

İzaha Davet Uygulaması 1 Eylül 2017 Tarihinde Başlayacak.

Tarih : 27.07.2017

Sirküler No : 17-31

S
İ
R
K
Ü
L
E
R

25 Temmuz 2017 tarih 30134 sayılı Resmî Gazete’de 482 sayılı VUK Genel Tebliği yayımlanmıştır. Tebliğ **01.09.2017 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.**

15.08.2016 tarih 42 sayılı sirkülerimizde duyurduğumuz üzere VUK’nun mülga 370’inci maddesi yeniden düzenlenerek “ödenmesi gereken verginin ödenip ödenmediğini araştırmak bazı bulgular ile beyan edilen kazançlar arasında tutarsızlık tespit edilmesi durumunda mükelleflerden açıklama istenmesi” kararlaştırılmıştı.

482 sayılı tebliğ ile izaha davetin uygulamaya ilişkin usul ve esaslar özetle aşağıdaki gibidir.

VUK’nun 370 inci maddesinde yer alan (**İzaha Davet**) indirimli cezanın uygulanması için yetkili merciler tarafından verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair bir **ön tespit** yapılmış olması gerekmektedir. 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 Komisyonuna intikal ettirilmesi neticesinde, mezkûr komisyon tarafından verginin ziyaa uğramış olabileceği ve mükellefin izaha davet edilebileceği yönünde yapılan tespiti ifade eder.

Ön tespit yapılabilmesi için; **vergi incelemesine başlanılmamış** veya **takdir komisyonuna sevk işleminin yapılmamış olması** ve **ihbarda bulunulmamış olması** gerekmektedir.

İzaha daveti yapacak ve kendisine yapılan izahı değerlendirmeye tabi tutarak izahın konusu ile ilgili nihai karar verecek olan Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde kurulan **İzah Değerlendirme Komisyonu**’nu dur.

İzaha Davet Komisyonu tarafından haklarında ön tespit yapılanlara, gerekli açıklamaların yer aldığı "**İzaha Davet Yazısı**" Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tebliğ olunur.

İzaha davet yazısının tebliği tarihinden itibaren **15 günlük süre içerisinde izahta bulunulmaması halinde** Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde yer alan indirimli ceza uygulamasından yararlanılamayacağı ve mükellefin vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk edileceği, İzahın yeterli görülmemesi halinde mükellefin vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk edilebileceği sözkonusu yazıda belirtilir.

Mükellef, yapacağı izahı desteklemek amacıyla başta defter ve belgeler olmak üzere Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesi kapsamında her türlü delili sunabilir.

Davet konusu ön tespitle ilgili olarak VUK'nun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanılamaz.

Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilenlerin madde hükümlerinden yararlanmaları için tebliğ tarihinden itibaren **15 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmaları gerekmektedir.**

Mükellefin izahının komisyonca yeterli bulunması ve beyanname verilmesini veya vergi beyanının tamamlanmasını gerektirir bir durumun olmadığı değerlendirilmesi halinde, **mükellef hakkında söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmaz.**

Mükellefçe yapılan izahın komisyonca yeterli bulunmaması ve beyanname verilmesini gerektiren bir durumun bulunduğu değerlendirilmesi halinde ise; bu durum mükellefe bildirilir. Bu bildirim üzerine, izahın yapıldığı tarihten itibaren 15 günlük süre sona ermeden mükellefçe; hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, **eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması** veya düzeltilmesi, **ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranındaki izah zammıyla ödenmesi şartlarıyla vergi ziyası cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.**

Yapılan izahın yeterli bulunmaması ve mükellef tarafından Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde öngörülen işlemlerin gerçekleştirilmemesi durumunda incelemeye veya takdire sevk işlemleri yapılır.

İzaha davet kapsamında verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiler ile izah zammının mükelleflerce maddede öngörülen 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.

Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesi kapsamında %20 oranında kesilen vergi ziyası cezasına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine mükellefler **tarhiyat sonrası uzlaşma başvurusunda bulunabilirler.**

İzaha davet kapsamına alınan konular aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

1. Ba-Bs Bildirim Formlarında Yer Alan Bilgilerin Analizi Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Ba-Bs bildirim formlarından hareketle yapılan çapraz kontroller neticesinde, vergiyi ziyaa uğratmış olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

2. Kredi Kartı Satış Bilgileri ile Katma Değer Vergisi (KDV) Beyannamelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: 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 sonucunda, satış tutarlarının düşük beyan edilmesi suretiyle verginin ziyaa uğratılmış olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

3. 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 bulunanlar,

4. Çeşitli Kurum ve Kuruluşlardan Elde Edilen Bilgiler ile Asgari Ücret Tarifelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Çeşitli kurum ve kuruluşlardan elde edilen bilgilerle 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 164 ve 168 inci maddeleri ile 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 46 ncı maddesi kapsamında belirlenen asgari ücret tarifelerinin karşılaştırılması sonucunda, serbest meslek kazancını ve hesaplanması gereken KDV'yi ilgili dönem beyannamelerinde beyan etmediği veya eksik beyan ettiği yönünde haklarında ön tespit bulunan avukatlar ve 3568 sayılı Kanun kapsamındaki meslek mensupları,

5. Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannameleri Üzerinde Yapılan İndirimleri, Kanuni Oranları Aşan Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: GVK 'nun 89 uncu maddesi ve KV'nun 10 uncu maddesine göre, bağış ve yardımlar, eğitim ve sağlık harcamaları ile girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların, belirlenmiş oranların üzerinde indirim yaptıklarına dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

6. Dağıttığı Kâr Üzerinden Tevkifat Yapmadığı Tespit Edilenlerin İzaha Davet Edilmesi: Dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmadıkları yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

7. Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Geçmiş yıl zararlarını gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yaptığı yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

8. İştirak Kazançlarını İlgili Hesapta Göstermeyen Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Elde edilen iştirak kazançlarının muhasebe kayıtlarında yer almaması ya da bu hesapların hiç

kullanılmaması hallerinde, bu kazançları beyanname üzerinde istisna olarak gösterdiğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler;

9. Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e Maddesindeki İstisna ile İlgili Olarak Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan, taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnasından faydalanan mükelleflerden; menkul kıymet ve taşınmaz ticareti ve kiralanması faaliyeti ile uğraşıldığı, istisnaya konu kazancın %75'lik kısmının özel fon hesabına alınmadığı veya 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,

10. Örtülü Sermaye Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Ortaklara olan borçların toplamının, öz sermayenin üç katından fazla olduğu yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler,

11. 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,

12. Ortaklık Hakları veya Hisselerini Elden Çıkardıkları Halde Beyanda Bulunmayan Limited Şirket Ortaklarının İzaha Davet Edilmesi: GVK 'nun mükerrer 80/1-4 maddesi kapsamında, 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,

13. 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,

14. Gayrimenkullere İlişkin Değer Artışı Kazançları Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: GVK 'nun mükerrer 80/1 maddesinin 6 numaralı bendine göre değer artışı kazancı olarak sayılanlardan tapuya tescil edilen gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğanlara ilişkin olarak, 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,

15. Gayrimenkul Sermaye İratlarını Beyan Etmeyen veya Eksik/Hatalı Beyan Eden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Kira geliri elde edenlerden gayrimenkul sermaye iratlarını beyan etmediklerine veya eksik/hatalı beyan ettiklerine dair haklarında ön tespit bulunanlar,

16. Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılması Durumunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi: Vergi Usul Kanununun 359 uncu 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 ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması kaydıyla mükellefler izaha davet edilir.

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.

16.1. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair her bir ön tespit itibarıyla tüm belge tutarlarının vergiler hariç ayrı ayrı 50.000 TL ve altında olması ve diğer şartların da gerçekleşmesi halinde mükellefler izaha davet edilir. Bununla birlikte, her bir ön tespite ilişkin olarak herhangi bir belge tutarının vergiler hariç 50.000 TL üzerinde olması durumunda, bu belgeyi kullanan mükellefin diğer benzer mahiyetteki belge ve/veya belgeleri tutarı 50.000 TL altında olsa dahi tüm bu belgelere ilişkin izaha davette bulunulması mümkün değildir.

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 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 hiçbiri için mükellef izaha davet edilmeyecektir.

16.2. 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.

Örnek: (C) Ltd. Şti. hakkında sahte belge düzenleyicisi olduğuna dair vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Düzenlenen bu raporun sonuç bölümünde (Ç) Ltd. Şti.'nin 2017 yılına ilişkin olarak bu belgelerden 20 adet faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgular yer almaktadır. Bu faturaların ayrı ayrı her birinin vergiler hariç tutarı 50.000 TL'nin altında olup, toplam tutarları ise 800.000 TL'dir. (Ç) Ltd. Şti.'nin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 8.000.000 TL'dir. Buna göre, her bir belge itibarıyla 50.000 TL sınırı aşılmamakla birlikte, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olabilecek toplam belge tutarının (800.000 TL) ilgili

yıldaki mal ve hizmet alışları toplamının %5'i olan 400.000 TL'yi aşması nedeniyle mükellef söz konusu faturalar için izaha davet edilmeyecektir.

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

Örnek: 1/8/2017 tarihinde (D) A.Ş. hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, (E) Ltd. Şti.'nin vergiler hariç 60.000 TL tutarında 1 adet sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu mevcuttur. Öte yandan, (F) A.Ş. hakkındaki 2/10/2017 tarihli bir başka vergi tekniği raporunda ise (E) Ltd. Şti. hakkında vergiler hariç 40.000 TL tutarında 1 adet sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu yer almaktadır. Mükellefin, 1/8/2017 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen faturayla ilgili olarak izaha davet edilmesi mümkün bulunmamakla birlikte, ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması şartıyla 2/10/2017 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen faturayla ilgili olarak izaha davet edilmesi mümkündür.

16.4. 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 şartları her bir yıl itibarıyla ayrı ayrı değerlendirilecektir. Herhangi bir yıla ilişkin bu şartların sağlanmamış olması, diğer yıllarda bu şartlardan her ikisini de sağlayan mükelleflerin bu şartların sağlandığı yıla ilişkin izaha davet edilmesine engel teşkil etmeyecektir.

Örnek: 1/8/2017 tarihinde (G) Ltd. Şti. hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, (H) AŞ.'nin 2015 yılına ilişkin vergiler hariç 70.000 TL, 10.000 TL ve 30.000 TL olmak üzere toplam üç adet, 2016 yılına ilişkin olarak ise vergiler hariç biri 45.000 TL, diğeri 40.000 TL olmak üzere toplam iki adet sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu mevcuttur. (H) AŞ.'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 70.000 TL'lik faturanın 50.000 TL'lik sınırı aşmasından dolayı 2015 yılı için izaha davet edilmeyecek olup, 2016 yılına ilişkin belgelerden hiçbirinin 50.000 TL'yi ve 2016 yılına ilişkin belge tutarları toplamının (85.000 TL) ilgili yıldaki mal ve hizmet alışları toplamının %5'i olan 100.000 TL'yi aşmamış olması nedeniyle 2016 yılına ilişkin faturalar için izaha davet edilecektir.

16.5. 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 ulaşılabacaktır.

16.6. 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.

16.7. Toplam mal ve hizmet alışları ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde tespit edilemediği durumlarda, bu Tebliğin 5 inci maddesinde belirtilen İzah Değerlendirme Komisyonunca mükelleften ilgili dönemdeki toplam mal ve hizmet alışları ile kullanılmış olabilecek sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeleri yazılı olarak bildirmesi istenir. Mükellefler tarafından yapılan bu bildirim, ilgili dönemdeki toplam mal ve hizmet alışları ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının tespitinde esas alınarak ön tespitte konu tutar komisyonca belirlenir. İdarece yapılan araştırma ve incelemeler neticesinde, yapılan bildirim hatalı veya eksik olduğunun tespit edilmesi durumunda, yeni tespitin gerektirdiği şekilde işlem tesis edilir.

Saygılarımızla,