



Vergi incelemeleri ve mükellef hakları

GEÇTİĞİMİZ GÜNLERDE, VERGİ İNCELEME YÖNETMELİĞİNDE, MÜKELLEFLER AÇISINDAN ÖNEM ARZ EDEN DEĞİŞİKLİKLER YAPILDI. VERGİ İNCELEMELERİNDE, İNCELEMAYA BAŞLAMA AŞAMASINDAN RAPOR DÜZENLENMESİNE KADAR, UYULMASI GEREKEN BİRÇOK USUL VE ESAS VAR.

Vergi sistemimizde elde edilen gelir ya da kazancın mükellef tarafından beyan edilmesi esası geçerlidir. Buna göre mükellefler genel kural olarak, vergiye tabi işlemleri ile ilgili bütün bilgileri beyanname ile vergi dairesine bildiriyorlar. Beyan edilen kazanç veya işlemlerin yanlış olduğuna yönelik bir tespit yapılmadığı sürece, bu beyan doğru olarak kabul ediliyor.

Vergi incelemesi ise ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan faaliyetler olarak tanımlanıyor. Kural olarak vergi incelemelerinin beş yıllık zaman aşımı süresi içerisinde yapılması gerekiyor. Bu süre içerisinde kalmak şartıyla, mükelleflerin, içinde bulunulan yıl dahil olmak üzere, defter ve belgeleri vergi incelemesine tabi tutulabilir. Önceden inceleme yapılmış olması, yeniden inceleme yapılmasına engel teşkil etmiyor.

Bu haftaki yazımızda, geçtiğimiz günlerde vergi inceleme yönetmeliğinde yapılan ve mükellefler açısından önem arz eden değişiklikleri de dikkate alarak, inceleme-ye başlama aşamasından rapor düzenlenmesine kadar geçen süreçte uyulması gereken usul ve esaslara değineceğiz.

İncelenen mükellef sayıları ve inceleme oranları

Yıllar	Faaliyet GV ve KV mükellef sayısı	İncelenen mükellef sayısı	İnceleme oranı (%)
2012	2.422.975	46.845	1,93
2013	2.460.281	71.352	2,90
2014	2.472.658	55.284	2,24

İNCELEME ORANI

İnceleme oranı ülkemizde eskiden olduğu gibi oldukça düşük. Bunun artırılması için başta inceleme elemanlarının sayısının artırılması olmak üzere çeşitli önlemler alınıyor. Bunun sonucunda oranın yüzde 1'lerden yüzde 3'lere yaklaşmış olduğunu ancak 2014 yılında yine bir miktar azaldığını görüyoruz.

Vergi Denetim Kurulu (VDK) Başkanlığı'nın faaliyet raporunda, yıllara göre incelenen mükellef sayıları ve inceleme oranları yıllar itibarıyla yukarıdaki tablodaki gibi gösteriliyor.

Faaliyet raporunda, vergi incelemeleri sonucunda tarh edilen vergiler ve kesilen cezalara ilişkin bilgilere de yer veriliyor. Buna göre 2014 yılında incelemeler sonucu tarh edilen vergi miktarı yaklaşık 7,9 milyar lira ve kesilmesi istenen ceza tutarı da 16,6 milyar lira olarak gerçekleşmiş.

İNCELEME YETKİSİ

2011 yılı Temmuz ayında çıkarılan bir Kanun Hükmünde Kararname (646 Sayılı KHK) ile "Vergi Denetleme Kurulu Başkanlığı" kuruldu. O güne kadar dört farklı unvanla çalışan tüm vergi inceleme elemanları "Vergi Müfettişi" unvanı altında birleştirildi. Buna göre, vergi incelemeleri, Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru tarafından yapılabilir. Aynı zamanda vergi dairesi müdürleri ile Gelir İdaresi Başkanlığı'nın merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar da vergi incelemesi yapmaya yetkililer.

İNCELEME TÜRLERİ

Vergi incelemeleri iki şekilde yapılabilir. Tam ve sınırlı inceleme. Tam inceleme, bir mükellefin her türlü iş ve işlemlerinin bütün matrah unsurlarını içerecek şekilde incelenmesi olarak tanımlanabilir. Bu inceleme bir veya birden fazla vergi türü ya da bir veya daha fazla vergilendirme dönemini içerebilir. Sınırlı inceleme ise tam inceleme dışında kalan vergi incelemeleri olarak tanımlanıyor.

VDK Başkanlığı'nın faaliyet raporunda yıllar itibarıyla sınırlı ve tam inceleme sayılarının karşı sayfadaki tablodaki gibi olduğu görülüyor.

İNCELEME SÜRESİ

İnceleme süresi incelemenin türüne göre değişiyor. Tam inceleme yapılması halinde bu süre inceleme-ye başlandığı tarihten itibaren en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay olu-

yor. Bu sürelerin içinde incelemenin bitirilmesi gerekiyor.

İnceleme elemanları, bu sürelerde incelemenin bitirilemeyeceğini anladıkları durumda, gerekçeli bir yazı ile bağlı oldukları birimden ek süre talep edebiliyorlar. Bu başvurunun inceleme süresinin bitiminden en geç 10 gün önce yapılması gerekiyor. Bu talep ilgili birim tarafından değerlendirildikten sonra altı ayı geçmemek üzere ek süre verilebiliyor.

İnceleme görevinin başka bir inceleme elemanına devredilmesi halinde inceleme süreleri yeniden başlanıyor. Kalan süre içinde incelemenin tamamlanması gerekiyor.

Ek süreler de dahil rapor süresinde tamamlanamazsa, inceleme elemanlarının gerekçelerini yazılı olarak bağlı oldukları birime bildirmeleri gerekiyor. Bu durumda ilgili inceleme ve denetim birimi, incelemeyi bitiremeyen inceleme elemanı hakkında disiplin hükümlerini uygulayabiliyor.

BAŞLAMA TUTANAĞI

Vergi incelemesine "İncelemeye Başlama Tutanağı" ile başlanıyor. Tutanağının mükellef tarafından imzalandığı tarih incelemeye başlama tarihi olarak kabul ediliyor. Özellikle incelemelere getirilen yukarıdaki süre sınırlamalarından sonra bu tutanakların önemi daha da arttı. İmzalanan tutanağın bir örneği, defter ve belgeleri incelenen mükellefe veriliyor.

DEFTERLERİN ALINMASI

Mükelleflerin defter ve belgeleri yazılı olarak istenir ve tutanakla teslim alınır. Yazıda, ibraz edilecek defter ve belgeler ile ibraz süresi ve yeri, ibraz edilmemesi halinde uygulanacak yaptırımlar belirtilir.

İŞYERİNDE YAPILMALI

Vergi incelemeleri esas itibarıyla mükellefin işyerinde yapılır. İşyerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk

Sınırlı ve tam inceleme sayıları

Yıllar	Sınırlı inceleme sayısı	Tam inceleme sayısı	Toplam
2012	88.737	17.024	105.761
2013	130.546	32.821	163.367
2014	111.692	37.355	149.047

edilmesi gibi nedenlerle incelemenin işyerinde yapılması imkânsız olursa veya mükellef kabul ederse inceleme dairede de yapılabilir.

İNCELEME TUTANAKLARI

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında vergilendirmeyle ilgili olayları ve tespitleri içeren bir tutanak (inceleme tutanağı) düzenlerler. Tutanağa yer alan hususlarla ilgili mükellefin itiraz ve düşünceleri varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Tutanak mükellef tarafından okunduktan sonra karşılıklı imzalanır. Bir nüshasının imza edenlere verilmesi zorunlu.

ÖZELGE VARSA

Mükelleflerin, inceleme sırasında vergi kanunlarına göre eleştiri konusu yapılacak hususlarla ilgili olarak inceleme elemanına özelge (mukteza) ibraz etmesi durumunda, özelgenin inceleme tutanağına dâhil edilmesi gerekiyor. Özelgenin mükellefin durumunu açıklayıp açıklamadığı konusuna ise tutanağa yer verilmiyor. Bu konu inceleme elemanı tarafından düzenlenen raporda değerlendiriliyor.

BİLGİ VERİLMELİ

Tutanak aşamasında, tutanağa yer alan hususların vergi kanunları karşısında yapılması muhtemel işlemler bakımından ispatlama vasıtası olduğunun mükellefe söylenmesi gerekiyor. Ayrıca tutanağa göre yapılması muhtemel işlemlerin neler olduğu konusunda mükellefin bilgilendirilmesi de şart. Tutanağa bu bilgilendirmenin yapıldığı hususuna yer verilmesi de gerekiyor.

İMZALANMAZSA

Tutanak bitti, karşılıklı imzalanması gerekiyor dedik. Peki mükellef tutanağı imzalamazsa ne olur? İnceleme yapan mükellefi imzalamaya zorlayamaz. Ancak tutanağa yer verilen olaylar ve hesap durumlarını içeren defter ve belgelere el konuluyor. İnceleme sonucunda tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar bu defter ve belgeler mükellefe iade edilmiyor. İlgililer herhangi bir zamanda tutanakları imzalayarak defter ve belgelerini geri alabiliyorlar. Ancak suç delili olan defter ve belgeler hiçbir şekilde iade edilmiyor.

İNCELEME RAPORU

Vergi incelemesi sonucunda, inceleme elemanları tarafından tutanakla tespit edilen hususlarla ilgili olarak "vergi inceleme raporu" düzenlenir. Kural olarak vergi türü ve dönemi itibarıyla ayrı ayrı vergi inceleme raporu düzenlenmesi gerekiyor. KDV ve ÖTV gibi vergilendirme dönemi bir yıldan daha kısa olan vergilere ilişkin raporlar, her bir döneme ilişkin matrah ve/veya vergi farkları ayrı ayrı gösterilmek ve takvim yılı aşılacak şartıyla tek bir rapor olarak da düzenlenebiliyor. Özel hesap dönemine tabi mükelleflerde rapor, takvim yılı yerine özel hesap dönemi dikkate alınarak düzenleniyor.

Bu raporlarda tarhiyat önerisi varsa, yani raporda ek bir vergi ve ceza isteniyorsa, bunlara ilişkin tutarların herhangi bir tereddüde yer vermeyecek açıklıkta ve anlaşılır bir şekilde inceleme raporlarının sonuç bölümünde gösterilmesi gerekiyor.

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenlemiyorlar.