

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 11 -- Nisan 2025



AZINLIK VAKIFLARINA BAĞLI OKULLARIN VERGİ MUAFİYETİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME: VAKIFLARCA ALINAN BAĞIŞLAR HANGİ DURUMDA İKTİSADİ İŞLETME OLUŞTURABİLİR?



Yabancıların
Türkiye’de KDV’siz
Taşınmaz Edinmeleri
ile Vatandaşlık
Kazanımlarına İlişkin
Yasal Mevzuatların
Benzerlik ve
Farklılıkları

Emre SAVCI

Credit Note ve Debit Note
Belgelerinin Vergi
Mevzuatındaki Yeri ve
Örnek Muhasebe
Kayıtları

Adem YALÇIN
Ceren CANAKCI

Sermaye Şirketlerinin
Kendi Hisse
Senetlerini veya
Ortaklık Paylarını
Satın Alma Nedenleri
ile Konuya İlişkin Kâr
Dağıtım Sayılan
Haller

Ahmet YAVUZ

VERGİ PUSULASI



7.YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Genel Yayın Yönetmeni	Oytun YAĞLITEPE - Seda ERKAN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu	İbrahim Eren ARSLAN
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Naciye TAŞKESEN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Adem YALÇIN Nasuh ERDÖNMEZ Abdullah YEKELER Ertan DERDİYOK Müslüm KAYMAZ
İstanbul Temsilcisi	Ahmet KESKİNSOY
Ankara Temsilcisi	Halit KORKMAZ
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin	yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım	Oğuz BEYOĞLU
Yayın Satış ve Yazışma Adresi	Rumeli Cad. Matbaacı Osmanbey Sk. Şükranıye Apt. 34 / 6 Şişli - İSTANBUL (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No: 57-58 Bağcılar / İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	2.000 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

VERGİ PUSULASINDA BU AY

İÇİNDEKİLER

- 10 Fırat DEMİR / Vergi Başmüfettişı**
AZINLIK VAKIFLARINA BAĞLI OKULLARIN VERGİ MUAFİYETİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME: VAKIFLARCA ALINAN BAĞIŞLAR HANGİ DURUMDA İKTİSADİ İŞLETME OLUŞTURABİLİR?
- 23 Emre SAVCI / Vergi Müfettişı**
YABANCILARIN TÜRKİYE'DE KDV'SİZ TAŞINMAZ EDİNMELERİ İLE VATANDAŞLIK KAZANIMLARINA İLİŞKİN YASAL MEVZUATLARININ BENZERLİK VE FARKLILIKLARI
- 32 Adem YALÇIN / Vergi Müfettişı**
Ceren ÇANAKCI / Vergi Müfettiş Yardımcısı
CREDIT NOTE ve DEBIT NOTE BELGELERİNİN VERGİ MEVZUATINDAKİ YERİ ve ÖRNEK MUHASEBE KAYITLARI
- 48 Ahmet YAVUZ / Vergi Müfettişı**
SERMAYE ŞİRKETLERİNİN KENDİ HİSSE SENETLERİNİ VEYA ORTAKLIK PAYLARINI SATIN ALMA NEDENLERİ İLE KONUYA İLİŞKİN KÂR DAĞITIMI SAYILAN HALLER
- 59 Şeyma GÜLER / Vergi Müfettişı**
7524 NO'LU KANUN KAPSAMINDA UZLAŞMA İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

- 67 Mehmet Gökay AYKAÇ / Vergi Müfettişi**
TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA: FIRSATLAR VE GELİŞTİRİLMESİ
GEREKEN YÖNLER
- 76 Sinem YEŞİLDAĞ DEMİR / Vergi Müfettişi**
Osman ÇELİK / Vergi Müfettiş Yardımcısı
DAVA YOLUYLA GEÇMİŞ DÖNEME AİT TAHSİL EDİLEN KİRA GELİRİNİN BEYANI
- 85 Seda ERKAN / Vergi Müfettişi**
TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN
KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ HUSUSLAR
- 94 MEVZUATTAKİ GELİŞMELER**
Kamil SIR / Vergi Müfettişi
- 108 ÖZELGE BÜLTENİ**
Adem YALÇIN / Vergi Müfettişi
Ahmet YAVUZ / Daire Başkan Yardımcısı
- 121 ULUSLARARASI VERGİLENDİRME**
Dr. Adile Ecemiş GÜLEÇ / Vergi Müfettişi

Değerli Okurumuz,

Vergi Pusulası'nın yeni sayısını istifadelerinize sunmaktan kıvanç duyuyoruz.

Dergimizin bu sayısı, alanında uzman kişilerce hazırlanmış 8 adet makale, seçkin özelge bülteni, vergi mevzuatındaki son değişiklikleri ortaya koyan çalışma ve küresel ölçekte vergicilikteki güncel gelişmelerin yer aldığı uluslararası vergilendirme bölümünden müteşekkildir.

Hiç şüphesiz ki vergi, hayatın her alanına temas etmektedir. Makalelerimizde de bu gerçeklikten hareketle geniş bir konu yelpazesi benimsenmiştir. Buna göre ülkemizin çok kültürlü yapısının yansıması olan azınlık vakıflarına yapılan bağışlar; ülke ekonomimizde son yıllarda büyük yer tutan yabancıya konut satışları; bankacılıkta kullanılan muhtelif belge ve uygulamalar; hisse geri satın alımı (buyback) işlemleri; günden güne önemi artan sürdürülebilirlik kavramı; birçok kesimden vatandaşın hayatında son dönemde yer tutan kira ihtilafları ve yabancı kişilere verilen hizmetler vergisel yönleriyle ele alınmış, ayrıca uzlaşma müessesesinde son yapılan değişiklikler ortaya konmuştur.

Dergimizin bu sayısında emeği geçen tüm meslektaşlarımıza teşekkür eder, eserlerin siz değerli okurlarımız için faydalı olmasını temenni ederiz.

**Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu**

7524 NO’LU KANUN KAPSAMINDA UZLAŞMA İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Şeyma GÜLER

Vergi Müfettişi

ORCID No 0009-0003-8383-320X

İletişim seyma.guler@vdk.gov.tr

ÖZET

2 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazete’ de yayımlanan 7524 no’lu Kanun kapsamında uzlaşma hükümlerinde önemli değişiklikler yapılmıştır. Söz konusu değişiklikler ile vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmış ve ceza indirim mekanizması yeniden düzenlenmiştir.

Yeni düzenlemelerle birlikte mükelleflerin vergi aslı üzerinden uzlaşma yapamaması, devletin vergi tahsilatını güvence altına alırken, mükellefler açısından bazı dezavantajlar yaratmaktadır. Vergi aslına ilişkin uzlaşma imkânının kaldırılmasıyla mükellefler dava açma haklarına başvurabileceklerdir. Uzlaşılan vergi ziyai cezaları, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları kesindir ve dava yahut şikayet yolu kapalıdır. Ancak mükelleflerin bu cezaların kaynağı olan vergilere dava açabilmesine engel bir kanun maddesi bulunmamaktadır. Mükelleflerin uzlaştıkları cezalara bağlı vergi asıllarını dava konusu etmeleri ve yargı mercilerince haklı görülmeleri durumunda uzlaşılan vergi cezalarının hukuki durumu da tartışmalı hale gelebilecektir. Bu yazımızda ilgili Kanun’da geçen uzlaşma ile ilgili değişiklikler ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: Uzlaşma, Vergi Ziyai Cezası, Usulsüzlük, Özel Usulsüzlük

GİRİŞ

Uzlaşma uygulaması ilk olarak Türk Vergi Sistemine 1963 yılında girmiştir. İlk halinde sadece tarhiyat sonrası uzlaşma yer alırken, 1986 yılı 3239 sayılı Kanun’la tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi yürürlüğe girmiştir. Uzlaşma, mükelleflerin ikmalen, re’ sen ve idarece tarh edilen vergilere ilişkin kesilen vergi ziyai cezaları ile 1/1/2024 tarihinden itibaren 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları konusunda yargı yoluna başvurmadan, vergi idaresi ile anlaşmak amacıyla başvurabilecekleri idari bir çözüm yoludur. Uzlaşma, mükellefin yargı sürecinde katlanacağı maliyetleri ve uzun işlem süreçlerini ortadan kaldırırken aynı zamanda vergi idaresinin de daha kısa sürede tahsilat yapmasında yardımcı bir uygulamadır. 2 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun ek maddelerinde yer verilen uzlaşma hükümlerinde önemli değişiklikler yapılmıştır. Makalemizin konusunu uzlaşma hükümleri ile ilgili olarak yapılan değişiklikler oluşturacaktır.

1.TARHİYAT SONRASI UZLAŞMA KAVRAMI VE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

213 Sayılı Vergi Usul Kanunun Ek 1-maddesinde yer verilmekte olan Tarhiyat

sonrası uzlaşma, Mükelleflerin ikmalen, re’ sen veya idarece tarh edilen ve vergi dairelerinin tarha yetkili olduğu bütün vergi, resim ve harçlara ilişkin olarak kesilen vergi ziyai cezaları ile kanunen belirlenen tutarı geçen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için başvurabilecekleri idari bir çözüm yoludur.1Mükellefler vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369’uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya söz Kanun’un 116, 117 ve 118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürmesi şartlarında tarhiyat sonrası uzlaşma talep edebilirler. 7524 sayılı Kanun yayınlanmadan önce uzlaşmanın konusuna ikmalen, re’ sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları ile 5.000 (23.000 üzeri) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girerken 7524 sayılı Kanun ile tarhiyat sonrası uzlaşmada vergi aslı kapsamdan çıkarılmıştır. Yeni düzenleme ile uzlaşmanın konusuna ikmalen, re’ sen veya idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyai cezaları ile 5.000 (23.000 üzeri) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir.359’ncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen cezalar kapsam dışı tutulmuştur.

1 Gelir İdaresi Başkanlığı vergi terimleri sözlüğü

Uzlaşılın cezalar kesindir ve hiçbir şekilde dava açılmaz ve hiçbir mercie şikâyetle bulunulamaz.

7524 sayılı Kanun yayımından önce VUK Ek 1 maddesinde yer alan “verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir” cümlesinden uzlaşmanın kısmi olabileceği de anlaşılmaktadır. Kısmi uzlaşma, çok karşılaşılan bir uygulama olmasa da 7524 sayılı Kanun ile tamamen kaldırılmıştır.

Verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği durumlarda uygulanan kısmi uzlaşmanın kaldırılmış olsa da vergi aslına bağlı vergi ziyai cezalarında durumun nasıl değerlendirileceği hakkında açık bir hüküm bulunmamaktadır. 7524 sayılı Kanun ile madde metninde yer alan “matrah farkı itibariyle uzlaşma yapılabilir” hükmü kaldırılmıştır. Ancak, “vergi ziyai cezasının yalnızca belirli bir kısmı için uzlaşma yapılamaz” şeklinde doğrudan bir hüküm madde metninde yer almamaktadır. Bu nedenle, mükellefin vergi ziyai cezasının sadece belirli bir kısmı için uzlaşmaya gidip gidemeyeceği konusunda idarenin uygulama esasları belirleyici olacaktır. Değişiklik yapılmadan önce, kısmi uzlaşma hakkı bulunduğu için mükellefler cezanın bir bölümü için uzlaşma yapabiliyordu. Ancak yeni düzenleme ile kısmi uzlaşma kaldırıldığından, vergi idaresi artık cezaların da “bütün olarak” değerlendirilmesi gerektiğini savunabilir. Kanun metninde bu

konu açıkça düzenlenmediği için, uygulamada idarenin yorumuna göre farklılık gösterebilir. Ancak, matrah farkları itibariyle kısmi uzlaşma imkânı sağlayan hükmün kaldırılması, idarenin artık cezalar için de “kısmi uzlaşmaya izin vermeme” yönünde bir yorum yapmasına neden olabilir. Dolayısıyla, mükellefin vergi ziyai cezasının sadece bir bölümü için uzlaşma yapmasının mümkün olup olmadığı idarenin uygulama prensiplerine ve ilerleyen süreçte oluşacak yargı kararlarına bağlı olacaktır.

Kısmi uzlaşmanın vergi ziyai cezalarında uygulandığı varsayımında mükellef vergi ziyai cezasını uzlaşmaya konu edip, vergi aslının hukuka aykırı tarh edildiği düşüncesiyle itiraz için dava açabilir. Mahkemenin mükellefin vergi aslı yönünden haklı olduğuna karar vererek vergi tarhiyatını iptal ettiğini varsayalım. Mükellefin uzlaşma yoluyla cezanın belirli bir kısmını kabul ettiği vergi ziyai cezasını iade edip etmeyeceği tartışmalı bir konu olacaktır. Eğer vergi idaresi, uzlaşma sonucu kesinleşen cezanın iade edilemeyeceğini savunursa, mükellefin idareye karşı bu iade için dava açması gerekebilir. Eğer mükellef vergi aslını mahkeme kararıyla iptal ettirirse, uzlaşma sonucu ödediği vergi ziyai cezasını da geri alabilmesi gerekir. Ancak, bu konuda idarenin nasıl bir tutum alacağı, vergi yargısının içtihatları ile netleşecektir.

2.VUK MADDE 370 İZAHA DAVET KAPSAMINDA İZAHTA BULUNAN MÜKELLEFAÇISINDAN UZLAŞMANIN DEĞERLENDİRMESİ

İzaha davet müessesesi vergiye gönüllü uyumun artırılması, vergiye uyum maliyetinin azaltılması ve kayıt dışı ekonomi ile etkin bir şekilde mücadele edilmesi amacıyla oluşturulmuştur. İzaha davet müessesesi hükümleri aşağıdaki gibidir.

“a) Vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilir. Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespitle sınırlı olarak, bu Kanunun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz. İzaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren otuz günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda, yapılan izah değerlendirilerek değerlendirme sonucunu içeren yazı mükellefe tebliğ edilir.

b) (a) fıkrası uyarınca yapılmış ön tespitlerin, verginin bu Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde bu kapsamdaki mükellefler izaha davet edilmez. Şu kadar ki, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde,

kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını (577 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2025’den itibaren 700.000 TL) geçmeyen veya bu tutarı geçse bile ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5’ini aşmayan mükelleflere ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilebilir. Mükelleflerce, haklarında yapılan tespite ilişkin yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren otuz gün içerisinde; hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlı aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyai cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir. Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez. Bu fıkra kapsamında kendisine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükellefler, tespitle sınırlı olarak bu Kanunun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz. Bu fıkra da yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır.

VUK’un Ek 1. maddesinde uzlaşma kapsamına giren cezalar sayılırken, parantez içi hükümde 370. maddenin (b) fıkrası kapsamında ön tespite ilişkin yazı tebliğ

edilen mükelleflere, ilgili maddeye göre kesilen cezanın uzlaşma kapsamı dışında olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkûr maddeye göre kesilen ceza harici cezalar uzlaşmadan yararlanabilir.

Yapılan değişiklikler sonucunda Ek-1 Madde metni aşağıdaki gibidir;

Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 02.08.2024)** vergilere ilişkin vergi ziyai cezaları ile 5.000 **(577 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2025'den itibaren 33.000 üzeri)** Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle çıkarılan ibare Yürürlük; 02.08.2024)** kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370'inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkur maddeye göre kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri

sürülmesi durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir. (7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle yürürlükten kaldırılan cümle Yürürlük; **02.08.2024**) Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır ve 5.000**(577 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2025'den itibaren 33.000 ve altı)** Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için Kanunun 376 ncı maddesindeki indirim oranı %50 artırımlı olarak uygulanır. Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağa idarenin nihai teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle çıkarılan ibare Yürürlük; 02.08.2024)** cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu bulundurabilir.

Sürekli, geçici ve merkezi uzlaşma komisyonlarının teşkili, uzlaşmaya müracaat etmeye yetkili olanların belirlenmesi, uzlaşmanın şekli, uzlaşmaya konu edilebilecek vergi, resim ve **(7524 sayılı**

Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 02.08.2024) harçlara ilişkin cezaların belirlenmesi, uzlaşma komisyonlarının yetkileri, uzlaşmanın yapılmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir.

Maliye Bakanlığı vergi incelemesine dayanılarak **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 02.08.2024)** kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir.”

3.TARHIYAT ÖNCESİ UZLAŞMA KAVRAMI VE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun Ek 11- maddesinde yer verilmekte olan tarhiyat öncesi uzlaşma, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca incelemesine başlanmış mükelleflerin, mükelleflerin, bu inceleme kapsamında kendilerine kesilecek vergilere ilişkin vergi ziyai cezası veya usulsüzlük ile özel usulsüzlük cezası kesilmeden önce kullanabilecekleri bir haktır.² 7524 sayılı Kanun yayımlanmadan önce uzlaşmanın konusuna vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile 5.000 (23.000 üzeri) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girerken 7524 sayılı kanun ile tarhiyat öncesi uzlaşmada vergi aslı kapsamdan çıkarılmıştır. Yeni düzenleme ile uzlaşmanın konusuna, ikmalen, re ‘sen veya

idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyai cezaları ile 5.000 (23.000 üzeri) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir.359’ncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen cezalar kapsam dışı tutulmuştur.

Yapılan değişiklikler sonucunda Ek-11 Madde metni aşağıdaki gibidir;

“Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 02.08.2024)** vergilere ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile 5.000 **(577 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2025’den itibaren 33.000 üzeri)** Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında (359’uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde **(7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle çıkarılan ibare Yürürlük; 02.08.2024)** kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir. **(7338 sayılı Kanunun 45’inci maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük: 26.10.2021)** Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde, cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır.

Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus

² Gelir İdaresi Başkanlığı vergi terimleri sözlüğü

hakkında dava açılmaz ve hiçbir mercie şikayette bulunulamaz. (7524 sayılı Kanunun 14'üncü maddesiyle yürürlükten kaldırılan cümle yürürlük; 02.08.2024) Tarhiyat öncesi uzlaşmanın temin edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış olması halinde mükellefler veya ceza muhatabı olanlar (7524 sayılı Kanunun 14'üncü maddesiyle çıkarılan ibare Yürürlük; 02.08.2024) cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler.”

4.VERGİ USUL KANUNU EK MADDE-7

“Müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir.” hükmü ile uzlaşma konusu yapıp uzlaşma vaki olan vergi ziyai cezaları ve kanunda geçen tutarın üzerinde kalan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için dava yolu her ne kadar kapalı olsa da bu cezaların kaynağı olan vergi aslına dava açabilme yolu açılmıştır.

5.VERGİ USUL KANUNU EK MADDE-9

7524 sayılı Kanun'dan önce, “Bu bölüm uyarınca üzerinde uzlaşılan vergi ve cezalar hakkında 376 ncı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi hükmü dışında indirim uygulanmaz.” hükmü madde metninde yer almaktaydı. Bu düzenleme kapsamında, mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'nun Ek 8. maddesinin birinci fıkrasının (1)

numaralı bendinde belirtilen ödeme süreleri içinde uzlaşılan vergi ve vergi cezalarını ödemesi halinde, **üzerinde uzlaşılan cezanın %25'inin indirilmesi** mümkün oluyordu. Ancak 7524 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonucunda, yukarıda belirtilen hüküm madde metninden çıkarılmış olup, uzlaşmada belirlenen ceza tutarlarına ek olarak Vergi Usul Kanunu'nun 376. maddesi kapsamında herhangi bir indirim uygulanması mümkün olmayacaktır.

7524 sayılı Kanun'la 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na eklenmek üzere geçici 35'inci Madde eklenmiştir. Yürürlük tarihi 02.08.2024'tür. Bu tarihten önce;

- Uzlaşma talep edildiği halde henüz uzlaşma günü verilmemiş
- Uzlaşma günü verilmiş ancak uzlaşma görüşmesi yapılmamış
- Çeşitli nedenlerle uzlaşma günü ertelenmiş veya uzlaşma talep süresi geçmemiş olan vergi ve cezalara ilişkin söz konusu maddeyi ihdas eden Kanun'la değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır.

Bu maddenin eklenmesiyle yukarıdaki belirtilen durumlarda olan mükelleflerin hak kayıpları korunmaya çalışılmıştır.

Tarhiyat öncesi uzlaşmada uzlaşılan cezalar kesindir ve hiçbir şekilde dava açılmaz ve hiçbir mercie şikâyetle bulunulamaz.

SONUÇ

2 Ağustos 2024'te yürürlüğe giren değişikliklerle tarhiyat öncesi uzlaşma mekanizması yeniden şekillendirilmiş, vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmış ve ceza indirim mekanizması yeniden düzenlenmiştir. Bu değişiklikler, mükellefler ve vergi idaresi açısından çeşitli etkiler doğurmaktadır.

Yeni düzenlemelerle birlikte mükelleflerin vergi aslı üzerinden uzlaşma yapamaması, devletin vergi tahsilatını güvence altına alırken, mükellefler açısından bazı dezavantajlar yaratmaktadır. Vergi aslına ilişkin uzlaşma imkânının kaldırılmasıyla mükellefler dava açma haklarına başvurabileceklerdir. Uzlaşılan vergi ziyai cezaları, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları kesindir ve dava yahut şikayet yolu kapalıdır. Ancak mükelleflerin bu cezaların kaynağı olan vergilere dava açabilmesine engel bir kanun maddesi bulunmamaktadır. Mükelleflerin uzlaştıkları cezalara bağlı vergi asıllarını dava konusu etmeleri ve yargı mercilerince haklı görülmeleri durumunda uzlaşılan vergi cezalarının hukuki durumu da tartışmalı hale gelebilecektir. Bu durumun yaratacağı sonuçlarsa zamanla belirginleşecektir.

KAYNAKÇA

1. Resmi Gazete, 2 Ağustos 2024, Vergi Usul Kanunu Değişiklikleri.
2. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
3. Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi Terimleri Sözlüğü



Gürok Grup 75 Yaşında!

Gürok Grup olarak 1948'den bu yana Türkiye'yi ileriye taşıyan projelerle üretmeye devam ediyoruz.

Yenilikçi ve vizyoner bakış açımızla dünya markaları yaratma hedefiyle çalışıyor, Cumhuriyetimizin 100. yılında 75. yaşımızı kutlarken üretim ve ihracat rekorlarıyla ülkemize değer katıyoruz.

Kültürel mirasımızla gelecek arasında kurduğumuz bağla topluma değer katan projeler üretiyor; yaptığımız her işte dünya, toplum ve insanı odağımıza alarak daha iyi bir gelecek için var gücümüzle çalışıyoruz.

