

SALGIN ve BENZERİ ZORUNLULUKLARIN OLDUĞU DÖNEMLERDE VERGİ İNCELEME SÜREÇLERİNİN HIZLANDIRILMASINA DAİR ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

SOLUTIONS FOR ACCELERATING TAX REVIEW PROCESSES DURING EPIDEMIC AND SIMILAR REQUIREMENTS



Türe ALTUN*

ÖZ

Bilindiği üzere, 2019 yılı Aralık ayında Çin Halk Cumhuriyeti'nden başlamak üzere, tüm dünyaya Covid-19 isimli bir virüs yayılmış, bu virüsün salgın olarak yayılması neticesinde, gerek kamu gerekse özel sektörde mevcut çalışma düzeni ve iş akışında bazı düzenlemeler yapılması zorunlu hale gelmiştir. Bu düzenlemelerin bazıları, salgın sonrası dönemde yürürlükten kalkacak olup, bazılarının ise iş akışını hızlandırması ve kolaylaştırması nedeniyle, yürürlükte kalacağı aşikârdır. Bu çalışmamızda, salgın ve benzeri zorunlulukların olduğu dönemler öncelikli olmak üzere, vergi inceleme süreçlerinden bazılarının elektronik ortamda gerçekleştirilmesi sayesinde, gerek mükellefin gerekse denetim elemanının iş akışını kolaylaştıracak ve hızlandıracak, bu sayede vergi inceleme sürecinin daha erken ve sağlıklı şekilde tamamlanması imkânını oluşturacak önerilerimize yer verilecektir.

ABSTRACT

As it is known, a virus named Covid-19 has spread throughout the world starting from the Republic of China in December 2019, and as a result of the epidemic spread of this virus, some arrangements have become necessary in the existing working order and work flow in both the public and private sectors. Some of these regulations will be repealed in the post-epidemic period, and it is obvious that some will remain in effect, as they speed up and facilitate the workflow. In this study, our proposals will be included which will facilitate and speed up the work flow of both the taxpayer and the auditor by means of the realization of some of the tax review processes in electronic environment with priority to the periods of epidemic and similar obligations and thus will enable the tax review process to be completed sooner and in a healthy way.

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, tire.altun@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0002-4294-3395.

Altun, T. (Temmuz 2020). Salgın ve Benzeri Zorunlulukların Olduğu Dönemlerde Vergi İnceleme Süreçlerinin Hızlandırılmasına Dair Çözüm Önerileri, *Vergi Raporu*, 250, (167-172).

Anahtar kelimeler: Vergi İncelemesi, İncelemeye Başlama, Defter İbrazı, Elektronik Defter, Vergi İnceleme Tutanağı.

Jel Sınıflandırma Kodları: K10, K34, H29.

GİRİŞ

Vergi incelemesi, devletin gelir kalemlerinden en önemlisi olan vergi gelirlerinin ve ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olup, kamu kaynaklarının toplanması çerçevesinde önemli bir yer teşkil etmektedir. Vergi incelemesi bir yandan verginin doğru hesaplanmasına yönelik tespitler ile vergi gelirlerinin arttırılması açısından devlet gelirlerine fayda sağlarken, diğer yandan mükelleflere, ödenecek vergilerin doğru hesaplanmasını göstermek suretiyle öğretici bir görev ifa ederek, incelenen mükellefin tekrar aynı hatalara düşmesi engellemekte, böylelikle hem vergi tarhının daha doğru olmasını sağlamakta, hem de mükelleflerin aynı hataları tekrarlamamasını sağlayarak, tekrar bir vergi incelemesi ve idari yaptırımlar ile karşılaşmasını önlemektedir.

Vergi incelemesi, idari düzenlemeler çerçevesinde özet olarak, vergi inceleme görevinin denetim elemanına verilmesi, işe başlamanın yapılması, incelemeye başlamanın yapılması, defter ve belgelerin istenmesi/alınması, vergi inceleme tutanaklarının düzenlenmesi, vergi inceleme raporlarının düzenlenmesi, incelemenin tamamlanması, defter ve belgelerin iadesi gibi süreçleri içermektedir.

Gelişen teknolojik imkânlar çerçevesinde, vergi uygulamalarında da e-tebligat, e-defter, e-fatura vb. uygulamalar geliştirilmiş, böylece vergi inceleme süresince bazı aşamalar elekt-

Keywords: Tax Review, Start Of Review, Book Presentation, Electronic Book, Tax Review Report.

Jel Classification Codes: K10, K34, H29.

ronik ortama aktarılmak suretiyle hem mükellef hem de denetim elemanı nezdinde zaman ve emekte tasarrufa gidilmiştir.

Bu çalışmamızda vergi inceleme süreçlerinde mükellef ile inceleme elemanını karşı karşıya getiren süreçlere dair önerilerimize yer verilecektir.

1- İNCELEMeye BAŞLAMA TUTANAKLARINA DAİR YASAL MEVZUAT ve ÖNERİLERİMİZ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 137. maddesinde “*Bu kanuna veya diğer kanunlara göre defter ve hesap tutmak, evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler.*” hükmü ile vergi incelemesine tabi olanlar belirtilmiştir.¹

Yine 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140. maddesinin 2. fıkrasında “*Vergi incelemesine başlanıldığı hususunu bir tutanağa bağlayarak, bir örneğini nezdinde vergi incelemesi yapılana verirler.*” hükmü belirtilmiştir.²

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in 9. maddesinin 2. fıkrasında ise “*Vergi incelemesine, incelemeye tabi olan nezdinde düzenlenecek “İncelemeye Başlama Tutanağı” ile başlanır. Düzenlenen tutanağın bir örneği nezdinde inceleme yapılana teslim edilir. Tutanağın bir örneği vergi incelemesi yapmaya yetkili olanın bağlı bulunduğu inceleme*

¹ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası.(<https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

² 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası.(<https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

ve denetim birimine, bir örneği ise mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir” hükmü mevcut olup, yasal mevzuattan görüleceği üzere inceleme başlama tutanakları vergi incelemesi sürecinde zorunlu bir koşul olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu durum ise denetim elemanı ile mükellefin aynı fiziki ortamda karşı karşıya gelmesi gerekliliğini meydana getirmektedir.³

Tüm dünyayı saran salgın koşulları, kişilerin birbiri ile yakınlaşmamasını gerektirmektedir. Bu durum çerçevesinde, incelemeye başlama tutanağının tanzimi için elektronik ortamda incelemeye başlama tutanağı tanzim edilebileceğine dair getirilecek yasal düzenlemeler, hem denetim elemanı hem de mükellefin karşı karşıya gelmeksizin inceleme sürecini başlatmasını sağlayabilecektir.

Bunun için, Vergi Denetim Kurulu internet sitesi bünyesinde bulunan mükellef portalı veya yeni oluşturulacak bir elektronik paylaşım alanına, denetim elemanı tarafından incelemeye başlama tutanağının yüklenmesi ve ilgili alan üzerinden, mükellef tarafından da ilgili incelemeye başlama tutanağının onaylanması suretiyle incelemeye başlamanın yapılabilmesi, hem denetim elemanı ve mükellefin karşı karşıya gelmesini önleyerek yasal sürecin gecikmeksizin devamını sağlayacak, hem de inceleme sürecinde zaman ve emek tasarrufuna neden olacaktır.

1- ELEKTRONİK DEFTERLERİN TESLİMİNE DAİR YASAL MEVZUAT ve ÖNERİLERİMİZ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun
“Defter Tutacaklar” başlıklı 172. maddesinde def-

ter tutmak zorunda olan mükellefler belirtilmiş olup, mezkûr kanunun mükerrer 242. maddesi ile elektronik defter tutulabilmesine dair yasal düzenlemeler getirilmiştir.⁴

13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazetede 1 seri No.lu Elektronik Defter Genel Tebliğinin ardından çeşitli tarihlerde çıkarılan Elektronik Defter Genel Tebliği ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile elektronik defter tutmak zorunda olan mükellef listesi sürekli genişlemektedir.⁵

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in “Defter ve Belgelerin Alınması” başlıklı 12. maddesinde özetle “(1) Mükelleflerin defter ve belgeleri yazılı olarak istenir ve tutanakla teslim alınır.

...

(2) Mükellefin yazıya gerek kalmaksızın defter ve belgelerini ibrazı üzerine defter ve belgeler, tutanak düzenlenmek suretiyle alınır.

...

(4) Mükellefler, Bakanlığın elektronik olarak tutulmasına izin verdiği defter ve belgeleri elektronik ortamda ibraz edebilirler. “ hükümleri bulunmaktadır.

Elektronik ortamda defter tutmak zorunda olan mükelleflerden incelemeye ibrazı istenen defter ve belgelerin elektronik ortamda ibrazı yasal hükümler çerçevesinde mümkün olmakla birlikte, ilgili defter ve belgelerin elektronik ortamda ibraz edildiğini, yine elektronik ortamda tutanak altına alacak bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durum ise, mükellef ve denetim elemanını fiziken karşı karşıya getirme zorunlu-

³ Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası. (<https://www.gib.gov.tr/node/86783>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

⁴ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası. (<https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

⁵ 1 seri No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası. (<https://www.gib.gov.tr/node/88458>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

luğunu doğurmaktadır. Yapılacak yasal düzenleme ve teknolojik altyapı ile mükellef ve denetim elemanı karşılaşmaksızın defter ve belge teslimini gerçekleştirebilecektir. Bu sayede incelemenin iki tarafı da zaman ve emek tasarrufu sağlarken, defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesinde hedeflenen amaçlara biraz daha yakınlığı mümkün olacaktır.

Elektronik ortamda defter teslim etme aşamaları ise özetle şu şekilde olacaktır.

1. Denetim elemanı tarafından tanzim edilen defter ve belge isteme yazısının mükellefe tebliği,
2. Mükellefin, VDK Mükellef portalı veya oluşturulacak başka bir yükleme alanına, inceleme dönemine ilişkin elektronik defter ve e-defter beratlarını yüklemesi,
3. İnceleme dönemine ilişkin e-defter ve beratlarının, denetim elemanı tarafından, ilgili yükleme alanından alınıp bilgisayar programları ile doğrulanması,
4. Elektronik ortamda teslim alınan defter ve beratların doğrulandığına ilgili denetim elemanı tarafından sistem üzerinden onay verilmesi,
5. Denetim elemanı tarafından e-defter ve beratlarının elektronik ortamda doğruluğuna dair onay verilmesi neticesinde, mükellef tarafından e-defter ve beratlarının ilgili sisteme yüklendiği tarihin defter teslim etme tarihi olarak dikkate alınması,
6. İlgili işlemin tamamlanması neticesinde sistem üzerinden oluşturulacak defter teslim tutanağının incelemenin iki tarafına da gönderilmesi.

Yapılacak sistemsel ve yasal düzenlemeler sayesinde, mükellef ve denetim elemanı karşı karşıya gelmeksizin, iki taraf için de emek ve

zamandan tasarruf sağlayacak şekilde inceleme süreci devam ettirilebilecektir.

2- VERGİ İNCELEME TUTANAKLARINA DAİR YASAL MEVZUAT ve ÖNERİLERİMİZ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134. maddesinden itibaren vergi incelemelerine dair kanun hükümlerine yer verilmiş olup, Kanun'un 141. maddesinde vergi inceleme tutanaklarına dair hükümler bulunmaktadır.⁶

İlgili madde hükmünün 1. fıkrası “ *İnceleme esnasında lüzum görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olaylar ve hesap durumları ayrıca tutanaklar ile tesbit ve tevsik olunabilir. İlgililerin itiraz ve mülahazaları varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Bu suretle düzenlenen tutanakların bir nüshasının mükellefe veya nezdinde inceleme yapılan kimseye bırakılması mecburidir.*” şeklindedir.

31.10.2011 tarih 28101 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’in 16. maddesinin 2. fıkrasında “*Bu tutanakların tasnifleri, mükelleflerin itiraz ve mülahazalarının tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla, mükelleflerin talep etmesi durumunda iki gün önceden mükelleflerin bilgisine sunulur. Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadelere yer verilmez.*” hükmü bulunmakta olup, ilgili maddenin 3. fıkrasında “*Düzenlenen tutanakların birer nüshasının tutanakları imza edenlere verilmesi zorunludur.*” hükmü mevcuttur.

Yönetmeliğin 16. maddesinin 5. fıkrasında ise “*Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, ilgilileri tutanakları imzalamaları için zorlayamazlar. İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri*

⁶ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası. (<https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter ve belgeler, nezdinde inceleme yapılandan rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve belgeleri geri alabilirler.” şeklinde düzenleme bulunmaktadır.⁷

Çalışmamızın önceki kısmında yasal mevzuat ile belirtildiği üzere, vergi inceleme tutanağı, mükellefin imzadan imtina etmesi durumu haricinde, mükellef ve denetim elemanı nezdinde karşılıklı olarak imzalanmakta ve bir nüshası tutanağı imzalayan mükellefe teslim edilmektedir.

Ancak, çalışmamıza konu olduğu üzere, tüm dünyada bulunan salgın süreci ve hastalığın yayılma yeteneğinin çok yüksek olması, tüm çalışma hayatını etkilemiş, gerek iş gerekse sosyal hayatta gerekli ve yararlı birçok kısıtlamaların getirilmesine neden olmuştur. Kısıtlamaların genel çerçevesi ise kişilerin birbirinden uzak tutulması, sosyal mesafenin oluşturulması, kişilerin birbirine ve kişilerin temas ettiği şeylere temas edilmemesi temelinde olmaktadır.

Söz konusu kısıtlamaların ve sosyal mesafenin korunması kuralının, vergi incelemesi süreçlerinden biri olan vergi inceleme tutanaklarının tanzimi aşamasında da dikkate alınması gerekmekte olup, ilgili sürecin sağlıklı şekilde tamamlanabilmesi için yasal düzenlemeler gerekmektedir.

Bahsedildiği üzere, Vergi Denetim Kurulu internet sitesi bünyesinde bulunan mükellef portalı üzerinden mükellefe gönderilebilen taslak vergi inceleme tutanakları, ilgili aşamanın ardından mükellef ve denetim elemanı tarafından karşılıklı olarak imzalanmakta, bu durum ise sosyal mesafenin korunmasını zorlaştırmaktadır. İlgili

hususla ek olarak, salgın hastalık nedeniyle alınan idari kararlar (gerek sokağa çıkma yasağı, gerek toplu taşıma araçlarındaki yolcu sayısı sınırlaması, gerekse şehirlerarası seyahat yasağı vd.) incelemenin tamamlanması çerçevesinde düzenlenmesi, imzalanması ve mükellefe teslimi gereken vergi inceleme tutanağının tanzimini engelleyebilmekte veya geciktirmektedir.

Vergi Denetim Kurulu internet sitesi bünyesinde, mükelleflerin Vergi Denetim Kurulu bünyesinde yürütülen vergi inceleme sürecini takip edebilmesi, incelemenin hangi aşamada ve hangi vergi türlerine/dönemlerine ait olduğuna dair bilgi sahibi olabilmesi, vergi incelemesi çerçevesinde tanzim edilen taslak vergi inceleme tutanağının mükellef tarafından görülebilmesi için elektronik ortamda mükellef portal sistemini kurulmuştur. Bu sayede mükellefler ile denetim elemanı, inceleme sürecinde oluşturulan taslak vergi inceleme tutanağını gönderip alabilmekte, inceleme sürecinin bir aşamasını kısmen tamamlayabilmektedir.

İşbu çerçevede vergi inceleme tutanağının tanzim edilmesine dair sürece ilişkin önerimiz aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır;

1. Denetim elemanı tarafından tanzim edilecek taslak vergi inceleme tutanağının ilgili yükleme alanına yüklenmesi,
2. Denetim elemanı tarafından sisteme yüklenilen taslak vergi inceleme tutanağının düzenlenmesi için mükellefe, yasal düzenleme ile getirilecek uygun süre verilmesi,
3. Mükellef tarafından gerekli görülen itiraz ve mülahazaların tutanağa aktarılması ve ibraz ettikleri özgelgelerin sistem üzerinde tutanağa ek yapılması,
4. Mükellef tarafından yazılan itiraz ve mülahazalar ile varsa özgelgeler ile ek yapılan

⁷ Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Bilgi Sayfası, (<https://www.gib.gov.tr/node/86783>). Erişim tarihi: 06 Mayıs 2020.

taslak inceleme tutanağının sisteme yüklenerek mükellef tarafından elektronik imza ile imzalanması,

5. Mükellef tarafından elektronik imza ile imzalanan taslak vergi inceleme tutanağının, ilgili ortamda denetim elemanına gönderilmesi ve bu esnada taslak tutanağı değişiklik yapılamayacak şekilde kilitlenerek inceleme tutanağı haline gelmesi,
6. Denetim elemanına, mükellef tarafından elektronik imza ile imzalanıp gönderilen taslak vergi inceleme tutanağının, denetim elemanı tarafından elektronik imza ile imzalanması,
7. Taslak vergi inceleme tutanağının, denetim elemanı tarafından elektronik imza ile imzalandığı tarihin vergi inceleme tutanağının imza tarihi olarak dikkate alınıp kesinleşmesi,

şeklinde dir. Böylece, gerek salgın koşulları çerçevesinde, gerekse salgın dönemi geçtikten sonra, denetim elemanı ve mükellef karşılıklı olarak bir araya gelmeksizin vergi inceleme tutanağını tanzim edebilecek, hem mükellef hem de denetim elemanı zaman ve emekten tasarruf ederken, vergi inceleme süreci de daha hızlı bir şekilde tamamlanabilecek, vergi incelemesi çerçevesinde oluşabilecek vergi tutarlarının daha hızlı bir şekilde devlete aktarılması sağlanabilecektir.

SONUÇ

Vergi inceleme süreci, devletin gelir kalemleri içerisinde en önemli yeri oluşturan vergi gelirlerinin ve ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu

araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Vergi inceleme süreci, yasal düzenlemeler çerçevesinde gerçekleşmesi zorunlu belli aşamaları barındırmakta olup, bu aşamaların bazıları tarafları karşı karşıya gelmeye zorunlu kılmakla birlikte, hem denetim elemanı hem de mükellef açısından zaman ve emek harcanmasını gerektirmektedir. Tüm dünyayı saran salgın koşulları neticesinde ise kişilerin birbiri ile yakınlaşması gerek bireysel gerek toplumsal açıdan sağlık risklerine neden olabilmektedir.

Bu durum çerçevesinde, incelemeye başlama tutanaklarının tanzimi ve imzalanması, elektronik ortamda tanzim edilmiş olan defter ve belgelerin yine elektronik ortamda ibrazı ve teslim tutanağının düzenlenmesi, vergi inceleme tutanaklarının elektronik ortamda düzenlenmesi ve imzalanmasına dair önerilerimiz çerçevesinde yapılacak yasal düzenlemeler ile hem mükellef ve denetim elemanının karşı karşıya gelmeksizin ilgili süreçleri elektronik ortamda tamamlaması sağlanarak vergi inceleme süreci toplum sağlığı çerçevesinde daha sağlıklı şekilde tamamlanacak, hem de zaman ve emekten tasarruf edilerek, inceleme sürecinin, salgın çerçevesinde alınan gerekli ve faydalı idari kararlardan etkilanmeden daha hızlı bir şekilde tamamlanması sağlanabilecektir.

KAYNAKÇA

- 1 seri No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik