

İZAHA DAVET MÜESSESESİNDE YENİ DÖNEM

NEW PERIOD IN THE INSTITUTION OF INVITATION TO EXPLAIN



Bayram GÜLÇİÇEK*

ÖZ

2016 yılında yasal zemine kavuşan, 2017 yılında yayımlanan tebliğ ile uygulamaya konulan izaha davet müessesesi, iki yılı aşkın bir süre tecrübe edildikten sonra 7194 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenmiştir. Mükelleflerin izahatı bulunmaları gereken tarih ile beyanname verme ve ödeme sürelerinde değişikliğe gidilmiş ve süresinde verilen izahı değerlendirilme süresine ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Diğer taraftan, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespitler için müesseseden yararlanabilecek mükellefler kitlesi genişletilmiş ve belli şartlar dahilinde bu mükelleflere yazı gönderme imkânı sunulmuştur. Bu çalışmada, izaha davet müessesesinde 7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler üzerinde değerlendirmelerimize yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: İzah, izaha davet, gönüllü uyum, İzah Değerlendirme Komisyonu

Jel Sınıflandırması Kodları: K34, H20.

ABSTRACT

The institution of invitation to explain was amended recently by the Law, no. 7194, after having been practiced for two years, since its law entered into force in 2016 and its Communiqué was gazetted in 2017. The date that taxpayers must make an explanation and the dates they must submit their tax returns and pay the taxes accordingly were changed by this Law, and some authority was given to the Ministry of Treasury and Finance as to determining the duration of the assessment of explanation. On the other hand, the number of taxpayers who have used false documents and would like to benefit from this institution raised thanks to amendment in the legislation, thereby they are sent letters by the administration that inviting them to explain their tax issues. This study involves our assessments on the recent changes made to the institution of invitation to explain by the Law, no. 7194

Keywords: Explanation, invitation to explain, voluntary compliance, the Explanation Assessment Commission

JEL Classification Codes: K34, H20

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, bayram.gulcicek@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0002-9903-220X.
Gülççek, B. (Ocak 2020). İzaha Davet Müessesesinde Yeni Dönem, *Vergi Raporu*, 244, (92-100).

GİRİŞ

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mülga 370'inci maddesi, 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun¹ ile "İzaha davet" başlığı altında yeniden düzenlenerek vergi sistemimizde yeni bir müessese ihdas edilmiştir. Getirilen bu düzenleme ile idare ve mükellefler arasındaki uyuşmazlıkların azaltılması, idarenin zamanını daha etkin ve verimli alanlara hasretmesi, olayların gerçek mahiyetinin tespit edilmesine mükelleflerce daha çok katkıda bulunulması ve bu sayede vergiye gönüllü uyumun artırılması amaçlanmıştır.

482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği² ile izaha davetin kapsamı ve şekli, ön tespitin niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek merciler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar belirlenmiştir.

2016 yılında yasal zemine kavuşan, 2017 yılında yayımlanan tebliğ ile uygulanmaya başlanan izaha davet müessesesi, iki yılı aşkın bir süre tecrübe edildikten sonra yeniden düzenlenmiştir. Bu kapsamda, Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi, 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun³ ile yeniden düzenlenmiştir. Yakın gelecekte, söz konusu yasal değişikliğe ilişkin yeni bir tebliğ yayımlanacağı izahtan varededir.

Çalışmada, izaha davet müessesesi hakkındaki kısa bilgi verilecek ve 7194 sayılı Kanun'un mezkûr müesseseye getirdiği değişiklikler hakkındaki değerlendirmelere yer verilecektir.

1- 7194 SAYILI KANUN ÖNCESİ İZAHA DAVET MÜESSESESİ

İzaha davet müessesesi, verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitlerle ilgili olarak aynı merciler tarafından mükelleflerden açıklama talep edilmesi olup, bu müessese, yapılan değerlendirmeler sonucunda vergi ziyasına sebebiyet vermediği anlaşılan mükelleflerin konuyla ilgili vergi incelemesine veya takdire sevk edilmesini önlemekte, vergi ziyasına sebebiyet verildiği durumlarda ise belirli şartlar dahilinde %20 vergi ziyai cezası uygulanmak suretiyle mükellefleri daha ağır müeyyidelerden korumaktadır.

Bu müessesede 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 İzah Değerlendirme Komisyonuna⁴ intikal ettirilmesi neticesinde, mezkûr komisyon tarafından verginin ziyaa uğramış olabileceği ve mükellefin izaha davet edilebileceği yönünde yapılan tespiti ifade etmektedir.

İzaha davet müessesesinden yararlanılabilmesi için mezkûr maddede yazılı şartların yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu şartlar kısaca aşağıdaki şekilde sıralanabilir.

- Vergi incelemesine başlanılmamış ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmamış olması gerekmektedir. Yani, ön tespitin ilgili olduğu konuya ilişkin olarak; mükellef nezdinde bir vergi incelemesine başlanılmamış veya takdir komisyonuna sevk edilmemiş olmalıdır.

¹ 9/8/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 25/7/2017 tarih ve 30134 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 7/12/2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ İzah Değerlendirme Komisyonu; kendisine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin, maddede belirtilen ön tespiti yapar, izaha davet yazısını gönderir ve yapılacak izahları değerlendirip sonuçlandırır.

- Yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında, tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması gerekmektedir.
- Yetkili merciler tarafından, verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin tespit (ön tespit) yapılmış olmalıdır.
- İzaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulmalıdır.⁵
- İzahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde, hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi gerekmektedir.
- İzahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde, 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 zamla (izah zammı) birlikte ödenmelidir.
- Yapılan ön tespit, verginin Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olmamalıdır.

Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyana sebebiyet verilmediğinin anlaşılması hâlinde, mükellefler, söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmayacak veya takdir komisyonuna sevk edilmeyecektir. Bu durum, sonradan yapılacak ilave tespitlere istinaden ya da diğer nedenlerle vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmeyecektir.

Diğer taraftan, kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespit-

le sınırlı olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 371'inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

Ön tespitlerin, verginin, Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde izaha davetten yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, kanun koyucu, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitler için ayrıca belirlenen şartlar dahilinde yararlanma imkânı sunmuştur. Bu kapsamda, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının; her bir belge itibarıyla 50 bin Türk lirasını⁶ geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilecektir. Bu şartlar her bir ön tespit için ayrı ayrı değerlendirilecektir. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair belge tutarının tespiti ile mal ve hizmet alış tutarının hesaplanmasında vergiler hariç tutarlar dikkate alınacaktır.

KDV mükellefi olanlar açısından ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının belirlenmesinde, öncelikle tespit tarihine kadar verilen KDV beyannamelerinde yer alan indirilecek KDV'ye ilişkin her bir KDV oranı ayrı ayrı esas alınmak suretiyle söz konusu toplam mal ve hizmet alışlarına ulaşılabilecektir. KDV mükellefiyeti bulunmayan basit usule tabi mükelleflerin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının belirlenmesinde işletme hesabı özetinde yer alan "Dönem İçinde Satın Alınan Emtia" ve "Giderler" satırlarının toplam tutarı dikkate alınacaktır. Toplam mal ve

⁵ Yazılı izah, izaha davet yazısını gönderen merciye; elden verilmişse bu tarihte, postayla taahhütlü veya acele posta servisi ile gönderilmişse zarfın üzerindeki damga tarihinde, postayla adi olarak veya özel dağıtım şirketleri aracılığıyla gönderilmişse izaha davet yazısını gönderen merciin kayıtlarına girdiği tarihte verilmiş sayılır. Sözlü izah, tutanakla tespit olunur, bu durumda izah tarihi olarak tutanağın düzenlendiği tarih esas alınır.

⁶ Bu tutar son olarak, 504 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 70.000 TL olarak belirlenmiştir.

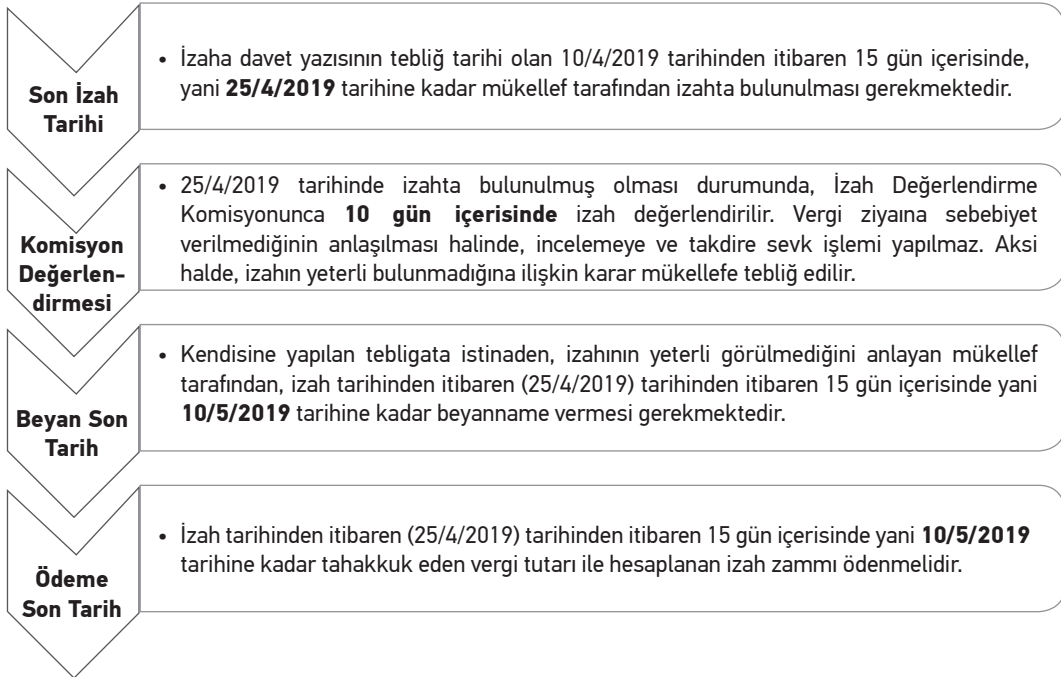
hizmet alışları ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde tespit edilemediği durumlarda, İzah Değerlendirme Komisyonunca mükelleften ilgili dönemdeki toplam mal ve hizmet alışları ile kullanılmış olabilecek sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeleri yazılı olarak bildirmesi istenmektedir.

Üzerinde durulması gereken bir diğer husus da, izahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde, ödeme süresi geçmiş bulunan **vergi ile izah zammının** ödenmesi gerektiğidir. İzaha davet kapsamında verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiler ile izah zammının mükelleflerce 15 günlük süre içerisinde ödenmemesi durumunda %20 oranında kesilmiş olan indirimli ceza, %50 oranı esas alınarak ikmal edilir ve izah

zammının gecikme faizine dönüştürülmesi işlemi yapılır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi kapsamında %20 oranında kesilen vergi ziyai cezasına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine mükellefler tarhiyat sonrası uzlaşma başvurusunda bulunabilirler.

Örnek: Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Analiz Merkezi tarafından elde edilen verilerden hareketle, mükellef Bay (A)'nın, 2012 takvim yılına ilişkin 100.000 TL geçmiş yıl zararını 2018 takvim yılına ilişkin olarak gelir vergisi beyannamesinde göstermek suretiyle mahsup ettiği tespit edilmiştir. İzah Değerlendirme Komisyonu, 1/4/2019 tarihinde bu hususa ilişkin ön tespit yapmış olup, konuya ilişkin izaha davet yazısı mükellefe 10/4/2019 tarihinde tebliğ edilmiştir.



Verilerden hareketle, süreç yukarıdaki gibi işleyecek olmakla birlikte, izah tarihinden itibaren 15 gün içerisinde, hem izah değerlendirilecek ve yeterli görülmeyen izaha ilişkin komisyon kararı mükellefe tebliğ edilecek, hem de mükellef tara-

findan aynı süre içerisinde beyanname verilerek ödeme yapılması gerekecektir. Postada geçecek süreler dikkate alındığında, yeterli görülmeyen izahın mükellefe tebliğ edilmeden önce beyan ve ödeme süresi geçmiş olması da muhtemeldir.

Kanun koyucu bu sorunu bertaraf etmek istemiş olacak ki, 7194 sayılı Kanun ile beyan ve ödeme süresi, yeterli görülmeyen izaha ilişkin komisyon kararının mükellefe tebliğ tarihinden itibaren başlatılmaktadır. Bizce de yerinde bir düzenleme olan bu hususta, çalışmanın bir sonraki bölümünde açıklama yapılacaktır.

Maddede, beyanname verme ve ödeme süresinin izah tarihinden itibaren başlaması nedeniyle, ne kadar erken izahta bulunulur ise vade tarihi de o kadar öne çekilmiş olacaktır.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından yayımlanan 2018 Yılı Faaliyet Raporu'nda yer alan verilere göre müessesenin 2018 yılı karnesi aşağıdaki gibidir.

KARAR TÜRÜ*			Toplam
1 No.lu Karar	3 No.lu Karar	5 No.lu Karar	
1.142	560	2.719	4.421
*2 ve 4 numaralı karar türleri "ara karar" niteliğinde olup mükellefin yükümlülüklerini yerine getirip getirmemesi durumuna göre 1, 3 ve 5 no.lu "nihai karar" türlerinden uygun olanı alındığından sayısal verilerde 2 ve 4 numaralı kararlara ilişkin bilgiye yer verilmemiştir.			
1 No.lu Karar: İzahın Komisyonca yeterli bulunduğu.			
2 No.lu Karar: İzahın Komisyonca yeterli bulunmadığı.			
3 No.lu Karar: İzaha davet müessesesine ilişkin şartların yerine getirildiği.			
4 No.lu Karar: Muhatabın izahının verginin ziyaa uğratıldığı yönünde olduğu.			
5 No.lu Karar: İlgili birime gönderilmesi.			

2018 YILI İZAHA DAVET UYGULAMA SONUÇLARI (TL)					
Arttırılan Matrah	Arttırılan Vergi	Ödenecek Vergi	Ödenen Vergi	Ödenecek Zam	Ödenen Zam
43.373.857	6.036.944	4.949.899	3.549.366	3.265.466	1.900.452

Gelir İdaresi Başkanlığı İdari Faaliyet Raporu'nda yer alan verilere göre⁷, uygulamaya pilot olarak başlanılmış olduğu belirtilmektedir.

2- 7194 SAYILI KANUN SONRASI İZAHA DAVET MÜESSESESİ

2.1- Sahte Veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge (SMİYB) Kullanma Dışındaki Konulara İlişkin İşleyiş

7194 sayılı Kanunun 25'inci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi yeniden düzenlenmiş olup, söz konusu maddenin yürürlük tarihi 1/1/2020'dir. Müessesenin temel şartları olan vergi incelemesine başlanılmamış ve takdir

komisyonuna sevk işlemi yapılmamış olması ile tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmama şartları aynen korunmuştur.

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler;

- İzahta bulunma süresi, izaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 15 gün iken 30 gün,
- Mükelleflerce yapılan izahın yeterli bulunmaması hâlinde, beyanname verme ve ödeme süresi izah tarihinden itibaren 15 gün iken, değerlendirme sonucunu içeren yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün,
- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin şartlar, her bir bel-

⁷ https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2018/2018_faaliyet_raporu.pdf

ge itibarıyla 50 bin Türk lirasını geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması iken bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmemesi veya bu tutarı geçse bile ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması,

- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin izaha davet prosedürü, diğer konularla aynı iken anılan konuya ilişkin ön tespit için yazı gönderilerek, bu yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde beyan ve ödeme yapılması,
- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespit nedeniyle kesilen %20 oranındaki vergi ziyai cezası için tarhiyat sonrası uzlaşma mümkün iken, kapsam dışında tutulması⁸,

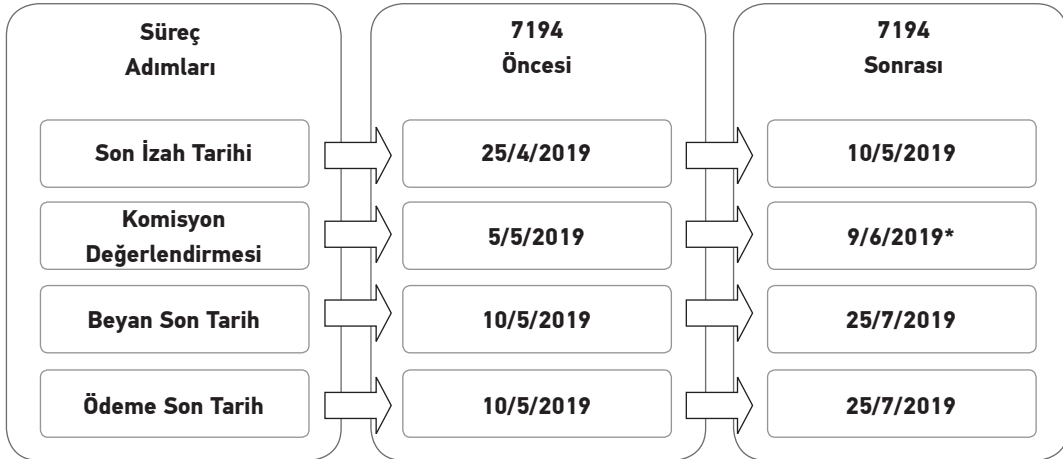
olarak özetlenebilir.

Diğer taraftan, maddenin son fıkrası ile izahın değerlendirme süresini belirleme konusunda yetki alınmıştır. Müessesede yapılan değişiklik-

lere ilişkin yayımlanması beklenen tebliğde, İzah Değerlendirme Komisyonunun süresinde yapılan izahı değerlendirme süresine ilişkin belirleme yapılacaktır.

Çalışmanın bir önceki bölümünde yer alan örnek, 7194 sayılı Kanunun getirdiği değişiklikler dikkate alınarak yeniden aşağıya alınmıştır.

Örnek: Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Analiz Merkezi tarafından elde edilen verilerden hareketle, mükellef Bay (A)'nın, 2012 takvim yılına ilişkin 100.000 TL geçmiş yıl zararını 2018 takvim yılına ilişkin olarak gelir vergisi beyannamesinde göstermek suretiyle mahsup ettiği tespit edilmiştir. İzah Değerlendirme Komisyonu, 1/4/2019 tarihinde bu hususa ilişkin ön tespit yapmış olup, konuya ilişkin izaha davet yazısı mükellefe 10/4/2019 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellefin süresinde yaptığı izah, yetkili merci tarafından değerlendirilmiş ve izahın yeterli bulunmamasına ilişkin karar 25/6/2019 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir.



* Çalışmanın yapıldığı tarih itibarıyla tebliğ yayımlanmamış olması nedeniyle komisyon değerlendirme süresinin kaç gün olacağı bilinmemekle birlikte, örnekte bu sürenin 30 gün olarak belirlendiği varsayılmıştır.

⁸ 7194 sayılı Kanunun 28 inci maddesi ile 213 sayılı Kanunun ek 1 inci maddesinin birinci fıkrasındaki parantez içi hükümde yer alan "kesilen ceza hariç" ibaresi "kesilen ceza ve 370'inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkûr maddeye göre kesilen ceza hariç" şeklinde değiştirilmiştir.

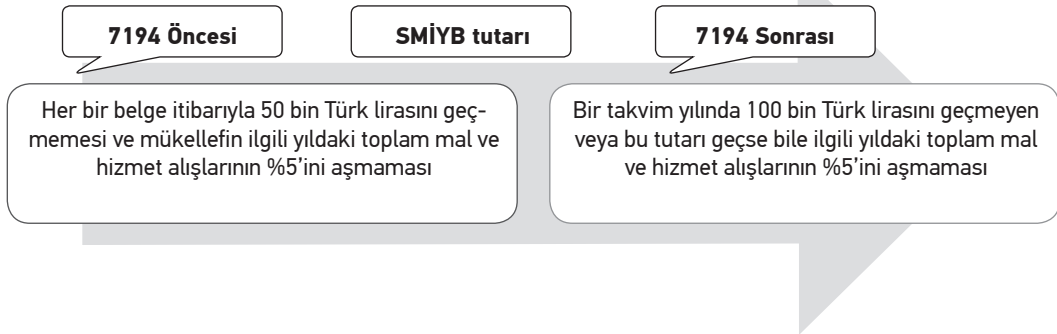
Yukarıda yer alan şemada görüldüğü üzere, mükellef tarafından verilmesi gereken izahın son tarihi, izaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 30 gündür. Yapılan izahın komisyonca değerlendirme süresi Bakanlık tarafından belirlenecek olup, izah tarihinden itibaren başlayan beyanname verme ve ödeme tarihi, komisyonun olumsuz kararının tebliğ tarihinden itibaren 30 gündür.

2.2- SMİYB Kullanmaya İlişkin İşleyiş

7194 sayılı Kanunun getirdiği değişikliklere ilişkin üzerinde önemle durulması gereken bir diğer husus da, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespitlerdir. Ön tespitlerin, verginin, Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde izaha davetten yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, kanun koyucu, sahte veya muhte-

viyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitler için ayrıca belirlenen şartlar dahilinde yararlanma imkânı sunmuştur. 7194 sayılı Kanun öncesinde, *"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"* şeklinde olan şartlar, 7194 sayılı Kanun sonrasında *"bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını⁹ geçmemesi veya bu tutarı geçse bile ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması"* şeklinde değişmiştir.

Yasal değişiklik sonrası SMİYB kullanma nedeniyle müesseseden yararlanabilecek mükellef sayısının oldukça arttığı görülmektedir. Yeni düzenlemede, kullanılan SMİYB tutarı 100.000 TL ve altında ise doğrudan, bu tutarı aşanlar ise ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması şartıyla kapsama girecektir.



Yasal değişiklik öncesi, belli şartlar dahilinde izaha davet edilen mükelleflere, mezkûr ön tespite ilişkin yazı gönderilerek, bu yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde beyanname vermesi ve ödeme yapması istenecektir. Ancak, bu durumun mükellefin izah hakkının elinden alındığı şeklinde yorumlanmaması gerektiği ka-

naatindeyiz. Söz konusu tespitler, ya mükelleflerin yasal defter, kayıt ve belgelerinden ya da mükellef tarafından verilen Form Ba-Bs bildirimlerinden yapılmaktadır. İdare tarafından hakkındaki yapılan ön tespite katılmayan yani böyle bir durum olmadığını değerlendiren mükelleflerin, kendisine gelen izaha davet yazısına, izah niteli-

⁹ Bu fıkrada yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilmek suretiyle uygulanır.

ğinde cevabi yazı gönderebilecekleri tabiidir. Ayrıca, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı da yargı yolu açıktır. Bu anlamda, yapılan düzenleme mükellefin izah hakkının elinden alınması değil, bilakis sürecin hızlandırılması, mükellefin daha fazla fer'i külfete katlanmaması, idarenin vergi harcamalarının azaltılması yolunda atılan yerinde bir adımdır. Vergiye gönüllü uyuma katkı sağlayacak bir düzenleme olarak da değerlendirilebilecektir.

KDV mükellefi olanlar açısından ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının belirlenmesinde, öncelikle tespit tarihine kadar verilen KDV beyannamelerinde yer alan indirilecek KDV'ye ilişkin her bir KDV oranı ayrı ayrı esas alınmak suretiyle söz konusu toplam mal ve hizmet alışlarına ulaşılabilecektir. KDV mükellefiyeti bulunmayan basit usule tabi mükelleflerin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının belirlenmesinde işletme hesabı özetinde yer alan "Dönem İçinde Satın Alınan Emtia" ve "Giderler" satırlarının toplam tutarı dikkate alınacaktır. Toplam mal ve hizmet alışları ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde tespit edilemediği durumlarda, İzah Değerlendirme Komisyonunca mükelleften ilgili dönemdeki toplam mal ve hizmet alışları ile kullanılmış olabilecek sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeleri yazılı olarak bildirmesi istenecektir.

Örnek: 1/8/2017 tarihinde (G) Ltd. Şti. hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, (H) A.Ş.'nin 2015 yılına ilişkin vergiler hariç 300.000 TL, 2016 yılına ilişkin olarak ise vergiler hariç 60.000 TL sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu mevcuttur. (H) A.Ş.'nin 2015 yılına ilişkin toplam mal ve hizmet alış tutarları 3.000.000 TL, 2016 yılına ilişkin toplam mal ve hizmet alış tutarları ise 2.000.000 TL'dir. Buna göre, (H) A.Ş., 2015 yılına ilişkin toplam fatura tutarının 100.000 TL'lik sınırı ve ilgili yıldaki mal ve hizmet alışları toplamının %5'i olan 150.000 TL'yi aşmış olma-

sı nedeniyle 2015 yılı için yazı gönderilemeyecek olup, 2016 yılına ilişkin belge toplamının 100.000 TL'yi aşmamış olması nedeniyle 2016 yılına ilişkin faturalar için ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarına ilişkin %5 oran şartına bakılmaksızın yazı gönderilebilecektir. Bu ön tespiti ilişkin yazının mükellefe 15/9/2019 tarihinde tebliğ edilmiş olduğu varsayımında, 15/10/2019 tarihine kadar beyanname verilmesi, tahakkuk eden vergi ile izah zammının aynı sürede ödenmesi halinde vergi ziyai cezası %20 oranında kesilecektir. Kesilen bu vergi ziyai cezası için tarhiyat sonrası uzlaşma talep edilmesi mümkün değil iken Vergi Usul Kanunu'nun 376'ncı maddesinde yer alan cezalarda indirim müessesesinden yararlanılması mümkündür.

SONUÇ

İdare ve mükellefler arasındaki uyumsuzlukların azaltılması, idarenin zamanını daha etkin ve verimli alanlara hasretmesi, olayların gerçek mahiyetinin tespit edilmesine mükelleflerce daha çok katkıda bulunulması ve bu sayede vergiye gönüllü uyumun artırılması amacıyla 6728 sayılı Kanun ile izaha davet müessesesi ihdas edilmiştir.

2016 yılında yasal zemine kavuşan, 2017 yılında yayımlanan tebliğ ile uygulanmaya başlanan izaha davet müessesesi, iki yılı aşkın bir süre tecrübe edildikten sonra yeniden düzenlenmiştir. Bu kapsamda, Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi, 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yeniden düzenlenmiştir.

Mükelleflerin izahta bulunmaları gereken tarih ile beyanname verme ve ödeme sürelerinde değişikliğe gidilmiş ve süresinde verilen izahı değerlendirilme süresine ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Diğer taraftan, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespitler için müessese-den yararlanabilecek mükellefler kitlesi geniş-

letilmiş ve belli şartlar dahilinde bu mükelleflere yazı gönderme imkânı sunulmuş olup, bu sayede uygulamada ortaya çıkan bazı aksaklıkların giderildiği anlaşılmaktadır.

Çalışmada, izaha davet müessesesi hakkında kısa bilgi verilerek 7194 sayılı Kanun'un mezkûr müesseseye getirdiği değişiklikler hakkındaki değerlendirmelerimize yer verilmiştir.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 482 No.lu VUK Genel Tebliği
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Faaliyet Raporu (2018)
- Gelir İdaresi Başkanlığı İdari Faaliyet Raporu (2018)