

NAKDEN GELİR ve KURUMLAR VERGİSİ İADELERİNDE DEFTER ve BELGE İBRAZ SORUNU ve ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

PROBLEM OF SUBMISSION OF BOOKS AND DOCUMENTS IN CASH
REPAYMENT OF INCOME AND CORPORATE TAXES AND RECOMMENDATIONS



Hakan ÖZDEMİR*



Süleyman Sadık KARA**

ÖZ

Mükellefler, mahsup edebilecekleri vergi tutarlarının beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergilerinden fazla olması halinde aradaki fark tutarı kadar, faaliyetlerinin zararlar sonuçlanması durumunda ise kesinti yoluyla ödedikleri vergi tutarı kadar vergi iadesi alabilmektedirler. Gelir ve kurumlar vergisi nakden iadelerinde, mükelleflere vergi dairesince bildirim yapılmasından itibaren bir yıl içerisinde başvurması ve mevzuatta belirtilen diğer şartları sağlaması halinde, fazla ödenen vergiler kendilerine ret ve iade olunmaktadır. Ancak, vergi dairesinin mükellefe iadeye ilişkin bildirimi ne zaman yapması gerektiğine dair bir hukuki kural bulunmamaktadır. Yine mevzuatımızda mükellefin bildirim olmadığı takdirde hangi süre içerisinde iade için başvuracağına dair bir hüküm bulun-

ABSTRACT

Taxpayers receive income/corporate tax repayment either when the amount of tax credit that has been withheld is higher than the tax that has been calculated according to their income/corporate tax return, or when they simply declare loss with their returns and no tax is due. Excess tax credit, which cannot be offset against a tax due, is repaid taxpayers in cash once taxpayers apply in one year as of being notified by the tax office and all the conditions in the regulations are met. However, there is no time definition in the regulations as to the notification of the tax office. Likewise, there is no time definition either as to the application of taxpayers in a situation where the tax office has not notified them. This allows taxpayers to apply whenever they like since there is no clear limitation in the law.

* Doktora Öğrencisi, Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, hozdemir_03@hotmail.com, ORC-ID:0000-0002-2740-3737.

** Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, suleyman.sadik.kara@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0002-1047-546X.

Özdemir, H., Kara, S.S. (Haziran 2020). Nakden Gelir ve Kurumlar Vergisi İadelerinde Defter ve Belge İbraz Sorunu ve Çözüm Önerileri, *Vergi Raporu*, 249, (185-192).

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 20.02.2020 / M.K.T.: 22.05.2020

mamaktadır. Bu durum uygulamada, vergi dairesince mükellefe bir bildirim olmadığında mükellefin istediği zaman başvurabilmesine olanak sağlamaktadır. Mükelleflerin vergisi iadesi için beş yıllık muhafaza süresine yakın veya aşkın bir süre içerisinde başvurması halinde, iadeye ilişkin vergi incelemelerinde sorunlar yaşanmaktadır. Bu çalışmada, mevcut düzenlemelere göre nakden gelir / kurumlar vergisi iade sürecine, yenden düzenlenmesi gerektiği değerlendirilen hususlara, bu hususlar hakkındaki önerilerimize ve değerlendirmelerimize yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: İade, Nakden İade, Gelir ve Kurumlar Vergisi, Muhafaza Yükümlüğü, Defter ve Belge İbrazi.

Jel Sınıflandırma Kodları: H26, H29, K34.

GİRİŞ

Vergi idarelerinin, vergileri toplamak kadar, mükelleflerden fazla olarak alınan vergileri mükelleflere iade etme fonksiyonu da bulunmaktadır. Mükellefler, hakkı olan iadeleri alarak ticari hayatlarını daha iyi bir şekilde sürdürebilirken, vergi idaresi mükelleflerin hak etmedikleri bir iadeyi vermeyerek toplanan vergilerin aşınmamasını sağlamakla görevlidir. Diğer bir ifadeyle iadelerin doğru bir şekilde yapılması hem mükellefler hem de devlet açısından büyük önem taşımaktadır.

Vergi iadesi denilince ilk akla gelen, katma değer vergisi olmakla birlikte, bazı koşulların gerçekleşmesi durumunda gelir ve kurumlar vergisinde de iade söz konusu olabilmektedir. Mükellefler bir hesap dönemi içerisinde faaliyetlerini yürüttükleri sırada geçici vergilerin yanı sıra, satış yaptığı belirli mükelleflerin vergi kesintisi yapması sonucunda dolaylı olarak vergi öde-

Problems then occur regarding tax examinations when taxpayers make the application for tax repayment at the very end of five-year tax examination duration or at any time after this duration ends. This article particularly studies these ambiguities and tries to provide some suggestions and recommendations regarding new regulations.

Keywords: Repayment, cash repayment, income and corporate taxes, obligation of protection, submission of books and documents

Jel Classification Codes: H26, H29, K34.

mektedirler. Hangi mükelleflerin, hangi konularda, ne oranda vergi kesintisi yapacağı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun¹ 94., 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun² 15. ve 30 maddelerinde belirtilmiştir. Eğer mükelleften yapılan kesintiler, mükellefin ödemesi gereken vergiden fazla ise vergi iadesi durumu ortaya çıkmaktadır.

Vergi daireleri mükelleflerin iade hakkının bulunması durumunda, mükellefe bildirim yapmakta ve mükellefler de bu bildirimin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içerisinde vergi dairesine başvurup, hakkı olan iade tutarlarını almaktadır. Uygulamada nakden iadelerin 10.000 -TL 'ye kadar olan kısmı mükellefe doğrudan, bu tutarı aşan kısmı ise vergi incelemesi sonucuna göre mükellefe iade edilmektedir.

Vergi dairesinin bildirim yapması ve mükelleflerin vergi dairesinin bildirim yapmaması durumunda hangi süreye tabi olacağına ilişkin vergi

¹ Gelir Vergisi Kanunu, 06/01/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

² Kurumlar Vergisi Kanunu, 21/06/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

mevzuatımızda bir hüküm bulunmamaktadır. Bu durum ise 10.000-TL üzeri nakden iadelerde, muhafaza ve ibraz sorununu ortaya çıkarmaktadır.

Bu çalışmada; mevcut düzenlemelere göre gelir ve kurumlar vergisi nakden iade süreci açıklanarak, mükellefin defter ve belge ibrazında ortaya çıkabilecek sorunlar ortaya konulacak ve bu sorunun çözümü için ne gibi düzenlemeler yapılabileceğine dair çözüm önerilerine yer verilecektir.

1- MEVCUT DÜZENLEMELERE GÖRE GELİR ve KURUMLAR VERGİSİNDE NAKDEN İADE SÜRECİ

Gelir ve kurumlar vergisi kanunlarında ödenecek verginin güvenliğinin sağlanması amacıyla vergi tevkifatı yapılması öngörülmüştür. Bu amaçla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. ve 30 maddeleri, çeşitli durumlarda, belirli mükellefleri nakden ve hesaben ödeme yapmaları durumunda kesinti yapmakla sorumlu tutmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 121. ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 34. maddelerinde; beyanname gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan gelir/kurumlar vergisi kanunlarına göre kesilmiş bulunan vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisine mahsup edileceği, mahsubu yapılan miktarın hesaplanan gelir/kurumlar vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirileceği ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine iade edilebileceği belirtilmiştir.

Gelir ve kurumlar vergisinde bu yolla oluşacak vergi iadelerinde uyulacak usul ve esaslar, 252 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde³ yapılmıştır. İlgili tebliğe göre nakden gelir / kurumlar vergisi iadesinin ne şekilde yapılacağına

ilişkin düzenlemeler detaylı olarak incelendiğinde ise, 10.000,00-TL'ye kadar olan nakden iade taleplerinin mükellefçe hazırlanacak bazı belgelerin idareye teslim edilmesinin ardından inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilebileceği, bu tutarın üzerindeki iade taleplerinin ise Vergi Usul Kanununa göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilebileceği, ayrıca nakden iade talebinin 100.000,00-TL'ye kadar olan kısmının *mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlenmiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca* da iade edilebileceği, iade talebinin 100.000,00-TL'yi aşan kısmının iadesinin ise her halükarda vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilebileceği belirtilmektedir.

2- GELİR ve KURUMLAR VERGİSİ İADESİNDE İBRAZ SORUNU

Gelir Vergisi Kanunu'nun 121. ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 34. maddelerinde açıkça görüleceği üzere, mükelleflere yapılan ödemeler esnasında kesilen vergilerin mükelleflerin beyannameleri üzerinde hesaplanan gelir/kurumlar vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirilmesi, mükelleflerin de bu bildirimden itibaren bir yıl içinde müracaat ederek iade talebinde bulunmaları gerekmektedir.

Ancak kanun maddeleri ve tebliğler incelendiğinde, yapılan tevkifat tutarının hesaplanan gelir/kurumlar vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince ne zaman, hangi süre içerisinde mükelleflere bildireceğine ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Mükellefler,

³ 252 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 06/04/2004 tarih ve 25425 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

vergi dairesinin bildirim yapmaması üzerine, istedikleri zaman vergi idaresine gelir veya kurumlar vergisi iadesi için başvurabilmektedir.

Bu durumda mükellefler, iade başvurusu için süre sınırına tabi olmadığından, vergi incelemesine defter ve belgelerin ibraz süresine yakın bir süre ya da süre geçtikten sonra da iade talebinde bulunabilmektedir. Bu durumda, mevzuata göre 10.000,00-TL'yi aşan iade tutarlarına ilişkin mükellef nezdinde nakden gelir veya kurumlar vergisi iadesi için vergi incelemesi yapılması gerekirken, vergi dairesinin mükellefe bildirim yapmaması, mükellefin Vergi Usul Kanunu 'nun 253. maddesi gereğince beş yıllık defter ve belge muhafaza ilişkin belirtilen sürenin sonuna yakın veya süreyi aşkın bir tarihte iade için vergi dairesine başvuru yapması, yapılacak vergi incelemesinde sorun çıkarmaktadır.

Şöyle ki vergi incelemesinden maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tespit etmek ve sağlamaktır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun⁴ 171. maddesine göre defter tutmanın amaçları;

1. Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek,
2. Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek,
3. Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek,
4. Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek,
5. Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımcıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dâhil) kontrol etmek ve incelemektir.

Sağlıklı bir vergi incelemesinin yapılabilmesi için denetim elemanının yukarıdaki bilgilere sahip olması, dolayısıyla da mükellefin defter ve

belgelerinin incelenmesi gerekmektedir. Ancak, vergi dairesini iadeyi için mükellefe bildirmesinde ve mükelleflerinde iade talep etmesinde hukuken süre sınırlaması bulunmadığından, yapılacak vergi incelemesinde, mükellefin beş yıllık defter belge muhafaza süresi aşılabilmektedir. Böyle bir durumda, iade talep eden mükellefler nezdinde vergi incelemesi yapılması gerekirken, beş yıllık süre geçtiğinde mükellefin defter belge ibraz zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu da yapılacak iadeye ilişkin vergi incelemelerinde sorun teşkil etmektedir.

3- ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

İadeye ilişkin vergi incelemeleri sırasında defter belge ibrazına yönelik sorunlar ile karşılaşılması, karşılaşılmaması durumunda ise haksız iadelere ve kamu zararına sebebiyet verilmemesi için öncelikle iade talebinden kaynaklı vergi incelemelerinin, dava süreçleri de göz önünde bulundurularak zamanaşımı süresi içerisinde yapılmasına yönelik önlemlerin alınması; ilave olarak ise iade taleplerinden dolayı nezdinde vergi incelemeleri yapılması gereken mükelleflere, tarh zamanaşımı süresinden bağımsız olarak defter ve belgelerini ibraz etme zorunluluğu getiren düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

3.1- Gelir/Kurumlar Vergisi Nakden İade Taleplerinde Süre Sınırlamasına İlişkin Çözüm Önerilesi

Gelir ve kurumlar vergisi iadelerinde bir talep süresinin bulunmaması, iade incelemelerinde ibraz sorununun ortaya çıkmasında temel nedenlerden birisidir. Bu sorunu engellemek için katma değer vergisinde, mükelleflerin iade alabilmesi belirli bir süre içerisinde başvurusu zorunluluğu öngörülmüştür. Katma Değer Vergisi Kanu-

⁴ Vergi Usul Kanunu, 10/01/1961 tarih ve 10705 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

nu'nun⁵ 32. maddesinde sayılan türde vergiden istisna edilmiş işlemleri bulunan mükelleflere, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep etmeleri şartıyla vergi iadesi yapılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm baz alınarak, Gelir Vergisi Kanunu'nun 121. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 34. maddesinde aşağıdaki şekilde düzenlemeler yapılmalıdır.

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 121. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan *"mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark"* ibaresinden sonraki *"vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine"* ibaresi kaldırılarak yerine *"mahsubu yapılacak vergilere ait işlemlerin yapıldığı (42'nci madde kapsamındaki işlerde işin bittiği) tarihi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre kendisine ret ve iade olunur."* gibi bir hüküm konulması gerekmektedir.

Benzer şekilde 13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 34. maddesinin beşinci fıkrasında yer alan *"Bu maddede belirtilen sınırlar dâhilinde mahsup edilecek vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde"* ibaresinden sonraki *"bu durum vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark, mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu halinde"* ibaresi kaldırılarak yerine *"mahsubu*

yapılacak vergilere ait işlemlerin yapıldığı (Gelir Vergisi Kanunu 42'nci madde kapsamındaki işlerde işin bittiği) tarihi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre" ibaresinin eklenmesi aynı paragrafın sonundaki *"Bir yıl içinde başvurmayan mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer."* ibaresinin kaldırılması gerekmektedir.

Bu doğrultuda, yukarıda yapılan açıklamalara paralel olarak,

193 sayılı Kanunun 121. maddesinin ikinci fıkrası;

"Mahsubu yapılan miktar Gelir Vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark mahsubu yapılacak vergilere ait işlemlerin yapıldığı (42 nci madde kapsamındaki işlerde işin bittiği) tarihi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre kendisine ret ve iade olunur." şeklinde,

5520 sayılı Kanunun 34. maddesinin beşinci fıkrası;

" Bu maddede belirtilen sınırlar dâhilinde mahsup edilecek vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, mahsubu yapılacak vergilere ait işlemlerin yapıldığı⁶ (Gelir Vergisi Kanunu 42'nci madde kapsamındaki işlerde işin bittiği⁷) tarihi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre kendisine iade olunur." şeklinde yeniden düzenlenmelidir.

⁵ Katma Değer Vergisi Kanunu, 02/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

⁶ "Mahsubu yapılacak vergilere ait işlemlerin yapıldığı" ibaresi kullanılarak, yapılacak düzenlemenin özel hesap dönemi kullanan mükellefleri de kapsamı amaçlanmaktadır.

⁷ Gelir Vergisi Kanunu Md. 42 kapsamındaki işlerde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edildiği için, düzenlemenin bu tip işler nedeniyle iade talep eden mükellefleri de kapsamı ve parantez içi hükümden önceki "işlemlerin yapıldığı" ibaresinin Gelir Vergisi Kanunu Md. 42 kapsamındaki işlerde mükellefler açısından herhangi bir mağduriyete sebep olmaması amaçlanmaktadır.

3.2- Defter Belge İbrahim Zorunlu Tutulacağı Hallere İlişkin Çözüm Önerisi

Vergi Usul Kanunu 'na göre mükellefler tutacakları defterleri; vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek, vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek, vergi ile ilgili muameleleri belli etmek, mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek maksatlarını sağlayacak şekilde tutmak; ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmek; muhafaza etme süresi içerisinde de yetkili makam ve memurların istemi üzerine inceleme için ibraz etmek mecburiyetindedirler.

Yine 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda⁸ da tacirlerin defter tutmak zorunda oldukları ve bu defterlerinde; ticari işlemlerini, ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda oldukları, bunun yanında bu defter ve belgeleri on yıl saklamak zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri ile defter ve belgelerin tutulması, saklanması ve bunlara ibraz zorunluluğu getirilmesinin önemli amaçlarından birisi de, kuşkusuz yapılacak olan vergi incelemeleri sırasında mükellefin vergi ile ilgili hesap ve işlemlerinin vergi kanunları açısından ne durumda olduğunun tespit edilebilmesidir.

Bunun yanında defter ve belgelerin mükellefin ticari işlemlerini, iktisadi işletmenin mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini vb. açıkça ortaya koyacak şekilde tutulmasının kanunen zorunlu olması, ispat gerektiren durumlarda defter ve belgelerin mükellefler açısından en önemli ispatlama aracı olmasını sağlamaktadır.

Gelir ve kurumlar vergisi nakden iade taleplerinde, vergi idaresinin mükelleflere bildirim yapma süresinin bulunmaması, mükellefler için de bir talep süresinin bulunmaması ve mükelleflerin defter ve belge muhafaza süresinin beş yıllık süreye tabi olması, defter belge olmadan vergi incelemesi yapılmasına neden olabilmektedir. Bu da sağlıklı bir vergi incelemesinin yapılmasına engel olmaktadır.

Bu durum, hali hazırda Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre defter ve belgelerini on yıl süre ile muhafaza etme görevi bulunan mükelleflere, vergi iadesi talep etmeleri ve talepleri ile ilgili olarak vergi incelemesi yapılması zorunlu olan halde ilgili dönem defter ve belgelerini vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etme yükümlülüğü getirilerek çözüme kavuşturulabilecektir.

Bu amaçla,

Vergi Usul Kanunu 'nun "Defter ve Vesikaları Muhafaza" başlıklı 253. maddesinde yer alan "takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl" ibaresinden sonra gelmek üzere parantez içi hüküm olarak "(vergi iadesi talep eden mükellefler tarh zamanaşımı süresinin başladığı tarihten itibaren on yıl)" ibaresi, aynı kanunun "İnceleme Zamanı" başlıklı 138. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "tarh zamanaşımı süresi" ibaresinden sonra gelmek üzere parantez içi hüküm olarak, "(vergi iadesi taleplerinden kaynaklanan incelemeler tarh zamanaşımı süresinin başladığı tarihten itibaren onuncu yılın)" ibaresi eklenerek yeniden düzenlenmelidir.

Bu durumda,

213 sayılı Kanununun 253. maddesi "Bu Kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle üçüncü kısımda yazılı vesikaları, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl (vergi iadesi talep eden

⁸ Türk Ticaret Kanunu, 1402.2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.

mükellefler tarh zamanaşımı süresinin başladığı tarihten itibaren on yıl) süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar.” şeklinde,

213 sayılı Kanununun 138. maddesinin ikinci fıkrası; “İnceleme, neticesi alınmamış hesap dönemi de dâhil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi (vergi iadesi taleplerinden kaynaklanan incelemeler tarh zamanaşımı süresinin başladığı tarihten itibaren onuncu yılın) sonuna kadar her zaman yapılabilir” şeklinde yeniden düzenlenmelidir.

Bilindiği üzere aynı kanunun “Defter ve Belgelerle Diğer Kayıtların İbraz Mecburiyeti” başlıklı 256. maddesi mükelleflere, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü bilgi ve belgeyi muhafaza etme süresi içerisinde yetkili makam ve mevkilerin talebi üzerine ibraz etme görevi vermektedir. Dolayısıyla yukarıdaki düzenleme yalnızca vergi iadesi talep eden mükelleflere, sadece iade talepleri ile ilgili vergi incelemesi yapılması gereken hallerle sınırlı olmak üzere on yıl süre zarfında defter ve belgelerini ibraz etme mecburiyeti getirecektir.

Vergi iadesi talep eden mükelleflere defter ve belgelerini on yıl süre ile muhafaza ve ibraz mecburiyeti getirilmesi, aynı kanunun “İncelemeye Tabi Olanlar” başlıklı 137. maddesinde yer alan “evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler.” hükmü uyarınca ilgili mükelleflerin on yıllık süre içerisinde vergi iade talepleri ile sınırlı olarak incelenmesine imkân verecektir.

Belirtilen değişikliklerin yapılması halinde defter ve belgelerini Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre muhafaza etme yükümlülüğü devam etmekte olan mükelleflere, vergi iadesi talep etmeleri hali ile sınırlı olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre de ilgili dönem defter ve belgelerini muhafaza etme yükümlülüğü getirilmiş; muhafaza etme görevi getirilmesi aynı zamanda mükelleflere ilgili defter ve belgeleri ibraz etme mecburiyeti getirmiş; muhafaza ve ibraz mecbu-

riyeti getirilmesi ise mükellefleri incelemeye tabi tutulabilecek mükellefler arasına dâhil etmiş; son olarak da Vergi Usul Kanunu’nun 138. maddesinde yapılacak düzenleme ile bu mükellefler hakkında inceleme yapılabilmesi yasal olarak mümkün hale gelebilecektir.

SONUÇ

Vergi mevzuatı, diğer mevzuat gibi toplumun ihtiyaçları ve zamanın gereklerine göre değişmekte, gelişmekte veya ortadan kalkmaktadır. Bunun yanı sıra uygulamada eksiklik veya aksaklık olduğu durumlarda da bu sorunları aşmak için mevzuat tekrar düzenlenebilmektedir.

Gelir ve kurumlar vergisiyle ilgili iade hakkı doğduğu durumda, vergi dairesinin mükellefe bildirim yapmaması ve mükelleflerin de iade için geç bir tarihte başvuru yapmaları durumunda, sürenin defter ve belge muhafaza süresini aşması nedeniyle sağlıklı bir vergi incelemesinin yapılamadığı görülmektedir. Şöyle ki vergi dairesinin iade için mükellefe başvurmasında süre kısıtı bulunmamakta, eğer vergi dairesince bir bildirim yapılmadıysa mükellefin de vergi iadesini talep etmesinde süre kısıtı bulunmamaktadır. Çeşitli nedenlerle mükellefler için getirilen defter ve belgelerin muhafazasında beş yıllık süre aşıldığında, vergi incelemesi yapılması zorunlu olmasına karşın mükelleflerce defter belge ibraz etme zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu nedenle uygulamada nakden gelir ve kurumlar vergisi yönünden iadeye ilişkin vergi incelemesinde birçok sorun yaşanmaktadır.

Bu sorunun önüne geçilmesi için, öncelikle bir kanun düzenlemesiyle katma değer vergisinde olduğu gibi mükelleflerin gelir ve kurumlar vergisine ilişkin nakden iade taleplerinin de belirli bir süreyle sınırlandırılması gerekmektedir. Böyle bir koşul getirildiğinde, mükellefler vergi dairesinin herhangi bir bildirimi olmaksızın, belirlenen süre içerisinde iadelerini talep edebilecekler ve bu süre her halükarda tarh zaman aşım-

mı ve defter ve belge muhafaza süresi içerisinde olacağından, yapılacak vergi iadesine ilişkin vergi incelemelerinde hiçbir sorun yaşanmayacak ve mükellef ile vergi idaresi arasında bir uyumsuzluklar en aza inecektir.

Bir diğer çözüm yolu ise, mükelleflere, Türk Ticaret Kanununa göre zaten on yıl muhafaza etmek zorunda oldukları defter ve belgeleri, sadece iade incelemeleriyle sınırlı olarak ibraz yükümlülüğü getiren bir düzenleme yapmak olacaktır. Böylece, halihazırda Türk Ticaret Kanunu-

na göre tutulan defterlerin vergi incelemesi için ibraz edilmesi sağlanarak, gelir ve kurumlar vergisi nakden iade incelemelerinde yaşanan sorun çözülebilecektir.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 252 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği