

213 SAYILI VERGİ USUL KANUNUNA EKLENEN “İZAHA DAVET” MÜESSESESİ

“ INVITATION TO EXPLANATION” A NEW ESTABLISHMENT IN TAX
PROCEDURE LAW NUMBERED 213



Erdal GÜLTEN*

ÖZ

6728 Sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması-na Dair Kanun, 09 Ağustos 2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Kanun’un 22’nci maddesi ile VUK’un mülga 370’inci maddesi “İzaha Davet” başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ile 213 sayılı VUK’a getirilen izaha davet müessesesi çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İzaha Davet, Ön Tespit, Beyanın Tamamlanması

ABSTRACT

Law numbered 6728 and titled “Amendments in Several Codes And Aiming To Improve The Investment Environment”, came into force with the release of the Official Gazette dated August 9 2016 and numbered 29796. With the article 22 of referred Law, cancelled article 370 of the Tax Procedure Law is rearranged under the title of “invitation to explanation”. The targeted subject matter of this study is the establishment of “invitation to explanation” in the Tax Procedure Law numbered 213.

Keywords: Invitation to explanation, prior determination, completion of declaration

1- GİRİŞ

Öncelikle belirtmek gerekir ki; mevzuatımıza yeni getirilen “izaha davet” müessesesi ile kanun koyucunun amaçladığı husus yalnızca vergi idaresinin, özellikle Vergi Denetim Kurulunun üzerindeki iş yükünü azaltmak değil aynı zamanda mükelleflerin karmaşık vergi mevzuatımız karşısında maruz kalabilecekleri vergi cezalarına karşı bir öncül set oluşturarak onları korumaktır.

* Vergi Müfettişi

9 Ağustos 2016 tarihinden itibaren yürürlüğe konulan “İzaha¹ Davet” başlıklı 370’inci madde şu şekildedir:

“İzaha davet:

MADDE 370 – 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 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda;

1. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyasına sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez.
2. Mükelleflerce izahta bulunulan tarihten itibaren 15 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 ziyası cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir. Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez.

Birinci fıkra kapsamında yapılmış ön tespitlerin, verginin bu Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde bu madde hükümleri uygulanmaz. Şu kadar ki, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının; her bir belge itibarıyla 50 bin Türk lirasını geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5’ini aşmaması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilir. Bu fıkroda yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır.

Maliye Bakanlığı ön tespitin niteliğini, izaha davetin şeklini ve kapsamını, daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii, davet yapılacakları, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Çalışmamızda, metnine yukarıda yer verdiğimiz VUK’un 370. maddesi, lafzı ve ruhu çerçevesinde yorumlanarak vergi idaresi ve mükellefler nezdinde uygulamanın ne şekilde olması gerektiği yönünden irdelenecektir.

2- MADDE METNİNİN YORUMLANMASI

İzaha davetin kapsamını yani hangi vergisel hususların izaha davet kapsamında olup bu müesseseden yararlanabileceğini belirleme yetkisi Vergi Usul Kanunu’nun 370’inci maddesinin son fıkrası ile Maliye Bakanlığına verildiğinden söz konusu hususlar bakanlık tarafından belirlenecektir. Mezkûr

¹ Kelime Anlamı, İzah=Açıklama. Türk Dil Kurumu Genel Türkçe Sözlük

yetkiye istinaden henüz taslak halinde olan 475 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği² ile Maliye Bakanlığı tarafından izaha davet kapsamına alınan konular aşağıda belirlenmiştir.

- Tapu Daireleri ve Bankalardan Elde Edilen Bilgilerin Karşılaştırılması Sonucu Ulaşılan Bulgulardan:
- Form Ba ve Form Bs'lerde Yer Alan Bilgilerin Karşılaştırılması Neticesinde:
- Yapılan Risk Analizleri Sonucunda:
- Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılması Durumunda:

Belirtilen bu hususlar dışında mükelleflerin izaha davet edilebilmesi için ilgisine göre Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından onay verilmesi gerekecektir.

İzaha davet müessesinin uygulanabilmesi içi mükelleflerin izaha davetin konusunu oluşturan yani kayba sebebiyet verdiği düşünülen vergisel iş veya işlem ile ilgili olarak vergi incelemesine başlanılmamış veya aynı konuyla alakalı olarak daha önce takdir komisyonuna sevk edilmemiş olması gerekmektedir. Ayrıca, yine vergi ziyanının oluştuğuna dair emare teşkil eden hususlar hakkında vergi idaresinin tespitinden önce mükellef hakkında herhangi bir ihbarın da bulunmaması gerekmektedir.

Madde metninde geçen “ön tespitler” cümlesindeki maksadın, mükellefin henüz kesin olarak vergi ziyasına sebebiyet verdiğine dair idarece peşin hüküm verilmemesi, mükelleften alınacak savunma ve idarece bu savunmanın değerlendirilmesi gerekliliğinin anlaşılması olmalıdır. Ön tespiti yapmakla yükümlü yetkili mercilerin ise; mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi, Gelir İdaresinin denetim ile ilgili birimleri, özellikle de Vergi Denetim Kurulu'nun ilgili ve yetkili birimlerinin olacağı işin doğası gereğidir. Elbette buna ilişkin belirleme, Maliye Bakanlığınca düzenlenecek olan ikincil mevzuatla yapılacaktır. Yayınlanan taslak tebliğ ile Gelir İdaresi ve Vergi Denetim Kurulu'nda komisyonlar oluşturulması (İzah Değerlendirme Komisyonu) yönünde düzenleme yapılmıştır.

Ön tespitin ne şekilde yapılacağına gelince; Genel Tebliğ taslağına göre, ön tespit, vergi kanunlarının verdiği yetki kapsamında vergi incelemesi yapmaya ve/veya mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerden bilgi toplamaya yetkili kılınanlar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak elde edilen bilgi, bulgu veya verilerin üzerinden yapılacak. Kanaatimiz, uygulama yaygın olarak iki şekil üzerine olacaktır.

Birincisi, ön tespitte öncelikli ilgili birim Vergi Denetim Kurulu bünyesinde olacaktır. 178 Sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında KHK'da yer aldığı üzere ve buna bağlı olarak 31.10.2011 tarih ve 28101 sayılı resmi gazetede yayınlanan Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliğinde VDK'ya bu anlamda görev ve yetki verilmiştir. Yönetmeliğin 5. maddesinin 5. bendinde kurulun görev yetkileri arasında; “*Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma alanındaki gelişmeler ile bunların ortaya çıkarılması ve önlenmesine yönelik yöntemler konusunda araştırmalar yapmak.*” Olduğu açıkça belirtilmiştir. Bu yetki ve görevin uygulanabilmesi için kurul bünyesinde Risk Analiz Şube Müdürlüğü tesis edilmiştir. Bu birimde tüm teknolojik imkânlar kullanılarak, her türlü mükellefiyet ve vergilendirme ile ilgili bilgiler, veriler, istatistikler ışığında bilimsel ve objektif mukayese ve değerlendirmelerle vergi kayıp ve kaçığına ilişkin riskli alanlar tespit edilmektedir. Ön tespitler yapılırken bu birimin yapacağı tespitler ve değerlendirmeler büyük önem teşkil edecektir.

Uygulamada yaygın kullanım alanı bulacağını düşündüğümüz bir diğer “ön tespit”in Vergi Müfettişlerince düzenlenen Görüş ve Öneri Raporları ile Sahte Belge Düzenleme (SBD) konulu vergi tekniği

² <http://www.gib.gov.tr/node/114861> - 475 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Taslağı

raporları olacaktır. Özellikle SBD konulu VTR'ler, sahte belge kullanımı açısından önemli ve yaygın kullanılacak bir ön tespit olacaktır.

Madde metninin lafzına göre vergi ziyasına sebebiyet verdiği düşünülen mükellefler şifahi olarak çağrılmazlar. İzaha davet mutlaka yazı ile ve tebliğ usullerine uygun olarak yapılmalı ayrıca söz konusu yazıda da izaha davet nedeni açık olarak yer almalıdır. Bu hem mükelleflerin izah etmesi istenilen konu hakkında hazırlık yapmaları ve savunmalarını buna göre hazırlamaları için, hem de madde hükmü gereği VUK'un 371. maddesine göre izah konusu ile sınırlı olarak pişmanlık hükümlerinden faydalanmaları için usulen gerekli bir husustur.

Mükelleflerin, kendilerine izaha davet yazısının tebliğ edildiği tarihten itibaren 15 gün içerisinde ilgili kuruma giderek konuyla ilgili izahatları yapmaları gerekmektedir. Eğer yapılan izahat yetkili idare tarafından yeterli görülür ve vergi ziyasına sebebiyet verilmediği yönünde karar verilir ise aynı konu hakkında mükellef incelemeye tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez. Aksi halde mükelleften söz konusu eksikliğin 15 gün içerisinde düzeltilmesi istenir. Bu 15 günlük süre izahatın gerçekleştiği tarihten itibaren başlar. Elbette bunun takibi oluşturulacak komisyonlar vasıtasıyla idare tarafından yapılacaktır. Düzeltme işleminin pişmanlık hükümleri kapsamında olamayacağı açıktır. Mükellefçe yapılan düzeltme sonucunda ziyaa uğratılan vergi aslı tamamlanacak ve bu tutara gecikme zammı uygulanacaktır. Ayrıca ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında da vergi ziyai cezası uygulanacaktır. Mükelleflerin izaha davet müessesesinden faydalanmış olması aynı konu hakkında vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse eksik kalan tutarlar için tarhiyatın ikmaline mani teşkil etmeyeceği madde hükmünde açıkça belirtilmiştir.

Mükelleflerin izaha davet hükmünden yararlanması sonucunda ortaya çıkacak olan vergi aslı ve vergi ziyai cezası için VUK'un Ek 1. maddesi çerçevesinde tarhiyat sonrası uzlaşma müessesesinden de faydalanabileceğini düşünmekteyiz. 280 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer verilen düzenlemede, *"...Diğer taraftan kendiliğinden verilen beyannameler* için yüzde elli oranında kesilecek vergi ziyai cezası da tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu olabilecektir."³ denilmektedir. İfadede yer alan lafız her ne kadar %50 oranındaki vergi ziyai cezası için olsa da burada esas önemli olan mükelleflerin verdikleri düzeltme beyannamelerinin de tarhiyat sonrası uzlaşmaya tabii olabildiğidir. İzaha davet müessesesinden faydalanacak olan mükellefler de gerekli düzeltmelerini kanuni süresinden sonra verilen düzeltme beyannamesi ile yapacağından tarhiyat sonrası uzlaşmadan faydalanabilecekleri açıktır. Aynı zamanda vergi ziyai cezası uzlaşmaya dahil ise vergi aslının da uzlaşma kapsamında olacağı pek tabiidir. Aynı şekilde Genel Tebliğ taslak metninde bu husus için tarhiyat sonrası uzlaşma yapılabileceği yönünde düzenlenmiştir.

İzaha davetin konusunu oluşturan ve vergi idaresi tarafından tespit edilen eksikliğin VUK'un Kaçakçılık Suçları ve Cezaları başlıklı 359. maddesinde yer alan fiillerden kaynaklanmamış olması şarttır. Örneğin; mükelleflerin defter ve kayıtlarında hesap ve muhasebe hileleri yapmaları nedeniyle ortaya çıkan ön tespitten dolayı mükellef izaha davet edilemez. Ayrıca mükellef 359. maddeye taalluk etmeyecek bir nedenden dolayı izaha davet edilmiş olsa bile idarece sonradan mükellefçe yapılan fiilin kaçakçılık suçu kapsamında olduğu anlaşıldığında bu madde hükmünden faydalanamaz hatta faydalanmış olsa dahi yapılan idari işlemin geri alınması gerektiğini düşünmekteyiz.

³ 07/12/1999 Tarihinde 23899 No'lu Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır.

Kanun koyucu, madde hükmünü düzenlerken sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanan mükelleflerin de izaha davet müessesesinden faydalanabilmesi için madde hükmünde özel düzenleme yapmıştır. Aksi halde söz konusu fiil 359. maddeye girdiğinden mükelleflerin bundan faydalanamaması gerekmektedir. Kanun maddesinin 3. fıkrasında yer alan bu hükmün, özellikle ülkemizde SBK konulu vergi incelemelerinin çok fazla olduğu gerçeği altında, vergi incelemesi ile yetkili birimlerin üzerindeki iş yükünü azaltması ve vergi incelemelerinin daha verimli alanlara kaydırılması noktasında faydalı olacağı muhakkaktır. Bunun yanında SBK fiiline ilişkin izaha davet müessesesi yetki itibarıyla sınırsız olarak düzenlenmemiştir. Özellikle mükelleflerin madde hükmüne dayanarak kendilerini böylesine güvencede hissetmeleri dolayısıyla zaten ülkemizde oldukça yaygın olan sahte belge kullanımının daha da artmaması ve düzenlemenin top yekûn bir vergi düzensizliğine ve erozyonuna yol açmaması için bir takım sınırlamalar getirilmiştir. Bu sınırlamalar 2 husustadır:

- 1- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının her bir belge bazında 50.000 TL'yi aşmaması gerekmektedir. Madde metninde tutarın KDV dâhil veya hariç olacağı şeklinde bir belirleme yapılmamıştır. "Her bir belge itibarıyla" ifadesi kullanılmıştır. Burada "belge" lafzından kasıt fatura, perakende satış fişi, ÖKC fişi, bordro gibi belgelerin yanında satın alınan mal veya hizmetin muhteviyatının ve bedelinin belirtildiği her türlü belgedir. Fakat özellikle madde hükmünün uygulanmasında karşılaşılabilecek belgenin çoğunlukla fatura olacağı muhakkaktır. Bu durumda faturanın tanımına bakmak gerekecektir. Fatura; satılan mal ve yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tacir tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.⁴ Gelir İdaresi Başkanlığının verdiği bir özelgesinde; *"....Dolayısıyla, bir alıcının değişik şubelerine yapılan teslimlerin KDV dahil toplam bedelinin fatura düzenleme sınırını aşması halinde, hesaplanan katma değer vergisinin yukarıdaki açıklamalara göre tevkifata tabi tutulması gerekmektedir."*⁵ ifadesi yer almaktadır. Uygulamada da fatura kesme sınırı için KDV dâhil tutarlar dikkate alınarak fatura veya ÖKC fişi tanzimi sağlanmaktadır. Buna ilişkin net belirlemenin Maliye Bakanlığınca çıkarılacak olan ikincil düzenlemeler ile yapılması gerekmektedir. Bakanlıkça yayınlanan Genel Tebliğ taslağında *"Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair belge tutarının tespiti ile mal ve hizmet alış tutarının hesaplanmasında ise vergiler hariç tutarlar dikkate alınacaktır."* şeklinde bizim kanaatimize ters bir düzenleme belirlemiştir. Yukarıda yer verdiğimiz nedenlerden dolayı, 50.000 TL'lik tutarın KDV dâhil tutar olması gerekmektedir.

Ayrıca madde metninde yer alan *"...her bir belge itibarıyla 50 bin Türk lirasını geçmemesi"* ifadesi, sadece belirtilen tutarı geçen belgelerin mi izaha davetten faydalanamayacağı yoksa herhangi bir faturada görülen bu sınır aşımının tespit edilen diğer tüm faturaları da mı etkileyeceği yönünde zihinlerde soru işareti oluşturmaktadır. Kanun maddesine ilişkin hazırlanan genel tebliğ taslağında bu durum için; *"...herhangi bir belge tutarının vergiler hariç 50.000 TL üzerinde olması durumunda, bu belgeyi kullanan mükellefin diğer benzer mahiyetteki belge ve/veya belgeleri tutarı 50.000 TL altında olsa dahi tüm bu belgelere ilişkin izaha davette bulunulması mümkün değildir."* Şeklinde hüküm konulmuştur. Madde metninin bu şekilde genişletilerek uygulanmak istenmesi madde lafzının zorlama yoluyla esasın dışına çıkılması sonucunu doğurduğu kanaatini taşımaktayım. Bu durum ayrıca uygulamada ve hakkaniyet noktasında da sıkıntılar ortaya çıkartacaktır.

⁴ 213 Sayılı VUK Md. 229.

⁵ 05/09/2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.9-1474 Sayılı Özelge.

Örnek: 2015 yılına ilişkin olarak SBK nedeniyle izaha davet edilen bir mükellefin kullandığı tüm faturaların sınırın altında olduğu varsayımıyla düzeltme yoluyla bu müesseseden faydalandığını farz edelim. Daha sonra aynı mükellef için yine aynı yılda başka sahte belgeler kullandığına ilişkin tespitler olsun ve bunlardan birinin tutarının da 50.000 TL'lik sınırın üzerinde olduğunu farz edelim. Taslak metne göre mükellef ikinci tespite ilişkin tüm faturalar için izaha davetten faydalanamayacak. Fakat bu durumda daha önce faydalandığı kısma ait faturalar için ise herhangi bir yaptırım da olmayacak. Yapılan düzeltme işlemi geriye dönük olarak iptal edilmeyecek. Böyle bir durumda ilgili komisyonca yapılacak ön tespitlerin ve izaha davetlerin fatura tutarı sınırını geçen ve geçmeyen her bir fatura grubu için ayrı dönemlerde yapılması mükelleflerin lehine olacaktır. Tüm fatura kullanımlarının aynı izaha davet döneminde yapılması durumunda içlerinden bir faturanın dahi 50.000 TL'lik sınırı aşması durumunda tüm faturalar için mükellef bu müesseseden faydalanamayacak. Bu durumda farklı mükellefler için farklı uygulamaların kaçınılmaz olacağı gerçeği altında adaletsizlik doğuracaktır.

Hatta örneği biraz daha genişletirsek, daha sonra tekrar aynı yıl için farklı düzenleyici mükelleflerden alınan faturalar dolayısıyla mükellefin izaha davet edildiğini düşünelim. Faturalar da sınırın altında olsun. Bu durumda uygulamada idarece ne yapılacak? İkinci tespite tutar sınırını aşan belge dikkate alınarak 3. tespite ait tüm belgeler için mükellef bu müesseseden faydalandırılmayacak mı yoksa her tespit kendi içerisinde bir bütündür denilerek mükellef izaha davetten faydalandırılacak mı? Henüz taslak halinde olan 475 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde bunun için, mükellefin izaha davet müessesesinden faydalanması için bir engel olmadığı yönünde düzenleme yapılmıştır. Yani her sahte belge grubu kendi içerisinde değerlendirilecek ve buna göre işlem yapılacak. Bu ise yukarıda bahsettiğimiz üzere komisyonun mükellefi izaha davet etme zamanlaması yönünden mükellefler açısından farklı uygulamaları kaçınılmaz kılacaktır. Bu sorunlardan kurtulmak, mükellefler arasında adaletin korunması, uygulamanın kolaylaşması ve madde lafzına da daha uygun olduğu için kanaatim, mükelleflerin yalnızca 50.000 TL'lik tutarı aşan belgelerinin izaha davetten faydandırılmaması, bu tutarın altında kalan tüm belgelerin ise izaha davet döneminden bağımsız olarak bu müesseseden faydalanabilmesi gerektiği yönündedir.

- 2-** Kullanılan sahte belge tutarının mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması gerekmektedir. Maddenin lafzı tek başına yeterince açıklayıcı değildir. %5 nisabının hesabı yapılırken, her bir belgenin mi yoksa o yıl alınan ve kullanılan tüm sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerin (SMİYB) toplam tutarının mı toplam mal ve hizmet alışlarına oranlamasında kullanılacağına ikincil düzenlemede açıklanması gerekmektedir. Taslak tebliğde bu yönde yapılan düzenleme ile kullanılan tüm faturaların toplamının %5 nisabında kullanılacağı belirtilmiştir. Fakat bunun için her sahte belge düzenleyicisine ait faturalar ayrı bir ön tespit ve grup oluşturacak ve hangi grubun oranlamada kullanılacak toplam içerisinde yer alıp almayaacağı grup içerisinde 50.000 TL'lik sınırı aşan faturanın bulunup bulunmadığına göre değişecek. Eğer içerisinde tutar sınırını aşan fatura bulunan grup varsa bu gruptaki tüm faturalar %5 nisabına dâhil edilmeyecek. Yoksa tüm faturalar toplamı nisap hesabında kullanılacak.

Oranlamanın tespiti açısından bir başka açıklanması gereken husus ise, kullanılan SMİYB'nin sadece muhteviyatı itibarıyla dâhil olduğu gruba mı oranlanacağı yoksa tüm mal ve hizmet alımlarına mı oranlanacağıdır. Daha detaylı sormak gerekirse, örneğin; mükellefçe kullanıldığına dair ön tespiti yapılan ve mükellefin ticari mal alışları içerisinde olan sahte belge tutarı, o mükellefin sadece ticari mallara ilişkin alış toplamına mı oranlanacak yoksa o yıl içerisindeki tüm alış ve giderleri toplamına mı (ticari mal, ATİK, genel giderler, demirbaşlar vb.) oranlanacak. Genel Tebliğ taslak metninde "il-

gili yıldaki mal ve hizmet alışları toplamı” ifade edilmiştir. Dolayısıyla oranlama yapılırken kullanılan SMİYB’nin mükellefin o yılki tüm alımlarının toplamına oranlanması gerekmektedir. İkincil düzenlemelerde izaha davet eden komisyonun işinin kolaylaştırılması ve tespitin daha hızlı yapılabilmesi için kullanılan sahte belge tutarının mükellefin Ba Form toplamına oranlanmasını yeterli görecektir. Komisyonun ön tespiti yaparken sistem üzerinden Ba Form verilerine ulaşması çok daha kolaydır. Bu şekilde %5 nisabının geçilip geçilmediği daha erken ve kolay tespit edilebilir. Aksi halde mükellefin getireceği defter ve belgeler üzerinde çalışma yapılması sonucunda bu veriye ulaşılabilecektir. Bu ise daha fazla zaman ve emek anlamına gelmektedir.

Maddenin son fıkrasında, ön tespitin niteliğini, izaha davetin şeklini ve kapsamını, daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii, davet yapılacakları, yapılan izahatla kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilişkin olarak Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Genel Tebliğ taslağının “7.2.2. Yapılan İzahatın Yeterli Bulunmaması” bölümünde mükellefçe yapılan izahatın komisyonca yeterli bulunmaması ve beyanname verilmesini gerektiren bir durumun bulunduğu değerlendirilmesi halinde bu durum mükellefe bildirilir. Bu bildirim üzerine, yazılı izahat tarihinden itibaren 15 günlük sürenin henüz bitmemiş olması şartıyla gerekli düzeltmelerin yapılması koşulu konulmuştur. İzahat ise komisyonca 10 gün içerisinde değerlendirileceğine dair hüküm vardır. Bu durumda posta süresi göz ardı edilse bile mükellefin gerekli düzeltmeler için beyanname hazırlaması ve vergi dairesine beyan etmesi için 5 günlük süresi kalmaktadır. Bu nedenle 15 günlük sürenin başlangıcının komisyon kararının tebliğinden itibaren başlaması daha yerinde olacağı kanaatindeyim.

3- SONUÇ

09 Ağustos 2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren VUK’un 370. maddesi ile ilk defa “izaha davet” müessesesi vergi mevzuatımıza girmiştir. Bu yeniliğin mükellefler ve vergi idaresi açısından önemli kolaylıklar ve faydalar taşıyacağı açıktır. Söz konusu mevzuat hükmü, Vergi Denetim Kurulu için iş yükünün azaltılabilmesi ve mevcut beşeri kapasitenin daha verimli incelemelere kaydırılabilmesi açısından önemli bir avantajdır. Bunu sadece SMİYB açısından değerlendirmemek lazım. Vergi Denetim Kurulu bünyesinde bulunan Risk Analiz Merkezince tüm mükellefler nezdinde çok farklı alanlarda ve konularda yapılacak analizler ve değerlendirmeler neticesinde tespit edilecek muhtemel vergi ziyaaları, uzun zaman ve yoğun emek gerektirebilecek vergi incelemesine gerek kalmadan çok hızlı ve etkin bir şekilde mükelleflerin de lehine olarak önlenebilecektir. Bu durum şüphesiz vergi kayıp ve kaçaklarını önlemede önemli ve etkin bir enstrüman olacağı gibi vergi idaresinin etkinliğini de arttıracaktır.

İzaha davet müessesesini mükellefler açısından değerlendirecek; Türk vergi mevzuatının karmaşıklığı ve mevzuat hükümlerine yeterince nüfuz edilememesi nedeniyle doğabilecek vergi cezaları açısından mükellefleri korumaya mahirdir. Dolayısıyla yayınlanacak genel tebliğ ile yürürlüğe girecek olan izaha davet müessesesinin mükellefler açısından da son derece faydalı olacağı kanaatindeyim.

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 280 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 05/09/2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.9-1474 Sayılı Özelge
- <http://www.gib.gov.tr/node/114861> - 475 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Taslağı