

Tax-IA Rehber (Vergi İhtilafları)

Number: 2020-19

To : The clients and company web site

From : Independent Advisors / Litigation & Tax

Date : March, 6th 2020

Subject: Vergi İhtilaflarında Yeni Bir Çözüm Yöntemi

Değerli okuyucularımız, göndermiş olduğumuz bültenlerimizden faydalandığınızı ve keyif aldığınızı umuyor saygılar sunuyoruz.

Ülkemizde ve yurt dışında yaşanan mali ve vergisel gelişmeleri önemine binaen konu bazlı, haftalık ve aylık özetler halinde Türkçe ve İngilizce olarak kısa yönetici özetleri şeklinde sunmaya devam ediyoruz. Yeni çıkan önemli bazı düzenlemeleri ise bir uygulama rehberi gibi sizlere ulaştırmaya gayret ediyoruz.

Size 2020 yılında yeni başlayan ve Mükellef – İdare ilişkisinde vergiye ilişkin ihtilaf sürecinin yönetiminde büyük faydası olabilecek **Kanun Yolundan Vazgeçme** yöntemi ve vergilendirmede uygulanacak indirimlerle ilgili yeni bir uygulamaya ilişkin Rehber niteliğinde bir bilgi sunmak istiyoruz.

Saygılarımızla

KANUN YOLUNDAN VAZGEÇME REHBERİ

01.01.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 379. Maddesi ile “Kanun Yolundan Vazgeçme” düzenlemesi getirilmiş ve buna dair 517 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği 20 Şubat 2020 tarih ve 31045 sayılı Resmî Gazetede yayınlanmıştır.

Bu düzenleme ile gerek mahkemelerin iş yükünün azaltılması gerekse de verginin tahsilinin sağlanması amaçlanmış olup, düzenlemeyle; vergi/ceza ihbarnamelerine karşı açılan davalarda, ilk derece mahkemesi sıfatıyla Vergi Mahkemesinin veya istinaf sıfatıyla Bölge İdare

Mahkemesinin verdiği kararlara karşı kanun yoluna başvurma hakkından vazgeçilmesi halinde, ödenecek vergi ve cezalarda indirim öngörülmektedir.

Tebliğde yer alan genel gerekçe, amaç ve kapsam ile başlayalım.

- Vergi sistemimizde re'sen, ikmalen ve idarece yapılan vergi tarhiyatları ile kesilen vergi cezalarına ilişkin ihbarnamelerin tebliğ edilmesini müteakip mükellefler sahip oldukları yasal hakları çerçevesinde çeşitli mekanizmaları kullanabilmektedir. Bunlardan, uzlaşma ve cezada indirim müesseseleri yargılama sürecine gerek kalmaksızın durumun çözümlenmesini sağlayan idari mekanizmalar iken mükellefler bu tarhiyat ve cezalara dava açmak suretiyle ihtilafın yargı birimlerinde çözümlenmesi yoluna da gidebilmektedir.
- Söz konusu tarhiyat ve cezaların mükelleflerce yargı denetimine götürülmesi Anayasal ve kanuni bir hak olup, verilecek yargı kararına göre İdarece işlem yapılması da yine Anayasal ve kanuni bir gerekliliktir. Bununla birlikte, vergi yargısında istinaf ve temyiz yolu açık olan kararlar, bu kararlara karşı söz konusu kanun yollarının taraflarca kullanılması hâlinde kesin olma mahiyetini taşımamakta, yargılama süreci devam etmekte ve yargı mercilerince verilen kararlara göre nihai hâlini almaktadır.
- Bugün gelinen noktada, yargılama sürecinin sonuçlanmasını beklemeksizin tarhiyat ve cezalara ilişkin uyuşmazlıkların yargılama aşamasında da çözümlenmesini ve böylece İdare ile mükellefler arasında tarhiyat ve cezalara ilişkin çözüm ve uyumu her aşamaya yaymayı sağlayacak bir müesseseye ihtiyaç duyulmuştur.
- Bu anlamda, İdare ile mükellefler arasında vergi ve cezalara ilişkin olarak ortaya çıkan ihtilafların yargı aşamasında da mükelleflerin tercihlerine bağlı olarak sonlandırılması, yargı mercilerinin iş yüklerinin azaltılması ile uyuşmazlık konusu vergi ve cezaların müessese kapsamında tahakkuku ve tahsilinin sağlanması amacıyla 7194 sayılı Kanunun 27 nci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 379 uncu maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmek suretiyle vergi sistemimizde "Kanun yolundan vazgeçme" müessesesi ihdas edilmiştir.
- Buna göre, özetle; vergi/ceza ihbarnamesine karşı süresinde açılan davalarda mükelleflerin, istinaf veya temyiz başvuru süresi içerisinde kanun yolundan vazgeçmeleri hâlinde, İdarece de ihtilaflar sürdürülmeyecek, verilen yargı kararının niteliğine göre vergi ve/veya cezalar indirimli olarak tahakkuk edecektir. Bu şekilde tahakkuk eden vergilerin ve/veya cezaların vergiye ilişkin gecikme faiziyle süresinde ödenmesi hâlinde ayrıca indirim uygulanacaktır.

Bu Tebliğde Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddeye ilişkin açıklamalar yapmış ve uygulamaya yönelik usul ve esasları belirlemiştir.

Şimdi ayrıntılara geçelim:

➤ Vergi Mahkemesinin veya Bölge İdare Mahkemesinin vermiş olduğu hangi kararlarda, bu düzenlemeden faydalanılabileceğine ilişkin bazı şartlar öngörülmüştür:

1. Öncelikle açılmış olan davanın, vergi/ceza ihbarnamesine ilişkin olması gerekmektedir.

- Dolayısıyla tahakkuk fişi, ödeme emri, haciz gibi işlemlere karşı açılan davalarda verilen kararlarda, bu düzenlemeden yararlanılması söz konusu değildir.
- Öte yandan Tebliğde, beyanname verilmesi üzerine tahakkuk fişi esasına göre yapılan tarhiyatlara açılan davaların da kapsam dışı olduğu belirtilmişse de Kanun ile verilen bir hakkın Tebliğ ile sınırlandırılması mümkün olmadığı için bu hususa dair uygulamanın da ayrıca ihtilaf konusu olması muhtemeldir. Şöyle ki;
 - **İhtirazi kayıtlı** verilen düzeltme beyannamesine istinaden mükellef adına tahakkuk fişinin haricinde vergi aslının yarısı kadar da vergi/ceza ihbarnamesi düzenlenmektedir.
 - Tahakkuk fişi ile ihbarnamenin ayrı dilekçeler ile dava konusu edilmesi halinde, tahakkuk fişi ile ilgili verilen karar kapsam dışı iken, beyanname verilmesi üzerine yapılan bir tarhiyat olmasına rağmen vergi/ceza ihbarnamesine ilişkin verilen kararda ise düzenlemeden yararlanılabileceği kanısındayız.

2. Davanın, **dava açma süresi** içinde açılmış olması gerekmektedir.

- Süresinde açılmayan davalarda, mahkemelerin süre yönünden vereceği ret kararlarında da bu düzenlemeden yararlanılamayacaktır.
- Kanunda sadece süre şartı ifade edilmesine rağmen, Tebliğde bunu aşacak şekilde, “ehliyet ve icrai nitelikte olmadığı” gerekçesiyle verilen kararların da kapsam dışı olduğu belirtilmiştir.
- Kanun maddesi ihdas edilirken, “ilk inceleme üzerine verilen kararlar haricinde” şeklinde bir ifadeye yer verilseydi, daha isabetli bir tedvin yöntemi olabilirdi.

3. Getirilen bir diğer şart ise, kararlara karşı **istinaf ve temyiz yolunun açık olması** gerektiğidir.

- Kanun maddesinin başlığından da anlaşılacağı üzere, kanun yolundan vazgeçmek için öncelikle verilen karara karşı kanun yolunun açık olması gerekmektedir.
- Vergi Mahkemesinin, 2020 yılı için, konusunun toplam değeri 7.000 TL’yi geçmeyen davalarda vereceği kararlar kesin nitelikte olup istinaf yolu kapalıdır.

- Yine istinaf sıfatıyla Bölge İdare Mahkemesinin, 2020 yılı için, konusunun toplam değeri 176.000 TL'yi geçmeyen davalarda verdiği kararlar kesin nitelikte olup temyiz yolu kapalıdır.
 - Dolayısıyla, kanun yolu kapalı olan bu kararlara istinaden getirilen düzenlemeden yararlanmak mümkün değildir.
 - Öte yandan, Danıştay'ın bozma kararı üzerine verilen kararlara karşı kanun yolu açık olmasına rağmen, kanun maddesinde açıkça yer verildiği üzere, bozma kararı üzerine verilen kararlarda da düzenlemeden yararlanılamayacaktır.
 - Yani mahkemelerin, Danıştay'ın bozma kararı üzerine vereceği "ısrar, bozmaya uyma" gibi kararlar da kapsam dışı tutulmuştur.
4. Kanun Yolundan Vazgeçme başvurusunun, mükellef için geçerli **kanun yoluna başvuru süresi içinde** yapılmış olması da başvurunun geçerliliği için aranan diğer bir şarttır.
- Mahkeme kararının davacı tarafa tebliğinden itibaren 30 gün içinde istinaf/temyiz edilmesi gerekir.
 - Dolayısıyla, mahkeme kararının mükellefe tebliğinden itibaren 30 gün içinde Kanun Yolundan Vazgeçme başvurusunun yapılması gerekmektedir. Bu süre geçirildikten sonra yapılacak başvuru kabul edilmeyecektir.
 - Bu noktada ise istisnai bir durumun varlığından söz edilebilir. Şöyle ki; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 48. Maddesinin 3. Fıkrasında; Temyiz dilekçelerinin karşı tarafa tebliğ edileceği, karşı tarafın tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde cevap verebileceği, cevap verenin, kararı süresinde temyiz etmemiş olsa bile düzenleyeceği cevap dilekçesinde, temyiz isteminde bulunabileceği, bu takdirde bu dilekçelerin temyiz dilekçesi yerine geçeceği düzenlemesine yer verilmiştir.
 - Bu madde uyarınca, söz konusu mahkeme kararının mükellefe tebliğinden itibaren 30 gün içinde kanun yolundan vazgeçme başvurusunda bulunulmasa dahi, kanun yoluna başvuran karşı tarafın istinaf/temyiz dilekçesinin mükellefe tebliğinden itibaren mükellefin cevap verme süresi içinde kanun yolundan vazgeçme hakkının yeniden doğabileceği kanısındayız.
 - Fakat bu istisnai durumun ortaya çıkabilmesi için verilen kararın "kısmen kabul kısmen ret" şeklinde olması, yani davanın her iki tarafına da kanun yolu hakkı tanınması gerekmektedir.

Uygulama: Peki uygulama nasıl olacaktır, başvurunun nereye yapılması gerekir, nelere dikkat edilmesinde fayda olur? Kısa kısa değinelim:

- Kanun yolundan **vazgeçme dilekçesi** mahkemeye değil vergi dairesine verilecektir. Vergi Dairesince bu dilekçelerin mahkemeye gecikmeksizin iletileceği ifade ediliyor. Mahkemeye geç intikal ettirilecek dilekçeler açısından bazı sıkıntıların yaşanma ihtimali de bulunmaktadır.
- Başvuru dilekçesinin Vergi Dairesine verildiği tarih itibariyle vergi ve cezalar **kendiliğinden tahakkuk** edecektir.
- Dilekçenin verilmesiyle birlikte vergi ve cezaların kendiliğinden tahakkuk edecek olması nedeniyle, kanun yoluna başvuru süresi henüz bitmemiş olsa bile, vazgeçme iradesinden vazgeçme olamayacaktır. Yani verilen bu karardan dönmek söz konusu değildir.
- Yine Kanun Yolundan kısmen vazgeçmek de mümkün değildir. Vergi aslı ile cezanın ayrı değerlendirilmesi mümkün olmadığı gibi, aynı karar içerisinde hüküm altına alınan farklı dönemlere ilişkin kısmen vazgeçme de olamayacaktır.
- Fakat, farklı dava dilekçeleri ile farklı dönemlere ilişkin ayrı ayrı dava açılmış ise, açılan davalara ilişkin verilen her bir kararda bu düzenlemeden yararlanma tercihinin mükellefe ait olacağı açıktır.
- Yargılama giderleri ile avukatlık ücretleri karşılıklı olarak talep edilemeyeceği için, özellikle bilirkişi incelemesi yaptırılan dosyalarda yüksek tutardaki yargılama giderinin mükellefler üzerinde kalma ihtimali de yüksektir.
- Kanun yolundan vazgeçilmesi halinde tahakkuk edecek vergi ve cezaların hesabında ise kanun yoluna başvurudan vazgeçilen mahkeme kararının mahiyeti önem arz etmektedir:

	Kabul	Ret
Vergi Aslı	60%	100%
Vergi Cezası	0	75%
ÖUCZ ve diğer cezalar	25%	75%

- Davanın tamamen “Kabul” şeklinde mükellef lehine sonuçlanmış olması ve kanun yolundan vazgeçilmesi halinde; vergi aslının %60’ı tahakkuk edecek, vergi cezası ise istenilmeyecektir.
- Davanın tamamen “Ret” şeklinde mükellef aleyhine sonuçlanmış olması ve kanun yolundan vazgeçilmesi halinde; vergi aslının %100’ü vergi cezasının ise %75’i tahakkuk edecektir.
- Kısmen Kabul Kısmen Ret kararlarında da Kabul ve Redde ilişkin kısımlara yukarıdaki oranlar uygulanacaktır.

- Usulsüzlük ve özel usulsüzlük gibi cezalarda ise; Kabul kararı halinde cezanın %25'i, Ret kararı halinde ise %75'i tahakkuk ettirilecektir.
- Bu oranlara ilaveten, tahakkuk eden vergi ve ceza ile gecikme faizinin %80'inin ödeme süresi içinde ödenmesi halinde, vergi ve ceza tutarı üzerinden %20 ilave indirim daha yapılacaktır.
- Fakat söz konusu ilave indirim, Mahkemenin Ret kararı üzerine tahakkuk ettirilen vergi aslına uygulanamayacaktır. Vergi aslında da ilave indirim uygulayabilmek için kararın Kabul şeklinde mükellef lehine sonuçlanmış olması gerekmektedir.
- Kanun yolundan vazgeçme kapsamında tahakkuk eden tutarlar tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Fakat tahakkuk eden tutarların vadesinde ödenmemesi kanun yolundan vazgeçilmediği anlamına gelmeyecektir. Kural olarak vadesinde ödenmeyen tutarlar için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.
- Kanununun 23 üncü maddesiyle de Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinin gecikme faizinin hesaplanmasıyla ilgili (3) numaralı fıkrasına (b) bendinden sonra gelmek üzere "379 uncu madde kapsamında kanun yolundan vazgeçilmesi durumunda söz konusu maddeye göre hesaplanacak vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, kanun yolundan vazgeçme dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarihe kadar;" hükmünün yer aldığı (c) bendi eklenmiştir. Buna göre tahakkuk eden vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden kanun yolundan vazgeçme dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarihe kadar gecikme faizi hesaplanır.

Bu Rehberde geçen herhangi bir konuyla ilgili sorularınız için danışmanlarımıza ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

Teşekkürler Avukat İlhan Culha (**Eski Vergi Mahkemesi Hakimi**)



Independent Advisors | Litigation & Tax

Mecidiyeköy Mahallesi Şehit Ahmet Sok. Ada Residence No: 6-10/51, 34381 Şişli İstanbul

Tel: +90 212 211 11 10

Kent İş Merkezi, Mustafa Kemal Mahallesi, 2152 Cadde, No:2 Kat:9 Daire No:18

Çankaya/Ankara, 06510 Tel: +90 312 446 92 05

www.ia.com.tr