



Özet Bülten

Tarih : 01.08.2017

Sayı : 2017/48

Değerli Müşterimiz;

Vergi Usul Kanunu 482 sıra no'lu Genel Tebliği, 25 Temmuz 2017 tarih ve 30134 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Tebliğde **izaha davet müessesesi** ve **ön tespit**le ilgili hükümlere yer verilmiştir. Düzenleme **1 Eylül 2017** tarihi itibarıyla yürürlüğe girecektir.

Özet Bültenimizde bu konu değerlendirilmiş ve söz konusu Genel Tebliğe ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

1- Düzenlemenin Amacı

Bilindiği üzere vergi idaresi; kamu idare ve müesseselerinden, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek veya tüzel kişilerden çeşitli bilgiler toplamaktadır.

İdare bu bilgilerden hareketle mükelleflerin yükümlülük ve ödevlerini yerine getirmesi amacıyla inceleme ve denetimler yapmaktadır. Düzenleme ile olayların gerçek mahiyetinin kavranmasında, mükelleflerin daha çok katkıda bulunması istenilmektedir.

2- İzaha Davet ve Kapsamı

İzaha davet; yetkili merciler tarafından yapılmış **ön tespitlerle** ilgili olarak, mükelleflerden yazılı **açıklama** talep edilmesidir.

Mükellefleri incelemeye ve takdire sevk etmeden önce, belirli şartlar dahilinde indirimli ceza uygulamak suretiyle olayın çözüme kavuşturulması sistemin özünü teşkil etmektedir.(V.U.K md:370)

İdare tarafından izaha davet **kapsamına alınan konular** aşağıda belirtilmiştir.

a- Ba-Bs Bildirim Formlarında Yer Alan Bilgilerin Analizi Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, idare tarafından belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları Ba-Bs bildirim formlarına dâhil edilmektedir.



Bu bildirim formlarından hareketle **çapraz kontroller** yapılmaktadır. Vergiyi ziyaa uğratmış olabileceğine dair haklarında **ön tespit bulunan** mükellefler, izaha davet edilecektir.

b- Kredi Kartı Satış Bilgileri ile Katma Değer Vergisi (KDV) Beyannamelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

İdare banka ve benzeri finans kurumlarından alınan bilgilere göre, **kredi kartı satış cihazı** (sanal pos, kredi kartı, banka kartı-debit ve imprinter cihazı gibi) kullanan mükelleflerin, yaptıkları **satış tutarları** ile **KDV beyannamelerinin karşılaştırılması** yapılmaktadır.

Satış tutarlarının **düşük beyan** edilmesi suretiyle verginin ziyaa uğratılmış olabileceğine dair haklarında **ön tespit** bulunan mükelleflerden izahat istenecektir.

c- Yıllık Beyannameler ile Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Serbest meslek kazancı, ücret, gayrimenkul sermaye iradı gibi tevkifata tabi gelir elde edenler tarafından verilen yıllık gelir vergisi beyannameleri ile bu gelirler üzerinden tevkifat yapanların, verdikleri muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin karşılaştırılması sonucu **verginin ziyaa uğratılmış olabileceğine dair haklarında ön tespit** bulunanlardan izahat istenecektir.

d- Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannameleri Üzerinde Yapılan İndirimleri, Kanuni Oranları Aşan Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında; bazı bağış, yardım ve harcamalar beyanname üzerinde gösterilmek şartıyla, beyan edilen gelirden veya kurum kazancından indirim konusu yapılabilmektedir.

Bu kapsamda belirtilen yasal oranların, üzerinde indirim yaptıklarına dair haklarında **ön tespit bulunan** mükellefler izaha davet edilecektir.

e- Dağıttığı Kâr Üzerinden Tevkifat Yapmadığı Tespit Edilenlerin İzaha Davet Edilmesi

Tam mükellef kurumlar dağıtmış oldukları kârlar üzerinden,(belli koşullarda) vergi kesintisi yapmak ve bu kesinti tutarını vergi dairesine yatırmak zorundadırlar.

Bu kapsamda, dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmadıkları yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilecektir.



f- Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Bilindiği üzere zarar müteakip yılların kazançlarından indirilebilmektedir. Arka arkaya **beş yıl içinde mahsup edilmeyen** zarar bakiyesi müteakip yıllara devredilememektedir. Bu durumu ihlal eden mükelleflerden izahat istenecektir.

g- İştirak Kazançlarını İlgili Hesapta Göstermeyen Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Elde edilen iştirak kazançlarının; muhasebe hesaplarında yer alması ve beyanname üzerinde istisna olarak gösterilmesine dair ön tespit bulunan mükelleflerden izahat istenecektir.

h- Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e Maddesindeki İstisna ile İlgili Olarak Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu çerçevesinde; taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnasından mükellefler yararlanmaktadır.

- Menkul kıymet ve taşınmaz ticareti ve kiralanması faaliyeti ile uğraşıldığı,
- İstisnaya konu kazancın %75'lik kısmının **özel fon hesabına alınmadığı**,
- Beş yıllık süre içerisinde özel fon hesabından **çekildiği** ya da satışın yapıldığı yılı izleyen 5 yıl içinde şirketin tasfiye edildiği,

yönünde haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilecektir.

i- Örtülü Sermaye Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Ortaklara olan borçların toplamının, öz sermayenin üç katından fazla olduğu yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilecektir.

j- Ortaklardan Alacaklar İçin Hesaplanması Gereken Faizler Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Dönem sonu bilançosunda “Ortaklardan Alacaklar” hesabında bakiye bulunmakla birlikte, aynı döneme ilişkin gelir tablosunda **faiz geliri beyan etmediği** yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilecektir.

k- Ortaklık Hakları veya Hisselerini Elden Çıkardıkları Halde Beyanda Bulunmayan Limited Şirket Ortaklarının İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanununda ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar **değer artışı kazancı** olarak sayılmıştır.



Bu kapsamda, ortaklık hak ve hisselerini elden çıkardıkları halde gelir vergisi beyannamesi vermedikleri veya vermiş oldukları gelir vergisi beyannamesinde bu gelirleri beyan etmedikleri yönünde haklarında ön tespit bulunan **limited şirket ortakları** izaha davet edilecektir.

I- Gayrimenkul Alım/Satım Bedelinin Eksik Beyan Edilmiş Olabileceğine Dair Haklarında Tespit Bulunanların İzaha Davet Edilmesi

Gayrimenkul alım/satım işlemlerine ilişkin olarak, tapu daireleri, banka ve benzeri finans kurumları ile diğer kurum ve kuruluşlardan elde edilen **bilgilerin karşılaştırılması** sonucunda, alım/satım bedelinin **eksik beyan** edilmiş olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilecektir.

m- Gayrimenkullere İlişkin Değer Artışı Kazançları Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Tapu dairelerinden elde edilen verilere göre, gayrimenkulleri iktisap tarihinden başlayarak **beş yıl içinde elden çıkardıkları** ve istisna haddinin üstünde kazanç elde ettikleri halde beyanname vermediklerine dair haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilecektir.

n- Gayrimenkul Sermaye İratlarını Beyan Etmeyen veya Eksik/Hatalı Beyan Eden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Gayrimenkul sermaye iratlarını beyan etmediklerine veya eksik/hatalı beyan ettiklerine dair haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilecektir.

o- Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılması Durumunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Vergi Usul Kanununun 359'ncü(kaçakçılık) maddesinde yer alan fiillerle, verginin ziyaa uğratılmış olabileceği hallerde izaha **davet hükümleri uygulanmayacaktır.**

Bununla birlikte, **sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge** kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair vergi inceleme yetkisini haiz kişilerce düzenlenen raporlara istinaden yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının;

- Her bir belge itibarıyla **50.000 TL'yi geçmemesi,**

- Mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve **hizmet alışlarının %5'ini aşmaması kaydıyla** mükelleflerden izahat istenecektir.

Belge tutarının hesaplanmasında **vergiler hariç tutarlar** dikkate alınacaktır.

Örnek:- (A) Ltd. Şti. hakkında sahte belge düzenleyicisi olduğuna dair vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Düzenlenen bu raporun sonuç bölümünde (B) Ltd. Şti.'nin, (A) Ltd. Şti. tarafından düzenlenen 10 adet faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgular



yer almaktadır. Bu faturaların her biri vergiler hariç **50.000 TL'nin altında kalmaktadır**. Bu durumda **diğer şartların da(% 5'i aşmaması)** gerçekleşmesi halinde (B) Ltd. Şti. izaha davet edilecektir.

Mezkûr faturaların vergiler hariç, 9 adedinin her birinin tutarı 50.000 TL'nin altında, bir adet fatura tutarının da 50.000 TL'nin üstünde olduğu durumda ise ziyaa uğramış olabilecek vergiye ilişkin bir fatura tutarının 50.000 TL'nin üzerinde olması nedeniyle **10 adet** faturanın hiçbirini için mükellef **izaha davet edilmeyecektir**.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olabilecek toplam belge tutarının ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının **%5'ini aşması halinde**, vergiler hariç her bir belge tutarının **50.000 TL'yi geçmemesi** durumunda dahi mükelleflere izaha davette bulunulması **mümkün değildir**.

Mükelleflerin izaha davet edilip edilmeyeceğinin belirlenmesinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgeler, her bir ön tespit bakımından ayrı ayrı değerlendirilecektir.

Mükellefler hakkında tek bir vergi tekniği raporunda birbirinden farklı yıllara ilişkin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmış olabileceğine dair bulguların mevcut olması durumunda, söz konusu 50.000 TL'lik sınırın ve %5'lik oranın aşılmamış olması şartıyla **her bir yıl itibarıyla ayrı ayrı** değerlendirilecektir.

3- Ön Tespit

Ön tespit; bilgi, bulgu veya verilerin İzah Değerlendirme Komisyonuna intikal ettirilmesi neticesinde, verginin ziyaa uğramış olabileceği ve mükellefin **izaha davet edilebileceği** yönündeki tespiti ifade etmektedir.

İndirimli cezanın uygulanması, verginin ziyaa uğradığı emarelerine dair ön tespit yapılmış olduğu hallerde mümkündür.

a- Ön tespit şartları

- Vergi incelemesine başlanılmamış veya Takdir Komisyonuna sevk işlemi yapılmamış olmalıdır.
- Konuyla ilgili ihbarda bulunulmamalıdır.

Bu şartların oluşmaması durumunda; idare ön tespit çalışmasında bulunarak, mükelleften izahat isteyecektir.

b- Ön tespiti yapacak merci

Ön tespitler; Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde kurulan **İzah Değerlendirme Komisyonları** tarafından yapılacaktır. Komisyonlar kendilerine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin



ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin ön tespitleri belirleyeceklerdir. Yine komisyonlar mükelleflerin konuyla ilgili izahatlarını değerlendirip sonuçlandıracaktır.

c- İzaha davet yazısı ve diğer işlemler

Komisyon yapılan ön tespit ile ilgili olarak mükelleften, 15 gün içerisinde yazılı izahat isteyecektir. Vergi ziyasına sebebiyet verilmediği, beyanname verilmesini gerektiren bir durumun olmadığına anlaşılması halinde, vergi incelemesi ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmayacaktır.

Ön tespit bilgilerinin doğru olması durumunda, izahatın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde beyannamenin verilmesi istenecektir. Yine bu süre içerisinde verginin, gecikme zammıyla(izah zammı) birlikte ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda vergi ziyayı cezası, verginin % 20 oranında kesilecektir. Vergi ziyayı cezası için tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunulabilecektir.

İlgili süre içinde anılan vergi ve izah zammının ödenmemesi durumunda % 20 lik ceza **% 50 olarak revize** edilecektir. Bu durumda izah zammı yerine, gecikme zammı alınacaktır.

Ayrıca izahatta bulunulmuş olması ve yukarıda belirtildiği şekilde beyanname verilmesi durumu, ilgili mükellefin incelemeye alınmasına ve gerekirse yapılan tarhiyatın ikmaline engel değildir.

Diğer yandan süresinde izahatta bulunmayanlar, inceleme veya takdire sevk edilecekleri gibi indirimli ceza uygulamasından da yararlanamayacaklardır. Bu imkandan yararlanmak isteyenlerin, öncelikle yazının tebellüğünü müteakip **15 gün içerisinde izahatta bulunmaları** ve ardından **beyanname verme ve ödeme şartlarını** yerine getirmeleri gerekir.

Komisyon süresinde yapılan izahatı, en geç 10 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlayacaktır.

Saygılarımızla,
Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)