliğindeki vergi cezası” oluşturmaktadır.

GK’nın md.244/1’de “*Beyan ile gümrük idaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen farklılıklara ilişkin tebliğ edilen gümrük vergileri alacakları ile bu Kanunda ve ilgili diğer kanunlarda öngörülen cezalar hakkında; yükümlüler veya cezanın muhatabı ile uzlaşabilir.*” hükmüne yer verilerek, uzlaşmanın gümrük vergileri¹⁵ ile 4458 sayılı GK, 2976 sayılı dış ticaretin düzenlenmesi hakkında kanun, 3065 sayılı KDV kanunu ile 4760 sayılı ÖTV kanunu’nun ilgili maddelerinde öngörülen para cezalarını kapsamaktadır.

Bu maddede dikkat çeken husus GK vergileri de kapsayan çok sayıda teknik ve hukuki konuları düzenlemesine rağmen uzlaşma kapsamına vergi ve vergi ziyai yaratan fiillerin uzlaşma kapsamına alınmış olmasıdır. Diğer yandan uzlaşılacak gümrük vergisi tutarı “*beyan ile gümrük idaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen farklılıklar*”dır. Bu yönü ile VUK’da ifade edilen “*incelemeye dayalı olarak tespit edilen matrah farkına ilişkin tahakkuk edecek vergi*”ye karşılık geldiği söylenebilir.

GK 244.md. ve GUY md. 3’e göre düzenlenen EK 1 de belirtilen uzlaşma kapsamına alınan para cezalarından; GK’nın 234, 235, 236, 237 ve 238. maddeleri “*Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Cezalar*” başlığı altında düzenlenmiş olup, doğrudan doğruya vergi kaybı yaratan fiiller dolayısıyla öngörülen cezaları uzlaşma kapsamına alırken, uzlaşmaya konu olan 239 ve 241.maddelerde yer alan para cezaları usulsüzlüklerle ilgilidir. Bu düzenleme çerçevesinde GK 234, 235, 236, 237 ve 238. Md.lerine dayanarak kesilen cezaların doğrudan doğruya vergi aslına bağlı olduğu söylenebilir. Bu maddelerde yer alan usulsüzlüklerin bir kısmı gümrük vergileri ile ilgili iken bir kısmı GK’da yer alan vergi dışı usulsüzlüklere ilişkindir. Bu yönü ile VUK’da yer alan uyumsuzlıklardan iki yönden farklılık arzeder. Birincisi, VUK’da sadece “vergi” ve “vergi cezası” uzlaşma kapsamındadır. İkincisi VUK’da usulsüzlükler sadece tarhiyat

..... ” demek suretiyle kanunun tabi olduğu vergi ve diğer mali yükümlülükleri belirlemiştir. Dolayısıyla uzlaşmaya konu “ ikmalen, resen ve idarece tarh edilen vergiler” bu kanuna tabi vergilerle sınırlıdır.

¹⁵ Bkz.Tablo 1.Gümrük Uzlaşması Kapsamına Giren Gümrük Vergileri.

öncesi uzlaşmaya konu olabilirken, vergi ziyayı hem tarhiyat öncesi hem de tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu olabilir.

Gümrük uzlaşmasında uzlaşma “tarhiyat öncesi ya da sonrası” şeklinde ikili bir ayrıma tabi tutulmamıştır. Bu gümrük vergilerinin vergilendirme sürecinin özelliğinden kaynaklanmaktadır. “Gümrük vergileri” tabiri bir çok vergiyi ve “gümrük vergisi” dahil birçok mali yükümlülüğü bünyesinde barındıran üst kavramdır (Karadiş, 2006: 240).

GK’da gümrük vergilerinin “tarhi”ndan hiç bahsedilmemiştir¹⁶. Gümrük vergileri eşya üzerinden alınan bir nevi tahakkuk ve tahsilatı aynı anda gerçekleşen bir vergi türüdür ve ceza kararının verilebilmesi için öncelikle tahakkukunun gerçekleşmesi, yani verginin ödenebilir hale gelmesi gerekmektedir (Kızılot, Ş. ve Kızılot, Z., 2012: 495). VUK’da sıraladığımız ve istisnai durumda değişen tarh-tebliğ-tahakkuk ve tahsil sürecinin gümrük vergilerine paralellik arz etmemesi dolayısıyla tarhiyat öncesi ya da sonrası uzlaşma ayrımı söz konusu olamamaktadır. Diğer yandan gümrük vergisi yükümlülüğünün beyannamenin tescil edildiği tarihte başlaması (Ercan, 2012: 38) sebebiyle, tescil öncesi süreçte henüz adı konmamış “yükümlü” ve “ceza muhatabı”nın uzlaşma talebinden söz edilemez.

Kaldı ki, VUK’da düzenlenen tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma kurumunun ikili ayrımı yerine tek bir uzlaşma kurumuna yer verilmesi kanımızca daha uygundur. Bir takım farklılıklar arz etse de her iki uzlaşma türünün paralel olduğu bilinmektedir. Bu nedenle tarhiyat öncesi uzlaşma kurumunun esas alınarak düzenlemenin yapılması¹⁷, uzlaşılan tutar üzerinden tarhiyatın yapılması, uzlaşmanın sağlanamaması halinde yargı yolunun açık tutulması uzlaşmanın hukuk düzeninde var oluş amacına uygun bir düzenleme olacaktır.

¹⁶ Bkz. Tuncer, 2001; Ercan, 2013. Kanunda tarhtan açıkça bahsedilmemekle birlikte gümrük vergileri kural olarak beyan esasına tabidir. Gümrük vergisinde tarh işlemi gümrük beyannamesinin verilmesi, beyanın kabulü ve tescil edilmesi, beyanın kontrolü ve vergisinin hesaplanması aşamalarıyla gerçekleşir (Ercan, 2013: 38).

¹⁷ Uzlaşma resen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergiler için talep edilmektedir ve uzlaşmanın konusunu vergiyi doğuran olay ve bununla bağlantılı olarak matraha ilişkin konular oluşturmaktadır (Başaran Yavaşlar, 2010) Yasa koyucunun uzlaşma ile amaçladığı vergi ve ceza miktarı üzerine pazarlık yapılarak indirim sistemi haline getirilmesi değil, ihtilaf sebebi vergiyi doğuran olayla ilgili fikir farklılıklarının giderilerek ortak bir görüş oluşturulmasıdır. Başaran Yavaşlar (2010) bu konuyu şu şekilde ifade etmektedir: “Uzlaşmanın konusunu, somut olaydaki idari işlemin (tarhiyat ve/veya ceza kesme işleminin) hukuki gerekçesi teşkil etmektedir. Şöyle ki, bir kanun maddesinin uygulanabilmesi için, somut maddi olayın soyut hukuk kuralına uygun olması (tipiklik) gerekir. Dolayısıyla uzlaşma, somut olaydaki idari işlemin sebep unsuru üzerinde gerçekleştirilecektir ki bu da bizi, gerek ilgili düzenlemenin anlam ve içeriği konusunda ve gerek somut olayın nitelendirilmesi konusunda taraflar (vergi idaresiyle mükellef ve/veya ceza muhatabı) arasında bir görüş birliğinin oluşturulmasına (uzlaşmaya) götürmektedir. İşlemin sebep unsurundaki uzlaşma, doğal olarak işlemin konu unsurunu da (vergi ve ceza miktarını) değiştirecektir. O halde, eski VUK ek md.1, f.1 çerçevesinde uzlaşmanın konusunu, hem hukuki konular (ilgili hukuki düzenlemelerin yorumu) ve hem de vergiyi doğuran olay ve bununla bağlantılı olarak matraha ilişkin işlem, olay ve durumların kapsam ve içeriği oluşturmaktaydı.” Bu nedenle idare tarh işlemini gerçekleştirmeden henüz inceleme aşamasında, ihtilafın kaynağı olan konu üzerinde tarafların görüş açıklaması, değerlendirme yapması ve ortak bir noktada buluşmasına imkan veren sistemin olması daha uygun olacaktır. (Detaylı bilgi için Bkz. Başaran Yavaşlar, 2010).

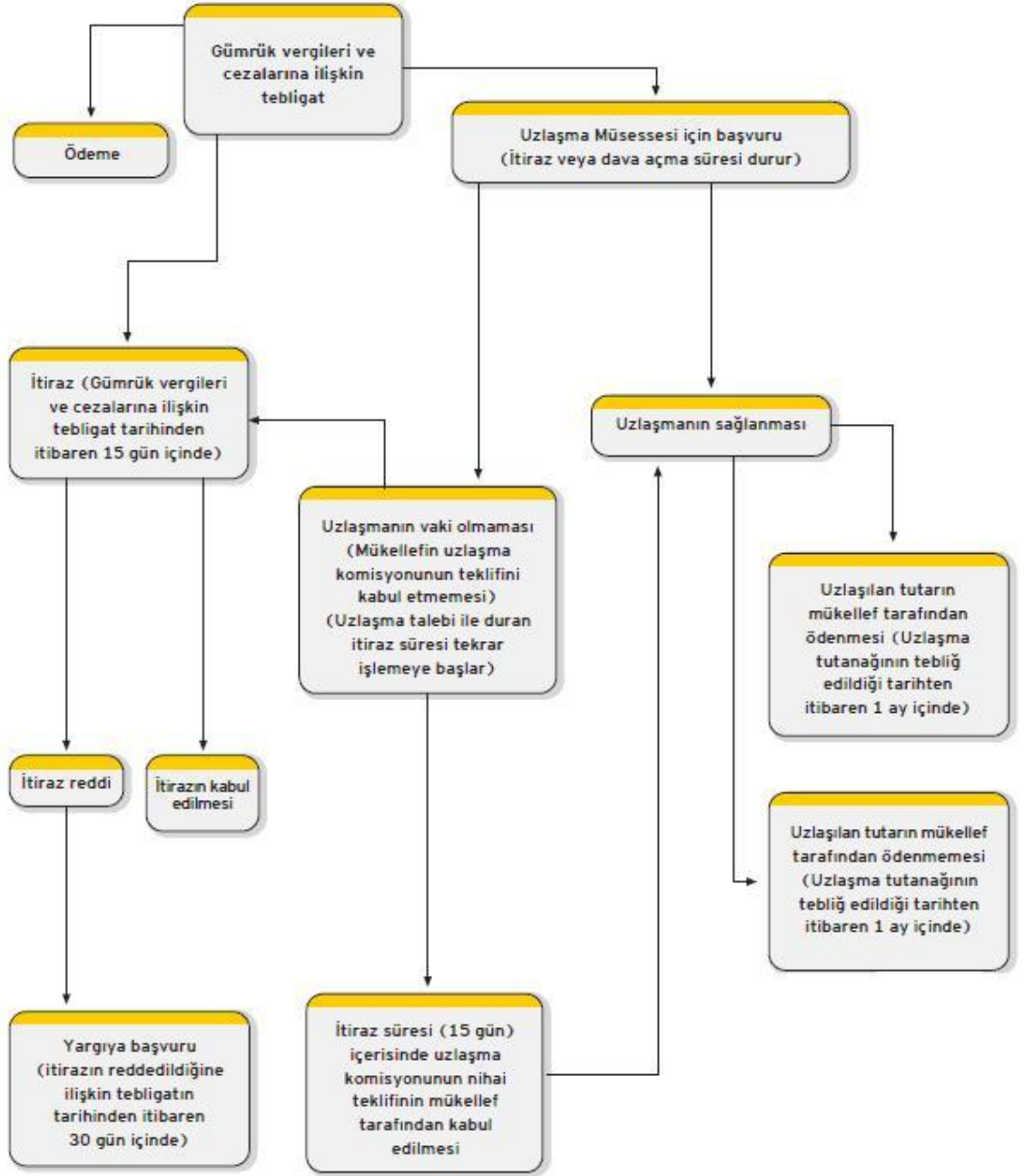
3.3.YARGIYA ALTERNATİF OLMASI YÖNÜNDEN

VUK'a tabi vergiler açısından uyuşmazlıkların çözümünde yargıya başvuru ile idari çözüm yollarına başvuru tercihi mükellefin inisiyatifine bırakılmış bir hak olarak karşımıza çıkmaktadır. İdarenin bireysel idari işlemlerine karşı mükellefler ya idari mercilere başvurarak ya da mahkemelere başvurarak itiraz edebilirler. Mükellefler idari çözüm yollarından sadece birine veya sadece yargıya başvurabilirler, aynı anda birden fazla kurumdan yararlanılamaz veya merciiye başvurulamaz.

Uzlaşma (tarhiyat sonrası uzlaşma) mükelleflerin itiraz için başvurabileceği idari çözüm yollarından sadece bir tanesidir. İdarenin resen, ikmalen ya da idarece tarhiyatına karşılık mükellef ya da ceza muhatabı, vergi ihbarnamesinin tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde uzlaşma talep edebilir (VUK Ek.1/1). Uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir.

Gümrük tekniğinde, daha önce ifade edildiği gibi idari itiraz yolları tüketilmeden yargı yoluna başvurulamaz, başvurulması halinde mercii tecavüzü nedeniyle talep reddedilir (Tuncer, 2001: 291; Karadiş, 2006: 239; Kozan, 2001: 622). Gümrük uyuşmazlıklarında itiraz mekanizması GK ve GUY'un ilgili hükümleri dikkate alınarak aşağıda şematize edilmiştir.

Şekil 1: Gümrük Mevzuatı Kapsamında Düzenlenen Tahakkuk ve Ceza Kararlarına Karşı Başvurulabilecek Hukuki Yollar



Kaynak: Gümrük Mevzuatı Kapsamında Düzenlenen Tahakkuk ve Ceza Kararlarına Karşı Başvurulabilecek Hukuki Yollar, Gümrük ve Uluslararası Ticaret Bölümü, Ernst&Young 2011'den alınarak düzenlenmiştir.

Şekilden anlaşılacağı üzere, mükellef veya ceza muhatabı gümrük vergi ve cezalarına ilişkin tebligat tarihinden itibaren 15 gün içinde ya idare GK 242. md.ye göre itiraz eder ya da GK 244.md.ye göre uzlaşmaya başvurabilir. Tebliğ tarihinden itibaren aynı sürede yargıya başvuru bir hak olarak mükellefe verilmemiştir. Ancak idari aşamada çözümlenememiş uyuşmazlıklar için yargıya başvurulabilmektedir.

Bu sistem gümrük uzlaşmasını VUK da düzenlenen uzlaşmadan farklı kılan belki de en önemli unsurdur. VUK sisteminde vergi mahkemelerinde dava açmak için önce idareye başvuru zorunlu değildir (Saban, 2000: 68). Türkiye'de yargının etkinliğini ölçen önemli bir çalışmada¹⁸ ortaya konulduğu üzere İstanbul Vergi Mahkemelerinde açılan dava dosyalarından 804'ünün (toplam 896 dosya içinde) idari başvuru yolunu hiç denemeksizin doğrudan dava yolunu tercih eden mükelleflere ait olduğu tespit edilmiştir (yaklaşık %89). Türkiye'de uzlaşma başvurularının yaklaşık %80'nin uzlaşma ile sonuçlandığı bilgisinden hareketle, eğer 804 dosya için uzlaşma talep edilseydi yaklaşık 643 dosya üzerinde uzlaşma sağlanacaktı. Bu da toplamda uyuşmazlık konusu dosyaların %71 inin (643/896) idari aşamada çözüme kavuşacağı anlamını taşımaktadır. Ortaya konulmaya çalışılan tablo, idari başvurunun yargıya gidilebilmesinin önkoşulu olması halinde geçerlidir ki, VUK'a tabi vergilerde de uyuşmazlığın çözümünde idari başvurunun önkoşul haline getirilmesine ilişkin düzenlemelerin yapılması düşüncesini kuvvetlendirir. Örneğin, uzlaşmanın uygulandığı ABD ve İngiltere'de uyuşmazlıkların %5'i yargı önüne gelirken, Fransa'da %3'ü yargıya intikal etmektedir (Tunç, 2013: 31).

Yapılan değerlendirmeler göstermektedir ki, uzlaşmanın yargının alternatifi değil, uzlaşma sağlanamadığı takdirde başvurulabilecek bir üst hiyerarşik merci olması uyuşmazlıkların çözümünde hız, maliyet tasarrufu, vergi gelirinin hızla hazineye intikali vb. amaçlarına hizmet edecektir. Bu bakımdan gümrük uzlaşmasına ilişkin düzenlemelerin VUK'a uyarlanması yerinde olacaktır.

3.5.USUL YÖNÜNDEN

3.5.1. Uzlaşmaya Başvurabilecek Kişiler

Uzlaşma isteme bağlı bir haktır ve bu hakkın isteme yetkili olanlar tarafından yazılı olarak kullanılması gerekmektedir¹⁹. Uzlaşma istemi öncelikli olarak mükellefe

¹⁸ Bu çalışma Doç.Dr.Nihal Saban Araştırma Grubu tarafından, İstanbul Vergi Mahkemelerinde 1991-1994 yılları arasında, kesinleşmiş ve rastgele seçilmiş 896 dosya bilgisine dayanarak hazırlanmıştır. 2013 yılı içinde bulunduğumuz şu günlerde 1990 lı yılların verisine dayanarak yorum yapmak doğru olmamakla birlikte, gösterge oluşturması ve fikir vermesi açısından önemlidir (Saban, 2000)

¹⁹ Burada belirtilmesi gereken iki husus bulunmaktadır. Bilindiği üzere VUK'ta uzlaşma tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası olmak üzere iki şekilde düzenlemiştir. Tarhiyat öncesi uzlaşma da istem incelemeyi yapan denetim elemanın hatırlatması üzerine ya da yükümlünün kendi iradesi çerçevesinde herhangi bir hatırlatmaya gerek kalmaksızın kullanılabilen iken, tarhiyat sonrası uzlaşma da idare yapmış olduğu idari işlem üzerine uzlaşma istemine yükümlüyü davet edemeyeceğinden bu uzlaşma istemenin yapılmış idari

aittir. Noterden vekalet verilmiş olması sureti ile mükellefi temsil eden vekilde uzlaşma isteminde bulunabilmektedir. Vekil kişinin avukat olması zorunluluğu bulunmamaktadır. Tarhiyatın ya da cezanın muhatabının tüzel kişiler, küçük ve kısıtlılarla, vakıflar ve cemaatler ile tüzel kişiliği olmayan kuruluşlar olması halinde istem bu kişi veya kuruluşların temsile yetkili kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.

GUY'un 12. maddesinde uzlaşma isteminde bulunabilecek kişilerin kimler olduğu açıklanmıştır. Bu maddeye göre, uzlaşma istemi, yükümlünün kendisi, temsilcisi veya özel vekâletname verilmesi şartıyla gümrük müşaviri, veli ya da vasi veya aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olması halinde gümrük müşavirleri tarafından yapılabilmektedir.

3.5.2. Başvuru Süresi

VUK'ta düzenlenen tarhiyat sonrası uzlaşma ile GUY'da düzenlenen uzlaşma kurumunun hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, iki düzenleme arasındaki önemli farklardan birisinin başvuru süresi ile ilgili düzenlemenin olduğu görülmektedir.

Tarhiyat sonrası uzlaşma da başvuru süresi 30 günle sınırlandırılmıştır. 30 günlük süre vergi veya ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihini izleyen günden itibaren başlamaktadır. Sürenin hesaplanmasında VUK hükümleri geçerli olmaktadır (Bayraklı, 2009: 145).

Gümrük vergileri ve vergi aslına bağlı ya da bağlı olmayan tüm para cezalarında uzlaşma taleplerinin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde yapılması gerekmektedir²⁰. Burada belirtilmesi gereken 15 günlük sürenin hesaplanmasında VUK hükümlerinin dikkate alınmayacağıdır. Uzlaşma talepleri her iki uzlaşma müessesesinde yazılı bir dilekçenin elden verilmesi ya da taahhütlü posta yolu ile gönderilmesi şeklinde söz konusu olmaktadır.

Gümrük vergileri ve cezalarını düzenleyen uzlaşma kurumu ile VUK'ta düzenlenmiş olan tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu arasında önemli farklardan birisi de çeşitli hakların bir arada kullanılıp kullanılmaması konusudur. Yükümlülerin, haklarında vergi idaresi tarafından tek taraflı olarak gerçekleştirilen tarhiyatlara karşın vergi mahkemelerinde dava açmış olmaları, onları uzlaşma talebinde bulunmaktan alıkoymamaktadır. Burada şunu ifade etmek yanlış olmaz. Yükümlü uzlaşma ve dava açma hakkını aynı anda kullanabilmektedir²¹. Gümrük vergi ve cezaları açısından yukarıda şeyleri söylemek mümkün değildir. Zira, yükümlüler gümrük vergileri ve cezaları açısından

işlem üzerinden yükümlü tarafından talep edilmesi şarttır. Yine, tarhiyat öncesi uzlaşma istemi yazılı yada uzlaşma isteminin inceleme tutanağına geçmiş olması kaydıyla sözlü olarak yapılabilmekte iken, tarhiyat sonrası istemin yazılı olarak yapılması şarttır.

²⁰ Gümrük vergileri ve cezalarının tebliğ tarihlerinin farklı olması halinde, uzlaşma başvurusunda, gümrük vergileri veya cezalara ilişkin en son tebliğ tarihi esas alınır (GUY m.11). GUY'un 11. maddesinde yapılan bu son düzenleme ile, aynı konuda farklı gümrüklerden veya aynı gümrükten bir-iki gün ara ile gelen tahakkuklar için yapılacak uzlaşma başvurularında, bazı durumlarda neredeyse her gün bir uzlaşma başvurusunda bulunulma sıkıntısı giderilmiştir. (Barlas, ET: 01.08.2013).

²¹ Uzlaşma talebinden önce dava açılmış olması halinde yargılama süreci durmakta, uzlaşmanın sağlanıp sağlanamamasına göre ya sona ermekte ya da kaldığı yerden devam etmektedir

uzlaşma ile itiraz hakkını aynı anda kullanamadıkları gibi, itiraz yolu tükenmeden dava açılması da mümkün olmamaktadır.

Tarhiyat sonrası uzlaşmada uzlaşma talebinde bulunması halinde dava açma süresi durmakta, uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde süre kaldığı yerden işlemeye devam etmektedir. Ancak, sürenin bitimine 15 günden fazla olması halinde kalan süre içerisinde, sürenin 15 günden az kalmış olması halinde dava açma süresi 15 gün olarak uzamaktadır.

Gümrük vergi ve cezaları açısından da uzlaşma talebinde bulunulması halinde itiraz veya dava açma süresi tarhiyat sonrası uzlaşmadakine benzer şekilde durmakta, uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde süre kaldığı yerden işlemeye devam etmektedir. Ancak, sürenin bitimine 3 günden az kalmış olması halinde süre 3 gün uzamaktadır.

3.5.3. Uzlaşma Görüşmelerine Girecekler

Tarhiyat sonrası uzlaşma görüşmelerine mükellefin²² kendisi ya da resmi vekaletini taşıyan vekili katılmaktadır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu (serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli mali müşavir) bulundurabilir. Uygulamada, uzlaşma görüşmelerine mükellefle birlikte hukuki yardımda bulunmak üzere avukatların da katılmaları mümkün bulunmaktadır (Ürel, 2007: 925). Bu kişiler²³ uzlaşma komisyonu toplantısına görüşlerini açıklamak üzere katılabilirler, ancak uzlaşma ile ilgili tutanaklara imza atamazlar.

Gümrük vergi ve cezalarına ilişkin uzlaşma komisyonu görüşmelerine yükümlünün veya veli ya da vasinin bizzat katılması esastır. Ancak, yükümlünün toplantıya katılmaması halinde, temsilcisi veya vekâletnamede özel yetki verilmesi şartıyla, gümrük müşaviri de yükümlü adına görüşmelere katılabilmekte ve tutanakları imzalayabilmektedir. Ayrıca, aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğu durumlarda uzlaşma başvurusunda bulunan ve görüşmelere kendisi ve/veya yükümlü ile birlikte katılan gümrük müşaviri de tutanakları imzalayabilmektedir. Yükümlü, uzlaşma komisyonu toplantılarında görüşlerini açıklamak üzere gümrük müşavirini bulundurabilmektedir. Uzlaşma komisyonlarına, yükümlü dâhil, katılacak kişi sayısı üçü geçmemektedir. Tutanaklara imza atma yetkisi olan kişi veya kişilerin yanında uzlaşma komisyonu toplantılarına katılan diğer kişi veya kişiler, görüşmede hazır bulunanlar olarak, uzlaşma tutanağına imza atabilmektedirler.

²² Mükellefin küçük ve kısıtlı ya da tüzel kişilik olması durumunda uzlaşma görüşmelerine temsile yetkili kişilerin katılacağı aşikârdır.

²³ 379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile meslek mensupları ile avukatların, uzlaşma görüşmelerine katılabilmelerinin hukuki bir belgeye (sözleşme, vekaletname vb.) dayandırılması ve söz konusu belgenin aslı veya onaylı bir örneğinin uzlaşma görüşmesi sırasında komisyona ibraz edilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Söz konusu belge, mükellefin uzlaşma komisyonundaki dosyasında muhafaza edilmekte ve birer fotokopisi de meslek mensubu ve/veya avukatın tarh dosyasına konulmak üzere ilgili vergi dairelerine gönderilmektedir.

Uzlaşmaya katılacakların sayısı ve uzlaşma tutanağına imza atabilecekler konusunda her iki uzlaşma müessesesinin birbirinden farklılaştığı görülmektedir. Gümrükte uzlaşma görüşmelerine katılabilecek kişi sayısı yasal olarak üçle sınırlandırılmakta, VUK'ta kişi sayısı açısından sınırlayıcı bir hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca, VUK'ta uzlaşma görüşmelerine görüşlerini açıklama üzere katılan kişilere tutanağı imzalama yetkisi verilmemişken, gümrükte görüşmede hazır bulunan her kişiye tutanağı imzalama yetkisi verilmektedir. GUY'da yükümlüye hukuki yardım amacıyla ya da kanuni vekili olarak avukatın uzlaşma görüşmelerine katılıp katılamayacağı yönünde herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Bu konudaki tereddütlerin yapılacak bir düzenleme ile giderilmesi uygulamada bu konuda yaşanan tartışmaları da ortadan kaldıracaktır.

Diğer taraftan, son dönemlerde gümrük uzlaşma komisyonlarında şirketlerin temsil edilmesi ile ilgili bir tartışma yaşanmaktadır. Bu tartışma, şirketlerin temsilci olarak atayacakları kişinin avukat veya gümrük müşaviri olma zorunluluğu bulunup bulunmadığı yönündedir. Özellikle GUY'un 12. maddesi lafzi yorumlandığında, temsilcinin kim olacağına ilişkin bir düzenleme mevcut değildir. Aynı zamanda VUK'tan hareketle konu değerlendirildiğinde, temsilci olarak kendilerine avukat dışında bir kişiyi de atayabilecekleri anlaşılmaktadır. Netice olarak, noterden verilecek bir vekaletname ile şirketler uzlaşma komisyonunda kendilerini temsilci olarak gümrük müşaviri veya avukat dışında birini de atayabilecekleri sonucuna ulaşılmaktadır.

3.5.4. Uzlaşma Görüşmelerinin Süresi

GUY'un 18. maddesine göre yükümlünün uzlaşma talebinin, dilekçenin ilgili uzlaşma komisyonu kayıtlarına girdiği tarihten itibaren azami 45 gün içinde sonuçlandırılması esastır²⁴. Yönetmeliğin ilk halinde bu süre 30 gün olarak düzenlenmişti. Tarhiyat sonrası uzlaşmayı düzenleyen Uzlaşma Yönetmeliği'nde uzlaşma görüşmelerinin süresini düzenleyen herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

GUY'da görüşme süresinin yasal olarak düzenlenmiş olması bir taraftan idareye bu konuda yasal bir uyarı niteliğinde olabilmekte diğer taraftan uzlaşmanın konulu amaçları olan vergi uyumsuzluklarının hızla çözülmesi, böylece mükelleflerin hukuki güvenliğe kavuşturulması ve kamu alacağının mümkün olduğunca hazineye intikalinin sağlanmasının daha etkin bir şekilde yerine getirilmesini sağlamaktadır.

3.5.5. Uzlaşma Komisyonları

Uzlaşma komisyonlarının teşkili Uzlaşma Yönetmeliği'nin 6. maddesinde düzenlenmiştir²⁵. Buna göre, 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

²⁴ Gümrük Uzlaşma talebinin usulüne uygun yapıldığının anlaşılması halinde, uzlaşma ile ilgili olarak yapılacak görüşmelere katılınması hususu yükümlüye en az beş gün önceden yazıyla veya uzlaşma talebi dilekçesinde belirtilen e-posta adresine elektronik yolla tebliğ edilmektedir. Tarhiyat sonrası uzlaşmada bu süre 15 gün olarak belirlenmiştir.

²⁵ Bu konuda Bkz: 352, 356, 360, 372 ve 393 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.

Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu ile Merkezi Uzlaşma Komisyonu kurulmuştur²⁶. Uzlaşma komisyonlarının teşkilinde uzlaşılacak vergi, resim ve harç miktarları ile vergi dairesi başkanlığı kurulan ve kurulmayan yerler kriterleri esas alınmıştır.

Gümrük Kanununu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü doğan ve gümrük idarelerince tahsil edilen gümrük vergileri ile para cezalarına ilişkin uzlaşma taleplerinin değerlendirilmesi amacıyla her biri üçer kişiden oluşan iki ayrı uzlaşma komisyonu kurulmuştur: Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü Uzlaşma Komisyonu ile Merkezi Uzlaşma Komisyonu. Bu uzlaşma komisyonlarının uzlaşabilecekleri tutarların tespitinde her bir kalem eşyaya ilişkin gümrük vergileri ile vergi aslına bağlı kesilen cezalar toplamı, beyanname kapsamında birden fazla kalem olması halinde, tutar tespitinde kalemlere tereddüp eden alacaklar toplamı, aynı nitelikteki alacaklara ilişkin işlemlerin birden fazla olması halinde alacakların tümü, dikkate alınmaktadır. Vergi aslına bağlı olmayan cezalar ile usulsüzlük cezaları ise ayrı ayrı dikkate alınmakta, aynı nitelikteki para cezalarının birden fazla olması halinde, tutar tespitinde para cezalarının toplamı dikkate alınmaktadır.

Uzlaşma komisyonlarının teşkili, komisyonların yetkilerinin tespiti ile ilgili olarak (Tarhiyat sonrası) Uzlaşma Yönetmeliği ile Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nde yer alan hususlar karşılaştırıldığında şu farklılıklar ön plana çıkmaktadır;

1. Komisyon sayısı; VUK'a tabi vergi, resim, harçlara ilişkin kurulan komisyon sayısı (6 komisyon) gümrük uzlaşma komisyon sayısından (2 komisyon) fazladır. Böyle bir sonuç hiç şüphesiz doğaldır. Zira, hem VUK kapsamında uzlaşmaya konu olan vergi, resim ve harç sayısı fazladır hem de mükellef sayısı fazladır.

2. Komisyonun yetkilerinin belirlenmesinde esas alınan kriterler; VUK'a tabi vergi, resim, harçlara ilişkin kurulan komisyonların yetkisinin belirlenmesinde esas alınan tutarın tespitinde sadece vergi, resim ve harç tutarları dikkate alınmakta vergi ziyai cezası tutarı dikkate alınmamaktadır. Oysaki gümrük uzlaşma komisyonlarının yetkisinin belirlenmesinde esas alınan tutarın belirlenmesinde alacakların (vergi aslı, cezalar gibi) tümü dikkate alınmaktadır. Ayrıca, gümrükte 10.000 TL'nin altında kalan tutarlar açısından uzlaşma komisyonları toplanmamaktadır. Bu uzlaşma müessesesinin kuruluş amacına ters bir görüntü arz etmektedir. (Tarhiyat sonrası) uzlaşma yönetmeliğinde bu yönde herhangi bir hüküm bulunmamakta ve uzlaşmaya konu tutarlar, uzlaşmaya yetkili komisyonun kim olacağını belirlemede önem arz etmektedir.

3. Komisyonlarda görev alanlara yapılacak ücret ödemelerinin tespiti; Tarhiyat sonrası uzlaşma ile ilgili olarak kurulan komisyonlarda başkan ve üye olarak görev yapanlara yapılacak ücret ödemelerine ilişkin yasal düzenleme VUK'un 92. maddesidir. VUK 92. maddesinin 1. fıkrasında "Bu kısımda yazılı komisyonlarla ortalama kar hadlerini tespit eden özel komisyonlar ve uzlaşma komisyonlarının (Zirai Kazançlar Merkez Komisyonu, Ortalama Kar Hadleri Merkez Komisyonu, Merkez Uzlaşma Komisyonları ile Gelir Vergisi Kanununun 31'inci maddesinde zikredilen yönetmelik hükümlerine göre kurulan komisyon hariç) Başkan ve üyelerine bu komisyonlardaki görevleri dolayısıyla mahalli defterdarlığın teklifi üzerine Maliye Bakanlığınca tayin olunacak miktarda ücret verilir." hükmüne yer verilmiştir. Gümrük uzlaşma komisyonlarının başkan ve üyelerine,

²⁶ Bu komisyonlarına ilave olarak günümüzde Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı bünyesinde Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonu bulunmaktadır.

bu komisyonlardaki çalışmaları dolayısıyla verilecek ücret Gümrük ve Ticaret Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu kararıyla belirlenmektedir (Gümrük Kanun m.244/7)²⁷. Yukarıda ifadelerden de anlaşılacağı üzere gümrük uzlaşma komisyonlarında görev yapanlara ödenecek ücret Bakanlar Kurulu Kararı²⁸ ile belirlenmekte iken, tarhiyat sonrası uzlaşma komisyonlarında görev yapanlara ödenecek ücret Maliye Bakanlığınca belirlenmektedir.

3.5.6. Uzlaşmanın Sonucu

Yükümlülerin VUK'un ve Gümrük Kanunu'nun ilgili madde/lerine dayalı olarak yararlanabildikleri bir istem ya da hak olan uzlaşma görüşmesi üç şekilde sonuçlanmaktadır; uzlaşmaya varılması, uzlaşmanın vaki olmaması ve uzlaşmanın temin edilememesi.

Uzlaşmaya varılması halinde her iki uzlaşma kurumu açısından sonuç kesindir, artık vergi ve cezalar kesinleşmiştir, yapılacak olan şey vergi ve cezaların yasaya uygun bir şekilde ödenmesidir²⁹. Üzerinde uzlaşılan alacaklara karşı hiçbir merciye şikâyet ve itiraz da bulunulamamakta, dava açılmamaktadır.

İki uzlaşma kurumunun birbirinden farklılaştığı noktalardan birisi bu noktada ortaya çıkmaktadır. Bilindiği üzere VUK kapsamında yer alan vergilerde vergi idaresi tarafından yapılan tarhiyatlarda yükümlünün başvurulabileceği hukuki yollar uzlaşma, cezada indirim, hataların düzeltilmesi ve vergi mahkemesine dava açmadır. Mükellefler haklarında yapılan tarhiyatlara ilişkin olarak vergi mahkemesine dava açtıktan sonra da uzlaşma talebinde bulunabilmektedirler. Buradan çıkan sonuç iki hakkın aynı anda kullanılıyor olabilemesidir. Uzlaşma sağlandığında devam eden yargılama süreci devam etmemekte yani dava ortadan kalkmaktadır. Gümrük vergi ve cezalarında hukuki süreç yukarıda anlatılandan farklıdır. Mükellef kendisine tebliğ edilen gümrük vergi ve cezalarına karşı 15 gün içerisinde ya uzlaşma talebinde bulunabilmekte (GK m.244) ya da uzlaşma talep etmeksizin itiraz yoluna (GK m.242) başvurabilmektedir. Vergi mahkemesine dava açma hakkı;

1- Uzlaşmanın sağlanamaması üzerine kalan süre içerisinde itiraz yoluna başvuru, yapılan başvurunun reddi sonrası,

²⁷ 8/8/2011 tarih ve 649 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Gümrük Kanunu'nun 244. maddesine eklenen yedinci fıkrada "Uzlaşma komisyonlarının başkan ve üyelerine, bu komisyonlardaki çalışmaları dolayısıyla verilecek ücret Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nun teklifi üzerine Bakanlar Kurulu kararıyla belirlenir." denilmektedir.

²⁸ Gümrük uzlaşma komisyonunda görev alanlara yapılacak ödemeler için bkz. 25/11/2012 tarih ve 28478 sayılı Resmi Gazete; Gümrük uzlaşma komisyonuna giren memura 500 liraya kadar ücret, <http://www.memurlar.net/haber/310986/>, Erişim Tarihi:02.08.2013.

²⁹ Tarhiyat sonrası uzlaşmalarda üzerinde uzlaşılan vergi ve cezalar komisyonunda 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 ödenmektedir (Uzlaşma Yönetmeliği m. 15). Üzerinde uzlaşılan gümrük vergi ve cezaları ise uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren genel usullere göre bir ay içinde ödenir (GUY m.24).Uzlaşılan vergiler üzerinden ayrıca gecikme faizi de hesaplanmaktadır.

2- Uzlaşma yoluna başvurulmaksızın yapılan itiraz başvurusunun sonrası, söz konusu olmaktadır. Yani gümrükler açısından uzlaşma ile dava açma hakkı aynı kullanılamamaktadır.

Tarhiyat sonrası uzlaşma sağlanması durumunda mükellefler uzlaşılan cezalar açısından ceza da indirimden yararlanamamaktadır. Benzer şekilde GUY 23. maddesi uyarınca üzerinde uzlaşılan cezalar hakkında 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 17. maddesi uyarınca ayrıca peşin ödeme indiriminden yararlanılamamaktadır.

VUK'ta yer alan uzlaşma müessesinden farklı olarak GUY'un 21 maddesine istinaden uzlaşılan alacakla ilgili olarak 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'na göre daha sonra cezaya hükmedilmesi halinde Gümrük Yönetmeliği'nin 579. maddesinde belirtildiği şekilde gümrük kanuna göre verilmiş olan ceza kaldırılır ve alınmış olan para geri verilir.

Uzlaşmanın vaki olmaması ya da temin edilememesi halinde;

- tarhiyat sonrası uzlaşmada ya daha önce dava açılmışsa dava kaldığı yerden devam etmekte ya da daha önce dava açılmamışsa kalan süre içerisinde dava açılabilir³⁰,

- gümrükte ise kalan süre içerisinde itiraz başvurusunda bulunulabilmektedir.

Uzlaşılan alacağın vadesinde ödenmemesi her iki uzlaşma türünde de yapılan uzlaşmanın geçerliliğini hükümsüz kılmamaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

VUK'a tabi vergilerin idari aşamada çözüme kavuşturulmasına yönelik olarak 1963 yılında vergi mevzuatımızda yer alan uzlaşma kurumu gümrük vergileri açısından 48 yıllık bir gecikmeyle gümrük mevzuatında yerini almıştır.

1963 yılında VUK'da yapılan yasal düzenleme ile vergi mevzuatında yerini alan uzlaşma kurumu günümüzde ruhuna uygun olmayan bir şekilde uygulanmaya devam edilmektedir. Uzlaşma kurumu bariz bir şekilde Anayasa'nın 7. ve 73. maddelerine aykırılık taşımamasının yanı sıra vergilemede adalet ilkesine ters bir görüntü arz etmektedir. 2011 yılında yapılan yasal düzenleme gümrük mevzuatı içerisinde yer alan uzlaşma kurumu usule ilişkin bir takım farklılıklara rağmen VUK'un uzlaşma hükümleri esas alınarak düzenlenmiştir. Bu haliyle gümrük uzlaşması da VUK'da düzenlenen uzlaşma kurumuna yöneltilen eleştirileri gidermemiştir.

Gerek VUK'ta gerekse GK'da yer alan uzlaşma kurumuna getirilen en önemli eleştiri kanunilik üzerinde odaklanmaktadır. Vergilendirme yetkisinin yasama organı üzerinde bir organ olarak yürütme organı tarafından bir yönetmelikle kullanılıyor görüntüsü veren uzlaşma kurumunun yeniden düzenlenmesi zorunluluk olarak görünmektedir. Bu konuda yapılması gereken uzlaşma görüşmelerinde uzlaşılabilecek vergi aslı (gümrük açısından diğer mali yükümlülükler) ve cezaların ne kadarlık kısmının kaldırılabilceğinin yasa ile düzenlemesidir. İdare yasa ile düzenlenen sınırlara bağlı kalarak uzlaşma görüşmelerini sonuçlandıracaktır.

³⁰ Tarhiyat sonrası uzlaşma sağlanamaması halinde mükellefin cezada indirim hakkından yararlanabilmesi mümkün değildir.

Vergi ve cezalar (alınış nedeni vergilerden farklı olsa da) günümüzde devletin en önemli kamusal gelirleri arasında yer almaktadır. Devlet bu geliri toplamak amacıyla bazı maliyetlere katlanmaktadır. Bu maliyete kısaca vergi maliyeti adı verilmektedir. Vergi maliyeti açık ve saklı maliyet unsurlarının tümünü ifade etmektedir. Bu maliyetin devlet tarafını ilgilendiren açık maliyetlerdir. Açık maliyet unsurlarından birisi de personel ücretleridir. Uzlaşma görüşmelerine devletin ücretli memurları da katılmakta ve bu katılım dolayısı ile ücret almaktadırlar. Uzlaşma istatistiklerinde uzlaşılan tutarlar olarak görünen tutarların tamamı ile hazineye intikal ettiğini varsaydığımızda, bu tutardan uzlaşma ücret ödemelerinin indirilmemiş olması hazineye intikal eden rakamların daha yüksek çıkmasına neden olacaktır. Bu nedenle uzlaşma kurumun hazineye sağlayacağı gelirin hesaplanmasında bu gizli maliyet unsurunun da bundan sonra yapılacak çalışmalarda dikkate alınması uzlaşma kurumunun analizi açısından daha sağlıklı yorumların yapılmasını sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- BAŞARAN Yavaşlar, F. (2008), “Türk Vergi Hukuku’nda Uzlaşma”, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, 25(2), 309-337.
- BAŞARAN Yavaşlar, F. (2010) “Uzlaşma Uygulaması Hukuka Uygun mu?”, Vergi Sorunları Dergisi, 257, 163-171.
<<http://www.vergisorunlari.com.tr/makale.aspx?makaleno=2730>> Erişim Tarihi: 17.02.2013.
- BAYRAKLI, Hasan H. (2009), Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Celepler Matbaacılık, Afyonkarahisar.
- ERCAN, T. (2012), Gümrük Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Adalet Yayınevi.
- Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporları (2010-2011-2012 yılı), <<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=107>>, Erişim tarihi: 11.02.2013
- Gümrük Mevzuatı Kapsamında Düzenlenen Tahakkuk ve Ceza Kararlarına Karşı Başvurulabilecek Hukuki Yollar, Ernst&Young 2011.
<http://www.vergidegundem.com/tr/c/document_library/get_file?uuid=25f88e1d-b744-4ed2-b2ca-19046f1d5131&groupId=10156> Erişim Tarihi: 25.03.2013
- KARADIŞ, Y. (2006), “Gümrük Vergileri, İtiraz ve İdari Yargıya Başvuru”, Yaklaşım Dergisi, 14(157), 238-240.
- KARAKOÇ, Y. (2010), “Türk Vergi Ceza Hukuku Üzerine Bir Değerlendirme”, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 12 Özel Sayı, 3-26.
- KIZILOT, Ş. ve Kızılot, Z. (2012), Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, 20 Baskı, Yaklaşım Yayınları.
- KOZAN, M. (2001), “Gümrük Vergisi Uyuşmazlıklarında İdari Çözüm Yolları”, Prof.Dr.Mahmut Tevfik Birsal’e Armağan, Dokuz Eylül Üniversitesi Matbaası, s.619-627.
- ORGAN, İ. (2006), “Eleştirel Bir Yaklaşım-Yasal Af: Uzlaşma”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı.213, 162-173.

<<http://www.vergisorunlari.com.tr/dosyalar/95a7988373d436c90fbff5e912cb78d9.pdf>>Erişim Tarihi: 24.11.2012

ORGAN, İ. ve Karadağ, N.C. (2012), “Türk Vergi Yargısında Yürütmenin Durdurulması-II”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 21(3). <<http://sosyalbilimler.cukurova.edu.tr/dergi/dosyalar/2012.21.3.917.pdf>> Erişim Tarihi: 13.12.2012

SABAN, N. (2000), Türk Yargı Sisteminin Etkinliği Araştırma Projesi Vergi Yargısının Etkinliği Araştırma Raporu, TESEV Yayınları, İstanbul.

TUNCER, S. (2001), Gümrük Vergisi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Yaklaşım Yayınları.

TUNÇ, K. (2013), Vergi Hukukunda Uzlaşma Kurumu: Yasal, İdari ve Yargısal Açından Değerlendirilmesi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

ÜREL, G., (2007), Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Güncelleştirilmiş 3. Baskı Seçkin Yayınları, Ankara.

YAĞAN, H. (2011). “Gümrük Vergi Hukukunda Yeni Bir Müessese: Uzlaşma”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:275 <<http://www.vergisorunlari.com.tr/makale.aspx?makaleno=4528>> Erişim Tarihi:26.06.2006.

Gümrük Uzlaşma Komisyonuna Giren Memura 500 Liraya Kadar Ücret, <http://www.memurlar.net/haber/310986/>, Erişim Tarihi:02.08.2013

2012 Uzlaşma İstatistikleri. <http://www.kpmgvergi.com/tr-tr/MaliGundem/Pages/2012-yili-Gumruk-Uzlasma-istatistikleri.aspx>

4458 Sayılı Gümrük Kanunu

6455 Sayılı Gümrük Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu

27.08.2011 Tarih 28038 sayılı RG. Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği

01.09.2012 Tarihli 28398 Sayılı RG. Gümrük Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik.