



**Ankara Üniversitesi  
Hukuk Fakültesi  
Adalet MYO  
HBYS Programı**

**Mali Hukuk Bilgisi  
Dersleri**



# ÜNİTE III

## VERGİ HUKUKUNUN TEMEL KAVRAMLARI

# Vergi Hukukunda Süreler

## Genel olarak

- Süre, belirlenerek sınırlandırılmış olan ve önceden saptanabilir nitelik taşıyan zaman kesitidir.
- Hukukta hak ve yetkilerin kazanılması, kullanılması ve yitirilmesi ile ödev ve yükümlülüklerin yerine getirilmesi bakımlarından süreler önem taşır.
- Vergi hukukunda da vergilendirme ilişkisinin alacaklısı ve borçlusunu olan taraflar bu ilişkiden kaynaklanan hak ve yetkilerini belirlenmiş olan süreler içinde kullanması, ödev ve yükümlülüklerini de yine belirlenmiş sürelere uygun olarak yerine getirmeleri gerekir.
- Vergi hukukunda süreler çeşitli açılardan tasnif edilebilir. Bu bağlamda sürelerin süreyi belirleyen organa göre veya sürenin niteliğine göre ya da sürenin miktarına göre ayrımlarından söz edilir.

# Organik sınıflandırma açısından süreler:

- Burada süreler bunları koyan devlet organına göre yasal süreler, idari süreler veya yargısal süreler olarak üçe ayrılır.
- **Yasal süreler** yasama organı tarafından belirlenen sürelerdir. Vergi hukukunda vergilerin yasallığı ilkesinin bir gereği olarak sürelerin yasalar ile belirlenmesi esastır. Özellikle vergilendirme ilişkisinde tarafların hak ve yetkilerinin kullanımını sınırlayan süreler ile ödev ve yükümlülüklerin yerine getirilmesini düzenleyen sürelerin yasa ile belirlenmesi gerekir. Yasal süreler kesindir ve bunlara uyulup uyulmadığı mahkeme tarafından re'sen denetlenir. Bu süreler ancak yasada öngörülen sebepler mevcut ise uzar. Bu süreleri idare ve yargı organları kendiliklerinden uzatamaz ya da kısaltamaz.
- **İdari süreler** vergi yasaları tarafından belirlenmiş olmayan, belirlenmesi idarenin takdirine bırakılmış olan, idare tarafından takdiren belirlenen sürelerdir. İdari süreler vergilendirme sürecinde usuli bazı işlemlerin yapılması ve şekli ödevlerin ifası hususlarına yöneliktir. İdari süreler gerektiğinde idare organları tarafından uzatılabilir.
- **Yargısal süreler** vergi yargısı organları tarafından içtihat yoluyla takdiren belirlenen sürelerdir. Yargısal süreler genellikle vergi yargılaması sırasında çeşitli usuli işlemlerin yapılmasına yöneliktir.

# Hukuki nitelikleri açısından sureler: (1)

- Vergi hukukunda surelerin hukuki niteliğine gore tasnif edilmesidir. Bu ayırmada sureler bunlara uyulmaması durumunda doğacak hukuki sonuçlar ve uygulanacak yaptırımlar açısından hak düşürücü sureler, vergi ödevleri ile ilgili sureler, müsamaha sureleri ve düzenleyici sureler olmak üzere dörde ayrılır.
- **Hak düşürücü sureler:** Vergilendirme ilişkisi taraflarının sahip oldukları hak ve yetkilerin kullanılmasını belli bir zaman ile sınırlandıran ve bu surelere uyulmadığı takdirde artık bu hak ve yetkiden yararlanma imkanının kalmadığı, ortadan kalktığı surelerdir. Hak düşürücü sureler yasa ile belirlenir. Bu sureler kamu düzeni ile ilgili olduğundan bunlara uyulup uyulmadığı yargı organları tarafından re’sen denetlenir
- **Zamanaşımı sureleri:** Zamanaşımı vergi idaresinin vergi alacağını tahakkuk ettirme veya tahsil etme imkanını hukuken ortadan kaldıran bir sebeptir. Zaman aşımı sureleri hak düşürücü surelere benzeseler de nitelik itibariyle bunlardan farklıdır. Zaman aşımı surelerinde sürenin geçirilmesi ile hak veya yetki ortadan kalkmaz varlığını sürdürür ancak ileri sürülemeyeceği için mevcut olan bu hak ve yetki kullanılamaz.

# Hukuki nitelikleri açısından süreler: (2)

- **Vergi devleri ile ilgili süreler:** Vergi hukukunda yükümlü ve sorumluların üzerlerine düşen vergisel ödevleri belli bir zaman içinde yerine getirmeleri hususunu düzenleyen ve ödevler bu süreler geçirildikten sonra yerine getirilmiş ise bu durum nedeniyle yaptırım uygulanmasını ngren sürelerdir. Bu süreler çoğunlukla yasalarda düzenlenmiş olsa da idari ve yargısal olanları da mevcuttur. Sreye uymamanın yaptırımı ise çeşitlidir.
- **Müsamaha süreleri:** Vergi yükümlü ve sorumlularının yararına yasalarda düzenlenmiş bulunan sürelerdir. Vergilendirme ilişkisinin borçlu tarafındaki kişilere yasakoyucu çeşitli müsamaha olanakları tanımıştır. Bunların tanınmasındaki amaç vergilendirme ilişkisinde bir ihtilafın ortaya çıkmasına engel olmaktır. Yükümlü veya sorumlular belirlenmiş süreler içinde gerekli işlemleri yapmaz ise yasanın kendilerine tanıdığı bu olanağı kullanma şansını yitirirler . Bu niteliği itibariyle müsamaha süreleri hak düşürücü srelere benzer.
- **Düzenleyici süreler:** Bu süre türü vergi idare ve yargı organlarına görevleri ile ilgili bazı işlemleri belli süreler içinde yapmaları hususunda hedef gösteren program niteliğindeki srelerden oluşur. Bunlara uyulmaması durumunda uygulanacak herhangi bir yaptırım mevcut değildir.

# Miktarı açısından süreler:

- Vergi hukukunda sürelerin miktarı değişmektedir. Miktarları açısından süreler belirli bir zaman birimi içeren veya belirli bir zaman birimi içermeyen süreler olarak ayrımlanabilir.
- **Belirli bir zaman birimi içermeyen süreler** yasa hükmünde kullanılan ifadenin anlamından hareketle belirlenmekle birlikte belli bir zaman miktarı içermeyen sürelerdir. (derhal, hemen, uygun zaman gibi ifadeler kullanılarak işlemin mümkün olan en kısa süre içinde veya işlemin gerektirdiği ölçüde makul süreler içinde yapılması düzenlenir)
- **Belirli bir zaman birimi içeren süreler** ise gün, hafta, ay veya yıl biçiminde belli bir zaman miktarı içeren sürelerdir.

# Vergi Borcunu Sona Erdiren Temel Nedenler

- ÖDEME-TAHSİL(İradi veya cebri)
- ZAMANAŞIMI (Tahakkuk VUK m. 114 ve Tahsil AATUHK m. 102)
- TAKAS/ÖDEŞME (AATUHK m. 23)
- TERKİN (Hata düzeltme, uzlaşma, yargı kararı, doğal afet, tahsil güçlüğü nedenleri ile)



# 1. Ödeme-Tahsil: (1)

- Ödeme vergi borcunu sona erdiren en doğal nedendir.
- Vergi borcunu sona erdiren bir neden olarak ödeme vergi borcunun yükümlü veya sorumlu tarafından vergi yasasına uygun biçimde yerine getirilmesidir. Bu işlem vergi alacaklısı açısından tahsil biçiminde ifade edilir.
- Ödeme-tahsil vergilendirme süreci içindeki son işlem ve aşamadır. Muaccel-ödeme zamanı gelmiş bir vergi borcu ödenmek-tahsil edilmek sureti ile sona erer. Muaccel olma borcun ödenme zamanının gelmesi, alacaklının alacağıнын ödenmesini borçludan istemek borçlunun da bu borcu borç tutarını ödemek suretiyle ifa etmek zorunda olmasını ifade eden bir hukuki durumdur. Vergi borcunun muaccel olmasının koşulu tahakkuk etmiş olmasıdır, ancak tahakkuk etmiş olan vergiler muaccel olur ve bunların ödenmesi gerekir.
- Muaccel olan vergi borcu yasada öngörülen ödeme süresi içinde ödenmelidir. Özel yasasında ödeme zamanı belirlenmemiş olan kamu alacakları usulüne uygun olarak borçluya tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir. Özel yasalarda ödeme zamanları belirlenmiş ise kamu alacakları bu ödeme zamanında ödenir.

# 1. Ödeme-Tahsil: (2)

- Ödeme süresinin son günü vergi borcunun vade tarihidir. Vergi borçlusu ödeme süresi içinde ama en geç vade tarihinde vergi borcunun ödemek suretiyle yerine getirmelidir. Aksi takdirde bir başka deyişle vadenin geçirilmesi durumunda borçlunun borcunu yerine getirmekte gecikmesinin-temerrüt hukuki sonuçları ortaya çıkar. Yasaların belirlediği süreler içinde vergi borcunu ödemeyen vergi borçluları vergi idaresinin herhangi bir işlemine (ihtar vs.) gerek kalmadan mütemerrit duruma düşer.
- Vergi borçlusunun temerrüdü nedeniyle şu hukuki sonuçlar ortaya çıkar:
- 1. Vadesinde ödenmeyen, ödenmesinde gecikilen kamu alacağına gecikme zammı uygulanır. Gecikme zammı kamu alacağının vadesinde ödenmemesinin yaptırımıdır. Kamu alacağının süresi içinde ödenmeyen kısma vade tarihini izleyen günden itibaren her aylık süre için ayrı ayrı belirlenen oranda gecikme zammı uygulanır. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir. Gecikme zammı bir ceza değildir, hukuken borcun eklentisi, fer'i-ikincil bir borç durumundadır. Gecikme zammı kamu alacağının tahsilinin geciktirilmesinin yaptırımıdır.
- 2. Vadesinde ödenmeyen vergi borcunun cebri icra yoluyla tahsili gündeme gelir. Kamu alacağının vadesinde ödemeyenlere bir ödeme emri gönderilir, burada kamu alacağının 7 gün içinde ödenmesi veya haciz işlemine esas alınacak bir mal bildiriminde bulunulması gereği tebliği edilir. Ödeme emrinde borcun asıl ve fer'ilerinin nitelik ve miktarı, borcun nereye ödeneceği, borç süresinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunulmadığı takdirde borcun cebren tahsili yoluna gidileceği ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar hapis ile tazyik olunacağı hususları yer alır. Vergi alacağının cebren tahsili vergi borçlusu teminat göstermiş ise gösterilen teminatın paraya çevrilmesi, kefil gösterilmiş ise kefile başvurulması, borçlunun borca yetecek miktardaki malının haczedilerek paraya çevrilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

# 1. Ödeme-Tahsil: (3)

- -Vergi borcu yükümlünün bağlı olduğu vergi dairesine ödenir. Bağlı olunan vergi dairesi yükümlüyü tespit eden, vergiyi tarh eden ve tahakkuk ettiren ve tahsil edecek olan kamu idaresidir. Yükümlü vergi borcunun ikametgahının bulunduğu yer tahsil dairesine ödeyebilir. Bağlı olunan vergi dairesinin bulunduğu belediye sınırları dışındaki vergi dairelerine yapılacak ödemelerde ödemenin hangi vergi dairesi hesabına yapıldığı bildirilmelidir.
- -Vergiler kural olarak bizzat devlet-vergi daireleri tarafından tarh ve tahsil olunur. Ancak vergiler tahsile yetkili kılınmış kişi ve kuruluşlar (örneğin bankalar) eliyle de tahsil olunabilir. Vergi ödemeleri karşılığında ödeme yapan borçluya bir makbuz verilir. Vergi nakden ödenebileceği gibi hesaben de (hesaptan hesaba aktarma virman, havale çizgili çek vs) ödenebilir. Vergiler banka ATM kartı veya kredi kartı ile veya posta vasıtasıyla da ödenebilir. Posta vasıtasıyla yapılan ödemelerde paranın postaya verildiği tarihte borç ödenmiş sayılır.
- Vergi kaynakta kesinti yapılmak-stopaj usulü ile de ödenebilir. Burada ödeme konusu para hak sahiplerine verilmeden önce ödemeyi yapanlar tarafından bunun üzerinde gerekli vergi kesintisi yapılarak bu tutar hazineye ödenir.

## 2. Zamanaşımı: (1)

- Ödeme dışında vergi borcunu sona erdiren en önemli neden zamanaşımıdır.
- Zamanaşımı vergi hukukunda vergi idaresinin vergi alacağını tahakkuk ettirme ve tahsil edebilme yetkisini ortadan kaldıran bir nedendir.
- Zamanaşımı sürelerinin geçirilmesi vergi alacağının esasını doğrudan etkiler. Devlet sadece yasalar ile belirlenmiş zamanaşımı süreleri içinde alacağın tahakkuk ettirebilir ve tahsil edebilir. Zamanaşımı süreleri geçtikten sonra devlet alacağını isteme yetkisini hukuken yitirir. Zamanaşımı süreleri dolduğunda vergi borcu zamanaşımına uğrar ve devlet bu alacağı tahakkuk ettirme ve tahsil etme olanağının kaybeder.
- Zamanaşımı müessesesi aracılığıyla devletin vergi alma yetkisini sınırlandırılmasında kamu yararı vardır. Böylece vergilendirme ilişkisinin çok uzun zaman askıda kalması önlenir, böylece bireylere hukuki güvenlik sağlanmış olur yine vergi idaresi de zamanaşımı nedeniyle alacaklarını sürüncemede bırakmaz bunları izleme konusunda daha titiz bir tutum içine girer. Zamanaşımı kamu yararı ile ilgili bir husus olduğu için borcun zamanaşımına uğradığı hususu yükümlünün bu konuda bir başvuruda bulunmuş olması gerekmeksizin kendiliğinden gözetilir.
- -Vergi hukukunda esas itibariyle iki tür zamanaşımı vardır:
  - 1. Tahakkuk zamanaşımı-VUK m. 114
  - 2. Tahsil zamanaşımı-AATUHK m. 102

## 2. Zamanaşımı: (2)

- **-Tahakkuk zamanaşımı:** Vergi alacağıının doğduğu takvim yılını izleyen yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve yükümlüye tebliğ edilmeyen vergiler tahakkuk zamanaşımına uğrar. Tahakkuk zamanaşımının başlangıcı vergiyi doğuran olayı izleyen takvim yılının ilk günüdür. Tahakkuk zamanaşımının süresi 5 yıldır. Beşinci yılın son gününün çalışma saati bitiminde vergi tahakkuk zamanaşımına uğrar. Tahakkuk zamanaşımına uğrayan vergiler için alacaklı vergi dairesinin vergiyi tarh ve tebliğ etme yetkileri ve bu vergi için vergi incelemesi yapma yetkisi sona erer. Bu vergiler için artık yükümlüye vergi ihbarnamesi veya ödeme emri gönderilemez. Bu durumla birlikte yükümlü kendi rızası ile bu vergileri ödeyebilir. Sebepleri mevcut olduğunda zamanaşımı süresi durur ve zamanaşımı sürenin işlemesine engel olan durumun ortadan kalkmasıyla kaldığı yerden işlemeye devam eder. Yine sebepleri mevcut olduğunda zamanaşımı süresi kesilir, kesme nedeninin ortadan kalmasıyla süre yeniden fakat en başından işlemeye başlar.

## 2. Zamanaşımı: (3)

- **-Tahsil zamanaşımı:** Tahsil zamanaşımı sadece vergiler için değil tüm kamu alacakları için öngörülüp 6183 sayılı yasada düzenlenmiştir. Kamu alacağı vadesinin rastladığı yılı izleyen takvim yılı başından itibaren beş yıl içinde tahsil edilmezse tahsil zamanaşımına uğrar. Tahsil zamanaşımının başlangıcı kamu alacağının vadesinin rastladığı takvim yılını izleyen takvim yılının ilk günüdür. Tahsil zamanaşımının süresi 5 yıldır. Beşinci yılın son gününün çalışma saati bitiminde kamu alacağı tahsil zamanaşımına uğrar. Tahsil zamanaşımına uğrayan kamu alacakları açısından alacaklı idarenin bunları tahsil edebilme yetkisi kalkar. Bu durumla birlikte yükümlünün kendi rızası ile yapacağı ödemeler kabul edilir. Tahsil zamanaşımı durduran ve kesen nedenler de yasada düzenlenmiştir.

# 3. Takas-Ödeşme:

- Takas-ödeşme vergi hukukunda da özel hukukta olduğu gibi vergi borcunu sona erdiren bir nedendir. Takas aynı cinsten olan karşılıklı ve muaccel iki borcu daha küçük olanı oranında sona erdiren bir hukuki işlem olarak BK m. 118'de düzenlenmiştir. Takas beyanı yoluyla borcun sona erdirilmesi için aynı cinsten ve muaccel karşılıklı iki alacağın var olması gerekir. Böyle bir durumda karşılıklı birbirlerinden alacaklı olan iki kişi birbirlerine olan borçlarını ayrı ayrı ifa etmek yerine takas beyanında bulunmak suretiyle birbirlerinden olan alacaklarını hesaben tahsil eder ve böylece aralarındaki borç ilişkilerini pratik biçimde sona erdirirler.
- Kamu alacaklarında takas AATUHK m. 23'de düzenlenmiştir. Kamu idarelerince yükümlüden tahsil edilmiş olup yasal nedenlerle red ve iadesi gereken kamu alacaklarının yükümlünün reddiyatı yapacak kamu idaresine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek suretiyle reddolunabilir. Vergi hukukunda takasın koşulları yükümlünün vergi idaresinden olan alacağının kesinlik kazanmış vergi idaresine olan borcunun da muaccel hale gelmiş olması ve her iki alacağın da kamu hukuku ilişkisinden kaynaklanması kamu alacağı ve kamu borcu olmasıdır. Takas yükümlüye vergi idaresine ödeyeceği ve vergi dairesinden alacağı paraları hesaben tasfiye etme imkanı veren pratik ve uygar bir yoldur.

# 4. Terkin-Silme:

- Vergi borçluluğunu sona erdiren nedenlerden biri olarak terkin bazı koşulların varlığı halinde vergi alacağını bütün hukuki sonuçları ile birlikte ortadan kaldıran bir yükümlünün başvurusu üzerine yapılan tek taraflı bir idari işlemi ifade eder. Terkin borca kesin olarak son verir.
- Dört çeşit terkin vardır:
- 1. Vergi hataları dolayısıyla yapılan terkin: Yükümlü aleyhinde yapılmış vergi hatalarının düzeltilmesi durumunda hatalı tahakkuk eden vergiler terkin edilir ve hatalı vergilendirme işlemi düzeltilmiş olur.
- 2. Yargı organlarının kararına dayanan terkin: Vergi mahkemelerinin vergilere karşı açılan davalarda verdiği kararlar (vergilendirme işlemini hukuka aykırı bularak iptal etme) üzerine tarh edilmiş olan vergi mahkeme kararı doğrultusunda İdare tarafından kısmen veya tamamen kaldırılır.
- 3. VUK'nda öngörülen terkin nedenleri: Doğal afetler sonucu malvarlığının en az üçte birini kaybeden yükümlülerin doğal afetin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili vergi borçları zararla orantılı olmak üzere kısmen veya tamamen silinir (VUK m. 115).
- 4. AATUHK'nda öngörülen terkin nedenleri: Tarh ve tahakkuk etmiş olan vergi borçlarının yapılan takip sonucunda tahsilinin imkansız olduğu veya bu alacakların tahsili için yapılacak giderlerin alacaktan fazla olacağına anlaşılması durumunda bu alacaklar silinir (AATUHK m. 105).



# B. Vergi Borcunun Sona Ermesi İle İlgili Diğer Durumlar:

- Vergi uyuşmazlıklarının idari çözüm yollarından hata düzeltme (VUK m. 116) ve uzlaşma (VUK ek m. 1) durumunda hata düzeltme konusu yapılan ve İdare ile yükümlülerce üzerinde uzlaşılan vergiler son bulur.
- Yapılan vergi tarhiyatı veya kesilen vergi cezalarına karşı vergi yargı organlarına bir dava açmak suretiyle başvurulduğunda mahkeme açılan davayı kabul eder bu işlemlerin hukuka aykırılığı nedeniyle iptaline karar verirse İdare mahkeme kararı doğrultusunda işlem yapmak zorunda kalacak ve hukuka aykırı işlem yerine yeni bir işlem tesis edecektir bu durumda dava konusu yapılmış vergi ve cezalar son bulacaktır.
- Suç ve cezaların kişiselliği ilkesi nedeniyle ölüm durumunda her türlü ceza (vergi cezaları da dahil olmak üzere!) ortadan kalkar. Bu durumla birlikte yükümlünün ölümü durumunda vergi borcu sona ermez, ölen yükümlünün vergi borçlarından mirası reddetmemiş mirasçılar sorumlu olur.
- Af devletin yasa hukuki biçiminde tek taraflı iradesi ile işlenmiş suçları takip etmeyeceğini ve bunlar için verilmiş cezaları infaz etmeyeceğini açıklamasıdır. Af ile vergi cezaları ve bazen de vergi borcu ferileri (gecikme zammı vs) sona erer. Bununla birlikte yasama organı bir yasa çıkarmak suretiyle tek taraflı olarak devletin mevcut ve muaccel vergi alacaklarından da vazgeçebilir.

# A. İdari-Barişçı-Yargı Dışı Çözüm Yolları

- Bu çözüm yolu türünde yükümlü veya sorumlular bir uyuşmazlığı yargı organları nezdinde çekişme-niza konusu yapmaksızın uyuşmazlığın karşı tarafı konumundaki idareye başvuruda bulunarak barişçı yoldan çözmeye çalışırlar.
- Bu tür çözüm yoluna başvuru Türk Vergi Sistemi'nde zorunlu değildir. Yükümlü ve sorumlular dilerlerse bu yolu tercih ederler veya doğrudan doğruya yargısal çözüm yoluna başvururlar.
- İdari-barişçı-yargı dışı çözüm yolları hata düzeltme ve uzlaşmadan oluşur.

# 1. Hata Düzeltme

- Türk vergi hukukunda vergi uyuşmazlıklarının idari-barışçı yoldan çözümü için öngörölmüş ilk müessesedir. Vergi Usul Kanunu'nun 116 ile 126. maddeleri arasında vergi hataları ve bunların düzeltilmesi konusu düzenlenmiştir. Hata düzeltme kurumu vergilendirmenin gerçek ekonomik duruma göre yapılması ve yasal idare ilkelerinin bir gereği olarak getirilmiştir.
- Vergi hatası VUK m. 116'da vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması durumu olarak tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle vergi hataları hesap hataları ve vergilendirme hataları olarak ikiye ayrılmıştır.
- Hesap hataları matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması gibi daha kolay tespit edilebilen ve verginin hesaplanması ile ilgili olan açık ve basit nitelikte yanlışlıklardır.
- Vergilendirme hataları ise yükümlünün şahsında hata, yükümlülükte hata, verginin konusunda hata ile vergilendirme ve muafiyet döneminde hata türlerinden oluşan vergi yükümlülüğünün saptanması ile ilgili çeşitli değerlendirme yanlışlıklarıdır.
- Hata düzeltme zamanaşımı süresi içinde yükümlünün başvurusu üzerine veya re'sen idare tarafından yapılır.
- Yükümlü bir vergi hatası tespit ettiğinde bu hatanın giderilmesi için hatalı vergilendirme işlemini yapan vergi idaresine yazılı olarak başvurur. Bu yola aynı mercie başvuru-istitaf başvurusu adı verilir. İstıtaf başvurusu kabul edilmeyen yükümlü hiyerarşik üst mercie şikayet başvurusunda bulunabilir. Şikayet başvurusu da reddedilen yükümlü ihtilafı yargı organlarına intikal ettirebilir.

## 2. Uzlaşma

- Türk vergi hukukunda vergi uyuşmazlıklarının idari-barışçı yoldan çözümü için öngörölmüş ikinci müessesedir. Vergi Usul Kanunu'nun Em 1 ile 12. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Getiriliş amacı vergi uyuşmazlıklarını kısa süre içinde sona erdirip vergi alacağıının hazineye giriş süresini kısaltmaktır.
- İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyayı cezalarına karşı mükellef tarafından bu yola başvurulabilir. Eğer vergi ziyasına sebebiyet verilmesi kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da yanılmadan kaynaklanıyor ise, vergi hatası mevcut ise veya yargı organları ile idare ihtilaf konusu olayda farklı görüşlere sahip ise idare mükellefler ile uzlaşabilir. Bu çözüm yolunda idare ile yükümlü yasa hükümleri uyarınca pazarlık yapıp vergi borcu üzerinde bir anlaşmaya varmaya çalışırlar.
- Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yapılır.
- Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir. Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı; tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.
- Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz.
- Uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir. Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunamaz.
- Uzlaşmanın vaki olması halinde mükellef, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaya (bunlardan birisi üzerinde uzlaşılmış olsa dahi her ikisine); adına sadece ceza kesilmiş bulunan, üzerinde uzlaşılan işbu cezaya karşı dava açamaz.
- Uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezalar; Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir.

## B. Yargısal Çözüm Yolları

- Yükümlü veya sorumluların uyuşmazlık konusu vergilendirme işlemini dava etmek suretiyle bir niza-çekişme konusu yaptıkları uyuşmazlığın çözümünü yargı organından talep etmeleridir.
- Yargısal çözüm yolları dava açma ve kanun yoluna başvurmadan oluşur.

# 1. Dava Açma (1)

- Burada vergi idaresi ile yükümlü arasında ortaya çıkan uyuşmazlık dava açılmak suretiyle bir nizaya dönüşür. Davacı vergi mahkemesinden hukuka aykırı vergilendirme işleminin iptali ile eğer ödemişse haksız yere ödediği vergilerin iadesini talep eder.
- Vergi hukukunda esas itibariyle 2 tür vergi davası açılır. Bunlardan ilki tarh ve tebliğ aşamasında söz konusu olan ve vergi ile ceza ihbarnamelerine karşı gidilen 30 günlük vergi davası açma yoludur. Diğeri ise tahsil aşamasında söz konusu olan ve ödeme emrine karşı gidilen 7 günlük dava açma yoludur. 30 günlük vergi davasının açılması vergilendirme işlemlerinin yürütülmesini kendiliğinden durdurur, borç tahakkuk etmez dolayısı ile tahsil edilemez. Buna karşılık ödeme emrine karşı 7 günlük dava açılması vergilendirme işleminin yürütülmesini kendiliğinden durdurmaz, mahkemeden yürütmeyi durdurma kararı talep edilip alınmadıkça borcun ödenmesi gerekir. Bu dava türünde davacının ileri sürebileceği hususlar da sınırlıdır, borcun olmadığı (tamamen veya kısmen ödendiği) ve zamanaşımına uğradığı hususları dışında bir itirazda bulunulamaz.
- Yetkili mahkeme uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen, ödeme emrini düzenleyen, dava konusu işlemi yapan dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

# 1. Dava Açma (2)

- Vergi davası bir dilekçe verilmek suretiyle açılır, yazılı şekle tabidir. Vergi davası açabilmek için bir menfaat ihlalinin varlığı yeterlidir.
- Yargılama yazılı usulde gerçekleştirilir, inceleme dosya üzerinde yapılır, kural olarak duruşma yapılmaz. İstisnaen uyuşmazlık belli tutarları aşıyorsa taraflardan biri talep ederse duruşma yapılır.
- Vergi yargıcı dava ile ilgili her türlü hususu re'sen araştırma yetkisine sahiptir, hüküm verirken tarafların iddia ve talepleri ile sınırlı değildir.
- Vergi yargısında bazı davalar tek yargıç tarafından görülüp karara bağlanırken bazı davalar ise kurul halinde görülüp karara bağlanır (genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin olan ve belli tutarı aşmayan davalarla, bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin olup toplam değeri belli tutarı aşmayan davalar, vergi mahkemesi hakimlerinden biri tarafından çözümlenir. Dava sonucunda vergi mahkemesi ya vergilendirme işlemi hukuka uygun bulur ve davayı reddeder ya da vergilendirme işlemi hukuka aykırı bulur ve davayı kabul ederek işlemin iptaline hükmeder.

## 2. Kanun Yoluna Başvurma-1

- Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davaları hakkında vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz. İstinaf yoluna başvurulamayan bu kararlar temyiz de edilemez.
- Ancak yukarıda belirtilen vergi davaları dışındaki davalar sonucunda vergi mahkemesi tarafından verilen kararlara karşı üst yargı organlarına istinaf veya temyiz yolu ile başvurma olanağı mevcuttur.
- Vergi yargısında bu kapsamdaki kanun yolları 18.06.2014 tarih ve 6545 sayılı yasa ile değişmiştir. Bu bağlamda İYUK'da yapılan değişiklik ile itiraz kaldırılarak yerine istinaf getirilmiştir. Vergi mahkemelerinin yukarıda belirtilen istinafa açık kararlarına karşı, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine istinaf yoluna başvurulabilir. İstinaf başvuru süresi, kararın tebliğinden itibaren otuz gündür. İstinaf temyizinin şekil ve usullerine tabidir. İstinaf başvurusuna konu olacak kararlara karşı yapılan kanun yolu başvurularında dilekçelerdeki hitap ve istekle bağlı kalınmaksızın dosyalar bölge idare mahkemesine gönderilir. Bölge idare mahkemesi, yaptığı inceleme sonunda ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulursa istinaf başvurusunun reddine karar verir. Karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise gerekli düzeltmeyi yaparak aynı kararı verir. Bölge idare mahkemesi, ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulmadığı takdirde istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verir. Bu hâlde bölge idare mahkemesi işin esası hakkında yeniden bir karar verir. İnceleme sırasında ihtiyaç duyulması hâlinde kararı veren mahkeme veya başka bir yer vergi mahkemesi istinabe olunabilir. İstinabe olunan mahkeme gerekli işlemleri öncelikle ve ivedilikle yerine getirir. Bölge idare mahkemesi, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusunu haklı bulduğu, davaya görevsiz veya yetkisiz mahkeme yahut reddedilmiş veya yasaklanmış hâkim tarafından bakılmış olması hâllerinde, istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar vererek dosyayı ilgili mahkemeye gönderir. Bölge idare mahkemesinin bu fıkra uyarınca verilen kararları kesindir. Yine bölge idare mahkemelerinin 46 ncı maddeye göre temyize açık olmayan kararları da kesindir. İstinaf başvurusuna konu edilen kararı veren ya da karara katılan hâkim, aynı davanın istinaf yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.



## 2. Kanun Yoluna Başvurma-2

- İkinci kanun yolu ise temyizdir.
- Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin İYK m. 47'de toplam 14 bent halinde sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştay'da temyiz edilebilir. Temyiz süresi kararın tebliğinden itibaren otuz gündür.
- Bu bağlamda vergilendirme alanındaki düzenleyici işlemlere karşı açılan iptal davaları ile konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davalarına karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir.
- Temyiz istemleri Danıştay Başkanlığına hitaben yazılmış dilekçeler ile yapılır. Danıştay ilgili mahkemenin görev ve yetkisi dışında bir işe bakıp bakmadığını, hukuka aykırı karar verip vermediğini, usul hükümlerine uyup uymadığını inceler. İnceleme sonucunda vergi mahkemesi kararını onar veya bozar. Temyiz incelemesi sonucunda verilen karar, dosyayla birlikte kararı veren mahkeme veya Danıştay dairesine gönderilir. Bu karar, dosyanın mahkeme veya Danıştay dairesine geldiği tarihten itibaren yedi gün içinde taraflara tebliğ edilir.
- Kararın bozulması halinde dosya, Danıştay tarafından kararı veren mahkemeye gönderilir. Mahkeme, dosyayı diğer öncelikli işlere nazaran daha öncelikle inceler ve varsa gerekli tahkik işlemlerini tamamlayarak yeniden karar verir. Mahkeme bozmaya uymayarak eski kararında ısrar edebilir. İsrar kararının ilgili tarafından temyizi halinde, dava, konusuna göre Danıştay İdari veya Vergi Dava Daireleri Kurulunca incelenir.
- Danıştay'ın ilgili dava dairesinin kararı uygun görülürse mahkemenin kararı bozulur; aksi halde onanır. Danıştay İdari ve Vergi Dava Daireleri Kurulları kararlarına uyulması zorunludur.
- Ayrıca vergi yargısında kanun yararına temyiz ve yargılamanın yenilenmesi gibi olağanüstü kanun yolları da mevcuttur.

## **XIV. Vergi Suç ve Cezaları**

- Vergi suçları vergisel düzeni ihlal ederek ve vergi ödevlerini yasaya uygun biçimde yerinde getirmeyerek devletin vergi alacağıının tehlikeye konulması veya devletin mali açıdan zarara uğratılması sonucunu doğuran eylem ve davranışlar olup, vergi cezaları ise vergi suçu işleyenler hakkında uygulanacağı yasalarda öngörülen esas itibariyle para cezası veya hürriyeti bağlayıcı ceza niteliğindeki çeşitli yaptırımlardır.
- Vergi suç ve cezaları mali nitelikte vergi suç ve cezaları ile ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezaları olmak üzere ikiye ayrılır.

# 1. Mali Nitelikte Vergi Suç ve Cezaları

- Bu tür vergi suç ve cezaları esas itibariyle bir kısım vergi ödevlerinin yerine getirilmemesi nedeniyle vergisel düzenin ihlal edilmesi sonucunu doğuran idari kabahat niteliğinde bazı eylem ve davranışlar ile bunları işleyenler için yasada öngörülen bazı para cezalarından oluşur.
- Suçun varlığını idare tespit ettiği gibi cezayı da idare uygular.
- Bu vergi suç ve cezaları vergi ziyaı suçu ve cezası ile usulsüzlük suç ve cezaları olmak üzere iki grupta ele alınır.

# Vergi ziyai suçu

- Vergi ziyai, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesidir. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyai hükmündedir. Yukarıdaki fıkralarda yazılı hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.
- Vergi ziyai suçu, mükellef veya sorumlu tarafından yukarıda belirtilen haller ile vergi ziyasına sebebiyet verilmesidir.
- Vergi ziyai suçu işleyenlere, ziyaa uğrattıkları verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir.
- Vergi ziyasına kaçakçılık fiilleri ile sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.
- Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için vergi ziyai cezası yüzde elli oranında uygulanır.

# Usulsüzlük suçları

- VUK m. 352 uyarınca Usulsüzlük, vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesidir. Usulsüzlük suçları yasada birinci derece usulsüzlükler ve ikinci derece usulsüzlükler olmak üzere iki dereceye ayrılmış olup, niteliğine göre yasaya bağlı cetvele göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir. I inci derece usulsüzlükler vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması; Vergi Usul Kanununa göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması; defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması, işe başlamanın zamanında bildirilmemesi; tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması gibi fiillerdir. II nci derece usulsüzlükler ise işe başlamayı bildirmek hariç vergi kanunlarında yazılı bildirimlerin zamanında yapılmamış olması; tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması; vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması; hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi gibi fiillerdir.
- Halihazırda değişik mükellef gruplarına birinci derece usulsüzlükler için değişen tutarlarda maktu para cezaları uygulanabilmektedir.
- Ayrıca VUK m. 353 ile mük. m. 355 uyarınca uygulanan özel usulsüzlük cezalarının ise tutarı çok daha yüksektir.

## 2. Ceza Hukuku Kapsamındaki Vergi Suç ve Cezaları

- Bu tür vergi suç ve cezaları aslında ceza kanununda düzenlenmiş olan bazı suçların (dolandırıcılık ve sahtecilik suçları gibi) vergisel amaçla işlenmesi durumunda söz konusu olur. Ayrıca bazı vergi ödevlerinin yerine getirilmemesi biçimindeki bir kısım memur suçları da ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezalarına dahil edilmiştir. Bu suç türünde suçun varlığına ve cezalandırılmasına ceza yargılaması sonucunda ceza mahkemesi hükmeder. Bu tür suçlar için para cezasının yanı sıra hürriyeti bağlayıcı ceza da öngörülmüştür. Ceza hukuku kapsamındaki vergi suç ve cezaları kaçakçılık suçları ve cezaları, vergi mahremiyetini ihlal suçu ve cezası ile mükelleflerin özel işini yapma suçu ve cezasından oluşur.
- Bu suçlardan kaçakçılık suçları için onsekiz aydan başlayıp beş yıla kadar varabilen hapis cezaları, vergi mahremiyetini ihlal suçu için bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası ile beşbin güne kadar adli para cezası, mükelleflerin özel işlerini yapan vergi idaresi memurları için de yine bir yıldan üç yıla kadar hapis cezası öngörülmüştür.

Ders sonu

