



VERGİ İNCELEMELERİNDE YENİ DÖNEM (Mİ?)

Mehmet ÇAĞLAR^(*)

1 - GİRİŞ

Vergi incelemesi, inceleme yapmaya yetkili olanlar tarafından, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan faaliyet olup; vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmelik 31.12.2010 tarih ve 27802 sayılı resmi gazetede yayımlanmış ve 01.01.2011 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Buna göre vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, yönetmelikte belirlenen çerçeveye uyarak vergi incelemesi yapacaklardır. Yönetmeliği kamuoyunda “vergi incelemelerinde yeni dönem” olarak tanımlayanların yanında “bilinenlerin tekrarı” olarak tanımlayanlar da bulunmaktadır. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde yönetmeliğin detaylarına yer verilmiştir.

2- VERGİ İNCELEMELERİNDE SÜREÇ

2.1- Vergi İnceleme Görevinin Verilmesi:

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmelik uyarınca vergi incelemeleri, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, yıllık planda ve yönetmelikte belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yerine getirilir. Vergi inceleme görevi yazı ile verilir. İnceleme görevi yazılarında; nezdinde inceleme yapılacak kişilere veya konulara ilişkin bilgilere, incelemenin kapsamına ve süresine ilişkin hususlara yer verilir. İnceleme ve denetim birimleri, tam veya sınırlı olarak vermiş oldukları incelemenin mahiyetini değiştirmeye yetkilidir. Bu durumda, incelemenin mahiyetinin değiştirilme nedeni vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından nezdinde inceleme yapılana bildirilir.

İnceleme ve denetim birimleri, yıllık planda belirlenen inceleme ve denetim hedeflerini gerçekleştirmek maksadıyla, inceleme elemanlarının iş yoğunluğunu da göz önünde bulundurarak, bir inceleme elemanı tarafından aynı anda yürütülecek inceleme görevi sayısını, yapılan işin

^(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

mahiyetini, inceleme veya denetimlerin münferit veya ekip halinde yürütülmesi hususlarını belirler. İnceleme ve denetim birimleri, vergi incelemesine tabi tutulacak kişilere veya konulara ilişkin olarak risk analizi çalışma sonuçlarını vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara verirler.

2.2- Vergi İncelemesine Başlama:

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, incelemeye başlamadan önce, nezdinde inceleme yapacakları kişilere ve konulara ilişkin olarak görev yazısı ekinde verilen belgeler ile ilgililerin vergi dairesindeki dosyalarını tetkik ederler. Ayrıca, gerekirse harici araştırmalar da yapmak suretiyle, bunların faaliyetleri, iş ve iş kolları ile çalışma şekilleri hakkında bilgi edinirler.

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmeliğin getirmiş olduğu yeniliklerden biri, inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç on gün içinde işe başlanması gerektiğidir. Buna göre bu süre içinde işe başlanılamaması halinde, durum gerekçeli bir yazı ile bağlı bulunulan inceleme ve denetim birimine bildirilir. İnceleme ve denetim birimi, işe başlanılamamasını haklı kılan bir mazeretin varlığı halinde en fazla on gün ilave süre verebileceği gibi inceleme görevini başka bir inceleme elemanına da verebilir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından mükellefin kendisine veya bulunduğu sektöre yönelik olarak yapılan her türlü araştırma, inceleme, bilgi isteme ve yazışma gibi faaliyetler işe başladığını gösterir. Vergi incelemesine, incelemeye tabi olan nezdinde tanzim olunacak “İncelemeye Başlama Tutanağı” ile başlanır. Düzenlenen tutanağın bir örneği nezdinde inceleme yapılana teslim edilir. Tutanağın bir örneği inceleme elemanının bağlı bulunduğu birime, bir örneği ise mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir. İncelemeye başlama

tarihi, mükellefin tutanağı imzaladığı tarih; tutanakta mükellefin imzasının bulunmaması halinde ise tutanağın vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihtir. Bu durumda incelemeye başlama tutanağının bir örneği ayrıca mükellefin bilinen adresine vergi dairesince gönderilir. Ölüm, gaiplik, işin veya memleketin terki gibi nedenlerle, nezdinde inceleme yapılacak olanla temas kurulamaması veya ilgili ile temas kurulmasına rağmen verilen sürede defter ve belgenin ibraz edilmemesi, incelemeye başlama tutanağının imzadan imtina edilmesi gibi hallerde; inceleme, ilgilinin vergi dairesindeki dosyasında yer alan belgeler, veri ambarından ve diğer kaynaklardan elde edilen her türlü bilgi ve belgeler ile varsa Gelir İdaresi Başkanlığının risk analizi sonuçlarına dayalı olarak yürütülür.

2.3- Vergi İncelemesinin Yapılacağı

Yer ve Çalışma Saatleri:

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmelikte Vergi Usul Kanunu’nun 139 ve 140. maddelerinde belirtilen hususların tekrarı mahiyetinde vergi incelemesinin yapılacağı yer ve çalışma saatleri konuları da yer almıştır. Buna göre, vergi incelemeleri esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır. İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin iş yerinde yapılması imkânsız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde incelemeye tabi olanın defter ve belgelerini daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya belgeleri belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve belgelerini daireye getirmeleri için uygun bir süre verilir.

Vergi incelemesinin mükellefin işyerinde yapılması halinde, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, nezdinde inceleme yapılanın izni olmaksızın resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamazlar. Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması gerektiği hallerde, bu işlemler resmi çalışma saatleri dışında da yapılabilir. Bu hallerde, işyerindeki faaliyetlerin sekteye uğratılmaması için gerekli tedbirler alınır.

2.4- Vergi İncelemesinin Tutanak ve Rapora Bağlanması:

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmelik tutanak ve rapor konularında da belirlemeler yapmıştır. V.U.K.'nın 140 ve 141. maddelerinde belirtilen hususlara paralel olarak yönetmeliğe göre; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik edebilirler. İlgililerin itiraz ve mülahazaları varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Düzenlenen tutanakların birer nüshasının mükellefe veya nezdinde inceleme yapılan kimseye verilmesi zorunludur. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, ilgilileri tutanakları imzalamaları için zorlayamazlar. İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter ve vesikalar, nezdinde inceleme yapılandır rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve vesikaları geri alabilirler. Suç delili olan defter ve vesikalar mükellefin rızasına bakılmaksızın alıkonulur. Alıkonulan defter ve vesikalar yazı ile mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilerek muhafazası sağlanır. Vergi dairesi, kendisine gönderilen defter ve vesikaların muhafaza ve korunması için gerekli tedbirleri alır.

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme sırasında, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa, bu hususu bağlı oldukları inceleme ve denetim birimleri aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına bir rapor ile bildirirler. Gelir İdaresi Başkanlığı, en geç yirmi iş günü içerisinde görüşünü ilgili inceleme ve denetim birimine yazılı olarak bildirir. Vergi inceleme raporları, vergi türü ve dönemi itibarıyla ayrı ayrı düzenlenir. Vergilendirme dönemi bir yıldan daha kısa olan vergilere ilişkin vergi inceleme raporları, her bir döneme ilişkin matrah ve/veya vergi farkları ayrı ayrı gösterilmek suretiyle ve takvim yılı aşılmamak koşuluyla tek bir rapor olarak düzenlenebilir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca kendilerine verilmiş vergi inceleme görevleri ile ilgili olarak tespit edilen ve birden fazla vergi türünde vergi ziyasına sebebiyet veren hususlara ilişkin raporlar ayrı ayrı düzenlenir. Tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları; giriş, usul incelemeleri, hesap incelemeleri, eleştirilen hususlar ile sonuç bölümlerinden oluşur. Mükellefin inceleme esnasında ileri sürdüğü hususlar ve buna ilişkin değerlendirmelere eleştirilen hususlar bölümünde yer verilir. Mükellef hakkında tarh edilmesi önerilen vergi ve ceza tutarları, herhangi bir tereddüde yer vermeyecek açıklıkta ve anlaşılır bir şekilde vergi inceleme raporlarının sonuç bölümünde gösterilir. Vergi inceleme raporları, Başkanlığın bilgi işlem sistemi ile uyumlu olacak şekilde tanzim edilir ve bir örneği elektronik ortamda Başkanlığa gönderilir.

Vergi inceleme raporları, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından ilgili rapor de-

ğerlendirme komisyonuna doğrudan veya bağlı bulundukları inceleme ve denetim birimi aracılığıyla gönderilir. Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonuna gönderilmesi gereken vergi inceleme raporları ise bağlı bulunulan inceleme ve denetim birimi tarafından gönderilir. Raporların elektronik ortamda gönderilmesi halinde durum rapor değerlendirme komisyonu tarafından bir tutanakla tespit olunur.

2.5- Vergi İncelemesinde Süre:

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen yönetmeliğin getirdiği en önemli yenilik ise vergi incelemelerinin süresinin sınırlandırılması olmuştur. Buna göre, incelemeler mümkün olan en kısa sürede tamamlanır. İncelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde incelemenin bitirilmesi esastır. Belirtilen süreler içerisinde incelemenin bitirilemeyeceğinin anlaşılması halinde, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, gerekçeli bir yazı ile bağlı oldukları inceleme ve denetim biriminden, inceleme süresinin bitiminden en geç on gün önce, ek süre talep edebilirler. Ek süre talebi ilgili inceleme ve denetim birimi tarafından değerlendirildikten sonra altı ayı geçmemek üzere ek süre verilebilir. Bu durumda, incelemenin bitirilememe nedeni ilgili inceleme ve denetim birimi tarafından nezdinde inceleme yapılana yazılı olarak bildirilir. İnceleme ve denetim birimleri, incelemenin zamanında bitirilmesini sağlayacak gerekli tedbirleri almakla yükümlüdür. İnceleme görevinin başka bir inceleme elemanına devredilmesi gerektiği hallerde, inceleme kalan süre içinde tamamlanır. Sınırlı incelemenin sonradan ortaya çıkan durumlar nedeniyle tam incelemeye dönüşmesi halinde inceleme süresi, sınırlı incelemeye başlanan tarih itibarıyla hesaplanır. Ek süre dahil olmak üzere,

süresinde herhangi bir kabul veya eleştiri raporu düzenlenmemesi halinde, durum, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından gerekçeleri ile birlikte yazılı olarak bağlı oldukları inceleme ve denetim birimine bildirilir. İlgili inceleme ve denetim birimi, incelemeyi bitiremeyen inceleme elemanı hakkında disiplin hükümlerini uygulayabilir. İncelemenin tamamlandığı tarih, vergi inceleme raporlarının, rapor değerlendirme komisyonlarına intikal ettiği tarih incelemenin tamamlandığı tarih olarak kabul edilir.

3- SONUÇ

Vergi incelemesinde uyulacak usul ve esasları düzenleyen; 31.12.2010 tarih, 27802 sayılı resmi gazetede yayımlanmış ve 01.01.2011 tarihinde yürürlüğe girmiş olan yönetmeliğin getirdiği en önemli yenilik olan vergi incelemelerinde süreyi sınırlamasının mükellefler nezdinde belirsizliğin bir an önce ortadan kalkması açısından olumlu olduğu aşikardır. Ancak vergi inceleme birimlerinin mevcut ve potansiyel iş yükleri dikkate alındığında uygulamada sorunlar çıkacağı ve sınırlanmış olan sürelerin aşılabacağı tahmin edilmektedir. Bu konu, vergi incelemelerinde yeni bir dönemin başlayıp başlamayacağı ile ilgili tartışmaların odağında yer almaktadır.

KAYNAKÇA

Vergi İncelemesinde Uyulacak Usul ve Esasları Düzenleyen Yönetmelik (31.12.2010 Tarih ve 27802 Sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan)