

ÖZELGELERİN VERGİ İNCELEMESİNDEKİ ÖNEMİ

Menderes Çetin

SMMM – Vergi Hizmetleri Müdürü, Türkiye, e-mail: menderescetin@hotmail.com

1. GİRİŞ

Vergi Usul Kanununda yer alan düzenleme ile mükelleflere Gelir İdaresi Başkanlığından veya bu hususta yetkili kıldığı makamlardan, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında yazı ile izahat (özelge) isteyebilme hakkı tanınmıştır. Bu hak; karmaşık kanunların anlaşılabilir olmasına yardım etmesi açısından da önem taşımaktadır. Ayrıca bu yazılı izahatın (özelgenin) hukuki bağlayıcılığı ve sonuçları, vergi inceleme süreci ve vergi cezalarına etkisi de yine usul kanununda yer alan önemli düzenlemelerdendir.

Bu makalenin konusunu; mükellefin idareden almış olduğu özelgenin (Vergi Usul Kanununun kapsamında) vergi inceleme sürecine olan etkileri oluşturmaktadır.

2. İlgili Mevzuat

Vergi Usul Kanununun;

- “İncelemeye Yetkililer” başlıklı 135 inci maddesinde; Vergi incelemesinin; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılacağı¹,

¹14 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile değişik 4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının “Atıflar” başlıklı 798 inci maddesinde “Diğer mevzuatta Gelirler Genel Müdürlüğüne yapılmış olan atıflar ilgisine göre Gelir İdaresi Başkanlığına; Gelirler Genel Müdürlüğüne yapılmış atıflar Gelir İdaresi Başkanlığına; Başkanlığın görev alanına giren konularda Maliye Bakanlığına yapılmış olan atıflar Gelir İdaresi Başkanlığına; mülki idare amirlerine, mahallin en büyük memuruna, ilin en büyük malmemuruna, defterdara ve defterdarlığa yapılmış atıflar ilgisine göre vergi dairesi başkanı ve başkanlığına, vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde vergi dairesi müdürü veya müdürlüğüne; gelir müdürlüğüne, takdir komisyonu başkanı veya başkanlığına, tahsil dairesine, mal müdürü ve müdürlüğüne yapılmış atıflar ilgisine göre vergi dairesi başkanı ve başkanlığına veya ilgili müdür veya müdürlüğüne, yapılmış sayılır.” Düzenlemesi yer almaktadır. Böylece ilin en büyük mal memuruna tanınan inceleme yetkisi vergi dairesi başkanı ve başkanlığına, başkanlık olmayan yerlerde vergi dairesi müdürü veya müdürlüğüne devir edilmiştir.

Citation/Atf: ÇETİN, M. (2024). ÖZELGELERİN VERGİ İNCELEMESİNDEKİ ÖNEMİ. İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ. 7(1): 75-78

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:

Menderes Çetin

E-mail: menderescetin@hotmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atif 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

- “İncelemede Uyulacak Esaslar” başlıklı 140 ıncı maddesinde;

Vergi incelemesi yapanlar, yaptıkları inceleme sırasında aşağıdaki esaslara uymaya mecburdurlar;

....

Vergi kanunlarıyla ilgili Cumhurbaşkanlığı kararı, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler. Ancak, bu düzenlemelerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa bu hususu bağlı oldukları birimler aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına düzenleyecekleri bir rapor ile bildirirler.²

...

Vergi Müfettişleri ile Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, işleme konulmak üzere ilgili vergi dairesine tevdi edilmeden önce, meslekte on yılını tamamlamış en az üç Vergi Müfettişinden oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanla komisyon arasında uyuşmazlık oluşması halinde uyuşmazlığa konu vergi inceleme raporları üst değerlendirme mercii olarak, Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarları aşan tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları ise doğrudan, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde bir Başkan Yardımcısının başkanlığında dört grup başkanından oluşan beş kişilik merkezi rapor değerlendirme komisyonu tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanlar, bu komisyon tarafından yapılacak değerlendirmeye uygun olarak düzenleyecekleri vergi inceleme raporlarını işleme konulmak üzere bağlı oldukları birime tevdi ederler.

135 inci madde ile vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınan diğer memurlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra birimlerinde oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından değerlendirilir.

Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu ile diğer rapor değerlendirme komisyonları yaptıkları değerlendirme sırasında, verilmiş bir özgelgenin 369 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında olduğu kanaatine varmaları halinde, söz konusu özgelge, Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonundan üç üye ile 413 üncü maddeye göre oluşturulan komisyondan iki üyenin katılımıyla oluşturulacak beş kişilik bir komisyon tarafından değerlendirilir. Bu komisyonca verilen kararlar, ilgili rapor değerlendirme komisyonu ile incelemeye yetkili olanı bağlar.

- “Yanılma ve görüş değişikliği” başlıklı 369 uncu maddesinde;

“Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.

Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz.”

- “Mükelleflerin izahat talebi” başlıklı 413 üncü maddesinde;

“Mükellefler, Gelir İdaresi Başkanlığından veya bu hususta yetkili kıldığı makamlardan, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip

² Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'e göre; Gelir İdaresi Başkanlığı, en geç yirmi iş günü içerisinde görüşünü ilgili birime yazılı olarak bildirir.

gördükleri hususlar hakkında yazı ile izahat isteyebilir.

...”

Hükümleri yer almaktadır.

3. SONUÇ

Yukarıda yer verilen hükümlere göre mükelleflerin vergi durumları ve vergi uygulamaları bakımından tereddüt ettikleri hususlarda idareden yazılı izahat isteme hakları mevcuttur. Bu hakkın kullanımı mükelleflerin olası vergi incelemelerinde veya idarenin görüş değişikliklerinde ceza ile muhatap olamamaları açısından önem arz etmektedir.

Yine aynı kanuna göre; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar inceleme neticesinde tanzim edecekleri raporlarda vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı hususlara yer veremeyecekler, dolayısıyla da bu düzenlemelere aykırı olarak tarhiyat öneremeyeceklerdir. Ancak, bu raporların intikal ettirildiği Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu ile diğer rapor değerlendirme komisyonları, raporları değerlendirirken yukarıda zikredilen mevzuata ilave olarak Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş olan özelgelere uygunluk kıstasını da tatbik edeceklerdir.

Rapor değerlendirme komisyonları raporları özelgelere uygunluk yönünden değerlendirirken eleştiri konusu yapılan hususla ilgili olan ve Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş özelgeleri dikkate alacak ve varsa adına rapor düzenlenen mükellefe verilmiş özelge ile sınırlı kalmayacaktır. Raporda, özelgede yer alan görüş aksine bir tenkit varsa rapor olumsuz değerlendirmeye konu edilecek ve 31/10/2011 tarihli ve 28101 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Rapor Değerlendirme Komisyonlarının Oluşturulması ile Çalışma Usul ve

Esasları Hakkında Yönetmelik’in ilgili hükümlerine göre işlem yapılacaktır. Olumsuz değerlendirmenin yapılabilmesi için özelgede yer alan görüşün tam olarak raporda tenkid edilen konuyla ilgili olması diğer bir ifadeyle verilen izahatın aynı durumda olan tüm mükellefler bakımından uygulanabilir olması gereklidir. Ayrıca, rapor değerlendirme komisyonunun dikkate alacağı özelgenin ilgili konuda Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş en güncel özelge olması gerekmektedir.

Rapor değerlendirme komisyonlarının mükellefin kendisine verilen özelgedeki görüşün VUK md. 369/1 kapsamında olduğu kanaatine varmaları hâlinde yani mevzuata uygun olmadığının düşünülmesi durumunda bu özelgenin değerlendirilmesi amacıyla Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonundan üç üye ile 413 üncü maddeye göre oluşturulan komisyondan iki üyenin katılımıyla oluşturulacak beş kişilik bir (özelge değerlendirme) komisyon(u) kurulur. Bu komisyonca verilen kararlar, ilgili rapor değerlendirme komisyonu ile incelemeye yetkili olanı bağlar. Öte yandan, konu hakkındaki havuzdaki son özelgenin mevzuata uygun olmadığının düşünülmesi durumunda da yukarıdaki işlemin aynısı yapılacaktır.

Son olarak;

İdare tarafından mükellefin kendisine verilen özelgedeki görüşün sonradan değişmesi durumunda özelgedeki görüşün uygulanması sebebiyle (inceleme durumundaki) mükellefe vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz. (VUK md 369/1) Ancak mükellef özelge havuzundaki bir özelgeye uygun olarak işlem tatbik eder ve bu görüş daha sonra değişirse (yanılma hali olmadığı için) inceleme durumundaki mükellef vergi cezası ve faiz ile muhatap olacaktır.

Bu durumda her ne kadar GİB özelge

havuzunda yer alan özeldeler rapor değerlendirme komisyonları tarafından dikkate alınmak durumunda olsa da, özeldeler mükellefe özel verilmemişse olası bir görüş değişikliğinde söz konusu olacak ceza ve faizden mükellefi korumayacaktır.

KAYNAKÇA

- 1- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 2- 425 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği