

**T.C.**  
**ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE TEORİSİ ANABİLİM DALI**  
**MALİYE BİLİM DALI**

**VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜMÜNDE UZLAŞMA**  
**KURUMU: BOLU İLİ ÖRNEĞİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Hazırlayan**  
**Seda KARAKAYA**

**Danışman**  
**Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ**

**BOLU 2019**

**Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,**


Seda KARAKAYA'ya ait "Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Kurumu: Bolu İli Örneği" adlı çalışma, jürimiz tarafından Maliye Anabilim Dalında Yüksek Lisans Tezi olarak oy birliğiyle/ oy çokluğuyla kabul edilmiştir.

04/11/2019

**Unvan, Adı, Soyadı**

**İmza**

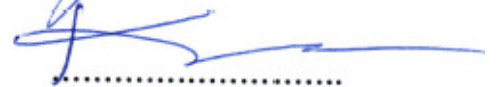
Üye (Tez Danışmanı) : Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ



Üye : Doç. Dr. Yunus DEMİRLİ



Üye : Dr. Öğr. Üyesi İbrahim KÜLÜNK



**Sosyal Bilimler Enstitüsü Onayı**



**Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ**

**Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü**

## ETİK UYGUNLUK BEYANI

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum, “**Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Kurumu: Bolu İli Örneği**” başlıklı çalışmanın yazılmasında, bilimsel ve etik kurallara uyulduğunu, başvuru kaynaklardan yapılan alıntılarının adlarının bilimsel kurallara uygun olarak metin içinde, dipnotlarda ve kaynaklarda gösterildiğini, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin tamamının ya da bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitede bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.



**Seda KARAKAYA**

**04.11.2019**

## ÖN SÖZ

“Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Kurumu: Bolu İli Örneği” adlı yüksek lisans tez çalışma sürecinde değerli fikirleri ile bana yardımcı olan danışmanım Sayın Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ hocama; bugünlere gelmemde büyük emek veren, annem Şerife KARAKAYA’ya, babam Ali Murat KARAKAYA’ya ve beni tez sürecinde manevi olarak destekleyen arkadaşlarım Dilber EREZ’e, Saliha ERTAN’a ve Eyüp AKBULUT hocama sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

**Seda KARAKAYA**

**04.11.2019**

## ÖZET

### VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜMÜNDE UZLAŞMA KURUMU: BOLU İLİ ÖRNEĞİ

**Seda KARAKAYA**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Maliye Anabilim Dalı**

**Danışman: Doç. Dr. Yaşar AYYILDIZ**

**Kasım 2019, 72 + xiv Sayfa**

Vergi, devletin yaptırım gücüne dayanarak kamu giderlerinin finansmanı için vatandaşlardan, mali güçlerine göre, karşılıksız, kanuni ve cebri olarak aldığı ekonomik gelir kaynağıdır. Vergi uyuşmazlığı ise idare ve mükellef arasında ortaya çıkan çatışmadır. Uyuşmazlığın çözülmesi için idari ve yargısal çözüm yolları uygulanmaktadır. Vergi uyuşmazlığının çözümünde, idari çözüm yollarına (hata düzeltme, pişmanlık ve ıslah, cezalarda indirim, uzlaşma, izaha davet) başvurulması mükelleflerle idarenin anlaşmasını, tarafların birbirlerine güvenmesini sağlar. Vergi uyuşmazlığının çözümünde, idari çözüm yollarından uzlaşma kurumunun önemli bir yeri vardır. Uzlaşma, vergi ile ilgili çözümlenmesi gereken uyuşmazlık dosyalarının mahkemelerde birikmesini önlemektedir. Devlet verginin bir kısmından vazgeçmek zorunda kalsa da, vergi uzlaşma sayesinde daha hızlı toplanmaktadır. Bu ve benzeri faydaları nedeniyle uzlaşma kurumunun varlığı ve uygulamaları devletlerde önemli görülmektedir. Türkiye’de de uzlaşma kurumu kanunla tesis edilmiş ve uygulamaları yapılmakta olup, uzlaşma kurumunun faydaları ülkede görülmektedir. Araştırmada vergi uyuşmazlıklarının çözüm yollarından olan uzlaşma kurumunun uygulanışı Türkiye ve Bolu kapsamında değerlendirilmiştir. Araştırma sonucunda Türkiye geneli ve Bolu ilinde uzlaşma kurumuna çok fazla başvuru olduğu, başvuru dosyalarında büyük ölçüde uzlaşıldığı, uzlaşmaya konu vergi tutarları üzerine yüksek oranlarda

uzlaşldığı, uzlaşmaya konu olan ceza tutarları üzerine ise çok daha düşük oranlarda uzlaşldığı sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre idare vergi cezalarının büyük bir kısmından vazgeçmektedir.

**Anahtar kelimeler:** Vergi, Vergi Uyuşmazlığı, Uzlaşma Kurumu, Bolu İli.



## **ABSTRACT**

### **THE INSTITUTION OF CONCILIATION IN THE SETTLEMENT OF TAX DISPUTES: A CASE STUDY IN BOLU PROVINCE**

**Seda KARAKAYA**

**Post Graduate Thesis**

**Department of Public Finance**

**Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Yaşar AYYILDIZ**

**November 2019, 72 + xiv Pages**

Tax is the economic source of income that is received from citizens as gratuitous, legal, and compulsory, according to their financial strength for the financing of public expenditures based on the state's sanction power. The tax dispute is the conflict between administration and the taxpayer. Administrative and judicial remedies are applied to resolve the tax dispute. In the settlement of the tax dispute, applying administrative remedies (error correction, attrition and correction, reduction in penalties, reconciliation, and invitation to explanation) ensures the agreement of the taxpayers and the administration and the parties to trust each other. In the settlement of tax disputes, the reconciliation institution has an important place in administrative solutions. Reconciliation prevents the accumulation of tax dispute files in the courts. Although the state has to give up a part of the tax, the tax is collected more quickly thanks to the reconciliation. Because of these and similar benefits, the presence and implementation of the reconciliation institution are considered important in the states. The reconciliation institution also has been established by law in Turkey, and implementations of this institution has been made so far, and shows its benefits throughout the country. In this study, the implementation of the reconciliation institution, which is one of the key points to solve the tax dispute, has been assessed in Turkey and Bolu basis. As a result of the research, it has been concluded that there has

been too many applications to the reconciliation institution, the files applied for reconciliation were largely compromised, there has been established a high level of agreement on the tax amounts subject to settlement, and on the amount of penalties subject to reconciliation, the result was much lower throughout Turkey and Bolu. Accordingly, the administration waives a large part of the tax penalties.

**Key words:** Tax, Tax Reconciliation, Reconciliation Institution, Bolu Province.





## İÇİNDEKİLER

<b>ONAY SAYFASI</b> .....	<b>ii</b>
<b>ETİK UYGUNLUK BEYANI</b> .....	<b>iii</b>
<b>ÖN SÖZ</b> .....	<b>iv</b>
<b>ÖZET</b> .....	<b>v</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>vii</b>
<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	<b>ix</b>
<b>TABLolar LİSTESİ</b> .....	<b>xii</b>
<b>ŞEKİLLER VE GRAFİKLER LİSTESİ</b> .....	<b>xiii</b>
<b>KISALTMALAR LİSTESİ</b> .....	<b>xiv</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>

### I. BÖLÜM

<b>1. VERGİNİN TANIMI VE VERGİLENDİRMEYE İLİŞKİN KAVRAMLAR</b> ....	<b>3</b>
1.1. Anayasal Vergilendirme İlkeleri ve Vergilendirme Süreci.....	4
1.1.1. Anayasal Vergilendirme İlkeleri.....	4
1.1.2. Vergilendirme Süreci.....	4
1.2. Vergi Uyuşmazlığı Kavramı ve Vergi Uyuşmazlıklarında Taraflar .....	5
1.3. Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Açından Çözüm Yolları.....	7
1.3.1. İdari Çözüm Yolları .....	7
1.3.1.1. Vergi Hatalarının Düzeltilmesi .....	7
1.3.1.2. Uzlaşma .....	9
1.3.1.3. Cezalarda İndirim .....	10
1.3.1.4. Pişmanlık ve İslah .....	10
1.3.1.5. İzaha Davet.....	11
1.4. Vergi Uyuşmazlıklarının Adli Açından Çözüm Yolları .....	12
1.4.1. Bölge İdare Mahkemeleri .....	12

1.4.2. Vergi Mahkemesi.....	13
1.4.3. Danıştay .....	13

## **II. BÖLÜM**

### **2. UZLAŞMA KURUMU .....14**

2.1. Uzlaşma Kavramı, İçeriği, Amacı ve Sağladığı Faydalar.....	14
2.1.1. Uzlaşma Kavramı ve Tanımı .....	14
2.1.2. Uzlaşmanın İçeriği.....	15
2.1.3. Uzlaşmada Amaç .....	16
2.1.4. Uzlaşmanın Faydaları ve Vergide Uzlaşma Kurumuna Duyulan İhtiyaç .....	17
2.1.5. Uzlaşmanın Avantajları .....	18
2.1.6. Uzlaşmanın Dezavantajları.....	19
2.2. Vergi Hukukunda Uzlaşma Kurumu.....	20
2.2.1. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kurumu .....	22
2.2.2. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma.....	24
2.2.3. Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumlarının Karşılaştırılması.....	26
2.2.4. Uzlaşma Komisyonları .....	29

## **III. BÖLÜM**

### **3. UZLAŞMA KURUMU UYGULAMALARI .....35**

3.1. Türkiye’de Uzlaşma Kurumu Uygulamaları.....	35
3.1.1. Vergi Uyuşmazlıklarının Uzlaşma Komisyonlarınca Çözümü .....	35
3.1.2. Türkiye’de 2007-2018 Yılları Arası Uzlaşma Sonuçları.....	35
3.2. Türkiye’de 2017 Yılı İllere Göre Uzlaşma Kurumu Uygulamaları .....	41
3.3. Türkiye’nin Bölgelerine Göre Uzlaşma Kurumu Uygulamaları (2017).....	43

## **IV. BÖLÜM**

### **4. BOLU İLİ UZLAŞMA KURUMU UYGULAMALARI.....46**

4.1. Bolu İli İle İlgili Genel Bilgiler.....	46
4.1.1. Bolu İlinin Ekonomik Durumu ve Vergi Yükümlüsü Sayıları.....	46

4.1.2. Bolu İlinde Tarım.....	49
4.1.3. Bolu İlinde Sanayi ve Ticaret .....	50
4.1.4. Bolu İlinde Turizm.....	51
4.2. Bolu İli Uzlaşma Sonuçları .....	52
4.2.1. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Dosya Adetleri (2017).....	52
4.2.2. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Vergi Tutarları (2017).....	53
4.2.3. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Ceza Tutarları (2017).....	54
4.3. Bolu İlinde Uzlaşma Sonuçlarının Türkiye Geneline Uzlaşma Sonuçları İle Karşılaştırılması .....	55
<b>V. BÖLÜM</b>	
<b>5. SONUÇ .....</b>	<b>63</b>
<b>KAYNAKLAR .....</b>	<b>66</b>

## TABLOLAR LİSTESİ

<b>Tablo 2.1:</b> 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'na 205 Sayılı Kanun İle Eklenen Ek 11'inci Maddesine Göre Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Hükümleri .....	23
<b>Tablo 2.2:</b> Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumlarının Karşılaştırılması .....	26
<b>Tablo 2.3:</b> Yetki Sınırları Çerçevesinde Vergi Dairesi Başkanlıkları.....	30
<b>Tablo 2.4:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) .....	31
<b>Tablo 2.5:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) .....	31
<b>Tablo 2.6:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Vergi Miktarları (Yetki Sınırı) .....	32
<b>Tablo 2.7:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) .....	32
<b>Tablo 2.8:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) .....	33
<b>Tablo 2.9:</b> Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) .....	33
<b>Tablo 3.1:</b> Türkiye Genelinde Uzlaşmanın Durumu (2007-2017).....	36
<b>Tablo 3.2:</b> 2017 Yılı Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçları.....	42
<b>Tablo 3.3:</b> Türkiye'nin Bölgelerine Göre 2017 Yılında Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçlarının Ortalaması.....	44
<b>Tablo 4.1:</b> Türkiye'de İl Bazında Faal Mükellef Sayıları.....	48
<b>Tablo 4.2:</b> Bolu İlinde Uzlaşmanın Durumu (2007-2017) .....	52
<b>Tablo 4.3:</b> Bolu İlindeki Uzlaşma Sonuçlarının Türkiye Geneli İle Karşılaştırılması .....	56

## ŞEKİLLER VE GRAFİKLER LİSTESİ

<b>Şekil 2.1:</b> Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Süreci.....	23
<b>Şekil 2.2:</b> Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Süreci.....	25
<b>Grafik 4.1:</b> Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Dosya Adetleri (2017). 53	
<b>Grafik 4.2:</b> Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Vergi Tutarları (2017). 54	
<b>Grafik 4.3:</b> Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu da Uzlaşılan Ceza Tutarları (2017). 55	
<b>Grafik 4.4:</b> Bolu İlinde Uzlaşılan Dosyaların Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %) .....	60
<b>Grafik 4.5:</b> Bolu İlinde Uzlaşılan Vergilerin Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %) .....	61
<b>Grafik 4.6:</b> Bolu İlinde Uzlaşılan Cezaların Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %) .....	62

## KISALTMALAR LİSTESİ

<b>Akt.</b>	: Aktaran (kişi)
<b>GİB</b>	: Gelir İdaresi Başkanlığı
<b>GSYİH</b>	: Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
<b>İBBS</b>	: İstatistikî Bölge Birimleri Sınıflaması
<b>İYUK</b>	: İdari Yargılama Usulü Kanunu
<b>m.</b>	: madde
<b>TÖÜK</b>	: Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kurumu
<b>TSUK</b>	: Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumu
<b>TÜİK</b>	: Türkiye İstatistik Kurumu
<b>vb.</b>	: ve benzeri
<b>vd.</b>	: ve diğerleri
<b>VDB</b>	: Vergi Dairesi Başkanlığı
<b>VUK</b>	: Vergi Usul Kanunu

## GİRİŞ

Vergi, devletin giderlerini karşılamak için yaptırım gücünü kullanarak karşılıksız olarak kişilerden aldığı maddi değerdir. Vergilerin karşılıksız olması, vergiye olan uyumu zedelemektedir. Vergi algısının gelişmediği toplumlarda vergiye karşı direniş göze çarpmaktadır. Ancak vergiye uyum, katı kurullarla sağlanamaz. Kanunilik, eşitlik gibi ilkeler verginin temel ilkeleridir. Bu ilkelere uygun davranmak, vatandaşların vergi konusunda devlete güvenmeleri ile onların gönüllü uyumlarını sağlayabilmek açısından önem taşımaktadır. Devlet ile mükellefler arasında vergi uyuşmazlıkları meydana geldiğinde bu uyuşmazlıkların çözüm yeri mahkemelerdir. Anlaşmazlıkların yargıya götürülmeden halledilebilmesi için bazı çözüm yolları düzenlenmiştir. Uyuşmazlıkların uzlaşma yolu ile çözümü taraflar açısından olumlu sonuçlar doğurmakta ve konunun yargıya taşınmasını engellemektedir.

Çalışmada esas alınan, Vergi Usul Kanununda (VUK) düzenlenen tarhiyat sonrası uzlaşma kurumunun Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) verileri dikkate alınarak Türkiye ve Bolu ili ile sınırlandırılmasıdır.

Çalışmanın amacı, uzlaşma kurumunun içeriği ve uygulamalarına açıklık getirmek, Bolu ili ile ilgili genel bilgiler vermek, Türkiye geneli ile Bolu İli'nde uzlaşma kurumu uygulamalarını karşılaştırmalı incelemektir. Araştırmanın yöntemi ise nitel ve nicel verilere dayalı yürütülmektedir. Önce araştırma konusunda literatür araştırması yapılarak uzlaşma kurumunun içeriğine, önemine ve bu kurumun faydalarına açıklık getirilmektedir. Önemle uzlaşma kurumunun Türkiye ve Bolu'daki uygulamaları ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan sayısal veriler araştırma kapsamında kullanılmaktadır.

Bu çalışmada birinci bölümde “vergi uyuşmazlığı” ve “vergi uyuşmazlığının idari açıdan çözüm yolları” üzerinde durulacaktır. İkinci bölümde İdare ile mükellef

arasında vergi konusundaki uyuşmazlıkların çözümünde alternatif bir aracı oluşturan, bu amaçla oluşturulan uzlaşma kurumlarının, içeriği, amacı ve sağladığı faydalar açıklanarak, avantajları ve dezavantajları değerlendirilecektir. Arkasından vergi hukukunda uzlaşma kurumu, tarhiyat öncesi ve sonrası uzlaşma sistemleri incelenip, bu sistemlerin karşılaştırılması yapıp, uzlaşma komisyonları hakkında genel bilgiler verilecektir. Üçüncü bölümde Türkiye’de 2007-2018 yılları arası uzlaşma sonuçları belirtilip, 2017 yılının illere ve bölgelere göre uzlaşma kurumu uygulamaları gösterilecektir. Sayısal verilerle tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu incelenecektir. Dördüncü bölümde ise Bolu ili hakkında genel bilgiler verilip, uzlaşma sisteminin uygulanmasının Bolu iliyle Karadeniz bölgesinin ve Türkiye’nin karşılaştırılması yapılmıştır. Uzlaşma kurumunda Bolu ilinin Türkiye’deki yeri bulunmaya çalışılmıştır.



# I. BÖLÜM

## 1. VERGİNİN TANIMI VE VERGİLENDİRMEYE İLİŞKİN KAVRAMLAR

Vergi, kamu hizmetlerini karşılamak için kişi ve kuruluşlardan kanun yoluyla toplanan paradır. Devlet vergiyi toplayarak kamu hizmetlerini yapılandırır. Bir kişi ya da şirket vergilendirilmişse kazanç ya da kârının bir kısmını devlete ödemelidir. Eğer mallar vergilendirilmişse, bunların fiyatının bir yüzdesi devlete ödenir. Bu açıklamadan yapılan verginin tanımlarına bakıldığında, “Vergi; idarenin kanunda belirtilen gerçek ve tüzel kişilerin sahip olduğu ekonomik değerleri üzerinden aldığı paradır.” (Gür ve Yıldız 2017: 82). “Vergi, devletçe, egemenlik gücü kullanılarak, ekonomik, sosyal, siyasi nedenlerle, yükümlülerden ekonomik durumları dikkate alınarak, karşılıksız, kanuni ve yasal yaptırım ile alınan paradır.” (Yüksel 2019: 32). Farklı yazarlar tarafından verginin değişik tanımları verilmektedir. Çünkü vergiler mevcut koşullara bağlı olarak değişmektedir.

Devletin vergiyi neden topladığı ise açık ve değişmezdir; devlet ticari kuruluşları vergilendirmekle kendisi için ekonomik güç yaratmakta ve finansman masraflarını güvenceye almaktadır (Nimani ve Zeqiraj 2015: 91). Vergi ekonominin bel kemiğini oluşturmaktadır. Ülkemizde bütçe gelirlerinin yaklaşık %80-85’inin vergi gelirlerinden oluşmaktadır (Gök 2012: 95). Vergi devletin koyduğu ve topladığı bir sistemdir. Bir vergi sistemi, vergiler ve harçların koyulma ve toplanmasından dolayı ortaya çıkan hukuken düzenlenmiş kamu ilişkilerinin bir sistemi olarak tanımlanmaktadır (Nazarov 2016: 2196). Sistemin bir tarafında vatandaşlardan vergi toplayan devlet, diğer yanda vergi mükellefi ya da sorumlusu vardır. VUK’un 8. maddesinde “*Vergi mükellefi, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişi*” olarak tanımlanmaktadır. Vergi mükellefi kanunla belirlenen bu borcunu ödemekle

yükümlüdür. Vergi sorumlusu ise aynı maddenin 2. fıkrasında “*verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi*” olarak belirtilmiştir.

Verginin alacaklısı, vergilendirme yetkisinin sahibi devlettir. Devlet topladığı vergilerle varlığını sürdürebilir. Bu yüzden, eski zamanlardan bu yana farklı adlandırılmış olsalar da vergilendirme yetkisi ile karşılaşmaktadır. Günümüzde hukuk devleti ve vergilendirme birlikte düşünülmektedir (Öz 2004: 41).

## 1.1. Anayasal Vergilendirme İlkeleri ve Vergilendirme Süreci

### 1.1.1. Anayasal Vergilendirme İlkeleri

Devlet, kendisine anayasa ile verilen vergilendirme yetkisini kullanmaktadır. Bu hukuk devleti olmanın gereğidir. Devlet öncelikle Anayasa olmak üzere kanunların verdiği yetki sınırları çerçevesinde davranmakla sorumludur. Anayasanın 73. maddesine göre ülke içinde yaşayan herkes vergi vermelidir. Yine aynı maddeye göre vergi kamu hizmetlerini yerine getirmek için toplanır. Vergi önünde herkes eşit olmalıdır. Dil, din, ırk vb. ayrımlar yapılmamalıdır. Vatandaşlardan mali gücüne uygun vergi toplanmalıdır. Vergi, resim, harç vb. yükümlülükler kanunla koyulup, değiştirilebilmekte ya da kaldırılabilir. Devlet ve mükellefler bu ilkeler çerçevesinde hareket etmekle yükümlüdür. İdarenin keyfi uygulamalarını engelleyip, mükellefleri korumak bu anayasal ilkelerin amacıdır.

### 1.1.2. Vergilendirme Süreci

Vergilendirme süreci bir dizi işlemi içermektedir. VUK’un 19. maddesinde, “*vergi alacağı kanunların vergiyi bağladıkları olayın oluşması veya hukuki durumun olgunlaşmasıyla ortaya çıkar*” hükmüne yer verilmektedir. Vergiyi doğuran olay, mükellefe vergi borcu oluşturmaktadır. Ödenecek olan verginin hesaplanabilmesi için ilk olarak matrahının belirlenmesi gerekir. Verginin alınabilmesi için mükellefin ödeyeceği verginin oluşturulması istenir (Oktar 2012: 89). Verginin hesaplanırken esas

alınan değere matrah denir. Bunun üzerine tarife uygulanarak borç hesaplanır. Vergi matrahları iki çeşittir; ad valorem ve spesifik matrah. Birincisi ekonomik değerler dikkat edilerek hesaplanır. İkincisi ise miktar esaslı olup, parasal değeri az olan vergi konularında uygulanır. Bir varlığın değeri, satıldığındaki kazanç ya da kayıpları hesaplamak için kullanılır. Bu genellikle varlığın satın alma fiyatı eksi birikmiş amortismanına eşittir. Bir kazancın vergi miktarını belirlemede matrah temel olarak alınır; kazançtan giderler çıktıktan sonra geri kalan bölümdür. Vergi hukukunda esas alınan bir varlığın vergi matrahı genel olarak onun maliyet esasıdır. Verginin tarhına VUK' un 20. maddesinde açıklık getirilmektedir. Buradaki açıklanışından idare tarafından yapılan hesaplama olduğu anlaşılmaktadır. Tebliğ ise kısaca bildiri, ilgili süreçlerde yapılan bildiri(m)dir. Tebliğ, mükellefin veya vergi sorumlusunun vergilendirme işlemleriyle ilgili bilgilendirilmesi olarak tanımlanmaktadır. Tarhiyat sonucu oluşan vergi borcu tebliğ işlemi ile daha da belirginleşmektedir. Bu yönüyle tebliğ işlemi, tarh işlemi ile tahakkuk işlemi arasında aracı olmaktadır (Kırbaş 1994: 106). Verginin tahakkuku VUK' un 22. maddesinde, “*Tarh ve tebliğ edilen verginin ödenecek aşamaya gelmesidir*” şeklinde, verginin tahsili de aynı Kanunun 23. maddesinde “*Verginin tahsili, kanuna uygun surette ödenmesidir*” olarak tanımlanmaktadır.

## 1.2. Vergi Uyuşmazlığı Kavramı ve Vergi Uyuşmazlıklarında Taraflar

Uyuşmazlık kavramı hukuk dilinde “münazaa”, “ihtilaf”; bir yerde/konuda iki tarafın karşı karşıya bulunması; (vergi, vb.) ödevlerin yerine getirilememesi ile ilgili olarak iki taraf arasında açık bir görüş ayrılığı olarak belirtilmektedir (Bayraklı 2014: 145). Söz konusu vergi olduğunda uyuşmazlık, taraflar (burada vergi idaresi ve vergi yükümlüsü veya vergi sorumlusu) arasında vergi alınmasına, verilmesine ilişkin mevzuatın uygulamalarında ortaya çıkabilen görüş ayrılıklarıdır.

Vergi uyuşmazlığı kavramı bazı yazarlar tarafından tanımlanmaktadır. Örneğin bir tanımı, vergi ilişkisinin tarafları arasında doğan irade çatışmasıdır (Kerimoğlu 2016: 10). Vergi uyuşmazlığı vergiler ya da vergi beyannamelerine ilişkin denetleme, bilgi isteği, soruşturma, inceleme, iddia, başvuru, dava etme, yargılama, karşıt

görüşler/anlaşmazlık/tartışma, vergi tarhi veya toplama meşguliyetinin her bir durumundaki (olası, ortaya çıkabilecek) uyuşmazlık anlamına gelmektedir. Bu durumlarda veya süreçlerde ortaya çıkabilecek olan vergi ile ilgili her türlü uyuşmazlık vergi uyuşmazlığı olarak tanımlanmaktadır. Diğer bir tanımı vergi uyuşmazlığının, devletin vergilendirme yaparken idare ile mükellef arasındaki vergi uygulamalarına ilişkin ortaya çıkan görüş farklılıklarından kaynaklanan anlaşmazlıklardır (Tosuner 2008: 3)VUK' ta düzenlenen mükellefleri denetlemek için oluşturulan yoklama, inceleme ve bilgi toplama yöntemlerin uygulanması amacıyla gereken usul ve esaslarda uyuşmazlıklar çıkabilir (Küçükaya, 2008: 12). Daha kapsamlı bir tanımı da; vergilendirme yetkisine sahip merkezi ve yerel idarelerle bunlara karşı vergi yükümlülüğü kapsamı içerisinde taraf olan yükümlü arasında, yetki ve görevlerinin uygulanmasında hukuka aykırı hareket ile ortaya çıkan görüş farklılıklarıdır (Bayraklı 2014: 145). Bu son tanımdan hareketle vergi uyuşmazlıklarının özellikleri arasında uyuşmazlığın nedeninin, hukuka göre birbirini tamamlamayan görüş farklılıklarına göre davranılması olduğu, uyuşmazlığın hukuk kurallarına aykırı davranmaktan kaynaklandığı ve vergi uyuşmazlığının hem yükümlü hem de vergi idaresinden kaynaklanabildiği anlaşılmaktadır. Vergi uyuşmazlıklarının iki tarafını vergi idaresi ile vergi borçlusu oluşturmaktadır.

Devlet vergi alacaklarını zamanında ve tam olarak toplamak istemektedir. Bu nedenle ülkede gereken yasal mevzuatı ve ilgili kurumları oluşturmaktadır. VUK vergileri düzenlemektedir. Vergi İdaresi de bu amaçla; vergi yükümlülerinden vergilerini toplamak için oluşturulmuştur. Amaç vergi yükümlülerinin kanun ile belirlenmiş vergilerini zamanında almak olunca, idare ile vergi yükümlüleri arasında verginin alınması ve verilmesi ile ilgili görüş ayrılıklarının ortaya çıkması istenmez, çünkü bu idareyle devlet tarafından vergilerin zamanında toplanmasını geciktirir. Bu nedenle taraflar arasında uyuşmazlıkların ortaya çıkmaması, eğer çıkıyorsa da bu anlaşmazlıkların hemen çözülmesi gereklidir (Başaran Yavaşlar 2008: 310).

Vergi uyuşmazlıklarının idarece halledilmesi için ana hatlarıyla; vergi hatalarının düzeltilmesi, pişmanlık ve ıslah, cezada indirim, uzlaşma, izaha davet yolları izlenir. Yargı aşamasında ise dava açılarak vergi uyuşmazlığı çözümlenir. Aşağıda

vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümü ayrıntılı bir şekilde incelenecektir, yargı aşamasındaki çözümüne değinilecektir.

### 1.3. Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Açından Çözüm Yolları

Vergi idarece tarh edildikten sonra, mükelleflere tebliğ edilir, sonrasında vergi uyuşmazlıkları oluşabilir. Bunların giderilmesi amacıyla vergi hukukunda bazı çözüm yollarına başvurulmaktadır. Bu yollar uyuşmazlıkların çözümü için farklı seçenekleri içermektedir (Arslan 2012: 17).

Vergi idaresinin işlemlerinin hukuka uygunluğu, hukuk devleti olduğu için idarenin denetiminin sağlanmasıdır. Kendisiyle ilgili yapılan bir işlemde şüphe duyan kişiler, bunun denetlenmesi için çeşitli yollara başvurabilmektedir (Karakoç 2013: 28, 30).

#### 1.3.1. İdari Çözüm Yolları

VUK'da vergi uyuşmazlıklarının idarece çözümüne yönelik karşımıza vergi hatalarının düzeltilmesi, uzlaşma, cezada indirim, pişmanlık ve ıslah, izaha davet şeklinde genel olarak beş ana kurum çıkmaktadır. Aşağıda bu kurumlar incelenmektedir.

##### 1.3.1.1. Vergi Hatalarının Düzeltilmesi

VUK'un Altıncı Kısım Son Bölümü olan Üçüncü Bölümünde "Vergi Hatalarını Düzeltme ve Reddiyat" başlığı altında 116. ile 118 maddeleri arasında vergi hatalarının neler olduğu yer almaktadır. Buna göre; Vergi hatası: vergilendirme hatalarından kaynaklı haksız olarak fazla ya da eksik vergi istenmesi, ya da alınmasıdır. Vergi hatalarının idare ve mükellef tarafında çeşitli sonuçları olmaktadır. İdare tarafında vergiyi eksik tahsil etmesi sonucunu doğurmaktadır. Mükellef tarafında ise emek ve para kaybına neden olmaktadır. Vergi hataları verginin eksik ya da fazla ödenmesi veya

alınmasını içermektedir. Vergi hataları vergi idaresinden ya da vergi mükelleflerinden kaynaklanabilen hukuka aykırılıklardır. Hatanın idarece düzeltilmesi gerekmektedir. Vergilerin hesaplamasında yapılan hatalar vergi hataları olarak tanımlanmaktadır. Verginin miktarı olması gerekenden fazla ya da eksik belirlenmektedir. Buradaki hata idareden kaynaklanmaktadır. Vergi kanunlarındaki sık değişimlerin idarenin de hatalar yapmasına ortam oluşturduğu söylenmektedir (Biniş 2012: 485-486). Vergi hataları hesap hataları ve vergilendirme hataları olarak ikiye ayrılmaktadır.

Hesap hataları VUK'un 117. maddesinde üç farklı grupta düzenlenerek: matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması olarak sayılmıştır.

Bunlardan ilki olan matrah hataları vergilendirme süreci ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekâlif cetveli ve kararlarda matrah ile ilgili rakamların eksik ya da fazla hesaplanması şeklinde tanımlanmıştır.

İkincisi vergi miktarında hata yapılması: vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış ya da yanlış yapılmış olması birinci bentte yazılı vesikalarda verginin eksik ya da fazla hesaplanması veya gösterilmesidir.

VUK'un 117. maddesinde Hesap hataları: üç farklı grupta düzenlenmiştir; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması.

1. *“Matrah hataları: Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekâlif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların eksik ya da fazla hesaplanmasıdır.*
2. *Vergi miktarında hatalar: Vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış ya da yanlış yapılmış olması ile verginin eksik ya da fazla hesaplanması veya gösterilmesidir.*
3. *Verginin Mükerrer olması: Belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden birden fazla vergi istenmesidir”.*

Vergilendirme hataları VUK'nun 118. maddesinde aşağıdaki dört grupta düzenlenmiştir:

1. *“Mükellefin şahsında hata: Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi ya da alınmasıdır;*
2. *Mükellefiyette hata: Vergiye tabi olmayan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır;*
3. *Mevzuda hata: Vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır.*
4. *Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata: Aranılan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibariyle eksik veya fazla hesaplanmasıdır”.*

#### 1.3.1.2. Uzlaşma

Uzlaşma sözcük anlamı ile uzlaşmak eylemi, anlaşmadır. Uzlaşmanın bir tanımı birden çok kişinin (tarafın) aralarında oluşan çıkar ayrılığını, karşılıklı tavizlerle gidermeleri hususunda anlaşmalarıdır. Uzlaşma, Vergi Hukuku’nda vergi mükellefi ile vergi idaresi arasında oluşan uyuşmazlıkların, yargıya gitmeden bitirildiği bir durumdur. GİB’in tanımına göre uzlaşma, mükelleflerin yargıya gitmeden, vergi idaresi ile tahakkuk edecek vergi ve ceza hususunda anlaşmak için seçebilecekleri yoldur (Gelir İdaresi Başkanlığı 2007: 7). Uygulamada vergi idaresi ile vergi mükellefi aralarındaki uyuşmazlığı karşılıklı görüşmelerle çözmektedir. Bu esasa dayalı olan uzlaşma kurumu önemlidir (Yılmaz 2009: 321-322). Vergi hukuku alanında yapılan uzlaşmanın tanımı, vergi uyuşmazlıklarının idare ile mükellef arasında anlaşarak çözümlenmesidir (Eroğlu ve Eftekin 2015: 234). Uzlaşma vergi miktarı ve ceza miktarı üzerine olmaktadır (Arslaner 2016: 280). Bu tanımlardan yola çıkarak “Uzlaşma, İdare ile mükellef arasında ortaya çıkan vergi uyuşmazlığı durumunda mükellefin yargıya başvurarak bu uyuşmazlığın çözümünü talep etmesine dahi gerek kalmadan tarafların aralarında anlaşmaları yoluyla uyuşmazlığın çözüme kavuşturulmasıdır” şeklinde de tanımlanabilir.

### 1.3.1.3. Cezalarda İndirim

VUK'un 376. maddesinde vergi ziyat cezası ile usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirim mekanizması yer almaktadır.

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden artakalan vergi ziyatı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

- “1. Vergi ziyat cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,*
- 2. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının üçte biri, indirilir”.*

Mükellef ödeyeceği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı sürede ödemez ya da dava konusu yaparsa bu madde hükmünden yararlanamaz. Yukarıdaki hükümler usulsüzlük cezaları hakkında da geçerlidir (Arslaner 2016: 278).

Cezada indirimin idarece gerçekleşen sonucu yargıya gitmesi ve yargılamanın sonucunda idare aleyhine sonuçlanması durumunda tahsili mümkün görünmeyen alacakların mükelleflerin cezada indirim istemesiyle kısmen tahsilinin gerçekleşmesidir (Aydın 2015: 74).

### 1.3.1.4. Pişmanlık ve İslah

VUK'un 371. maddesi pişmanlık ve ıslah konusunu aşağıdaki gibi açıklamıştır:

*“Beyana dayanan vergilerde vergi ziyat cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine katılan diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi durumunda, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarda vergi ziyat cezası uygulanmaz.*

- 1. Mükellefin keyfiyeti bildirmesinden önce bir haberci tarafından herhangi resmi makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle*



*haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır).*

2. *Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde herhangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden önce (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması.*
3. *Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten itibaren on beş gün içinde tevdi olunması.*
4. *Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak on beş gün içinde düzeltilmesi.*
5. *Mükellefçe bildirilen, ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanununun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlarla birlikte haber verme tarihinden başlayarak on beş gün içinde ödenmesi”.*

Vergi uyuşmazlıklarının çözümünde yargı yoluna gitmek için idari yolların bitirilmesi şart değildir. Önceden idari yollara başvurulması sonradan yargı yoluna başvurmayı engellemez. Ancak uygulamada hız kazanmak amacıyla idari çözüm yolları öncelikli seçenek olarak görülmektedir.

Taraflar idari yolla anlaşamaz ise uyuşmazlıkların çözümü için yargı kuruluşlarına başvurma gereği duyulmaktadır. Mükellefler idari yollara hiç başvurmadan doğrudan yargı yoluna da gidebilmektedir (Kırbaş 2015: 200).

#### 1.3.1.5. İzaha davet

25 Temmuz 2017 tarihli ve 30134 sayılı Resmî Gazete’de izaha davet kurumuyla ilgili “*izaha davetin kapsamı ve şekli, ön tespit niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek merciler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar*” 482 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile belirlenmektedir.

Bu tebliğe göre izaha davet kurumu, verginin ziyaa uğradığına ilişkin sonuçlara dair yetkililerce yapılan incelemelerle ilgili olarak aynı merciler tarafından mükelleflerden açıklama istemesidir.

Vergi ziyasına sebep olmadığı anlaşılan mükelleflerin konuyla ilgili vergi incelemesine ya da takdire taşınmasını önlemekte, vergi ziyasına sebep olduğu durumlarda ise; İzahın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde, verilmeyen beyannamelerin verilmesi, eksik ya da yanlış yapılan beyanın tamamlanması, ödeme süresi geçen vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için uygulanacak gecikme zammı oranında zamlarla aynı anda ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezasının ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilecektir.

VUK 370'inci maddenin 4 fıkrası ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'na izaha davetin şeklini oluşturma yetkisi verilmiştir. Bu yetki 482 numaralı VUK tebliği ile bakanlıkça kullanmıştır. Kapsamı değiştirme yetkisi bakanlığındır.

#### 1.4. Vergi Uyuşmazlıklarının Adli Açıdan Çözüm Yolları

*“2575 sayılı Danıştay Kanunu ve 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun” ile vergi yargısı organlarından bahsedilmiştir. “2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 1982 tarihli düzenlemesi madde 1'e göre; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümü, bu kanundaki usullere tabidir”.*

##### 1.4.1. Bölge İdare Mahkemeleri

2576 sayılı Kanun çerçevesinde, vergi uyuşmazlıklarında görevli bağımsız mahkemelerdir. 2576 sayılı kanunun 3/A maddesine göre, *“Bölge idare mahkemelerinin görevleri: İstinaf başvurularını inceleyip karara bağlamak, yargı*

*çevresindeki idare ve vergi mahkemeleri arasındaki uyuşmazlıkları kesin karara bağlamak, diğer kanunlarla verilen görevleri yapmaktır (Ek: 18/6/2014-6545/4 m.)”.*

#### 1.4.2.Vergi Mahkemesi

2576 sayılı kanunun 6. Maddesine göre Vergi Mahkemelerinin görevleri: *“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 davaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları, diğer kanunlarla verilen işleri çözümlenmektedir (Değişik: 24/2/1988 - 3410/2 m.)”.*

#### 1.4.3. Danıştay

2575 sayılı Kanun’un Madde 1’e göre, *“Danıştay, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir”.*

Danıştay m. 23’e göre;

*“ İdare Mahkemeleri ile vergi mahkemelerinden verilen kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’da görülen davalarla ilişkin kararlara karşı temyiz istemlerini inceler ve karara bağlar (Değişik: 22/3/1990 - 3619/3 m.). Danıştayın temyiz mercii olarak görevi, bir hukuk kuralının uygulanmaması ya da yanlış uygulanması durumundaki hukuka aykırılıkların denetimini yapmakla sınırlıdır. Bu Kanunda yazılı idari davaları ilk ve son derece mahkemesi olarak karara bağlar (Ek cümle: 1/7/2016 – 6723/6 m.). Kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmeleri hakkında düşüncesini bildirir (Değişik: 18/12/1999-4492/1 md.). Bu Kanunla ve diğer kanunlarla verilen görevleri yapar. ”*

## II. BÖLÜM

### 2. UZLAŞMA KURUMU

Bu bölümde uzlaşma kavramı, uzlaşmanın içeriği, amacı, faydaları, avantajları ve dezavantajlarından söz edilmekte, devamında vergi hukukunda uzlaşma kurumu, tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu, tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu ve uzlaşma komisyonlarından bahsedilmektedir.

#### 2.1. Uzlaşma Kavramı, İçeriği, Amacı ve Sağladığı Faydalar

Bu kısımda uzlaşma kavramı, uzlaşmanın içeriği, amacı, faydaları, avantajları ve dezavantajlarından söz edilmektedir.

##### 2.1.1. Uzlaşma Kavramı ve Tanımı

Uzlaşmanın sözcük anlamı, birden çok kişinin aralarında oluşan düşünce ve çıkar farklılığını, karşılıklı tavizlerle çözümlenmeleridir. VUK Ek madde 1’de uzlaşma kurumu; “*Mükellefçe ikmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlarla ilgili vergi zıyat cezalarının (344. maddenin 3. fıkrası uyarınca vergi zıyat cezası kesilen tarhiyatla ilgili vergi, ceza hariç) tahakkuk edecek tutarları konusunda idare ile mükellef ya da cezaya muhatap olanların uzlaşması*” şeklinde tanımlanmıştır. Vergi hukuku penceresinden uzlaşma vergi uyuşmazlıklarının idare ve yükümlü arasında anlaşmayla halledilmesidir (Eroğlu ve Eftekin 2015: 235). Literatürde uzlaşma kurumu: “*yükümlü ile idare arasında oluşan uyuşmazlıkların yargıya taşınmadan önce, taraflar arasında barışçıl yöntemlerle çözümlenmesi ile vergi aslı ve cezası üzerinde uzlaşılması*” şeklinde tanımlanmaktadır (Öncel vd. 2002: 169; akt. Pektaş 2009: 7). Uzlaşma,

idarenin tek taraflı olarak yaptığı idari bir işlem değil, iki tarafın görüşmeleri ile gerçekleşen bir edimdir (GİB 2008: 7). Uzlaşma taraflar (İdare ve vergi yükümlüsü) arasında vergi konusunda bir ihtilaf ortaya çıktığında tarafların anlaşmaları yoluyla sorunun çözülmesidir. Uzlaşma, tarafların anlaşmasıdır. Uzlaşma ya da anlaşma bir süreçte olmaktadır. Süreç yaklaşımıyla uzlaşma kavramının yapılan bir tanımı; “bir değişim ve ilişkilerin yenilen tanımlanması süreci” dir (Lederach 2001: 847’den akt. Bloomfield 2006: 6). Uzlaşmanın bir ilişkiler inşa etme ve ilişkileri değiştirme süreci olduğu fikri gelişmektedir (McCandless 2001: 213’den akt. Bloomfield 2006: 6). Başka bir tanımda ise uzlaşma kurumu: Cezalı tarhiyat yapılan mükellefin başvurusuyla başlayan, idare ile mükellefin borç ve ceza konusundaki müzakerelerin olumlu sonuçlanması halinde mükellefin ödemeyi kabul ettiği sözleşmedir (Demirli ve Ayyıldız 2019: 3).

### 2.1.2. Uzlaşmanın İçeriği

Vergi hukukuna göre uzlaşmanın konusuna tarh olunan vergi, resim ve harçlar ile bunlara ilgili kesilecek vergi ziyai cezaları (VUK’ un 344 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca kesilenler hariç<sup>1</sup>) girmektedir (03/02/1999 tarih ve 23600 sayılı Resmi Gazete; akt. Akın 2006). Vergi hukukumuzda uzlaşma, vergi yükümlüsü ile idare arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların, böyle bir uyuşmazlık (sorun) ortaya çıktığında yükümlü tarafından yargı yolu ile çözümüne başvurmadan önce taraflar arasında yapılacak barışçıl müzakereler ile sorunun bir çözüme kavuşturulmasını içermektedir. Taraflar aralarında yapacakları bu müzakereler sonucunda uzlaşmaya varabilmektedir (Pektaş 2009: 7). Uygulamada uzlaşılan hususlarda artık yargı yoluna gidilememektedir. Yükümlülerce vergi ziyai oluşturulmasının aşağıdaki nedenlerden kaynaklandığı ileri sürülerek uzlaşmaya başvurulabilmektedir;

- Tarhiyatta, VUK ’daki vergi hataları ya da bunlar dışında maddi hataların olması,

<sup>1</sup> 20/2/2008 tarihli ve 5736 sayılı Kanununun 6 ncı maddesiyle; bu fıkarda bulunan (344 üncü maddenin üçüncü fıkrası uyarınca vergi ziyai cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza hariç) ibaresi," (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza hariç)" şeklinde değiştirilerek, metne işlenmiştir.

- Yetkililerin yükümlüye yazı ile yanlış açıklama yapması ve bir hükmün uygulanmasında yetkili makamların görüşünü değiştirmiş ya da bu hükme ait bir içtihadın değişmesinden dolayı yükümlünün yanılması,
- Yükümlünün kanunları gerektiğince bilememesi,
- Uyuşmazlık olduğunda yargının ve idarenin görüşlerinin çatışması (GİB2008: 7).

### 2.1.3. Uzlaşmada Amaç

Türk vergi hukukunda uzlaşmanın amacı, vergi ve cezalarda davaya gerek kalmadan vergi idaresi ile yükümlünün anlaşarak verginin hızlıca hazineye aktarılmasıdır (GİB 2008: 7). Burada geçen “bir an önce” dikkate değerdir. Çünkü uzlaşmada amaç, devletin vergiyi hızlı toplamasını sağlamak ve mahkemelerin elinde olan ve çözülmesi gereken dava dosyalarını en aza indirmektir.

Devletin vergileri zamanında ve eksiksiz toplaması, kısa, orta ve uzun vadeli planlarında yer alan hayata geçirmek istediği kamu yatırımlarını öngörülen tarihlerde gerçekleştirmesi için önemlidir. Bir ülkede kamu yatırımları halktan toplanan vergiler ile yapılmaktadır. Toplanan vergiler eğitim, sağlık, adalet, güvenlik ve altyapı harcamalarında kullanılmaktadır (Karyağdı 2006: 1). Kamu harcamaları vergi gelirleriyle finanse edilmektedir. Artan kamu harcamalarının finanse edebilmesi için devlet daha fazla vergi toplamaya ihtiyaç duymaktadır. Devletin karşısında yükümlüler tarafında ise özellikle işletmelerin daha az vergi ödemenin yollarını aradıkları görülmektedir (Eroğlu ve Eftekin 2015: 233). Bu nedenle devlet vergi toplamada etkin olmalı ve bunun için gereken mekanizmalar ile araçları sağlamalıdır. Vergi İdaresi ile ona bağlı vergi daireleri bu amaçla kurulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın misyon ve kanunla atanmış görevleri içinde bireylerden (ve kuruluşlardan) yeterli (vergi) geliri verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak vardır (GİB 2008: 4). Uygulamada idare ve bağlı vergi daireleri ile vergi yükümlüsü arasında ihtilaf ortaya çıkması arzu edilmez. Çünkü taraflar arasında sorun ortaya çıkması, verginin zamanında toplanamaması riskini idare ve devlet tarafında doğurur. Eğer taraflar arasında problem çıkıyorsa da

hızla çözüme kavuşturulması gerekir (Başaran Yavaşlar 2008: 310). Bu çözüm arayışı Türkiye’de uzlaşma kurumunun oluşturulma sebebidir.

#### 2.1.4. Uzlaşmanın Faydaları ve Vergide Uzlaşma Kurumuna Duyulan İhtiyaç

Uzlaşma neye yarar sorusunun yanıtı, uzlaşma sonucunda iki tarafın da elde ettiği bazı faydalarla karşılığını bulmaktadır. İdare elinde devlet tarafında verginin daha fazla gecikmeden toplanmasını sağlamaktadır. Çünkü uyuşmazlıklar vergi yükümlüleri tarafından ortaya çıkan uyuşmazlık konusunda bir karar vermesi için ilgili mahkemelere taşındığında, bu mahkemelerde dava süreleri çok uzun zaman alabilmektedir. Vergi uyuşmazlıkları ile ilgili dosyalar mahkemelerde birikmektedir. Uzlaşma kurumu burada da fayda sağlamakta; vergi yargısının iş yükünü azaltmaktadır (dava ekonomisi). Taraflar arasında uzlaşmaya ulaşıldığında, yükümlüyü de sıkıntılarının azalmasına (psikolojik rahatlama) ulaştırmaktadır. Sonuçta uzlaşma aracı ile çözüm, uyuşmazlıkların tarafları açısından psikolojik ve ekonomik yönden en az maliyetle sonuçlandırılmasını sağlamaktadır (Erdem 2007: 1). Vergi ve onunla birlikte vergide uzlaşma kurumu toplumsal uzlaşmayı sağlamak adına da çok önemlidir. Vergi, devletin giderlerini karşılarken ekonomiyi fazla etkilemeden adalet, eşitlik ve yasallık ilkeleri ışığında, toplumca uzlaşmak için aldığı parasal değerlerdir (Karyağdı 2006: 1). Vergide uzlaşma kurumu da vergi aslı ve cezaların uygulamasında, toplumu oluşturan bireyler (ve kuruluşlar) ile idare arasında ihtilaflar oluştuğunda, bu ihtilafların taraflar arasında karşılıklı bir anlaşma (uzlaşma) yoluyla çözümlenmesi ile bireyler (ve kuruluşlar) üzerinden toplumla uzlaşmayla sonlanmaktadır. Uzlaşma kurumu, idare ile yükümlünün aralarındaki uyuşmazlığı karşılıklı görüşmeyle çözmeleri esasına dayalıdır (Yılmaz 2009: 321).

Vergide uzlaşma kurumuna duyulan ihtiyaç, vergi veren ile vergiyi alan taraflar arasındaki artan sayıda uyuşmazlıkların çözümlenemediği hallerde, yargı yolu ile çözümüne vergi veren tarafından başvurulması ile ilgili mahkemelerde biriken vergi ile ilgili çözümlenecek dosyaların çoğalması ve mahkeme süreçlerinin de uzun sürmesi gibi sebepler ile devletin vergileri toplamasında gecikme olması neticesinde artmıştır. Böylece birçok devlette vergi hukuklarında uzlaşma kurumları oluşturulmuştur. Vergi

ile ilgili uyuşmazlık dosyalarının mahkemelerde birikmesi ve davaların sürüncemede kalması devletlere bir maliyet de yüklemektedir. Yargı ekonomisi açısından da uzlaşma önemli bir kurumdur (Başaran Yavaşlar 2008: 309).

#### 2.1.5. Uzlaşmanın Avantajları

Devlette uygulandığında uzlaşma kurumu birçok faydayı sağlamaktadır. Uzlaşmanın mükellef ve devlet için avantajları aşağıda açıklanmıştır;

##### Mükellef için;

- Mükellef vergi borcu ve cezaların yükünden kurtulmaktadır.
- Mükellef psikolojik olarak rahatlamaktadır: Uzlaşma ile vergi ihtilaflarının süratle halli ile mükelleflerin tereddütlerinin giderilip huzura kavuşmalarını temin etmektedir (Gök 2012: 97). Uzlaşma mükellefin yargı aşamasında ödemesi gereken maliyetleri ve bürokratik faaliyetleri yok etmektedir (GİB 2007: 7). Mükellef dava takip sürecinden, yargı aşamasının getirdiği emek, zaman kaybından ve dava masraflarından kurtulmaktadır.

Mükelleflerce bakıldığında uzlaşma sağlandığında vergi aslı ve cezasının tümü için yargıya başvurma yolu kapansa da, vergi aslı veya cezasının yerine uzlaşma kaynaklı daha az tutar ödeyebileceklerdir. Uzlaşma sayesinde uyuşmazlığı idarece ve kısa sürede çözebilecek olan mükellefler, yargı aşamasında uzayan süreçte emek ve zaman kaybından, bürokratik süreçten, psikolojik yorgunluktan ayrıca yargı masraflarından kurtulmaktadır.

##### Devlet için;

- Kamu alacağına hızlı ve vaktinde hazineye intikali: Uzlaşma yolu kamu alacağına kısa sürede tahsilini sağlamaktadır (GİB 2007: 7). Vergi ile ilgili uyuşmazlıklar hızlı ve sağlıklı bir şekilde çözüme kavuşturulmaktadır. Uygulamasında devlet vergi gelirlerinin bir kısmından vazgeçmektedir, fakat toplaması gereken vergiyi daha hızlı ve vaktinde toplamaktadır. Uzlaşma



kamu alacağının değer kaybına uğramadan hazineye ödenmesini (intikalini) sağlamaktadır.

- Uzlaşma kurumunun hukuki güvenlik ve barışın sağlanmasına katkısı olmaktadır (Başaran Yavaşlar 2008: 309).
- Yargının iş yükünü azaltmaktadır: Uzlaşma kurumu ihtilafları daha hızlı çözüme kavuşturmaktadır. Mahkemelerde ele alınmaları gereken vergi uyuşmazlığı ile ilgili dosyalar azalmaktadır. İlgili dosyaların mahkemelerde birikmesini önlenmektedir. İtiraz ve temyiz mercilerinin işlerinde hafifleme olarak ihtilaflara odaklanmayı sağlamaktadır (Gök 2012: 97-98).
- Yargı ekonomisine katkı sağlamaktadır: Davalar için yapılan masrafların azalması dolayısıyla.

Özetle idare açısından ihtilaflı konuların sürüncemede kalmadan çözüme kavuşturulması ile zaman ve maliyet tasarrufu sağlamaktadır. Yargı tarafında, görülecek vergi uyuşmazlık davalarının sayısının yani iş yüklerinin azalmasına yaramaktadır. Mükellef tarafında da mükellefin daha az psikolojik sıkıntı çekmesini sağlamaktadır. Uzlaşma aracı ile çözüm uyuşmazlıkların idare ve yükümlü açısından psikolojik ve ekonomik yönden en az maliyetle sonuçlandırılmasını sağlamaktadır (Erdem 2007: 1).

#### 2.1.6. Uzlaşmanın Dezavantajları

Uzlaşmanın devlet açısından dezavantajları da aşağıdakilerdir;

- Uzlaşmaya ulaşmak için önceden belirlenen vergi tutarı ve cezanın bir kısmından vazgeçilmektedir: Vergi idaresi, vergi hukukunda yetkilidir fakat kanuna göre bir vergi alacağını almama konusunda takdir yetkisi yoktur. Bu nedenle idarenin, vergi borcunun bir kısmından uzlaşmayla vazgeçmesi, idarenin keyfiyetinin önlenmesi için düzenlenen vergilerin kanuniliği ilkesine aykırıdır. Sebebi mükellefin vergi veya cezasını kaldırma ya da indirme yetkisi, vergi yönetimince getirilen bir grup uzmanın olduğu uzlaşma komisyonlarınca alınan kararlarla sonuçlanmasıdır. Başka açıdan bakıldığında, devlet, oluşturduğu vergi veya cezadan vazgeçerek kendi sistemine aykırı düşmektedir.

- Uzlaşma kurumu vergi konusunda adalet ve eşitliği sorgulatmaktadır: Kanunlarca aynı söz hakkı olan iki mükelleften birinin uzlaşma sonucunda diğer mükellefe göre az vergi vermesi durumunda vergilendirilmede adalet ve eşitlik ilkesine aykırı hareket edilmiş olmaktadır, vergisini ödemeyen mükellef indirimle mükâfatlandırılıp, vergisini ödeyen mükelleften karlı olacaktır.
- Uzlaşma kurumu uygulanacaksa da eğer, bölgeler ve illerdeki uzlaşma kurumunun uygulamaları itibarıyla mükelleflere eşit yaklaşıldığının, muamele edildiğinin ve (vergi miktarı ve cezanın indirimi ile) uzlaşmalarda adaletin gözetilmekte olduğunun mükelleflere algılatılmasına gerek vardır: Uzlaşma kurumunun uygulamasında mükelleflere aynı indirim oranlarının uygulanması bu başlıkta önemli bulunmaktadır (Öncü 2019). Uzlaşma kurumunda keyfilik olmaması, mükellefler tarafında böyle bir algının oluşmaması gerekmektedir.

## 2.2. Vergi Hukukunda Uzlaşma Kurumu

Vergi hukukunda uzlaşma, taraflara sağladığı faydaları ile önemli bir kurum olmaktadır. Birçok devlette uzlaşma kurumunun oluşturulmasıyla vergi uyuşmazlıklarının idare yoluyla çözülmesi amaçlanmaktadır (Yılmaz 2009: 321). Vergi uygulamasında batılı ülkeler büyük deneyime sahiptirler. Çünkü batılı ülkeler, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözülmesi yöntemlerini vergileme alanına yıllar önce getirmişlerdir. Bu ülkelerde vergileme işlemlerini kısaltan ve uyuşmazlıkları başlangıçta çözüme bağlayan bir araç olan yöntemlerden faydalanmaktan kaçınmanın mümkün olmadığı anlaşılabilir, son yıllarda bir yandan idare olarak bu yöntemlerin fiilen uygulanması yoluna gidildiği, diğer yandan mevzuatlarında yaptıkları değişikliklerle sözü edilen uygulamaların hukuki dayanaklarını oluşturdukları belirtilmektedir (Yavuz 1994: 12). Türkiye’de de bu kurum oluşturulmuş ve uzun yıllardır uzlaşma ile idari çözüm uygulamadadır (Eroğlu ve Eftekin 2015: 234).

Türkiye’de Gelir İdaresi Başkanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı kuruluşu olarak vergiyle alâkalı hizmetleri yerine getirmektedir. Vergi yükümlüsü tahakkuk edecek vergi ve cezası hususunda bir uyuşmazlık yaşadığında, sorunun çözümü için idareye başvurulabilmekte, idarede yapılan müzakerelerle uyuşmazlık konusuna birlikte bir çözüm (anlaşma) arayışında bulunulmakta, bu süreçlerin sonunda hala uyuşmazlık çözülemediyse, o zaman yükümlü tarafında çözüm arayışlarında yargı yoluna başvurma seçeneği de değerlendirilebilmektedir. Vergi hukukumuz penceresinden uzlaşma vergi uyuşmazlıklarının idare ve yükümlü arasında anlaşma yoluyla çözümlenmesi olarak anlaşılmaktadır (Eroğlu ve Eftekin 2015: 235).

Uzlaşma: “yükümlü ile idare arasında oluşan uyuşmazlıkların, yargıya başvurmadan, verginin veya cezanın miktarında, iki taraf arasında uyuşma sağlanması.” şeklinde tanımlanabilmektedir (Çetin 2012: 209). Uzlaşma, idarenin tek taraflı olarak yaptığı idari bir işlem değil, iki tarafın iradeleri ve karşılıklı görüşmeleri ile gerçekleşebileceği bir edimdir (GİB 2008: 7). Uzlaşma taraflar arasında bir problem ortaya çıktığında aralarında anlaşma usulüyle sorunun çözülmesidir. Uzlaşma ya da anlaşma bir süreçte gerçekleşmektedir. Uzlaşma yıllarca uygulanarak deneyim kazandırmış, tahsilâta hız sağlamış, güvenlik ve barışa katkı sağlamıştır (Başaran Yavaşlar 2008: 309). Bunlar uzlaşmanın idareye ve ilgili mahkemelere sağladığı birtakım yararlarıdır. İdare açısından ihtilafli konuların sürüncemede kalmadan çözüme kavuşturulmasını, böylelikle zaman ve maliyet tasarrufunda bulunmasını sağlamaktadır. Yargı tarafında, görülecek vergi uyuşmazlık davalarının sayısının yani iş yüklerinin azalmasına yaramaktadır. Yükümlü tarafında ise daha az psikolojik sıkıntı çekmesini sağlamaktadır. Uzlaşma aracı ile çözüm, uyuşmazlıkların idare ve yükümlü açısından ekonomik yönden en az maliyetle sonuçlandırılmasını sağlamaktadır (Erdem 2007: 1).

Uzlaşma kurumunu diğer çözüm yollarından temelde ayıran özelliği onun idare ile vergi yükümlüsü veya sorumlusu arasındaki sorunları beraber çözmelerine imkân sağlamasıdır (Başaran Yavaşlar 2008: 309-310).

Uzlaşma kurumu, VUK’daki ilgili maddeleri ile uygulanmaktadır. Uzlaşma kurumunun getiriliş sebebi Kanunda vergi ihtilaflarının çözülmesi ve yükümlülerin

şüphelerinin öncelikle giderilerek rahatlamaalarının sağlanması, idare tarafında alacakların vaktinde tahsil edilmesi, yargı tarafında da itiraz ve temyiz mercilerinin işlerinin hafifletilerek uyuşmazlıklar üzerine daha titiz davranmalarına ortam hazırlamak olarak belirtilmiştir. Vergi hukukumuzda uzlaşma kurumunun oluşturulmasıyla idare ve yükümlü arasında oluşacak ihtilafların, aralarında uzlaşmayla çözümlenerek, daha yükümlünün yargısal yoldan çözüme başvurmadan sürüncemede kalmadan çözümlenmesi amaçlanmaktadır. Uzlaşma kurumu Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kurumu (TÖÜK) ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumu (TSÜK) olarak ikiye ayrılmaktadır. Aşağıda bu durumdan bahsedilmiştir.

### 2.2.1. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kurumu

TÖÜK vergi hukukumuzda 3239 sayılı Kanun ile -TSÜK' un oluşumundan yıllar sonra- girmiş ve Kanunun gerekçesinde TÖÜK hakkında aşağıdaki ifadelerden söz edilmiştir;

*“...çeşitli tarh işlemlerini alan çağdaş vergi uygulamasında mükelleflerle idare arasında görüş farklılıkları olması bu durumun olağan sonucudur.*

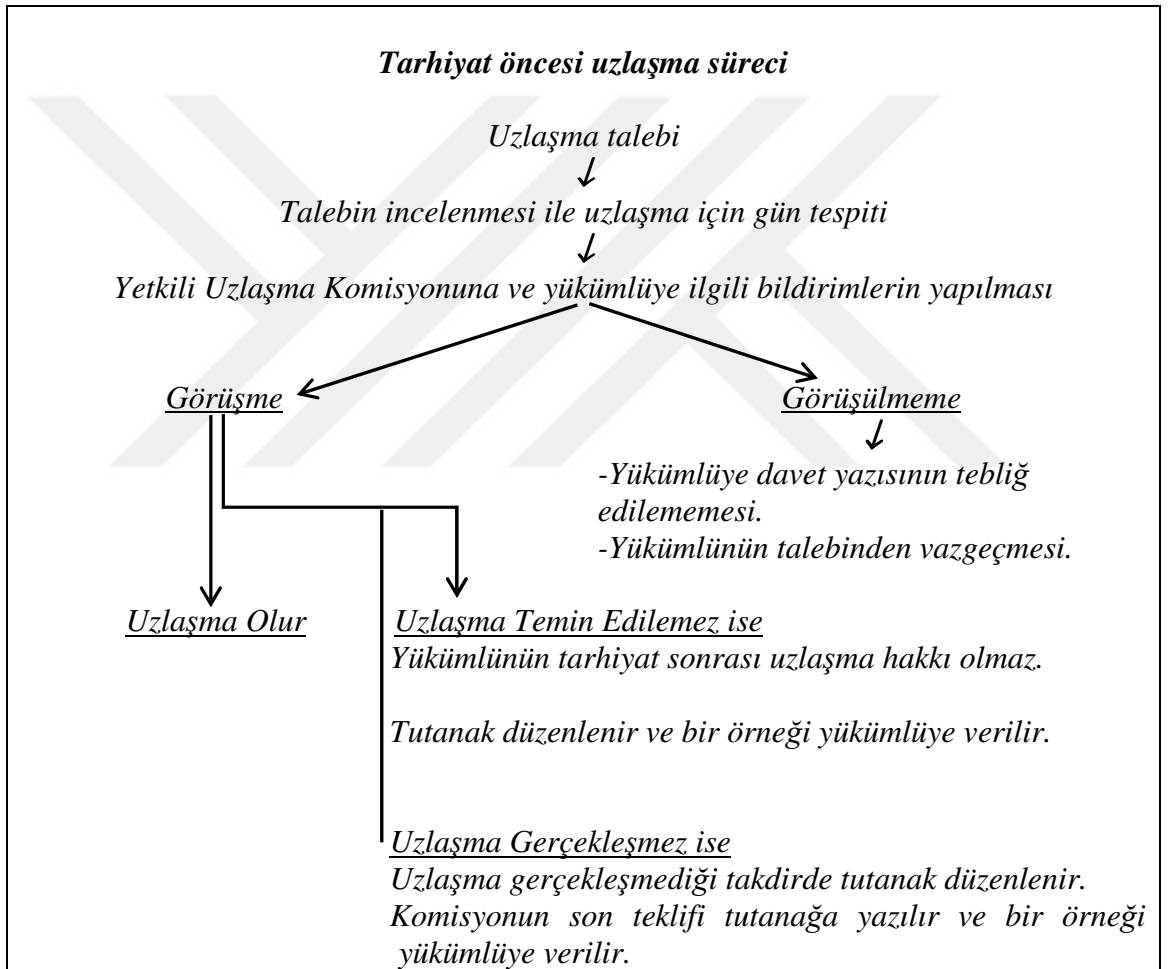
*Mükellefle idare arasında olan anlaşmazlıkların önceden idare ve mükellef arasında çözümlenmesi gerekli olup, bunun sonucunda mali yargı organlarına daha az başvurulacaktır.”*

TÖÜK, vergi ya da ceza belirlenmeden vergi idaresi ile yükümlü arasında uzlaşma imkânını vermektedir. 1985 tarihinde vergi mevzuatımıza giren bu kurumun 3239 sayılı Kanunun gerekçesinde oluşturulma amacı: idare ile yükümlü arasında konu olacak görüş ayrılıklarının önceden aralarında çözümlenerek, mali yargı organlarına olduğunca az başvuru yapılmasının sağlanması olarak açıklanmıştır. 3239 sayılı Kanun ile vergi hukukumuzda uzlaşma kurumu; (1) Tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu ve (2) Tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu biçiminde iki ayrı yapıdan oluşmaya başlamıştır. 213 Sayılı VÜK'a 205 Sayılı Kanunla eklenen Ek 11'inci maddesi ile ayrıca tarhiyat öncesi uzlaşma hükümleri aşağıda belirtilmiştir.

**Tablo 2.1:** 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'na 205 Sayılı Kanun İle Eklenen Ek 11'inci Maddesine Göre Tarhiyat Öncesi Uzlaşmanın Hükümleri (Çetin 2012: 210)

*Maliye Bakanlığı, vergi incelemesi sonucu tarh edilecek vergilerle kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir. 359.m. de yazılı olaylarla vergi ziyana sebep olunması durumunda hesaplanacak vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere katılanlara kesilecek ceza hariç tarhiyattan önce uzlaşmaya gidilmesi durumunda tutanakla tespiti yapılan konu hakkında dava açılmaz ve hiçbir yere şikâyete gidilemez. Uzlaşılan miktar üzerinden, bu Kanununun 112'nci maddesine göre gecikme faizi hesaplanır.*

*Tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanamaması durumunda mükellefler veya ceza kesilen kişiler verginin tarhından ve cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler. Tarhiyat öncesi uzlaşmaya ilgili esas ve usuller Yönetmelikte belirtilir.*



**Şekil 2.1:** Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Süreci (GİB 2007: 29)

Tarhiyat öncesi uzlaşma süreci yukarıda Şekil 2.1'den görülmektedir. Tarhiyat öncesi uzlaşma süreci uzlaşma talebi ile başlamaktadır. Devamında talep incelenmekte ve uzlaşma için gün tespit edilmektedir. Süreç yetkili Uzlaşma Komisyonuna ve yükümlüye ilgili bildirimlerin yapılması ile sürmekte, geçilen bu süreçler sonunda

uzlaşma görüşmesi yapılmakta veya yapılamamaktadır. İlgili süreçlerde uzlaşmanın temin edilememesi durumunda;

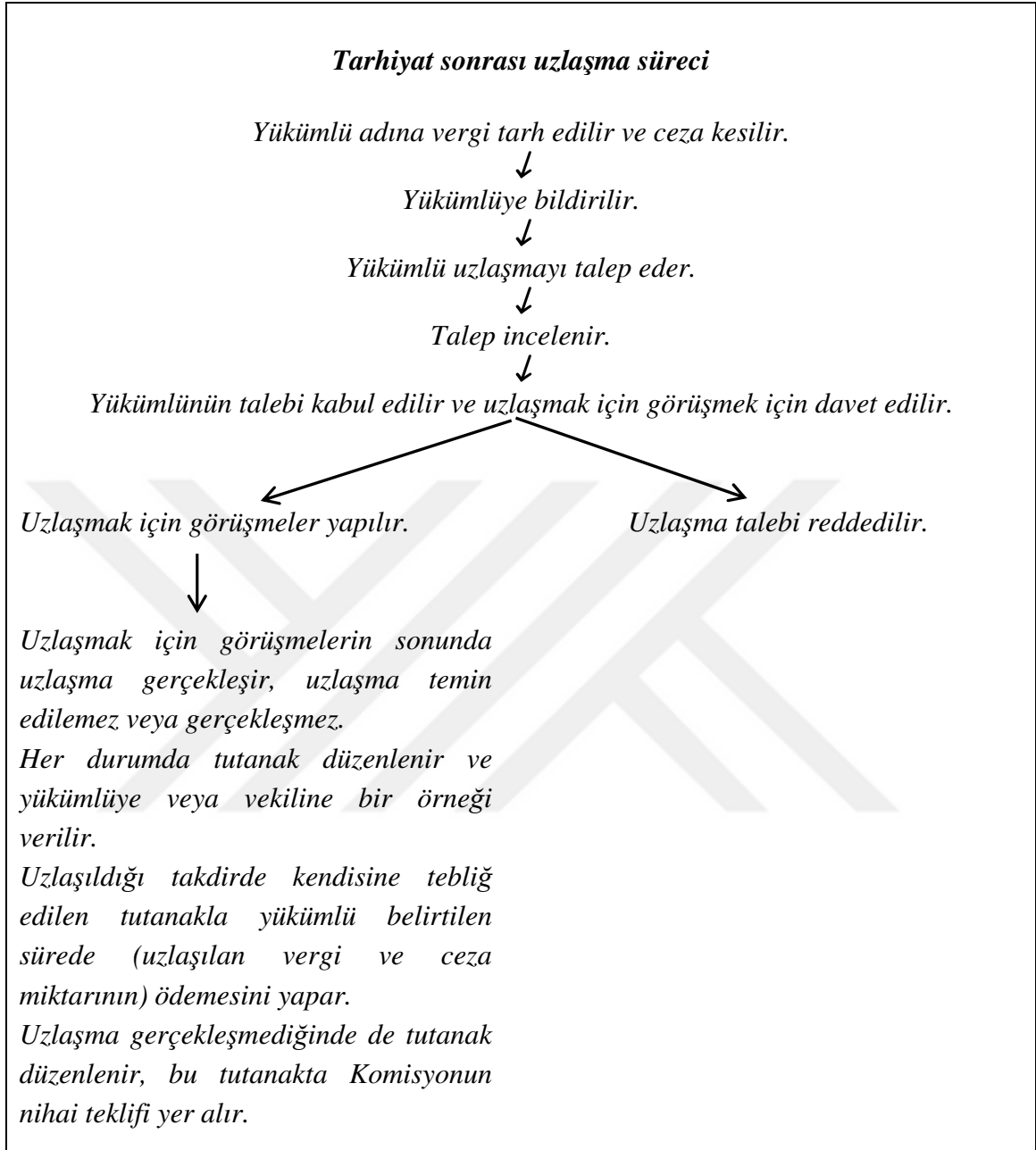
- Vergi dairesi, inceleme raporunda önerilen matrah veya matrah farkı üzerinden gerekli tarhı yapmakta ve yükümlüye vergi/ceza ihbarnamesi ile bildirilmektedir.
- Tebliği alan yükümlü, tarhiyata karşı tebliğ tarihini takip eden 30 gün içerisinde yetkili vergi mahkemesinde dava açabilmektedir.
- Yükümlü, tebliğ tarihini takip eden 30 günlük dava açma süresi içinde cezalarda indirimden yararlanabilmektedir (GİB 2007: 29).

### 2.2.2. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma

Tarhiyat sonrası uzlaşma, 213 sayılı VUK'un Ek 1., 6.- 9., 12. maddelerinde yer almıştır. Burada; *“uzlaşmanın konusu, kapsamı, komisyonlar ve şekli, uzlaşma komisyonu işlemlerinin netliği, uzlaşma ve vergi mahkemesinde dava açma, ödeme, uzlaşma ve cezalarda indirme ve ücretlilere vergi iadesinde uzlaşma”* konuları yer almıştır. Tarhiyat sonrası uzlaşmayla ilgili, 03.02.1999 tarih ve 23600 sayılı *‘Uzlaşma Yönetmeliği’* yayınlanmış ve bu yönetmelik 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Tarhiyat sonrası uzlaşmaya verginin tarhı ve cezanın kesilmesi sonrasında başvurulur. Tarhiyat sonrası uzlaşmaya VUK ve ilgili yönetmelikle açıklık getirilmiştir (GİB 2007: 17). Yönetmelikte uzlaşma talebinde bulunmaya yetkili olanlar, bunun şartları, süresi içinde yapılması gibi vb. hususlar/gerekler ile mükelleflerin nereye başvurabilecekleri belirtilmiştir. Yapılan talepler bu hususlarda incelenerek talepler kabul edilmekte ya da reddedilebilmektedir. Uzlaşma sağlandığında uzlaşma komisyonu üç tutanakla bu durumu tespit etmekte ve ilgili taraflar/sorumlular tarafından bu tutanaklar imzalanmaktadır. Bu tutanaklar kesin olup uzlaşılan ve tutanakla belirlenen hususlarda dava açılmamakta ve hiçbir kuruma şikâyette bulunulamamaktadır. Sonuçta uzlaşılan vergi ve vergi ziyayı cezasına karşı dava açılmamaktadır (GİB 2007: 22).

Tarhiyat sonrası uzlaşma süreci aşağıda Şekil 2.2’de görülmektedir.



**Şekil 2.2:** Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Süreci (Kerimoğlu ve Zekiye 2016: 71)

Uzlaşma isteği vergi ihbarnamesinin tebliğinden başlayarak 30 gün içinde yapılır. Uzlaşmanın temin edilememesi durumunda tekrar uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın olmadığını belirten tutanağa, idarenin son teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresi bitmeden teklif edilen vergiyi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse uzlaşma sağlanır (Saban 2014: 567).

### 2.2.3. Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumlarının Karşılaştırılması

3239 sayılı Kanun ile vergi hukukumuzda uzlaşma kurumu; (1) Tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu ve (2) Tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu biçiminde iki ayrı yapıdan oluşmaya başladığı önceki kısımda açıklanmıştı. Aşağıdaki Tablo 2.2’de tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma kurumları karşılaştırılmaktadır.

**Tablo 2.2:** Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Kurumlarının Karşılaştırılması  
(Kerimoğlu ve Zekiye 2016: 76-79)

<b>Uzlaşma Konuları</b>	<b>Tarhiyat Öncesi Uzlaşma</b>	<b>Tarhiyat Sonrası Uzlaşma</b>
VUK’a tabi olan, ikmalen, re’sen ve idarece tarh edilen vergi, resim, harçlar ile fonlar ve cezalar hakkında uzlaşma.	Sadece vergi inceleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatlarda uzlaşılabilir.	Uzlaşılabilir. (Tarhiyat öncesi uzlaşma yapılır veya bu uzlaşma talebinden yazılı olarak cayılmazsa tarhiyat sonrası uzlaşma talep edilemez.)
VUK 359 ve 360.maddelerinde sayılan fiillerle vergi ziyana sebep olunan vergi ve cezalar üzerinde uzlaşma	Uzlaşılmaz.	Uzlaşılmaz.
Usulsüzlük cezalarında uzlaşma	İnceleme raporu ile önerilen cezalarda uzlaşılabilir.	Uzlaşılmaz. Ancak VUK 336. Madde uyarınca yapılacak kıyaslamada vergi ziyanda fazla olan usulsüzlük cezası varsa uzlaşılabilir.
Özel usulsüzlük cezalarında uzlaşma	İnceleme raporu ile önerilen cezalarda uzlaşılabilir.	Uzlaşılmaz.
Vergi aslına uygulanan gecikme faizlerinde uzlaşma	Vergi aslı ile ona bağlı olarak uzlaşılabilir.	Vergi aslı ile ona bağlı olarak uzlaşılabilir.
Uzlaşma komisyonlarının teşkili	Merkez inceleme elemanlarınca yapılacak incelemelerde Mahalli inceleme elemanlarınca yapılacak incelemelerde	İl uzlaşma komisyonları İlçe uzlaşma komisyonları Vergi başkanlıklarında uzlaşma komisyonları Merkez uzlaşma komisyonları
Uzlaşma komisyonlarının yetkileri	Uzlaşılacak en çok vergi ve ceza miktarı yönünden herhangi bir miktar sınırlaması yoktur.	Uzlaşabilecek en çok en çok vergi ve cezanın miktarı belli sınırlamalara tabi tutulmuştur.
Uzlaşılma sonucu	Kesindir. Dava açılmaz, hiçbir mercie şikayette bulunulamaz.	Kesindir. Dava açılmaz hiçbir mercie şikayette bulunulamaz.
Uzlaşmadan sonra dava açma süresi	Uzlaşma vaki olmamışsa tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğini takip eden 30 gün içinde.	Tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğini takiben 30 günde. Uzlaşma talebi üzerine uzlaşma vaki olmamışsa tutanağın imzalanmasını takiben kalan süre içinde. Ancak dava açma süresi bitmiş veya 15 günden az bir süre varsa 15 gün içinde.
Uzlaşmanın gerçekleştiği tarih.	Uzlaşma vaki olduğuna dair tutanağın tanzim tarihinin veya vaki olmamaya rağmen idarenin teklifini kabul eden mükellefin nihai teklifini bildirdiği tarihte.	Uzlaşma vaki olduğuna dair tutanağın tanzim tarihinin veya vaki olmamaya rağmen idarenin teklifini kabul eden mükellefin nihai teklifini bildirdiği tarihte.
Uzlaşmaya rağmen dava ve şikayet hakkı.	Uzlaşma kapsamına girmeyen bir tarhiyat için uzlaşma veya uzlaşmaya katılan temsilci veya yetkilinin yetkisiz olması halinde.	Uzlaşma kapsamına girmeyen bir tarhiyat için uzlaşma veya uzlaşmaya katılan temsilci veya yetkilinin yetkisiz olması halinde.
-Ödeme zamanı: a. Uzlaşma vaki olduğu takdirde	Uzlaşma tutanağı kanuni ödeme zamanından önce tanzim edilmişse kanuni ödeme zamanında, süreler geçmiş ise tutanak tebliğinden itibaren bir ay içinde.	Uzlaşma tutanağı kanuni ödeme zamanından önce tanzim edilmişse kanuni ödeme zamanında, süreler geçmiş ise tutanak tebliğinden itibaren bir ay içinde.
b. Uzlaşma vaki olmaması halinde;	VUK 112-368 md.,2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunu 27.madde hükmü dairesinde ödenir.	VUK 112-368 md.,2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunu 27.madde hükmü dairesinde ödenir.



VUK'a tabi olan, ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilen vergi, resim, harçlar fonlar ve cezalar hakkında uzlaşmada; tarhiyat öncesi sadece vergi inceleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatlarda uzlaşılabilir, tarhiyat sonrasında ise uzlaşılabilir.

VUK m. 359'da sayılan fiillerle vergi ziyana sebep olunan vergi ve cezalar üzerinde uzlaşma yapılamaz. Yani kaçakçılık suçu ve cezalarında uzlaşmaz.

Tablo 2.1'de yazılan usulsüzlük cezaları 7103 sayılı Torba Yasanın m.15 ile Vergi Usul Kanununun ek 11 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "vergilerle kesilecek cezalarda" ibaresi "vergiler ile bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyat cezalarında" olarak farklılaştırılmıştır. Bu değişiklikle birlikte, tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına dahil olmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamından da çıkarılmıştır.

Bu değişiklikle 7103 sayılı Torba Kanunun ilgili maddesinin gerekçesi m.15 ile "Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır."

7103 sayılı Kanunun 93 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (ç) bendindeki "ç) 15 inci maddesi yayımı tarihinden önce tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilenler hariç olmak üzere yayımı tarihinde" düzenleme nedeniyle değişiklik 27 Mart 2018 tarihinden önce tarhiyat öncesi uzlaşma talep etmiş olanları kapsamamaktadır.

Vergi aslına uygulanan gecikme faizlerinde tarhiyat öncesi ve sonrasında vergi aslı ile ona bağlı olarak uzlaşılabilir.

Uzlaşma görüşmesinin gün ve saatinin tespiti tarhiyat öncesinde mükellefin talebi veya incelemenin mükellefin bilgisi dışında yapılması halinde inceleme elemanının daveti üzerine komisyonca belirlenen günde yapılır. Tarhiyat sonrasında ise tarhiyatın tebliğinden itibaren 30 gün içinde, mükellef talebi üzerine uzlaşma komisyonunca belirlenir. Komisyon sekreteryası tarafından mükellefe bildirilir.

Kısmi uzlaşmada tarhiyat öncesinde matrah ve matrah farkları bölünebilir ise kısmen uzlaşılabilir. Bölünüp uzlaşmaya konu edilmeyen kısım üzerinde uzlaşılmamış sayılır. Uzlaşılmayan kısım için tarhiyat sonrası uzlaşma istenemez ama dava açılabilir.

Tarhiyat sonrasında kısmi uzlaşmayı idare, yönetmeliğinin yedinci maddesiyle kabul etmiyordu. Danıştay bu maddeyi iptal etti. Herhangi yeni bir düzenleme yok, konu boşlukta ancak kısmi uzlaşma yasal olarak mümkün... uzlaşılmayan kısım için dava açılabilir.

Uzlaşma gününün ertelenmesi tarhiyat öncesinde, belirlenen uzlaşma günü bildirildikten sonra mükellefin herhangi bir mücbir sebeple toplantıya katılamayacak olması veya komisyon herhangi bir nedenle toplanamaması hallerinde uzlaşma görüşmesi ya aynı gün belirlenen ya da sonradan belirlenerek mükellefe bildirilecek bir başka tarihe ertelenebilir. Tarhiyat sonrasında ise uzlaşma görüşmesinin belirlenen günde sonuçlanamaması veya daha ayrıntılı bir inceleme ya da araştırma yapılmasını gerektirmesi halinde uzlaşma görüşmesi ya aynı gün belirlenen ya da sonradan belirlenerek mükellefe bildirilerek bir başka tarihe ertelenir.

Uzlaşma komisyonlarının oluşturulması tarhiyat öncesinde, merkez inceleme elemanlarınca yapılacak incelemelerde mahalli inceleme elemanlarınca yapılacak incelemelerle yapılır. Tarhiyat sonrasında, il uzlaşma komisyonları, ilçe uzlaşma komisyonları vergi başkanlıklarında uzlaşma komisyonları, merkez uzlaşma komisyonları yer alır.

Uzlaşma komisyonlarının tarhiyat öncesinde uzlaşılacak en çok vergi ve ceza miktarı yönünden herhangi bir miktar sınırlaması yoktur. Tarhiyat sonrasında ise belli sınırlamalara tabi tutulmuştur.

Uzlaşılma sonucu tarhiyat öncesinde ve sonrasında kesindir dava açılmaz, hiçbir mercie şikâyette bulunulamaz.

Uzlaşmadan sonra dava açma süresi tarhiyat öncesinde uzlaşma vaki olmamışsa tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğini takip eden 30 gün içindedir. Tarhiyat sonrasında ise tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğini takiben 30 günde, uzlaşma talebi üzerine uzlaşma vaki olmamışsa tutanağın imzalanmasını takiben kalan süre içindedir. Ancak dava açma süresi bitmiş veya 15 günden az bir süre varsa 15 gün içindedir.

Uzlaşmanın gerçekleştiği tarih tarhiyat öncesinde uzlaşma vaki olduğuna dair tutanağın tanzim tarihinin veya vaki olmamaya rağmen idarenin teklifini kabul eden mükellefin nihai teklifini bildirdiği tarihtedir. Tarhiyat sonrasında uzlaşma vaki olduğuna dair tutanağın tanzim tarihinin veya vaki olmamasına rağmen idarenin teklifini kabul eden mükellefin nihai teklifini bildirdiği tarihtedir.

Uzlaşmaya rağmen dava ve şikâyet hakkı tarhiyat öncesinde ve sonrasında uzlaşma kapsamına girmeyen bir tarhiyat için uzlaşma veya uzlaşmaya katılan temsilci veya yetkilinin yetkisiz olması halinde vardır.

Ödeme zamanı tarhiyat öncesinde ve sonrasında uzlaşma vaki olduğu takdirde uzlaşma tutanağı kanuni ödeme zamanından önce tanzim edilmişse kanuni ödeme zamanında, süreler geçmiş ise tutanak tebliğinden itibaren bir ay içindedir. Uzlaşma vaki olmaması halinde; VUK m.112-368 ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) m.27 hükmü dairesinde ödenir.

#### 2.2.4. Uzlaşma Komisyonları

Uzlaşma komisyonları yetki sınırlarına göre; Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonu, Defterdarlık Uzlaşma Komisyonu, Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonu, Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu ile Merkezî Uzlaşma Komisyonu olarak karşımıza çıkmaktadır.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı dışındaki vergi dairesi başkanlıkları, bünyelerinde oluşturulan uzlaşma komisyonlarının yetki sınırlarının tespiti açısından dörde ayrılmıştır.

**Tablo 2.3:** Yetki Sınırları Çerçevesinde Vergi Dairesi Başkanlıkları (GİB 2007: 25)

<i>I. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları:</i>	<i>Ankara, İzmir</i>
<i>II. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları:</i>	<i>Adana, Antalya, Bursa, Kocaeli, Konya, Mersin</i>
<i>III. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları:</i>	<i>Aydın, Balıkesir, Denizli, Eskişehir, Gaziantep, Hatay, Kayseri, Manisa, Muğla, Samsun, Tekirdağ</i>
<i>IV. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları:</i>	<i>Diyarbakır, Edirne, Erzurum, Malatya, Kahramanmaraş, Sakarya, Trabzon, Şanlıurfa, Zonguldak</i>

Vergi vermekle yükümlü olanlar, vergi ile ilgili ihtilaflarda Vergi Dairesi Başkanlığı (VDB) kurulan yerlerde VDB Uzlaşma Komisyonu'na veya Vergi Dairesi Müdürlüğüne kurulan uzlaşma komisyonlarına başvurabilmektedirler.

Uzlaşma komisyonlarının uzlaşabilecekleri en çok vergi, resim ve harç miktarının belirlenmesine Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bakanlıkça yayımlanan genel tebliğlerde uzlaşma komisyonlarının uzlaşabilecekleri en çok vergi, resim ve harç miktarları açıklanmaktadır. 352 sıra no'lu VUK Genel Tebliği ile aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

#### 1. Vergi Dairesi Başkanlığı Kurulan Yerlerde

04.04.2015 tarihli ve 29316 sayılı uzlaşma yönetmeliğinde değişiklik yapılmasına ilişkin yönetmeliğin 1. maddesiyle değişen bente göre Vergi Dairesi Başkanlığı Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi başkanı ya da vekil edeceği grup müdürünün başkanlığında, vergi dairesi başkanı tarafından belirlenen grup müdürleri, koordinatör olarak görevlendirilen avukatlar, vergi dairesi müdürlerinden ya da müdürlerden oluşur. Kanununun 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak icraata geçen vergi dairesi başkanlıklarında ise komisyon, vergi dairesi başkanı ya da vekil edeceği grup müdürü, vergi dairesi müdürü ya da müdürün başkanlığında, vergi dairesi başkanı tarafınca belirlenen grup müdürleri, koordinatör olarak görevlendirilen avukatlar, vergi dairesi müdürleri, müdürler, vergi dairesi müdür yardımcıları, müdür yardımcıları ya da şeflerden biçimlendirilir.

## a. VDB Uzlaşma Komisyonu

Aşağıdaki tabloda uzlaşma konusu yapılabilecek en yüksek miktarlar verilmiştir.

**Tablo 2.4:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) (GİB 2007: 26)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (TL)</i>
<i>İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı</i>	900.000
<i>I. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları (İstanbul, Ankara, İzmir)</i>	750.000
<i>II. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları (Adana, Antalya, Bursa, Kocaeli, Konya, Mersin)</i>	600.000
<i>III. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları (Aydın, Balıkesir, Denizli, Eskişehir, Gaziantep, Hatay, Kayseri, Manisa, Muğla, Samsun, Tekirdağ)</i>	450.000
<i>IV. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları (Diyarbakır, Edirne, Erzurum, Malatya, Kahramanmaraş, Sakarya, Trabzon, Şanlıurfa, Zonguldak)</i>	300.000

372 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği'ne göre; yukarıdaki (Tablo 2.4'te) yetki sınırlarını aşp, 2.000.000 TL'ye kadar olan uzlaşma talepleri, KUK'nca incelenerek sonuçlandırılmaktadır (GİB 2007: 26).

## b. Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonları

## i. Vergi Dairesi Müdürlüğü Bünyesinde Kurulan Uzlaşma Komisyonları

Aşağıdaki tabloda vergi dairesi müdürlüğü çerçevesinde oluşturulan uzlaşma komisyonlarının yetki sınırı verilmiştir

**Tablo 2.5:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı) (GİB 2007: 26)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (TL)</i>
<i>İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı</i>	35.000
<i>I. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	30.000
<i>II. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	25.000
<i>III. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	20.000
<i>IV. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	15.000

ii. Mal Müdürlükleri Bünyesinde Kurulan Uzlaşma Komisyonları

Aşağıdaki tabloda mal müdürlüğü bünyesinde kurulan uzlaşma komisyonlarının yetki sınırı verilmiştir.

**Tablo 2.6:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Vergi Miktarları (Yetki Sınırı)  
(GİB 2007: 26)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (TL)</i>
<i>I. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	6.000
<i>II. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	5.000
<i>III. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	4.000
<i>IV. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları</i>	3.000

2. Vergi Dairesi Başkanlığı Kurulmayan Yerlerde

a. Defterdarlık Uzlaşma Komisyonu

Aşağıdaki tabloda defterdarlık uzlaşma komisyonunun uzlaşmada yetki sınırı verilmiştir.

**Tablo 2.7:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı)  
(GİB 2007: 26)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (TL)</i>
<i>Defterdarlık Uzlaşma Komisyonu</i>	50.000

b. Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonları

04.04.2015 tarihli ve 29316 sayılı Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 1. maddesiyle değişen bente göre Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonu: Vergi dairesi müdürlüklerinde; vergi dairesi müdürünün başkanlığında, vergi dairesi müdürü tarafından belirlenen vergi dairesi müdür yardımcıları ve/veya şefler ya da gelir uzmanlarından; bağlı vergi dairelerinde ise malmüdürünün başkanlığında şef ile gelir uzmanı ya da memurdan oluşur.

Vergi dairesi müdürlüklerinde, vergi dairesi müdür yardımcısı ya da şef olmaması durumunda komisyonda bunların yerine görev yapanlar; mal müdürlüklerinde ise şef bulunmaması hâlinde yerine gelir uzmanı ve/veya memurlarından birisi üye olur.

Aşağıdaki tabloda vergi dairesi müdürlükleri ve mal müdürlüklerinin uzlaşmada yetki sınırı verilmiştir.

**Tablo 2.8:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı)  
(GİB 2007: 27)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (TL)</i>
<i>Vergi Dairesi Müdürlükleri</i>	15.000
<i>Mal Müdürlükleri</i>	3.000

356 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğinin “C-Uzlaşma Komisyonlarının Yetkisi” başlıklı kısmında, il merkezlerinde olan vergi daireleri kapsamında kurulan Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonlarının yetki sınırları aşağıda Tablo 2.8’de görülen şekilde yeniden belirlenmiştir.

**Tablo 2.9:** Uzlaşma Konusu Yapılabilecek En Yüksek Miktarlar (Yetki Sınırı)  
(GİB 2007: 27)

	<i>Vergi, Resim ve Harçlar (YTL)</i>
I. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları	12.500
II. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları	7.500
III. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları	5.000
IV. Grup Vergi Dairesi Başkanlıkları	3.000
Defterdarlıklar	3.000

Ancak, İstanbul ilinin tamamı ile diğer illerin il merkezi dışındaki vergi daireleri (bağlı vergi daireleri dâhil) için 352 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile belirlenen tutarlar geçerli olmaya devam edeceği belirtilmektedir.

“360 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre; Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan yerlerdeki Vergi Dairesi Uzlaşma Komisyonlarının 352 ve 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenen yetki sınırlarını aşan uzlaşma talepleri, Defterdarlık Uzlaşma Komisyonunca sonuçlandırılır.

*Deftardarlık Uzlaşma Komisyonunun yetkisi sınırını (50.000.-TL) aşan uzlaşma taleplerinden, 750.000.-YTL'ye kadar uzlaşma talepleri Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonunca; bu komisyonun yetki sınırını aşanlar ise Merkezi Uzlaşma Komisyonunca incelenip sonuçlandırılacaktır.*

*372 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu ile Uzlaşma Komisyonunun uzlaşabilecekleri vergi miktarıyla ilgili yetki sınırı 2.000.000 TL'dir. Bu sınırın üzerindeki uzlaşma talepleri ise Merkezi Uzlaşma Komisyonunca incelenip sonuçlandırılacaktır.” (GİB 2007: 27).*

### 3. Merkezi Uzlaşma Komisyonu

Merkezi uzlaşma komisyonu: Mahalli uzlaşma komisyonlarının yetki sınırlarını aşan vergi, resim ve harçlarda uzlaşmak amacıyla kurulan merkezi uzlaşma komisyonu, gelir idaresi başkanının başkanlığında, gelir idaresi başkan yardımcısı ve gelir yönetimi daire başkanından oluşur.

Komisyon üyelerinin tamamıyla toplanır ve çoğunlukla karar verir. Komisyon başkan ve üyelerinin herhangi bir nedenle görevlerinin başında bulunmamaları halinde, bunlara vekâlet edenler komisyonda görev alırlar (GİB 2019).



## III. BÖLÜM

### 3. UZLAŞMA KURUMU UYGULAMALARI

Bu bölümde Türkiye’de uzlaşma kurumu uygulamaları ile uzlaşma sonuçları araştırılmaktadır.

#### 3.1. Türkiye’de Uzlaşma Kurumu Uygulamaları

Çalışmanın bu bölümünde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın faaliyet raporlarından yararlanılarak tarhiyat sonrası uzlaşma verileri dikkate alınarak değerlendirme yapılmıştır.

##### 3.1.1. Vergi Uyuşmazlıklarının Uzlaşma Komisyonlarınca Çözümü

Aşağıda 2007-2018 yılları arasında Türkiye genelinde tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvuru sonuçlarına göre ne ölçüde uzlaşıldığı ve uzlaşamadığı sayısal olarak belirtilmiştir.

##### 3.1.2. Türkiye’de 2007-2018 Yılları Arası Uzlaşma Sonuçları

Tarhiyat sonrası uzlaşma, mükelleflerin az miktarda vergi ödemesi, az zaman harcanması sebepleriyle tercih edilmektedir.. Bu ve bundan sonraki bölümlerde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın tarhiyat öncesi uzlaşma ile ilgili gerekli verileri paylaşmaması sebebi ile yalnızca tarhiyat sonrası uzlaşma değerlendirilecektir.

**Tablo 3.1:** Türkiye Genelinde Uzlaşmanın Durumu (2007-2017) (GİB 2008-2018)

Yıllar	Dosya Adedi		Vergi Tutarı (TL)		Ceza Tutarı (TL)	
	Başvuru	Uzlaşılan	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu
2007	137.404	124.888	281.353.998	134.219.902	403.565.136	16.724.269
2008	145.426	132.933	494.065.962	237.638.524	703.572.719	30.843.779
2009	130.119	111.897	226.628.371	145.640.803	537.503.246	28.426.598
2010	129.711	118.322	249.043.184	145.676.717	431.814.346	23.241.220
2011	62.242	50.994	101.867.808	56.824.269	187.719.305	10.230.311
2012	77.680	73.724	200.110.290	150.781.804	332.918.053	17.818.385
2013	95.126	88.024	357.937.380	270.476.069	460.815.890	27.027.669
2014	140.751	121.137	360.379.921	231.584.730	603.382.175	31.559.278
2015	148.013	139.828	437.314.530	344.585.008	610.596.688	41.560.131
2016	99.027	88.707	507.302.473	260.117.001	675.334.309	68.925.153
2017	45.878	43.895	164.330.305	104.769.721	267.127.370	36.926.116

**Not:** Tablo GİB'in yayımladığı 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 Yılı Faaliyet Raporlarından uyarlanmıştır.

Türkiye’de 2007 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); uzlaşmaya konu olan dosya sayısı 137.404, uzlaşılan dosya sayısı 124.888, uzlaşmaya konu olan vergi 281.353.998 TL, uzlaşma sonucu vergi 134.219.902 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 403.565.136 TL ve uzlaşma sonucu ceza 16.724.269 TL’dir. (GİB 2007: 97).

Türkiye’de 2007 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvurulmuş dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %90,8 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %47,7 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %4,1 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %52,3 ünden cezaların ise %95,9’undan vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2007 ’de mükellefler, vergi tutarlarının %52,3’ünde anlaşarak, %47,7’sini; vergi cezalarının %95,9’unda anlaşarak, %4,1’lik kısmını ödemişlerdir.

2008 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvurulmuş dosya sayısı 145.426, uzlaşılan dosya sayısı 132.933, uzlaşmaya konu olan vergi 494.065.962 TL, uzlaşma sonucu vergi 237.638.524 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 703.572.719 TL ve uzlaşma sonucu ceza 30.843.779 TL’dir (GİB 2008: 99).

Türkiye’de 2008 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %91,4 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %48 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %4,4 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %52’sinden cezaların ise %95,6’sından vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2008’de mükellefler, vergi tutarlarının %52’sinde anlaşarak, %48’ini; vergi cezalarının %96,6’sında anlaşarak %4,4’ünü ödemişlerdir.

2009 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 130.119, uzlaşılan dosya sayısı 111.897, uzlaşmaya konu olan vergi 226.628.371 TL, uzlaşma sonucu vergi 145.640.803 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 537.503.246 TL ve uzlaşma sonucu ceza 28.426.598 TL’dir (GİB 2009: 77).

Türkiye’de 2009 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %85,9 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %64,3 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %5,2 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %35,7’sinden cezaların ise %94,8’inden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2009’da mükellefler, vergi tutarlarının %35,7’sinde anlaşarak %64,3’ünü; vergi cezalarının %94,8’inde anlaşarak %5,2’sini ödemişlerdir.

2010 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 129.711, uzlaşılan dosya sayısı 118.322, uzlaşmaya konu olan vergi 249.043.184 TL, uzlaşma sonucu vergi 145.676.717 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 431.814.346 TL ve uzlaşma sonucu ceza 23.241.220 TL’dir (GİB 2010: 114).

Türkiye’de 2010 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %91 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %58,5 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza

oranlandığında %5,4 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %41,5'inden cezaların ise %94,6'sından vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2010 da mükellefler, vergi tutarlarının %41,5'inde anlaşarak %58,5'ini; vergi cezalarının %94,6'sında anlaşarak %5,4'ünü ödemişlerdir.

2011 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 62.242, uzlaşılan dosya sayısı 50.994, uzlaşmaya konu olan vergi 101.867.808 TL, uzlaşma sonucu vergi 56.824.269 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 187.719.305 TL ve uzlaşma sonucu ceza 10.230.311 TL'dir (GİB 2011: 82).

Türkiye'de 2011 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %81,9 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %55,7 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %5,4 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %44,3'ünden cezaların ise %94,6'sından vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2011 de mükellefler, vergi tutarlarının %44,3'ünde anlaşarak %55,7'sini; vergi cezalarının %94,6'sında anlaşarak %5,4'ünü ödemişlerdir.

2012 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 77.680, uzlaşılan dosya sayısı 73.724, uzlaşmaya konu olan vergi 200.110.290 TL, uzlaşma sonucu vergi 150.781.804 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 332.918.053 TL ve uzlaşma sonucu ceza 17.818.385 TL'dir (GİB 2012: 120).

Türkiye'de 2012 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %94,9 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %75,3 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %5,3 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %24,7'sinden cezaların ise %94,7'sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2012 de mükellefler, vergi tutarlarının %24,7'sinde anlaşarak %75,3'ünü; vergi cezalarının %94,7'sinde anlaşarak %5,3'ünü ödemişlerdir.

2013 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 95.126, uzlaşılan dosya sayısı 88.024, uzlaşmaya konu olan vergi 357.937.380 TL, uzlaşma sonucu vergi 270.476.069 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 460.815.890 TL ve uzlaşma sonucu ceza 27.027.669 TL'dir (GİB 2013: 59).

Türkiye'de 2013 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %92,5 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %75,5 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %5,8 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %24,5'inden cezaların ise %94,2'sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2013'de mükellefler, vergi tutarlarının %24,5'inde anlaşarak %75,5'ini; vergi cezalarının %94,2'sinde anlaşarak %5,8'ini ödemişlerdir.

2014 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 140.751, uzlaşılan dosya sayısı 121.137, uzlaşmaya konu olan vergi 360.379.921 TL, uzlaşma sonucu vergi 231.584.730 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 603.382.175 TL ve uzlaşma sonucu ceza 31.559.278 TL'dir (GİB 2014: 89).

Türkiye'de 2014 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %86 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %64,2 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %5,2 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %35,8'inden cezaların ise %94,8'inden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2014'de mükellefler, vergi tutarlarının %35,8'inde anlaşarak %64,2 sini; vergi cezalarının %94,8'inde anlaşarak %5,2'sini ödemişlerdir.

2015 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 148.013, uzlaşılan dosya sayısı 139.828, uzlaşmaya konu olan vergi 437.314.530 TL, uzlaşma sonucu vergi 344.585.008 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 610.596.688 TL ve uzlaşma sonucu ceza 41.560.131 TL'dir (GİB 2015: 83).

Türkiye’de 2015 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %94,4 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %78,8 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %6,8 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %21,2’sinden cezaların ise %93,2’sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2015’te mükellefler, vergi tutarlarının %21,2’sinde anlaşarak %78,8’ini; vergi cezalarının ise %93,2’sinde anlaşarak %6,8’ini ödemişlerdir.

2016 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 99.027, uzlaşılan dosya sayısı 88.707, uzlaşmaya konu olan vergi 507.302.473 TL, uzlaşma sonucu vergi 260.117.001 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 675.334.309 TL ve uzlaşma sonucu ceza 68.925.153 TL’dir (GİB 2016: 115).

Türkiye’de 2016 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %89,5 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %51,2 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %10,2 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin %48,8’inden cezaların ise %89,8’inden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2016 da mükellefler, vergi tutarlarının %48,8’inde anlaşarak %51,2 sini; vergi cezalarının ise %89,8’inde anlaşarak %10,2’ini ödemişlerdir.

2017 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam illerde); başvuru dosya sayısı 45.878, uzlaşılan dosya sayısı 43.895, uzlaşmaya konu olan vergi 164.330.305 TL, uzlaşma sonucu vergi 104.769.721 TL, uzlaşmaya konu olan ceza 267.127.370 TL ve uzlaşma sonucu ceza 36.926.116 TL’dir (GİB 2017: 114).

Türkiye’de 2017 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonrası başvuru dosya sayısı ve uzlaşılan dosya sayısının oranına bakıldığında %95,6 ile uzlaşma sağlandığı görülmektedir. Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında %63,7 ile uzlaşma sağlanmıştır. Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında %13,8 ile uzlaşma sağlanmıştır. Başka bir ifade ile vergilerin

%36,3'ünden cezaların ise %86,2'sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre 2017 de mükellefler, vergi tutarlarının %36,3'ünde anlaşarak %63,7'sini; vergi cezalarının %86,2'sinde anlaşarak %13,8'ini ödemişlerdir.

Türkiye'de 2007 ve 2018 yılları arası tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçlarına bakıldığında başvuru dosya sayıları ve uzlaşılan dosya sayılarının oranına bakıldığında 2007, 2008, 2010, 2012, 2013, 2015, 2017 yıllarında %90'ın üzerinde uzlaşıldığı, 2009, 2011, 2014, 2016 yıllarında ise %80 ile %90 arasında uzlaşıldığı görülmektedir. Buradan anlaşılacak üzere uzlaşmaya verilen dosyalarda büyük oranlarda uzlaşıldığı sonucudur.

Uzlaşmaya konu olan vergi tutarı ve uzlaşılan vergi oranlandığında uzlaşılan vergi oranlarının yıllara göre farklılıklar gösterdiği 2007 ve 2008 yıllarında %50-%60 arası iken diğer yıllarda dalgalı olarak %20-%50 arası değişkenlik gösterdiği, gözlemlenmiştir. Bu gözlemden hareketle vergi tutarlarında uzlaşmanın yarıdan az olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Uzlaşmaya konu olan ceza tutarı ve uzlaşılan ceza oranlandığında uzlaşılan ceza oranlarının yıllara göre farklılıklar gösterdiği, 2016 ve 2017 yıllarında %85-%90 arası olan uzlaşma oranlarının, 2007-2015 yılları arasında %90 üzeri olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Buradan anlaşılacak üzere uzlaşmaya verilen ceza tutarlarında büyük oranlarda uzlaşıldığıdır.

Türkiye'de 2007 ve 2018 yılları arası tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçlarına bakıldığında dosya sayısı ve ceza tutarlarında uzlaşma yüksek oranda sağlanmışken, vergi tutarında uzlaşmanın neredeyse yarı yarıya sağlandığı sonucuna ulaşılmaktadır.

### 3.2. Türkiye'de 2017 Yılı İllere Göre Uzlaşma Kurumu Uygulamaları

Türkiye'de 2017 yılında illere göre tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları aşağıdaki tablodan görülmektedir.

**Tablo 3.2:** 2017 Yılı Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçları  
(GİB 2018: 113)

	Dosya Adedi		Vergi Tutarı* (TL)		Ceza Tutarı* (TL)	
	Başvuru	Uzlaşılan	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu
1 Adana	1.086	1.037	5.717.325	2.451.029	8.514.978	803.928
2 Adıyaman	125	124	94.277	94.277	100.979	20.795
3 Afyon	518	505	495.460	492.989	925.171	187.078
4 Ağrı	156	128	1.026.494	1.026.494	2.561.343	240.183
5 Amasya	371	357	258.551	257.857	453.263	88.813
6 Ankara	4.505	4.289	17.112.820	14.206.308	33.602.609	5.727.511
7 Antalya	1.620	1.478	2.369.453	2.297.146	4.693.492	829.958
8 Artvin	128	125	72.595	72.586	131.995	26.266
9 Aydın	1.173	1.149	1.623.249	1.620.693	2.892.815	587.200
10 Balıkesir	763	730	657.260	596.002	1.097.075	219.928
11 Bilecik	323	319	284.462	284.370	502.155	96.071
12 Bingöl	229	229	47.894	47.894	336.461	67.593
13 Bitlis	72	58	192.553	192.544	247.133	49.538
14 Bolu	575	567	242.270	242.134	1.120.436	221.557
15 Burdur	341	318	500.562	495.317	801.822	155.996
16 Bursa	1.606	1.496	3.525.608	3.405.445	7.818.796	1.452.591
17 Çanakkale	239	235	208.348	208.348	425.296	64.917
18 Çankırı	111	111	118.090	109.719	222.909	35.108
19 Çorum	552	549	584.955	544.140	911.729	186.448
20 Denizli	492	475	4.340.468	1.537.324	5.919.617	567.225
21 Diyarbakır	657	641	3.945.481	2.901.810	5.739.027	600.632
22 Edirne	353	341	220.964	220.925	599.627	124.921
23 Elazığ	509	506	550.969	550.969	615.618	123.124
24 Erzincan	135	132	718.096	645.270	1.017.877	143.764
25 Erzurum	315	307	2.739.422	938.532	3.566.448	323.622
26 Eskişehir	303	295	874.659	677.853	1.646.346	294.936
27 Gaziantep	347	318	5.074.161	1.350.540	6.418.362	316.107
28 Giresun	335	328	542.323	502.306	643.127	83.771
29 Gümüşhane	58	58	31.922	31.922	103.555	20.669
30 Hakkari	41	37	218.027	210.280	248.504	55.944
31 Hatay	851	793	1.286.676	1.237.574	2.849.676	569.209
32 Isparta	181	177	394.937	383.966	668.997	86.029
33 Mersin	1.098	1.067	9.760.688	3.210.055	11.275.943	831.246
34 İstanbul	6.456	6.252	50.974.490	26.285.031	73.857.160	8.148.304
35 İzmir	3.039	2.841	5.982.406	5.027.425	14.435.040	2.855.179
36 Kars	267	267	220.881	220.881	601.268	28.780
37 Kastamonu	187	185	369.818	358.469	396.152	78.062
38 Kayseri	770	710	1.772.574	1.770.501	4.932.311	968.812
39 Kırklareli	195	192	263.393	237.070	530.728	106.636
40 Kırşehir	132	129	102.678	102.233	106.951	20.248
41 Kocaeli	915	886	5.336.852	2.710.592	7.664.864	758.539
42 Konya	820	800	1.944.712	1.940.363	3.266.698	653.254
43 Kütahya	409	368	303.638	300.996	560.626	103.839
44 Malatya	405	377	1.813.428	939.630	2.502.338	357.137
45 Manisa	1.121	991	1.306.080	1.288.326	2.827.410	561.348
46 Kahramanmaraş	344	336	1.350.745	865.672	2.206.490	309.284
47 Mardin	343	333	886.580	881.830	1.094.275	342.871
48 Muğla	873	850	3.808.026	1.446.156	6.032.975	537.323
49 Muş	72	71	23.220	23.213	374.474	49.500
50 Nevşehir	194	192	77.848	77.848	267.846	52.038
51 Niğde	371	367	413.829	413.829	275.104	56.310
52 Ordu	524	524	560.742	558.735	1.033.696	196.327
53 Rize	382	379	514.142	514.109	946.522	137.229
54 Sakarya	852	696	506.503	504.087	1.334.278	250.441
55 Samsun	703	698	887.566	873.689	1.977.595	383.848
56 Siirt	196	196	161.914	148.428	402.237	69.772
57 Sinop	135	135	125.854	122.915	172.655	48.294
58 Sivas	285	282	371.192	326.255	782.303	133.798
59 Tekirdağ	504	498	507.693	507.682	1.326.993	270.145
60 Tokat	601	591	394.803	393.984	964.071	141.884
61 Trabzon	696	671	3.905.560	1.359.443	4.681.240	371.323
62 Tunceli	58	58	144.332	50.997	248.862	50.189
63 Şanlıurfa	451	426	460.513	396.428	2.022.269	423.519
64 Uşak	324	315	769.015	465.980	975.450	132.950
65 Van	142	139	1.232.531	428.964	1.275.885	68.636



**Tablo 3.2 (devamı): 2017 Yılı Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçları**  
(GİB 2018: 113)

	Dosya Adedi		Vergi Tutarı* (TL)		Ceza Tutarı* (TL)	
	Başvuru	Uzlaşılan	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu
66 Yozgat	118	116	207.793	207.793	755.591	149.820
67 Zonguldak	344	338	312.319	272.758	964.266	184.543
68 Aksaray	304	292	1.851.603	1.802.890	857.871	240.160
69 Bayburt	53	53	86.032	86.028	91.492	18.425
70 Karaman	118	117	350.644	350.644	337.778	63.110
71 Kırkkale	301	295	243.891	236.659	384.955	66.660
72 Batman	43	43	51.077	49.444	72.147	14.890
73 Şırnak	90	89	649.318	628.668	727.278	141.243
74 Bartın	434	429	290.961	281.253	243.750	41.129
75 Ardahan	148	146	5.313	5.313	129.844	25.392
76 Iğdır	83	80	191.351	181.205	418.461	55.352
77 Yalova	177	174	137.042	137.042	418.145	83.844
78 Karabük	227	217	312.367	307.482	484.190	90.615
79 Kilis	33	31	65.769	63.365	74.779	15.927
80 Osmaniye	190	185	346.925	309.235	537.892	86.416
81 Düzce	180	180	129.763	129.763	769.658	153.153
82 Büyük Mükellefler	101	76	5.773.563	5.133.799	11.109.327	1.626.943
<b>TOPLAM</b>	<b>45.878</b>	<b>43.895</b>	<b>164.330.305</b>	<b>104.769.721</b>	<b>267.127.370</b>	<b>36.926.116</b>

\* Uzlaşmaya konu vergi veya ceza tutarına, geçici vergi aslı ve buna ilişkin ceza dahildir. Ancak, uzlaşılan bu tutarlara normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için gecikme faizi tutarları dahil değildir.

2017 yılında illere göre tarhiyat sonrası uzlaşma verileri yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. 2017 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları (toplam iller içerisinde); uzlaşılan dosya sayısı en yüksek 6252 ile İstanbul ve en düşük 31 ile Kilis; uzlaşma sonucu vergi en yüksek 26.285.031 TL ile İstanbul ve en düşük 5313 TL ile Ardahan; uzlaşma sonucu ceza en yüksek 8.148.304 TL İstanbul, en düşük 14.890 TL ile Batman'dır.

2017 yılında illere göre tarhiyat sonrası uzlaşma verileri en yüksek il İstanbul'dur. Bu durumun nedeni İstanbul'un nüfusunun yüksek olması, coğrafi konumu, eğitim seviyesi, ekonomik durumu, ... vb. faktörlerden kaynaklanıyor olabilir. Kilis, Ardahan ve Batman için ise gelişmişlik düzeyleri yeterli olmadığı için uzlaşma sonuçları düşüktür diyebiliriz.

### 3.3. Türkiye'nin Bölgelerine Göre Uzlaşma Kurumu Uygulamaları (2017)

Türkiye'nin bölgelerine göre 2017 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları ortalamaları Tablo 3.2'deki verilerle hesaplanmıştır ve aşağıdaki tablodan görülmektedir.

**Tablo 3.3:** Türkiye'nin Bölgelerine Göre 2017 Yılında Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçlarının Ortalaması

Bölge	Dosya Adedi		Vergi Tutarı (TL)		Ceza Tutarı (TL)	
	Başvuru Ort.	Uzlaşılın Ort.	Uzlaşmaya Konu Olan Ort.	Uzlaşma Sonucu Ort.	Uzlaşmaya Konu Olan Ort.	Uzlaşma Sonucu Ort.
Karadeniz Bölgesi (18 İl)	360,2	354,6	534.585,7	383.865,1	893.855,1	137.353,1
Marmara Bölgesi (7 İl)	1.522,8	1.467,0	8.763.899,0	4.835.734,5	13.229.761,2	1.571.181,1
Ege Bölgesi (8 İl)	993,6	936,7	2.328.542,7	1.522.486,1	4.321.138,0	691.517,7
Akdeniz Bölgesi (7 İl)	766,7	722,1	2.910.938,0	1.483.474,5	4.191.828,5	480.397,4
İç Anadolu Bölgesi (13 İl)	640,9	615,0	1.957.102,5	1.709.453,4	3.649.174,7	650.905,0
Doğu Anadolu Bölgesi (14 İl)	188,0	181,0	651.750,7	390.156,1	1.010.322,5	117.053,8
Güneydoğu Anadolu Bölgesi (9 İl)	253,8	244,5	1.265.454,4	723.865,5	1.850.150,3	216.195,1

**Not:** Tablo 3.2'den uyarlanmıştır.

Tablo 3.3 incelendiğinde uzlaşma kurumuna daha çok başvuru alan bölgelerin (ve illerin) aynı zamanda sanayisi, ticareti ve/veya diğer faaliyet alanlarında gelişmiş bölgelerimiz olduğu açıkça görülmektedir. Uzlaşma sonuçları itibariyle ise aşağıdaki sonuçlar çıkarılabilmektedir;

- Tüm bölgelerde uzlaşma için başvuru alan dosyalarda büyük ölçüde uzlaşmaktadır.
- Bölgelerde başvurularda uzlaşmaya konu vergi tutarlarında yarıdan fazla oranlarda uzlaşmaktadır.
- Bölgelerde uzlaşmaya konu ceza tutarlarında ise çok daha fazla oranda uzlaşmaktadır.

Bölgelerin uzlaşılın dosya adedi ortalamalarına bakıldığında en yüksek ortalama 1467 adet ile Marmara bölgesinde, en düşük ortalama ise 181 adet ile Doğu Anadolu bölgesindedir.

Bölgelerin uzlaşma sonucu vergi tutarları ortalaması incelendiğinde en yüksek vergi tutarı ortalaması 4.835.734,5 TL ile Marmara bölgesi, en düşük ortalama ise 383.865,1 TL ile Karadeniz bölgesidir.

Bölgelere göre uzlaşma sonucu ceza tutarı ortalaması en yüksek 1.571.181,1 TL ile Marmara bölgesi, en düşük 117.053,8 TL ile Doğu Anadolu bölgesidir.

Bölgelerin uzlaşma sonucu dosya adetleri, vergi ve ceza tutarları ortalaması incelendiğinde en yüksek tutarlar Marmara bölgesindedir. Bu durumun nedeni Marmara bölgesinin nüfusunun yüksek olması, coğrafi konumu, eğitim seviyesi, ekonomik durumu, ... vb. faktörlerden kaynaklanıyor olabilir ve aynı zamanda vergi bilinci yerleşmiştir diyebiliriz. En düşük vergi tutarı Karadeniz bölgesinde iken, uzlaşma sonucu ceza tutarı ortalaması ve dosya adetlerinde en düşük ortalama Doğu Anadolu bölgesindedir gelişmişlik düzeylerinden ziyade vergi bilinci yeterli düzeyde değildir diyebiliriz.

Buraya kadar Türkiye’de 2007-2018 yılları arası uzlaşma sonuçları ve Türkiye’nin 2017 yılında illerine ve bölgelerine göre uzlaşma sonuçları açıklanmıştır. Bir sonraki bölümde ise Bolu İli ile ilgili genel bilgiler verilmektedir.

## IV. BÖLÜM

### 4. BOLU İLİ UZLAŞMA KURUMU UYGULAMALARI

Çalışmada bu bölümde öncelikle Bolu ili ile ilgili genel bilgiler verildikten sonra, Gelir İdaresi Başkanlığı faaliyet raporlarından Bolu ili tarhiyat sonrası uzlaşma verileri alınarak değerlendirilmiştir.

#### 4.1. Bolu İli ile İlgili Genel Bilgiler

Bu kısımda Bolu'nun ekonomisi, tarımı, sanayisi, ticareti, turizmi üzerinde durulacaktır.

##### 4.1.1. Bolu İlinin Ekonomik Durumu ve Vergi Yükümlüsü Sayıları

###### Bolu İlinin Ekonomik Durumu

Karadeniz bölgesinde yer alan Bolu ülke ekonomisi açısından önemli bir ilimizdir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) verilerine göre Bolu ilinde kişi başına düşen GSYH; 2012 yılında 24.005 TL, 2013 yılında 27.357 TL, 2014 yılında 30.673 TL, 2015 yılında 33.600 TL, 2016 yılında 35.413 TL, 2017 yılında 40.202 TL'dir (TÜİK 2019).

Bolu ilinin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYİH)'dan aldığı pay Türkiye ortalamasının üzerindedir. Karadeniz Bölgesi ve Türkiye geneli ile karşılaştırıldığında ildeki tarım, sanayi ve hizmetler sektörlerinin GSYİH'daki payları artmaktadır. Bolu, TR (Türkiye) İstatistik Bölge Birimleri Sınıflaması (İBBS)'nda TR42 2. düzey bölgesi

ve TR424 3. düzey ili olarak sınıflanmaktadır. Bolu son yıllarda her alanda gelişme göstermiştir. TÜİK 2014 iş kayıtları verilerine göre Bolu ilindeki toplam girişim sayısı 12.353'tü. Bunların 351 adedi tarım, ormancılık ve balıkçılık alanında, 25 adedi madencilik ve taşocakçılığı alanında, 1.431 adedi imalat alanında, 3 adedi elektrik, gaz, buhar ve iklimlendirme üretimi ve dağıtım alanlarında, 783 adedi inşaat alanında, 3.991 adedi de toptan ve perakende ticaret; motorlu kara taşıtlarının ve motosikletlerin onarımı alanında, 1.077 adedi konaklama ve yiyecek hizmeti faaliyetleri alanında, 2.546 adedi ulaştırma ve depolama alanında, 93 adedi finans ve sigorta faaliyetleri alanında, 136 adedi gayrimenkul faaliyetleri alanında, 116 adedi eğitim alanında, 95 adedi insan sağlığı ve sosyal hizmet faaliyetleri alanında, 87 adedi bilgi ve iletişim alanında, 14 adedi su temini; kanalizasyon, atık yönetimi ve iyileştirme faaliyetleri alanında, 583 adedi mesleki, bilimsel ve teknik faaliyetler alanında, 87 adedi idari ve destek hizmet faaliyetleri alanında, 88 adedi kültür, sanat, eğlence ve spor alanında, 847 adedi de diğer hizmetler faaliyetleri alanındaki girişimleri (TÜİK 2014: 115).

#### Bolu İlinin Vergi Yükümlüsü Sayıları

GİB'in görevleri arasında vergi yükümlüleri hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, vergi inceleme, uzlaşma, takdir vb. görevleri ve işlemleri yürütmek vardır. GİB'in 2016 yılı faaliyet raporundaki verilere göre Bolu ilinin 31/12/2016 tarihi itibariyle faal vergi yükümlü, potansiyel yükümlü ve toplam yükümlü sayıları aşağıdaki tabloda görülmektedir.

**Tablo 4.1:** Türkiye’de İl Bazında Faal Mükellef Sayıları (GİB 2017: 163)

İL KODU	İL ADI	FAAL MÜKELLEFLER (I)	POTANSİYEL MÜKELLEFLER (II)	TOPLAM MÜKELLEFLER (I+II)	İL KODU	İL ADI	FAAL MÜKELLEFLER (I)	POTANSİYEL MÜKELLEFLER (II)	TOPLAM MÜKELLEFLER (I+II)
01	Adana	99.058	836.997	936.055	42	Konya	127.510	785.263	912.773
02	Adıyaman	21.637	162.358	183.995	43	Kütahya	34.587	289.369	323.956
03	Afyon	38.135	334.676	372.611	44	Malatya	34.587	289.369	323.956
04	Ağrı	11.657	117.502	129.159	45	Manisa	89.655	623.271	712.926
05	Amasya	20.006	166.515	186.521	46	K.Maraş	44.586	377.121	421.707
06	Ankara	466.255	2.250.810	2.717.065	47	Mardin	22.060	152.881	174.961
07	Antalya	197.460	998.295	1.195.775	48	Muğla	93.936	459.145	553.081
08	Artvin	11.613	90.930	102.543	49	Muş	9.483	93.890	103.373
09	Aydın	81.495	509.449	590.944	50	Nevşehir	21.559	133.755	155.314
10	Balıkesir	89.217	599.301	688.518	51	Niğde	16.568	133.415	149.983
11	Bilecik	12.626	99.490	112.116	52	Ordu	39.090	301.840	340.930
12	Bingöl	8.870	64.589	73.459	53	Rize	21.745	153.830	175.575
13	Bitlis	9.544	76.245	85.789	54	Sakarya	61.080	381.271	442.351
14	Bolu	20.080	136.005	156.085	55	Samsun	70.932	547.810	618.742
15	Burdur	19.944	135.863	155.807	56	Siirt	7.234	62.122	69.356
16	Bursa	195.098	1.138.070	1.333.168	57	Sinop	13.779	98.233	112.012
17	Çanakkale	44.364	255.382	299.746	58	Sivas	29.814	283.623	313.437
18	Çankırı	10.129	96.114	106.243	59	Tekirdağ	65.839	377.601	443.440
19	Çorum	29.172	279.725	308.897	60	Tokat	28.153	271.360	299.513
20	Denizli	74.423	473.029	547.452	61	Trabzon	50.379	350.357	400.736
21	Diyarbakır	43.078	363.348	406.426	62	Tunceli	4.686	39.074	43.760
22	Edirne	30.350	237.764	266.114	63	Şanlıurfa	58.951	321.731	360.682
23	Elazığ	26.704	207.448	234.152	64	Uşak	23.027	181.412	204.439
24	Erzincan	13.563	101.789	115.352	65	Van	30.476	264.719	295.195
25	Erzurum	29.776	288.442	318.218	66	Yozgat	21.566	206.029	227.595
26	Eskişehir	63.419	406.421	469.840	67	Zonguldak	34.867	327.055	361.922
27	Gaziantep	82.968	473.078	556.046	68	Aksaray	19.042	162.312	181.354
28	Giresun	24.859	204.551	229.410	69	Bayburt	4.009	31.205	35.214
29	Gümüşhane	6.523	49.284	55.807	70	Karaman	13.270	111.505	124.775
30	Hakkari	6.262	70.678	76.940	71	Kırkkale	14.550	142.265	156.815
31	Hatay	73.110	660.842	733.952	72	Batman	14.400	107.412	121.812
32	Isparta	28.649	222.080	250.729	73	Şırnak	10.960	55.430	66.390
33	Mersin	95.117	748.195	843.312	74	Bartın	11.710	100.894	112.604
34	İstanbul	1.503.626	5.645.092	7.148.718	75	Ardahan	3.799	43.480	47.279
35	İzmir	355.604	1.836.510	2.192.114	76	Iğdır	7.401	57.116	64.517
36	Kars	9.548	101.929	111.477	77	Yalova	18.902	100.495	119.397
37	Kastamonu	26.657	173.811	200.468	78	Karabük	16.935	109.853	126.788
38	Kayseri	70.128	526.580	596.708	79	Kilis	6.476	39.562	46.038
39	Kırklareli	26.516	189.538	216.054	80	Osmaniye	20.967	196.046	217.013
40	Kırşehir	12.559	118.752	131.311	81	Düzce	20.711	159.587	180.298
41	Kocaeli	103.903	628.296	732.201		<b>TOPLAM</b>	<b>5.330.936</b>	<b>30.992.075</b>	<b>36.323.011</b>

\*31/12/2016 tarihi itibarıyla verilmiştir.

GİB tarafından, 31/12/2016 tarihi itibarıyla, Bolu ilinde 20.080 faal yükümlü, 136.005 potansiyel yükümlü ve 156.085 toplam yükümlü olduğu bildirilmiştir. Yine GİB’in 2016 yılı faaliyet raporundaki verilere göre Bolu ilinde yıllar itibarıyla faal vergi yükümlüsü sayıları 2012 yılında 17.490, 2013’te 18.636, 2014’te 19.002 ve 2015’te de 19.648 olarak bildirilmiştir (GİB 2017: 164). 2016 yılında faal mükellef sayısı 20.080’e, 2017’te de 20.971 rakamına ulaşmıştır (GİB 2018: 165).

Vergi türleri itibarıyla Bolu ilindeki dağılımına bakıldığında -yine 31/12/2016 tarihi itibarıyla: Gelir Vergisi’nde faal yükümlü sayısı 6.728, Kurumlar Vergisi’nde faal yükümlü sayısı 1.876, Katma Değer Vergisi (KDV)’nde faal yükümlü sayısı 8.555,

Gayrimenkul Sermaye İradı (GMSİ) Vergisi'nde faal yükümlü sayısı 7.661'dir (GİB 2017: 166).

Bolu İlinin 2016 yılı itibariyle vergi gelirlerine bakıldığında, tahakkuk eden vergi 946.355.907 TL, tahsil edilen 679.705.539 TL, yani %71,82 oranında tahsil edilen vergi olup, vergi gelirlerinin toplam Türkiye tahsilâtı içindeki payı da %0,13'tür (GİB 2017: 169). 2017 yılındaki vergi gelirlerine bakıldığında ise, tahakkuk eden vergi 1.063.486.600 TL, tahsil edilen 764.822.178 TL, yani %71,92 oranında tahsil edilen vergi olup, vergi gelirlerinin toplam Türkiye tahsilâtı içindeki payı da %0,12'dir (GİB 2018: 170).

#### 4.1.2. Bolu İlinde Tarım

Bolu ili tarıma elverişli bir iklime sahiptir. İlde çok çeşitli ağaç türleri ve bitkiler yetişmektedir. Bolu, tarımsal üretim için elverişli iklimi, verimli ve geniş arazileri ile bir tarım şehridir. Türkiye İstatistik Kurumu verilerine göre Bolu ilinde kişi başına tarımsal üretim değeri 2012 yılında 4.436 TL, 2013 'te 4.032 TL, 2014 'te 5.589 TL, 2015 'te 5.615 TL, 2016 yılında 5.730 TL, 2017 yılında 5.691 TL, 2018 yılında 5.213 TL'dir (TÜİK 2019).

Bolu ilinin zengin tarım potansiyeli bulunmaktadır. Tarımın GSYİH'dan aldığı pay yüksektir. Bolu'da kuru ve sulu tarım koşullarında hububat, fındık, patates, tütün, elma ve diğer sebze ve meyveler yetiştirilmektedir (Erşahin ve Şerifeken 2002: 1, 4, 13, 15). Miras hukuku nedeniyle arazilerin küçük ve parçalı hale gelmesi ilin tarımsal geleceğinde sebzeçilik sektörünü ön plana çıkarmaktadır. Bolu Gıda, Tarım ve Hayvancılık İl Müdürlüğü'nün 2011 verilerine göre ilde 149.664 hektar tarım arazisi vardır. Onu çok daha az alanları ile meyvelik alanlar (2.616 hektar), sebzelik alanlar (1.477 hektar) ve bağ alanları (400 hektar) takip etmektedir (Bolu Valiliği 2012: 100). Son yıllarda ilde sanayi ve ticaret alanlarında gelişmeler olmuşsa da Bolu bir tarım şehri olma özelliğini sürdürmektedir. İlde küçük ve büyükbaş hayvancılık da gelişmekte, üretim tesisleri ve üretici firmaların sayısı artmaktadır. İlde ormancılık ve balıkçılık faaliyetleri de yapılmaktadır.

#### 4.1.3. Bolu İlinde Sanayi ve Ticaret

Bolu 1970'li yıllarda kalkınmada öncelikli iller kapsamına alınmıştır. Kalkınmada öncelikli illere yatırım yapan yatırımcılara kolaylıklar sağlandığı için sonrasında ilde sanayi ve ticaret alanında atılımlar görülmeye başlamıştır. Bolu ili 1980'lerin başında ise kalkınmada öncelikli iller kapsamı dışına çıkarılmıştır (Bolu Valiliği 2012: 123).

Bolu'da faaliyet gösteren sanayi işletmelerinin %62'sinin 1980 den sonra kurulduğu, il sanayinin genç işletmelerinden oluştuğu, genel olarak ilde sanayinin geliştiği, ancak ekonomik krizler ve 17 Ağustos ve 12 Kasım 1999 tarihlerinde oluşan depremlerin, imalat sanayii kuruluşları ve benzeri işletmelerde üretim ve istihdam kayıplarına yol açtığı görülmektedir. Ortaya çıkan ekonomik krizler ve meydana gelen bu depremler sonucunda işletmeler düşük kapasite ile çalışmak zorunda kalmış, üretim ve istihdam kayıpları yaşanmış, bunun sonucunda Bolu sanayi ve ticaret alanında gerilemiştir. Bolu'da sanayii büyük ölçüde küçük ve orta ölçekli işletmelerden (KOBİ'ler) oluşmaktadır. KOBİ'lerin oranı imalat sanayiinde %80'e yakındır. İmalat sanayiinde metal eşya ve makine sektörü dışında ağırlıklı öneme sahip olan sektörler gıda, dokuma-giyim-deri ve orman ürünleridir (mobilya) (Erşahin ve Şerifeken 2002: 13, 28). İlde ısı cam ve temperli cam sanayii, elektrik cihazları üretimi de vardır. Bolu ve çevresinde 2011 yılı sonu itibariyle 369 adet sanayi tesisi vardı ve bu tesislerde 14.524 kişi çalışmaktaydı (Bolu Valiliği 2012: 124). Sektörler itibariyle incelendiğinde Bolu ilinde 2013 yılında en çok girişim toptan ve perakende ticaret; motorlu kara taşıtlarının onarımı sektöründe olmuştur. Bunu sırasıyla ulaştırma ve depolama ile imalat faaliyetleri izlemiştir (TÜİK 2014: 115).

Ticari faaliyetler itibariyle bakıldığında, toptan ve perakende ticaret ilde en önde gelmektedir (TÜİK 2014: 115). Tarımsal ve hayvan ürünlerinin dışında, Bolu ilindeki sanayi faaliyetleri sonucunda üretilen ürünler ilde ve diğer illere satılmaktadır. Firmalar yurtdışına ihracat da yapmaktadır. Ayrıca finansal hizmetler sektörü içinde faaliyet gösteren ildeki bankalar vardır.



Bolu ilinin coğrafi konumu ticaretini olumlu etkilemektedir. Bolu ili, İstanbul ile Ankara arasında yer almaktadır. İstanbul'a 262 km., Ankara'ya 191 km. mesafededir (Erşahin ve Şerifeken 2002: 2). Bolu ili diğer illerle yapılan ticaretiyle ve il sınırları içinden geçen anayol üzerinden yapılan transit (şehirlerarası ve uluslararası) taşımacılık ile öne çıkmaktadır. Bolu ilinde yurtdışına mal ihracatından daha çok miktarda yurtdışından mal ithalatı gerçekleşmektedir. İBBS 3. Düzey illerin (81 il) 2013 yılı itibariyle dış ticaret göstergelerine bakıldığında, Bolu'nun 203.704 bin \$ ithalat ve 153.782 bin \$ ihracat miktarı ile tüm iller içinde ithalatta 27 nci sırada, ihracatta ise 42. sırada yer aldığı görülmektedir (TÜİK 2014: 46).

Bolu'daki sanayi kuruluşlarınca 2010 yılında gerçekleştirilen ihracat miktarları toplamda ve sektörler itibariyle şu miktarlarda gerçekleşmiştir; Gıda ürünleri sanayinde 48.289.840 \$ iken, metal ürünlerinde 265.443.580 \$, Orman ürünlerinde 21.524.114 \$, tekstilde 29.983.324 \$, elektrik cihazlarında 8.158.140 \$, cam sanayinde 53.978.084 \$, deri ürünlerinde 3.884.014 \$, kimya ürünlerinde 3.470.571 \$,plastikte 1.143.938 \$,toplam tutar ise 435.875.605 \$'dır.(Bolu Valiliği 2012: 124).

TÜİK verilerine göre Bolu ilinde toplam ihracat (bin dolar); 2010 yılında 53.861, 2011 yılında 90.754, 2012 yılında 99.505, 2013 yılında 155.946, 2014 yılında 177.563, 2015 yılında 119.249, 2016 yılında 133.045, 2017 yılında 141.399, 2018 yılında 143.051 olarak belirlenmiştir (TÜİK 2019).

#### 4.1.4. Bolu İlinde Turizm

Bolu ili kaplıcaları (sıcak su kaynakları) ile bilinmektedir. Bu sıcak su kaynaklarının etrafında kurulan konaklama tesisleri ile konaklama ve sağlık (kaplıca) hizmetleri verilmektedir. Bolu, doğal güzellikleri, gezi ve mesire yerleri, yaylaları ile ülkemizin önemli bir turistik merkezidir. Bolu, yayla turizmi açısından önemli bir potansiyele sahiptir. İlin kış ve dağ turizmi potansiyeli de yüksektir (Erşahin ve Şerifeken 2002: 5, 31-33).

#### 4.2. Bolu İlinde Uzlaşma Sonuçları

Aşağıdaki tabloda Bolu ilinde başvuru yapılan, uzlaşılan dosya adetleri, uzlaşmaya konu olan ve uzlaşılan vergi tutarları ile ceza tutarları gösterilmiştir.

**Tablo 4.2:** Bolu İlinde Uzlaşmanın Durumu (2007-2017) (GİB 2008-2018)

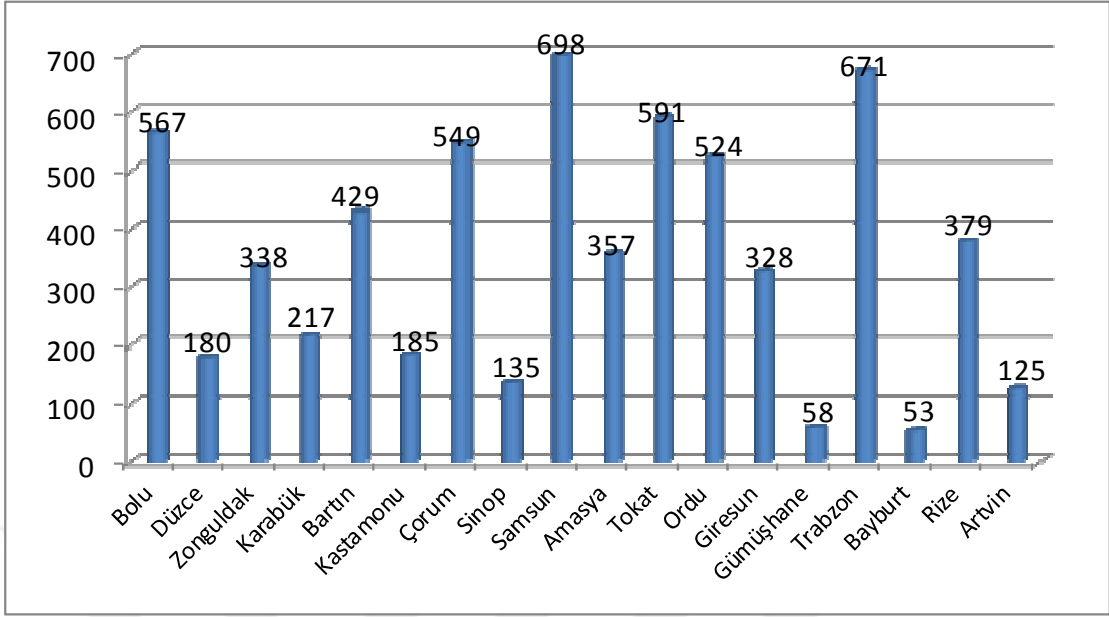
Yıllar	Dosya Adedi		Vergi Tutarı (TL)		Ceza Tutarı (TL)	
	Başvuru	Uzlaşılan	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu
2007	1.618	657	127.434	126.283	330.521	53.511
2008	780	513	315.564	306.340	517.905	53.718
2009	476	319	149.951	139.599	267.477	28.780
2010	1.132	735	467.358	452.495	537.610	52.419
2011	1.234	649	495.575	465.678	662.473	64.795
2012	707	538	539.725	531.073	867.904	102.417
2013	2.295	1.262	662.827	506.997	852.163	80.510
2014	2.149	1.009	329.406	275.369	920.324	80.117
2015	781	460	435.590	395.372	833.398	75.429
2016	580	359	592.257	559.414	989.065	183.218
2017	575	567	242.270	242.134	1.120.436	221.557

**Not:** GİB'in yayımladığı 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 Yılı Faaliyet Raporlarından uyarlanmıştır.

Tabloya göre 2007-2018 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan dosya adedi en yüksek 2013 yılında 1262, en düşük 2009 yılında 319 adettir; uzlaşılan vergi tutarı en yüksek 559.414 TL ile 2016 yılında, en düşük 126.283 TL ile 2007 yılındadır; uzlaşılan ceza tutarı en yüksek 221.557 TL ile 2017 yılında, en düşük 28.780 TL 2009 yılında gerçekleşmiştir. Tabloya göre 2007-2018 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan dosya sayısı toplamı 7068 adettir ve uzlaşma talebine konu olan dosya sayısının %57'sine karşılık gelmektedir. 2007-2017 yılları arasındaki toplama baktığımızda uzlaşmaya konu olan vergilerin %92'si, cezaların ise %13'ü üzerinden anlaşıldığı başka bir ifade ile vergilerin %8'inden cezaların ise %87'sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır.

##### 4.2.1. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılan Dosya Adetleri (2017)

Aşağıdaki grafikte Tablo 3.2 verileri kullanılarak 2017 yılında Karadeniz Bölgesi illerinin uzlaşılan dosya adetleri gösterilmiştir.



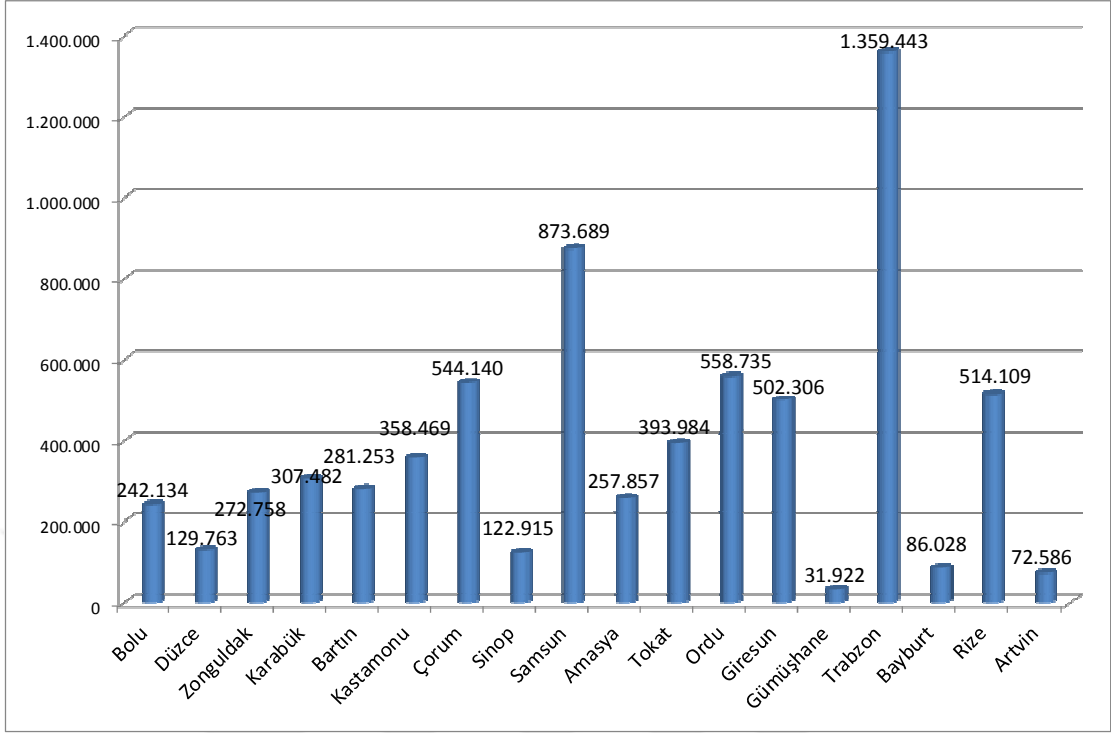
**Grafik 4.1:** Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu’da Uzlaşılma Dosya Adetleri (2017)

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılma dosya adetleri toplamı 6.384 adettir. Bolu ilinin dosya sayılarına baktığımızda Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılma dosya adetleri içerisinde %8,8 oranında bir paya sahiptir.

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılma dosya adetlerine baktığımızda Samsun Tokat ve Trabzondan sonra Bolu’nun yer aldığını ve Karadeniz’deki çoğu ilden yüksek sayıda dosyada uzlaşıldığını görüyoruz.

#### 4.2.2. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu’da Uzlaşılma Vergi Tutarları (2017)

Aşağıdaki grafikte Tablo 3.2 verileri kullanılarak 2017 yılında Karadeniz Bölgesi illerinin uzlaşılma vergi tutarları gösterilmiştir.



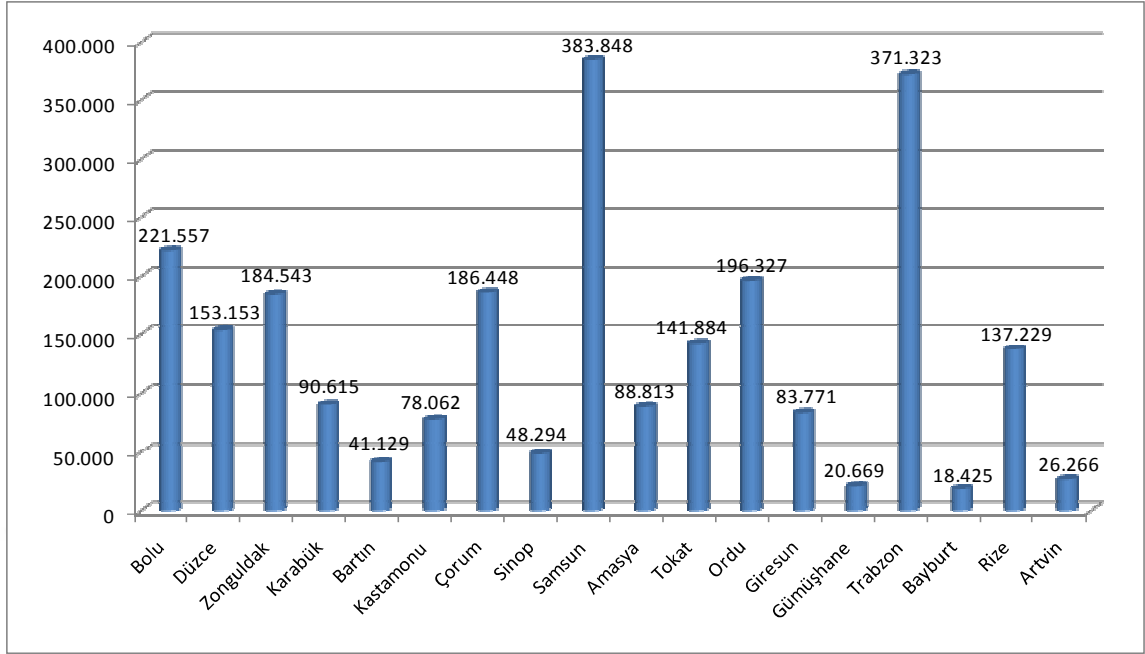
**Grafik 4.2:** Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılabilir Vergi Tutarları (2017)

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılabilir vergi tutarları toplamı 6.909.573 TL'dir. Bolu iline baktığımızda 242.134 TL ile Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılabilir vergi tutarları içerisinde %3,5 oranında bir paya sahiptir.

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılabilir vergi tutarlarına baktığımızda Boluda uzlaşma sonucunun illere göre ortalama değerde kaldığı sonucuna ulaşılmaktadır.

#### 4.2.3. Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu'da Uzlaşılabilir Ceza Tutarları (2017)

Aşağıdaki grafikte Tablo 3.2 verileri kullanılarak 2017 yılında Karadeniz Bölgesi illerinin uzlaşılabilir ceza tutarları gösterilmiştir.



**Grafik 4.3:** Karadeniz Bölgesi İllerinde ve Bolu’da Uzlaşılacak Ceza Tutarları (2017)

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılacak ceza tutarları toplamı 2.472.356 TL’dir. Bolu iline baktığımızda 221.557 TL ile Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılacak ceza tutarları içerisinde %8,9 oranında bir paya sahiptir.

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılacak ceza tutarlarına baktığımızda Bolu, Samsun ve Trabzon’dan sonra miktar olarak yerini almaktadır. Bu Bolu ilinin Karadeniz Bölgesi illerinde ortalamadan yüksek olarak ceza tutarlarında uzlaşmanın sağlandığını ifade etmektedir.

#### 4.3. Bolu İlinde Uzlaşma Sonuçlarının Türkiye Genelinde Uzlaşma Sonuçları İle Karşılaştırılması

Aşağıdaki tabloda Bolu ilindeki uzlaşma sonucu dosya adedi, vergi tutarı ve ceza tutarı Türkiye geneli ile karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

**Tablo 4.3:** Bolu İlindeki Uzlaşma Sonuçlarının Türkiye Geneli ile Karşılaştırılması

Yıllar		Dosya Adedi		Vergi Tutarı (TL)		Ceza Tutarı (TL)	
		Başvuru	Uzlaşılan	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu
2007	Bolu	1.618	657	127.434	126.283	330.521	53.511
	Türkiye Geneli	137.404	124.888	281.353.998	134.219.902	403.565.136	16.724.269
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%1.17</b>	<b>%0.52</b>	<b>%0.04</b>	<b>%0.09</b>	<b>%0.08</b>	<b>%0.31</b>
2008	Bolu	780	513	315.564	306.340	517.905	53.718
	Türkiye Geneli	145.426	132.933	494.065.962	237.638.524	703.572.719	30.843.779
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.53</b>	<b>%0.38</b>	<b>%0.06</b>	<b>%0.12</b>	<b>%0.07</b>	<b>%0.17</b>
2009	Bolu	476	319	149.951	139.599	267.477	28.780
	Türkiye Geneli	130.119	111.897	226.628.371	145.640.803	537.503.246	28.426.598
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.36</b>	<b>%0.28</b>	<b>%0.06</b>	<b>%0.09</b>	<b>%0.04</b>	<b>%0.10</b>
2010	Bolu	1.132	735	467.358	452.495	537.610	52.419
	Türkiye Geneli	129.711	118.322	249.043.184	145.676.717	431.814.346	23.241.220
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.87</b>	<b>%0.62</b>	<b>%0.18</b>	<b>%0.31</b>	<b>%0.12</b>	<b>%0.22</b>
2011	Bolu	1.234	649	495.575	465.678	662.473	64.795
	Türkiye Geneli	62.242	50.994	101.867.808	56.824.269	187.719.305	10.230.311
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%1.98</b>	<b>%1.27</b>	<b>%0.48</b>	<b>%0.81</b>	<b>%0.35</b>	<b>%0.63</b>
2012	Bolu	707	538	539.725	531.073	867.904	102.417
	Türkiye Geneli	77.680	73.724	200.110.290	150.781.804	332.918.053	17.818.385
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.91</b>	<b>%0.72</b>	<b>%0.26</b>	<b>%0.35</b>	<b>%0.26</b>	<b>%0.57</b>
2013	Bolu	2.295	1.262	662.827	506.997	852.163	80.510
	Türkiye Geneli	95.126	88.024	357.937.380	270.476.069	460.815.890	27.027.669
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%2.41</b>	<b>%1.43</b>	<b>%0.18</b>	<b>%0.18</b>	<b>%0.18</b>	<b>%0.29</b>
2014	Bolu	2.149	1.009	329.406	275.369	920.324	80.117
	Türkiye Geneli	140.751	121.137	360.379.921	231.584.730	603.382.175	31.559.278
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%1.52</b>	<b>%0.83</b>	<b>%0.09</b>	<b>%0.11</b>	<b>%0.15</b>	<b>%0.25</b>
2015	Bolu	781	460	435.590	395.372	833.398	75.429
	Türkiye Geneli	148.013	139.828	437.314.530	344.585.008	610.596.688	41.560.131
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.52</b>	<b>%0.32</b>	<b>%0.09</b>	<b>%0.11</b>	<b>%0.13</b>	<b>%0.18</b>
2016	Bolu	580	359	592.257	559.414	989.065	183.218
	Türkiye Geneli	99.027	88.707	507.302.473	260.117.001	675.334.309	68.925.153
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%0.58</b>	<b>%0.40</b>	<b>%0.11</b>	<b>%0.21</b>	<b>%0.14</b>	<b>%0.26</b>
2017	Bolu	575	567	242.270	242.134	1.120.436	221.557
	Türkiye Geneli	45.878	43.895	164.330.305	104.769.721	267.127.370	36.926.116
	<b>Bolu/Türkiye oranı</b>	<b>%1.25</b>	<b>%1.29</b>	<b>%0.14</b>	<b>%0.23</b>	<b>%0.41</b>	<b>%0.60</b>

2007 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya konu olan dosya sayısı Bolu'da 1.618 ülkenin tümünde 137.404, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 657 ülkenin tümünde 124.888, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 127.434 TL ülkenin tümünde 281.353.998 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 126.283 TL ülkenin tümünde 134.219.902 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 330.521 TL ülkenin tümünde 403.565.136 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 53.511 ülkenin tümünde 16.724.269 TL'dir. 2007 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat öncesi uzlaşma sonuçları, uzlaşma talebine konu olan rapor sayısı Bolu'da 197 ülkenin tümünde 35.734, uzlaşılan rapor sayısı Bolu'da 192 ülkenin tümünde 30.604, uzlaşma sonucu vergi miktarı Bolu'da 499.720 TL ülkenin tümünde 171.669.756 TL, uzlaşma sonrası ceza miktarı Bolu'da 82.721 TL ülkenin tümünde 23.820.527 TL'dir (GİB 2007: 97).

2008 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya konu olan dosya sayısı Bolu'da 780 ülkenin tümünde 145.426, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 513 ülkenin tümünde 132.933, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 315.564 TL ülkenin tümünde 494.065.962 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 306.340 TL ülkenin tümünde 237.638.524 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 517.905 TL ülkenin tümünde 703.572.719 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 53.718 ülkenin tümünde 30.843.779 TL'dir. 2008 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat öncesi uzlaşma sonuçları, başvuru dosya sayısı Bolu'da 314 ülkenin tümünde 32.937, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 298 ülkenin tümünde 27.177, uzlaşmaya konu olan vergi tutarı Bolu'da 809.646 TL ülkenin tümünde 316.031.030 TL, uzlaşma sonucu vergi tutarı Bolu'da 717.809 TL ülkenin tümünde 215.487.089 TL, uzlaşmaya konu olan ceza tutarı Bolu'da 1.547.430 TL ülkenin tümünde 502.100.252 TL, uzlaşma sonucu ceza tutarı Bolu'da 125.748 TL ülkenin tümünde 21.840.980 TL'dir (GİB 2008: 99).

2009 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 476 ülkenin tümünde 130.119, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 319 ülkenin tümünde 111.897, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 149.951 TL ülkenin tümünde 226.628.371 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 139.599 TL ülkenin tümünde 145.640.803 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 267.477 TL ülkenin tümünde 537.503.246 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 28.780 TL ülkenin tümünde 28.426.598 TL'dir. 2009 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat öncesi uzlaşma sonuçları, başvuru dosya sayısı Bolu'da 241 ülkenin tümünde 38.420, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 230 ülkenin tümünde 32.912, uzlaşmaya konu olan vergi tutarı Bolu'da 1.014.679 TL ülkenin tümünde 298.672.934 TL, uzlaşma sonucu vergi tutarı Bolu'da 866.729 TL ülkenin tümünde 209.488.526 TL, uzlaşmaya konu olan ceza tutarı Bolu'da 2.387.812 TL ülkenin tümünde 532.998.530 TL, uzlaşma sonucu ceza tutarı Bolu'da 165.160 TL ülkenin tümünde 31.827.670 TL'dir (GİB 2009: 77).

2010 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 1.132 ülkenin

tümünde 129.711, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 735 ülkenin tümünde 118.322, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 467.358 TL ülkenin tümünde 249.043.184 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 452.495 TL ülkenin tümünde 145.676.717 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 537.610 TL ülkenin tümünde 431.814.346 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 52.419 TL ülkenin tümünde 23.241.220 TL'dir (GİB 2010: 114).

2011 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 1.234 ülkenin tümünde 62.242, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 649 ülkenin tümünde 50.994, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 495.575 TL ülkenin tümünde 101.867.808 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 465.678 TL ülkenin tümünde 56.824.269 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 662.473 TL ülkenin tümünde 187.719.305 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 64.795 TL ülkenin tümünde 10.230.311 TL'dir (GİB 2011: 82).

2012 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 707 ülkenin tümünde 77.680, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 538 ülkenin tümünde 73.724, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 539.725 TL ülkenin tümünde 200.110.290 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 531.073 TL ülkenin tümünde 150.781.804 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 867.904 TL ülkenin tümünde 332.918.053 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 102.417 TL ülkenin tümünde 17.818.385 TL'dir (GİB 2012: 120).

2013 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 2.295 ülkenin tümünde 95.126, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 1.262 ülkenin tümünde 88.024, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 662.827 TL ülkenin tümünde 357.937.380 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 506.997 TL ülkenin tümünde 270.476.069 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 852.163 TL ülkenin tümünde 440.815.890 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 80.510 TL ülkenin tümünde 27.027.669 TL'dir (GİB 2013: 59).

2014 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 2.149 ülkenin

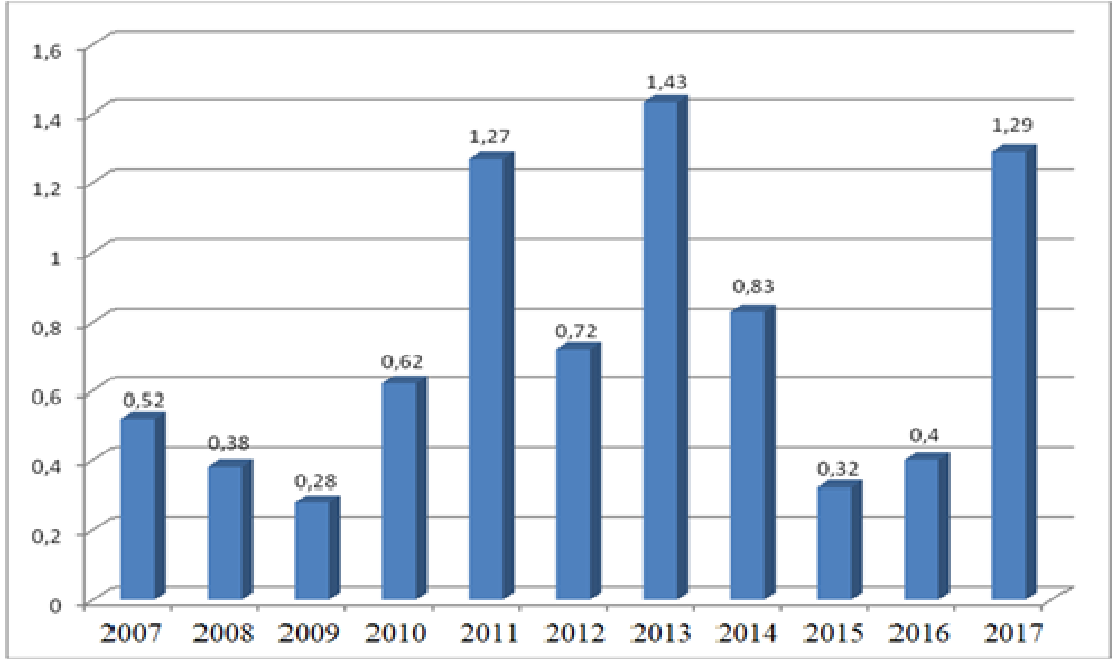


tümünde 140.751, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 1.009 ülkenin tümünde 121.137, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 329.406 TL ülkenin tümünde 360.379.921 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 275.369 TL ülkenin tümünde 231.584.730 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 920.324 TL ülkenin tümünde 603.382.175 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 80.117 TL ülkenin tümünde 31.559.278 TL'dir (GİB 2014: 89).

2015 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 781 ülkenin tümünde 148.013, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 460 ülkenin tümünde 139.828, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 435.590 TL ülkenin tümünde 437.314.530 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 395.372 TL ülkenin tümünde 344.585.008 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 833.398 TL ülkenin tümünde 610.596.688 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 75.429 TL ülkenin tümünde 41.560.131 TL'dir (GİB 2015: 83).

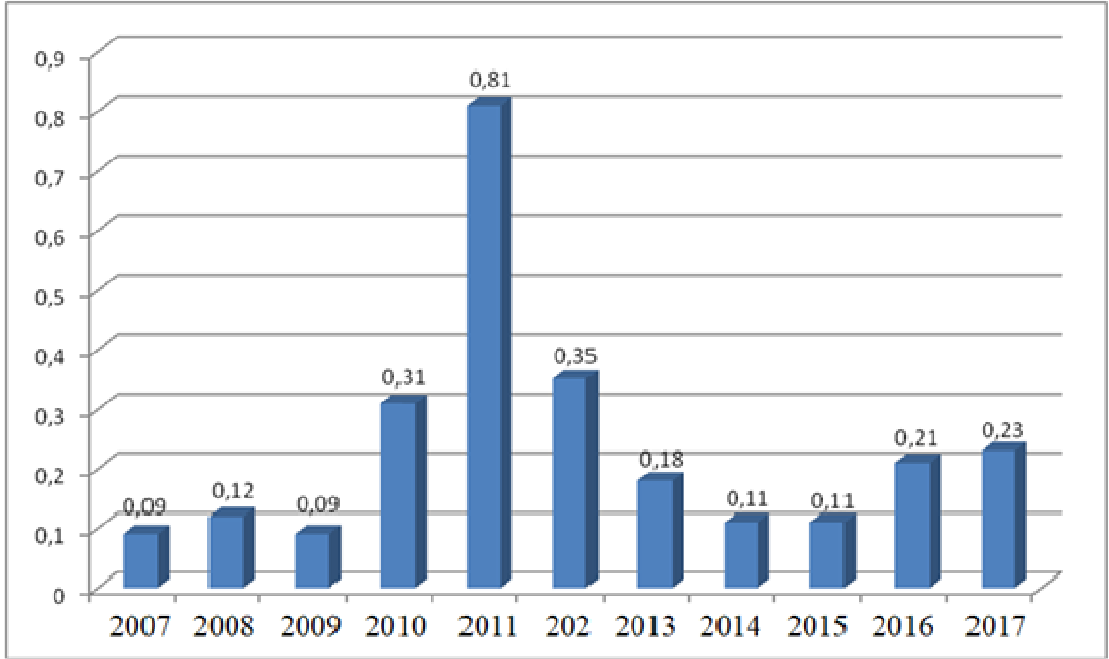
2016 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 580 ülkenin tümünde 99.027, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 359 ülkenin tümünde 88.707, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 592.257 TL ülkenin tümünde 507.302.473 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 559.414 TL ülkenin tümünde 260.117.001 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 989.065 TL ülkenin tümünde 675.334.309 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 183.218 TL ülkenin tümünde 68.925.153 TL'dir (GİB 2016: 115).

2017 yılında Bolu'da Türkiye toplam rakamları ile karşılaştırmalı olarak tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçları, uzlaşmaya başvuru dosya sayısı Bolu'da 575 ülkenin tümünde 45.878, uzlaşılan dosya sayısı Bolu'da 567 ülkenin tümünde 43.895, uzlaşmaya konu olan vergi Bolu'da 242.270 TL ülkenin tümünde 164.330.305 TL, uzlaşma sonucu vergi Bolu'da 242.134 TL ülkenin tümünde 104.769.721 TL, uzlaşma konusu olan ceza Bolu'da 1.120.436 TL ülkenin tümünde 267.127.370 TL, uzlaşma sonucu ceza Bolu'da 221.557 TL ülkenin tümünde 36.926.116 TL'dir (GİB 2017: 114).



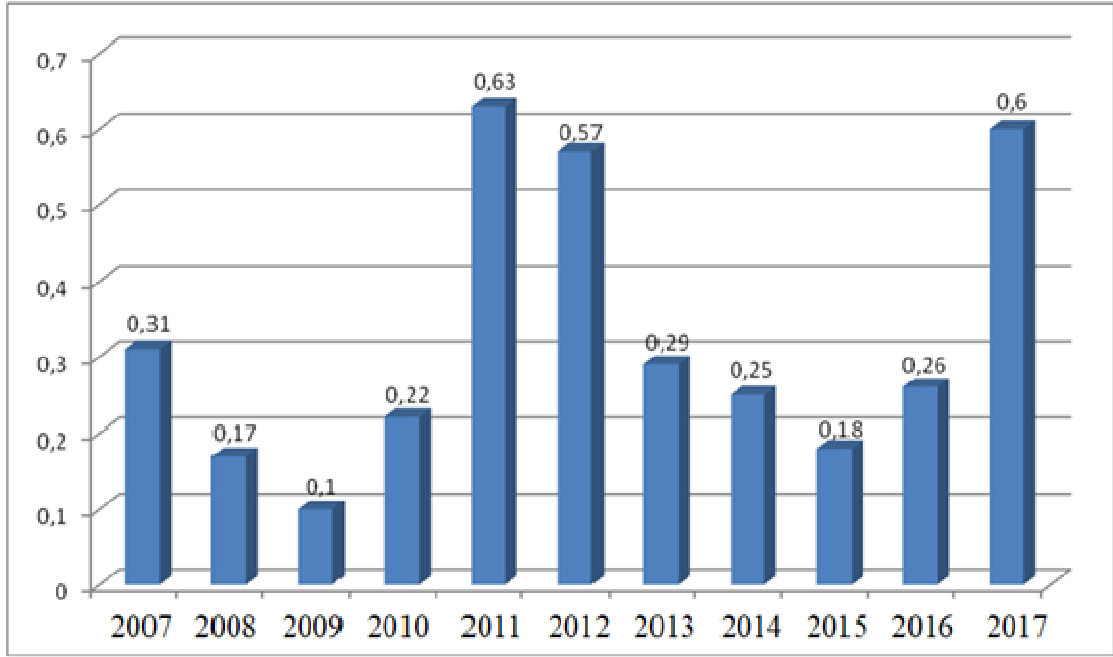
**Grafik 4.4:** Bolu ilinde Uzlaşılan Dosyaların Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %)

2007-2017 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan dosyaların Türkiye toplamı içindeki payına bakıldığında bazı yıllarda yüksek bazı yıllarda ise düşük olduğu görülmektedir. Bunun çeşitli sebepleri olabilir. Örneğin 2009 yılında %0.28 oranı karşımıza çıkmaktadır. Bu 2008 küresel finansal krizinin sonucu olsa gerektir. Nitekim aynı yılda Türkiye genelinde uzlaşılan dosya adetlerinde de büyük düşüş olmuştur. Bu sonuç Bolu ilinin finansal krizler karşısında zayıf olması olarak değerlendirilebilir. 2017 yılına gelindiğinde ise Bolu ilinin uzlaşılan dosya adetleri itibariyle Türkiye payının %1.29'a çıktığı görülmekte, bu da o yılda Bolu ilinde sanayi ve/veya ticaret faaliyetlerinde kayda değer bir artış meydana geldiği şeklinde yorumlanabilmektedir.



**Grafik 4.5:** Bolu İlinde Uzlaşılan Vergilerin Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %)

2007-2017 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan vergilerin Türkiye toplamı içindeki payına bakıldığında yüzde olarak 2011 yılında en yüksek seviyeye ulaştığı görülmektedir. Diğer yıllarda ise bu oran düşmektedir.



**Grafik 4.6:** Bolu İlinde Uzlaşılan Cezaların Türkiye Toplamı İçindeki Payı (2007-2017, %)

2007-2017 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan cezaların Türkiye toplamı içindeki payına bakıldığında yüzde olarak 2011, 2012 ve 2017 yıllarında oranının daha yüksek olduğu görülmektedir.

Türkiye Bolu tutarları karşılaştırıldığında 2007-2017 yılları arasında uzlaşılan dosya sayısı oranı en yüksek %1.43 ile 2013 yılında, en düşük ise %0,28 ile 2009 yılında gerçekleşmiştir. Türkiye Bolu tutarları karşılaştırıldığında 2007-2017 yılları arasında uzlaşma sonucu vergi tutarı en yüksek oran %0.81 ile 2011 yılında, en düşük oran ise %0,09 ile 2007 ve 2009 yıllarında gerçekleşmiştir. Türkiye Bolu tutarları karşılaştırıldığında 2007-2017 yılları arasında uzlaşma sonucu ceza tutarı en yüksek oran %0.63 ile 2011 yılında, en düşük oran ise %0.10 ile 2009 yılında gerçekleşmiştir.

Buraya kadar Bolu ilindeki uzlaşma kurumu uygulamaları ve uzlaşma sonuçları açıklanarak Türkiye geneli ile karşılaştırılmıştır.

## V. BÖLÜM

### 5. SONUÇ

Mali idare ile vergi ödemekle yükümlü olan kişiler arasında ödenecek vergileri uygularken farklı görüşlerde olduğunda uyuşmazlıklar oluşmaktadır. Vergi konusunda yaşanan bu uyuşmazlıklarda, idare ile mükellefler arasındaki yorum farklılıkları, mükelleflerin kanun boşluklarından faydalanarak az vergi vermesi ya da kanunlara uymayarak vergi kaybına sebebiyet vermesi, devletin hazinenin ihtiyaçlarına göre vergilendirme düzenlemeleri yapması ve benzeri konular taraflar arasında yaşanan sorunları artırmaktadır. Vergiyle ilgili uyuşmazlıkların önüne geçmek için idarenin ihtiyaçları karşılayacak önlemleri alarak, mükellefleri bilgilendirerek uyuşmazlıkları engellemek mümkündür. Fakat alınan önlemlere rağmen taraflar arasında bazı uyuşmazlıklar oluşmakta ve yaşanan sorunların çözümlenmesi için idari ve yargısal süreçleri içeren çözüm yollarına gerek duyulmaktadır. İdari aşamadaki çözüm yollarında VUK'ta düzenlenen, *vergi hatalarının düzeltilmesi, pişmanlık ve ıslah, cezalarda indirim ve uzlaşma kurumu* öngörülen çözüm yolları içindedir. Araştırmamızın konusunu oluşturan uzlaşma sistemi, 19.02.1963 tarih ve 205 Sayılı Kanunla Türk vergi hukukuna girmiştir. Vergi hukukumuzdaki uzlaşma sistemi, tarhiyat ve ceza kesme işlemi yapılmadan başvurulabilen “tarhiyat öncesi uzlaşma kurumu” ve tarhiyat ve ceza kesme işleminin yapılması sonrası başvurulabilen “tarhiyat sonrası uzlaşma kurumu” olarak karşımıza çıkmaktadır. Uzlaşmaya başvurulduktan sonra belirlenen zamanda taraflar arasındaki görüşmeler ‘uzlaşma komisyonları’ tarafından gerçekleştirilmektedir. Uzlaşma sistemindeki asıl amaç, uyuşmazlıkları yargıya intikal ettirmeden başlangıç sürecinde giderip yargının iş yükünü azaltmak ve vergi alacağının hazineye intikal etme vaktini en aza indirmektir.

Çalışmanın kapsamında vergi uyuşmazlıklarının çözümünde uzlaşma kurumunun etkisinin anlaşılacak daha net bir sonuç yakalamak için, bu konu üzerinde son yıllarda yayınlanan bazı istatistikî verilere yer verilmiştir.

Türkiye’de 2007 ve 2018 yılları arası tarhiyat sonrası uzlaşma sonuçlarına bakıldığında dosya sayısı ve ceza tutarlarında uzlaşma yüksek oranda sağlanmışken, vergi tutarında uzlaşmanın neredeyse yarı yarıya sağlandığı sonucuna ulaşılmaktadır.

2017 yılı için illere ve bölgelere göre uzlaşma verileri incelenmiştir. 2017 yılında illere göre tarhiyat sonrası uzlaşma verileri en yüksek il İstanbul’dur. Bu durumun nedeni İstanbul’un nüfusunun yüksek olması, coğrafi konumu, eğitim seviyesi, ekonomik durumu, ticari faaliyet alanının geniş olması... vb. faktörlerden kaynaklandığı düşünülebilir. Kilis, Ardahan ve Batman için ise ticari faaliyet alanı az olduğu için uzlaşma sonuçları düşüktür diyebiliriz.

2017 yılı için bölgelerin uzlaşma sonucu dosya adetleri, vergi ve ceza tutarları ortalaması incelendiğinde en yüksek tutarlar Marmara bölgesindedir. Bu durumun nedeni Marmara bölgesinin nüfusunun yüksek olması, coğrafi konumu, eğitim seviyesi, ekonomik durumu, ticari faaliyet alanının geniş olması... vb. faktörlerden kaynaklandığı düşünülebilir. En düşük vergi tutarı Karadeniz bölgesindedir. Uzlaşma sonucu ceza tutarı ortalaması ve dosya adetlerinde en düşük ortalama Doğu Anadolu bölgesindedir. Gelişmişlik düzeylerinden ziyade vergi bilinci yeterli düzeyde değildir diyebiliriz.

Karadeniz Bölgesi illerinde uzlaşılan dosya adetlerine baktığımızda Samsun Tokat ve Trabzondan sonra Bolu’nun yer aldığını görüyoruz. Uzlaşılan vergi tutarlarına baktığımızda Bolu’da uzlaşma sonucunun illere göre ortalama değerde kaldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Ceza tutarlarına baktığımızda ise Bolu, Samsun ve Trabzon’dan sonra miktar olarak yerini almaktadır. Bu Bolu ilinin Karadeniz Bölgesi illerinde ortalamadan yüksek olarak ceza tutarlarında uzlaşmanın sağlandığını ifade etmektedir.

2007-2018 yılları arasında Bolu ilinde uzlaşılan dosya sayısı toplamı 7068 adettir ve uzlaşma talebine konu olan dosya sayısının %57’sine karşılık gelmektedir.

2007-2017 yılları arasındaki toplama baktığımızda uzlaşmaya konu olan vergilerin %92'si, cezaların ise %13'ü üzerinden anlaşıldığı başka bir ifade ile vergilerin %8'inden cezaların ise %87'sinden vazgeçilerek uzlaşıldığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Uzlaşma kurumunun Türkiye ve Bolu ilindeki sonuçlarına bakıldığında;

Türkiye Bolu tutarlarında 2007-2017 yılları arasında uzlaşılan dosya sayısı oranı en yüksek %1.43 ile 2013 yılında, en düşük ise %0,28 ile 2009 yılında gerçekleşmiştir. Türkiye Bolu tutarları karşılaştırıldığında 2007-2017 yılları arasında uzlaşma sonucu vergi tutarı en yüksek oran %0.81 ile 2011 yılında, en düşük oran ise %0,09 ile 2007 ve 2009 yıllarında gerçekleşmiştir. Türkiye Bolu tutarları karşılaştırıldığında 2007-2017 yılları arasında uzlaşma sonucu ceza tutarı en yüksek oran %0.63 ile 2011 yılında, en düşük oran ise %0.10 ile 2009 yılında gerçekleşmiştir.

Türkiye genelinde ve Bolu ilinde uzlaşma için başvuru dosyalarında büyük ölçüde ve uzlaşmaya konu vergi tutarları üzerine yüksek oranlarda uzlaşıldığı görülmektedir.

Uzlaşmaya konu olan ceza tutarları üzerine ise çok daha yüksek oranlarda uzlaşıldığı ortaya çıkmıştır. Buna göre idare vergi cezalarının büyük bir kısmından vazgeçmektedir.

Uzlaşma kurumuna Türkiye ve Bolu ilinde çok fazla başvurulmaktadır. Uzlaşma ile neticelendiğinde mükellef üzerindeki borç baskısından kurtulmakta, idare de alacağını bir an önce tahsil etmektedir.

## KAYNAKLAR

- Akın, Emrah (2006). “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma”, 18/12/2006, Ankara, (<http://www.vergi.tc/makaleDetay/SizdenGelenler/TARHIYAT-ONCESI-UZLASMA/38c5a295-ee91-4919-8b0a-e8be3a6c248c>, 22 Kasım 2017’de erişildi).
- Arslan, Mehmet (2012). *Vergi Hukuku*. Bursa: MKM Yayıncılık,s.17.
- Arslaner, Hakan (2016). “Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği Sorunu”. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi* (17): 273-300, (<http://dergipark.ulakbim.gov.tr/ulikidince/article/download/5000131473/5000164412>, 13 Kasım 2017’de erişildi).
- Aydın, Birben (2015), “*Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları ve Etkinliği*”, Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi,s.74.
- Başaran Yavaşlar, Funda (2008). “Türk Vergi Hukuku’nda Uzlaşma”. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt XXV, (2): 309-337*, (<http://dergipark.gov.tr/download/article-file/3627>, 14 Kasım 2017’de erişildi).
- Bayraklı, Hasan Hüseyin (2014). “Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları”, 7. Ünite, *Vergi hukuku* kitabı içinde (Editör: Mustafa Erkan Üyümez) (3.Baskı). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını No: 2556,s.145.
- Biniş, Mine (2012). “Vergi Hatalarının Mükellef ve İdare Açısından Sonuçları ve Bu Sonuçları Saptamaya Yönelik Yapılan Bir Araştırma”. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 17 (2): 485-508, (<http://dergipark.gov.tr/download/article-file/194415>, 28 Şubat 2019’da erişildi).



Bloomfield, David (August 2006). On Good Terms: Clarifying Reconciliation, Berghof Report No. 14, Berghof Research Center for Constructive Conflict Management (<https://www.berghof-foundation.org/fileadmin/redaktion/Publications/Papers/Reports/br14e.pdf>, 14 Eylül 2019’da erişildi).

Bolu Valiliği (2012). Bolu İli 2011 Yılı Çevre Durum Raporu, Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü, Bolu 2012, ([http://www.csb.gov.tr/db/ced/editor/dosya/bolu\\_icdr2011.pdf](http://www.csb.gov.tr/db/ced/editor/dosya/bolu_icdr2011.pdf), 29 Aralık 2017’de erişildi).

Çetin, Rızkullah (2012). “Vergi Aslı ve Cezalarına Karşı Yapılan Tarhiyat Öncesi ve Sonrası Uzlaşmanın Özellikleri”. *Çözüm (Eylül-Ekim)*: 209-215, ([http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/113malicozum/12\\_rizkullahcetin.pdf](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/113malicozum/12_rizkullahcetin.pdf), 13 Kasım 2017’de erişildi).

Demirli, Yunus ve Ayyıldız, Yaşar (2019). “Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma Muhasebe Meslek Mensupları Araştırması”. Bolu: Gazi kitapevi, s.3

Erdem, Tahir (2007). *Türk Vergi Sisteminde Uzlaşma*. Ankara: TÜRMOB Yayınları-311, Sirküler Rapor Serisi, Seri No: 2007 – 6,s.1.

Eroğlu, Onur ve Eftekin, Ömer Özgür (2015). “Vergi Planlaması Çerçevesinde Uzlaşma Kurumu”. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt 11, Yıl 11, (2)*: 233-250, (<http://iibfdergi.ibu.edu.tr/index.php/ijest/article/download/782/1140>, 14 Kasım 2017’de erişildi).

Erşahin, Günseli ve Şerifeken, İlgen (Şubat 2002). *Bolu İli Raporu*. Ankara: Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) Müsteşarlığı Yayın No: 2651, (<http://www3.kalkinma.gov.tr/DocObjects/Download/3092/2002.pdf>, 22 Aralık 2017’de erişildi).

- Gelir İdaresi Başkanlığı (2007). *Vergi Uyuşmazlıklarının İdare ile Çözümünde Uzlaşma –Tarhiyat Öncesi Uzlaşma –Tarhiyat Sonrası Uzlaşma –Uzlaşma Komisyonlarının Yetki Sınırları–*. (Rehber Kitap) (2.Baskı). Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Yayın No: 22, ([http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/yayinlar/uzlasma.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/yayinlar/uzlasma.pdf), 09 Aralık 2017’de erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2008). *2007 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/yayinlar/2007\\_Faaliyet\\_Raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/yayinlar/2007_Faaliyet_Raporu.pdf), 06 Ocak 2019’da erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2008). Vergi İdaresince Yapılan Tarhiyatlarda Mükellefin İdari Başvuru Yolları, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Haziran, ([http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Vergi\\_idaresi.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Vergi_idaresi.pdf), 09 Aralık 2017’de erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2009). *2008 Faaliyet Raporu*, (<http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2008/faaliyetraporu2008.pdf>, 06 Ocak 2019’da erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2010). *2009 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2009/2009\\_faaliyet\\_raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2009/2009_faaliyet_raporu.pdf), 07 Ocak 2019’da erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2011). *2010 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2010/Faaliyet\\_raporu\\_2010.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2010/Faaliyet_raporu_2010.pdf), 07 Ocak 2019’da erişildi).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2012). *2011 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2011/2011\\_YILI\\_FAALİYET\\_RAPOR\\_U.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2011/2011_YILI_FAALİYET_RAPOR_U.pdf), 07 Ocak 2019’da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2013). *2012 Faaliyet Raporu*, (<http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2012/faaliyetraporu2012.pdf>, 09 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2014). *2013 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2013/2013\\_Faaliyet\\_Raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2013/2013_Faaliyet_Raporu.pdf), 09 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2015). *2014 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2014/2014\\_Faaliyet\\_Raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2014/2014_Faaliyet_Raporu.pdf), 10 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2016). *2015 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2015/2015\\_faaliyet\\_raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2015/2015_faaliyet_raporu.pdf), 10 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2017). *2016 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2016/2016\\_faaliyet\\_raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2016/2016_faaliyet_raporu.pdf), 10 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2017). *2016 Faaliyet Raporu*. Ankara: GİB Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No: 247, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2016/2016\\_faaliyet\\_raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2016/2016_faaliyet_raporu.pdf), 06 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2018). *2017 Faaliyet Raporu*, ([http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2017/2017\\_faaliyet\\_raporu.pdf](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraptorlari/2017/2017_faaliyet_raporu.pdf), 11 Ocak 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2007), ([www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr), 18 Ağustos 2019'da erişildi).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2019), ([www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr), 10 Temmuz 2019'da erişildi).

Gök, Onur (2012). “Vergisel Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma Kurumu ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma”. *Vergi Raporu*, Sayı: 149, Şubat, ([https://vergiraporu.com.tr/upImage/org/2012-149-Vergisel\\_Uyusmazliklarinin\\_Idari\\_Asamada\\_Cozumunde\\_Uzlasma\\_Kurumu\\_Ve\\_Tarhiyat\\_Oncesi\\_Uzlasma-Onur\\_Gok%20.pdf](https://vergiraporu.com.tr/upImage/org/2012-149-Vergisel_Uyusmazliklarinin_Idari_Asamada_Cozumunde_Uzlasma_Kurumu_Ve_Tarhiyat_Oncesi_Uzlasma-Onur_Gok%20.pdf), 16 Eylül 2019’da erişildi).

Gür, Esra ve Yıldız, İlkay (2017). “Vergi Algısı ve Bilinci Üzerine Bir Araştırma: Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinde Vergi Bilinci”. *Route Educational and Social Science Journal*, Cilt 4, Sayı: 5, (Ağustos): 81-97, ([http://www.ressjournal.com/Makaleler/1413863228\\_7%20ilkay%20y%C4%B1ld%C4%B1z.pdf](http://www.ressjournal.com/Makaleler/1413863228_7%20ilkay%20y%C4%B1ld%C4%B1z.pdf), 14 Eylül 2019’da erişildi).

Karakoç, Yusuf (2013). *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*. Ankara: Yetkin Yayınları,s.28.

Karyağdı, Nazmi (2006). *Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.

Kerimoğlu, Özkan ve Nur, Zekiye (2016). *Vergi Hukukunda Uzlaşma Sisteminin İncelenmesi*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (<http://denetimakademisi.com/wp-content/uploads/2017/08/VERG%C4%B0-HUKUKUNDAUZLA%C5%9EMA-S%C4%B0STEM%C4%B0N%C4%B0N-%C4%B0NCELENMES%C4%B0.pdf>, 14 Kasım 2017’de erişildi).

Kestane, Doğan (2006). “Çağdaş Bir Denetim Organizasyonu Olarak Ombudsmanlık (Kamu Denetçiliği)”. *Maliye Dergisi*, Sayı: 151, Temmuz-Aralık.

Kırbaş, Sadık (2015). *Vergi Hukuku*. Siyasal Kitabevi, 20. Baskı

Küçükkaya Mehmet (2008), *Vergisel Uyuşmazlıkların Uzlaşma Yoluyla Çözümü*, (Basılmamış Doktora Tezi), İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul,s.12.

- Lederach, John Paul (2001). "Civil Society and Reconciliation," in: Chester A Crocker, Fen Osler Hampson and Pamela Aall (eds.): *Turbulent Peace: the Challenges of Managing International Conflict*. Washington DC, USIP, pp. 841-854.
- McCandless, Erin (2001). "The Case of Land in Zimbabwe: Causes of Conflict, foundation for Sustained Peace", in: Mohammed Abu-Nimer (ed.): *Reconciliation, Justice and Coexistence: Theory and Practice*. Lanham, MD, Lexington Books, pp. 209-222.
- Mevzuat.gov.tr/, Vergi Usul Kanunu, Kanun No: 213, Kabul tarihi: 4/1/1961, Yayımlandığı Resmi Gazete: 4/1/1961 Sayı: 10703–10705, (<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf>, 14 Kasım 2017'de erişildi).
- Nazarov, Vladimir N. (2016). "Tax System: The Concept and its Legal Content". *IEJME – Mathematics Education*, 11(7): 2195-2201, (<https://www.iejme.com/download/tax-system-the-concept-and-its-legal-content.pdf>, 14 Eylül 2019'da erişildi).
- Nimani, Artan ve Zeqiraj, Valbona (2015). "Taxes and their Effects on Business Environment". *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 4(1), March: 91-95, ([https://www.researchgate.net/publication/276847132\\_Taxes\\_and\\_their\\_Effects\\_on\\_Business\\_Environment](https://www.researchgate.net/publication/276847132_Taxes_and_their_Effects_on_Business_Environment), 14 Eylül 2019'da erişildi).
- Oktar, S. Ateş (2012). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Türkmen Kitapevi,s.89.
- Öncel, Muallâ, Kumrulu, Ahmet ve Çağan, Nami (2002). *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.
- Öncü, Ekrem (2019). Uzlaşma Müessesinde Keyfilik Bitirilmelidir!, (<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ekremoncu/0136/>, 16 Eylül 2019'da erişildi).
- Öz, Ersan (Aralık 2004). *Vergilendirmede Kanunilik ve Türk Vergi Sistemi*. Gazi Kitabevi.

- Pektaş, Metin (2009). *Rekabet Hukukunda Alternatif Bir Yol: Uzlaşma*. (1.Baskı). Ankara: Rekabet Kurumu, Yayın No: 0228, Uzmanlık Tezleri Serisi No: 94,s.7.
- Saban, Nihal (2014). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Beta Basım Yayıncılık.
- Tosuner, Mehmet ve Arıkan, Zeynep (2008). *Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümü ve Türk Vergi Yargısı*. İzmir,s.3.
- Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) (2014). *Seçilmiş Göstergelerle Bolu 2013*. Ankara: TÜİK Yayın No 4222, (<http://www.tuik.gov.tr/ilGostergeleri/iller/BOLU.pdf>, 15 Mayıs 2019'da erişildi).
- Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK, İstatistik Veriler, (<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=istgosterge>, 06 Nisan 2019'da erişildi).
- Yavuz, Tayyip (1994). *Türk Vergi Hukuku'nda Uzlaşma Kurumu*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yılmaz, Elif (2009). "Uzlaşma Müessesesinin Hukuki Niteliği ve Temel Vergilendirme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi". *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt XIII*, (1-2): 321-351, ([http://webftp.gazi.edu.tr/hukuk/dergi/13\\_14.pdf](http://webftp.gazi.edu.tr/hukuk/dergi/13_14.pdf), 14 Kasım 2017'de erişildi).
- Yüksel, Cihan (2019). Kamu Maliyesi Özet Ders Notları, Mersin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Bölümü, ([http://www.cihanyuksel.org/ekon361\\_ders\\_notu.pdf](http://www.cihanyuksel.org/ekon361_ders_notu.pdf), 14 Eylül 2019'da erişildi).