

DUYURU**Sayı: 2017/085****BURSA, 03.08.2017****Konu:****“İZAHA DAVET” DÜZENLEMESİNİN UYGULAMA USUL VE ESASLARI
BELİRLENMİŞTİR**

25.07.2017 tarihli ve 30134 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 482 Sıra No.lı VUK Genel Tebliği ile; VUK’nun "*izaha davet*" başlıklı 370. maddesinin uygulanmasına yönelik olarak, 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 açıklamalara yer verilmiştir.

Tebliğ 1 Eylül 2017 tarihinde yürürlüğe girecektir.

1. Genel Açıklama

Vergi mükellefiyetine ilişkin yükümlülük ve ödevlerin tam olarak yerine getirilmesi amacıyla ve vergi kanunlarının verdiği yetkiler çerçevesinde **vergi idaresi, kamu idare ve müesseselerinden, mükelleflerden** veya **mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerden** çeşitli bilgiler toplamakta, yine bu amaç doğrultusunda mükellefler nezdinde inceleme ve denetimler yapmaktadır. Yapılan bu inceleme ve denetimler neticesinde vergi ziyası tespit edilmesi halinde, mükellefler cezalı tarhiyata muhatap olabilmektedir. Ancak, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu sağlamaya yönelik vergi incelemesi başta olmak üzere idarece gerçekleştirilen işlemler, süreci uzatabilmekte, bu da vergiye uyum maliyetlerini artıran bir faktör olarak ortaya çıkmaktadır. Bu çerçevede, VUK’nun mülga 370. maddesi, 6728 sayılı Kanun ile "*izaha davet*" başlığı altında yeniden düzenlenerek vergi sistemimizde yeni bir müessese ihdas edilmişti.

izaha 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 **indirimli ceza** uygulanmak suretiyle mükellefleri daha ağır müeyyidelerden korumaktadır.

Getirilen bu düzenleme ile İdare ve mükellefler arasındaki uyuşmazlıkların azaltılması, İdarenin zamanını daha etkin ve verimli alanlara hasretmesi, olayların gerçek mahiyetinin tespit edilmesine mükelleflerce daha çok katkıda bulunulması ve bu sayede vergiye gönüllü uyumun artırılması amaçlanmaktadır.

2. İzaha Davetin Kapsamı

Maliye Bakanlığı tarafından izaha davet kapsamına alınan konular aşağıda gibi belirlenmiştir.

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

Bu bildirim formlarından hareketle yapılan çapraz kontroller neticesinde, vergiyi ziyaa uğratmış olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.2. 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 KDV beyannamelerinde yer alan matrahtan daha düşük beyan edilmesi suretiyle verginin ziyaa uğratılmış olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.3. 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 izaha davet edilebilecektir.

2.4. Çeşitli Kurum ve Kuruluşlardan Elde Edilen Bilgiler ile Asgari Ücret Tarifelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Çeşitli kurum ve kuruluşlardan elde edilen bilgilerle **Avukatlık Kanunu'nu** ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında belirlenen **asgari ücret tarifelerinin karşılaştırılması** sonucunda, serbest meslek kazancını ve hesaplanması gereken KDV'ni ilgili dönem beyannamelerinde beyan etmediği veya eksik beyan ettiği yönünde haklarında ön tespit bulunan avukatlar ve 3568 sayılı Kanun kapsamındaki meslek mensupları izaha davet edilebilecektir.

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

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesine göre, **bağış ve yardımlar, eğitim ve sağlık harcamaları** ile **girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlar** ile söz konusu maddelerde yer alan **diğer indirimler** beyanname üzerinde gösterilmek ve bu maddelerde belirtilen oranları aşmamak şartıyla beyan edilen gelirden veya kurum kazancından indirim konusu yapılabilmektedir.

Bu kapsamda, belirtilen söz konusu oranlar üzerinde indirim yaptıklarına dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.6. Dağıttığı Kâr Üzerinden Tevkifat Yapmadığı Tespit Edilenlerin İzaha Davet Edilmesi

Verilen kâr dağıtım tablosunda yer alan bilgiler ile diğer verilerin karşılaştırılması sonucunda, dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmadıkları yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.7. Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Geçmiş yıl zararlarını gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde ilgili yasal düzenlemelere aykırı olacak şekilde indirim konusu yaptığı yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.8. İştirak Kazançlarını İlgili Hesapta Göstermeyen Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

İştirak kazançlarının, muhasebe kayıtlarında iştiraklerden temettü gelirlerinin izlendiği hesaplarda gösterildikten sonra, beyannamede istisnalar arasında yer alması gerekmektedir.

Söz konusu hesaplarda, elde edilen iştirak kazançlarının yer almaması ya da bu hesapların hiç kullanılmaması hallerinde, bu kazançları beyanname üzerinde istisna olarak gösterdiğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilebilecektir.

2.9. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e Maddesindeki İstisna ile İlgili Olarak Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde 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 izaha davet edilebilecektir.

2.10. Örtülü Sermaye Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesine göre kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılmaktadır.

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

2.11. 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 izaha davet edilebilecektir.

2.12. Ortaklık Hakları veya Hisselerini Elden Çıkardıkları Halde Beyanda Bulunmayan Limited Şirket Ortaklarının İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 80. maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, **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 edilebilecektir.

2.13. 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 izaha davet edilebilecektir.

2.14. Gayrimenkullere İlişkin Değer Artışı Kazançları Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 80. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde, iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tâbi çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak sayılmıştır. Öte yandan, aynı maddenin üçüncü fıkrasında, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının hangi tutarda istisnaya tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu (6) numaralı bende 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 izaha davet edilebileceklerdir.

2.15. Gayrimenkul Sermaye İratlarını Beyan Etmeyen veya Eksik/Hatalı Beyan Eden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Banka, benzeri finans kurumları, Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü veya abonelerine elektrik, su, doğalgaz, internet hizmeti vb. mal ve hizmetleri teslim eden/sunan kurumlar ile diğer kurum ve kuruluşlardan alınan bilgilerin değerlendirilmesi neticesinde, kira geliri elde ettiği anlaşılmal ile muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde yapılan tevkifat tutarına göre istisna ve beyan sınırı üzerinde kira geliri elde ettiği anlaşılmalardan gayrimenkul sermaye iratlarını beyan etmediklerine veya eksik/hatalı beyan ettiklerine dair haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilebileceklerdir.

2.16. Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılması Durumunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

VUK'nun "**Kaçakçılık Suçları ve Cezaları**" başlıklı 359. 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'ni geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının % 5'ini aşmaması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebileceklerdir.

3. Ön Tespit

VUK'nun "İzaha Davet" başlıklı 370. maddesinde yer alan indirimli cezanın uygulanması, yetkili merciler tarafından verginin ziyaa uğradığına **delalet eden emareler** bulunduğu dair ön tespit yapılmış olduğu hallerde mümkündür.

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 Komisyonu'na intikal ettirilmesi neticesinde, **mezkûr komisyon tarafından** verginin ziyaa uğramış olabileceği ve mükellefin izaha davet edilebileceği yönünde yapılan **tespiti** ifade eder.

3.1. Ön Tespitin Şartları

3.1.1. Vergi İncelemesine Başlanılmamış veya Takdir Komisyonu'na Sevk İşleminin Yapılmamış Olması

VUK'nun 370. maddesinde bahsi geçen "*vergi incelemesine başlanılmamış olması*" ile "*takdir komisyonuna sevk edilmemiş olması*", ön tespit ilgili olduğu konuya ilişkin olara,; mükellef nezdinde bir vergi incelemesine başlanılmamış olmasını veya mükellefin takdir komisyonuna sevk edilmemiş olmasını ifade etmektedir.

3.1.2. İhbarda Bulunulmamış Olması

Maddede bahsi geçen “*ihbarda bulunulmamış olması*”, yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitle ilgili konu hakkında, tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olmasını ifade etmektedir. Haklarında ön tespit konusuyla ilgili ihbar bulunan mükellefler bu konuyla ilgili olarak izaha davet edilmeyecek, ön tespitle ilgisi bulunmayan ihbarlar ise izaha davete engel teşkil etmeyecektir.

3.2. Ön Tespiti Yapacak Mercii

Madde hükmüne göre ön tespitin yetkili merciler tarafından yapılmış olması gerekmektedir. **Yetkili mercii**, madde kapsamında izaha 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 komisyonu (**İzah Değerlendirme Komisyonu**) ifade etmektedir.

4. İzah Değerlendirme Komisyonu

VUK'nun 370. maddesinin dördüncü fıkrasında, Maliye Bakanlığı izaha daveti yapacak mercii belirlemeye yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye istinaden, Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeterli sayıda “İzah Değerlendirme Komisyonu” oluşturulmuştur.

4.1. İzah Değerlendirme Komisyonu'nun Görev ve Yetkileri

İzah Değerlendirme Komisyonu;

- Kendisine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin, VUK'nun 370. maddesinde belirtilen ön tespiti yapacak,
- İzaha davet yazısını, tebliğ edilmek üzere, haklarında ön tespit yapılanlara gönderecek,
- Kendisine yapılacak izahları değerlendirip sonuçlandıracaktır.

5. İzaha Davet Yazısı

Komisyon tarafından haklarında ön tespit yapılanlara, gerekli açıklamaların yer aldığı ve Tebliğ ekinde (1) No.lu Ek olarak yer alan “**İzaha Davet Yazısı**” VUK hükümleri uyarınca tebliğ olunacaktır.

İzaha davet yazısında aşağıdaki hususlara yer verilecektir:

- İzaha davet yazısının tebliği tarihinden itibaren 15 gün içerisinde ön tespitle ilgili olarak gerekli izahın yapılması ve yapılan izah sonucu Komisyonca, vergi ziyasına sebebiyet verilmediği ve beyanname verilmesini gerektirir bir durum bulunmadığının anlaşılması halinde söz konusu ön tespitle ilgili olarak vergi incelemesi ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmayacağı,

- b) İzaha davet yazısının tebliği tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulmaması halinde VUK'nun 370. maddesinde yer alan indirimli ceza uygulamasından yararlanılamayacağı ve mükellefin vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk edileceği,
- c) İzahın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde, hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanununun 51. maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla (izah zammı) aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyai cezasının ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesileceği,
- ç) İzahın yeterli görülmemesi halinde mükellefin vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk edilebileceği,
- d) Mükellefin, yapacağı izahı desteklemek amacıyla başta defter ve belgeler olmak üzere VUK'nun "Vergi Kanunlarının Uygulanması ve İspat" başlıklı 3. maddesi kapsamında her türlü delili sunabileceği,
- e) Davet konusu ön tespitle ilgili olarak VUK'nun "Pişmanlık ve İslah" başlıklı 371. maddesinde yer alan **pişmanlık hükümlerinden yararlanılamayacağı**.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerle ilgili olarak, toplam mal ve hizmet alışları ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde belirlenemediği durumlarda, Tebliğ ekinde yer alan "Toplam Mal/Hizmet Alışları ile Kullanılan Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belgeler Listesi" başlıklı (2) No.lu Ek tebliğ edilecek izaha davet yazısına eklenecektir.

6. İzahın Değerlendirilmesi

Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilenlerin madde hükümlerinden yararlanmaları için **tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmaları** gerekmektedir. Bu süre içerisinde ilgili komisyona izahta bulunmayanlar anılan madde hükmünden yararlanamayacaktır. Süresinde yapılan izah, komisyonca en geç 10 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlanacaktır.

6.1. Ziyaa Uğratılmış Olabilecek Vergi Tutarını Doğrular Nitelikteki İzah Üzerine Yapılacak İşlemler

Haklarında yapılan ön tespite ilişkin olarak, izaha davet yazısında yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte vergi ziyasına neden olduğu yönünde mükelleflerce izahta bulunulması durumunda, **izahın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde 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 Kanununun 51. maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranındaki izah zammıyla ödenmesi şartlarıyla vergi ziyai cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilecektir.**

6.2. Verginin Ziyaa Uğratılmadığına İlişkin Yapılan İzah Üzerine Yapılacak İşlemler

6.2.1. Yapılan İzahın Yeterli Bulunması

Haklarında yapılan ön tespitte ilişkin vergi ziyasına neden olunmadığı yönünde mükellefçe izahta bulunulması üzerine, mükellefin izahının komisyonca yeterli bulunması ve beyanname verilmesini veya vergi beyanının tamamlanmasını gerektirir bir durumun olmadığına değerlendirilmesi halinde, mükellef hakkında söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmayacaktır.

6.2.2. Yapılan İzahın Yeterli Bulunmaması

Mükellefçe yapılan izahın komisyonca yeterli bulunmaması ve beyanname verilmesini gerektiren bir durumun bulunduğu değerlendirilmesi halinde bu durum mükellefe bildirilecektir. 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 Kanununun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranındaki izah zammıyla ödenmesi şartlarıyla vergi ziyai cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilecektir.**

Yapılan izahın yeterli bulunmaması ve mükellef tarafından VUK'nun 370. maddesinde öngörülen işlemlerin gerçekleştirilmemesi durumunda incelemeye veya takdire sevk işlemleri yapılacaktır.

7. Diğer Hususlar

7.1. İzaha davet şartlarından herhangi birini taşımadığı anlaşılan mükelleflerin vergi beyannamelerini vermelerine engel bir durum bulunmamakta olup, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden beyannamelerini vermiş olanlara, ziyaa uğratılan vergi üzerinden VUK'nun 344. maddesinin üçüncü fıkrası gereği %50 oranında vergi ziyai cezası kesilecektir.

7.2. 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 edilecek ve izah zammının gecikme faizine dönüştürülmesi işlemi yapılacaktır.

7.3. VUK'nun 370. maddesi kapsamında % 20 oranında kesilen vergi ziyai cezasına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine mükellefler **tarhiyat sonrası uzlaşma** başvurusunda bulunabileceklerdir.

7.4. 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 sayılacaktır. **Sözlü izah**, izahı yapan ile komisyon tarafından imzalanacak bir **tutanakla tespit olunacak**, bu durumda izah tarihi olarak tutanağın düzenlendiği tarih esas alınacaktır.

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

EK:

482 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

(*Duyularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA
NO: 482)****1. Giriş ve Amaç**

Vergi mükellefiyetine ilişkin yükümlülük ve ödevlerin tam olarak yerine getirilmesi amacıyla ve vergi kanunlarının verdiği yetkiler çerçevesinde vergi idaresi, kamu idare ve müesseselerinden, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerden çeşitli bilgiler toplamakta, yine bu amaç doğrultusunda mükellefler nezdinde inceleme ve denetimler yapmaktadır.

Yapılan bu inceleme ve denetimler neticesinde vergi ziyayı tespit edilmesi halinde, mükellefler cezalı tarhiyata muhatap olabilmektedir. Ancak, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu sağlamaya yönelik vergi incelemesi başta olmak üzere idarece gerçekleştirilen işlemler, süreci uzatabilmekte, bu da vergiye uyum maliyetlerini artıran bir faktör olarak ortaya çıkmaktadır.

Bu çerçevede, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mülga 370 inci maddesi, 9/8/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile "İzaha davet" başlığı altında yeniden düzenlenerek vergi sistemimizde yeni bir müessese ihdas edilmiştir. 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 indirimli ceza uygulanmak suretiyle mükellefleri daha ağır müeyyidelerden korumaktadır.

Getirilen bu düzenleme ile İdare ve mükellefler arasındaki uyumsuzlukların azaltılması, İdarenin zamanını daha etkin ve verimli alanlara hasretmesi, olayların gerçek mahiyetinin tespit edilmesine mükelleflerce daha çok katkıda bulunulması ve bu sayede vergiye gönüllü uyumun artırılması amaçlanmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden bu Tebliğ ile izaha davetin kapsamı ve şekli, ön tespit niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek merciler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar belirlenmektedir.

2. İzaha Davetin Kapsamı

İzaha davetin kapsamını belirleme yetkisi Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinin dördüncü fıkrası ile Bakanlığımıza verildiğinden herhangi bir konunun izaha davet kapsamında olup olmadığı, bir başka deyişle hangi konularla ilgili olarak izaha davet müessesesinin uygulanacağı Bakanlığımız tarafından belirlenecektir. Mezkûr yetkiye istinaden Bakanlığımız tarafından izaha davet kapsamına alınan konular aşağıda belirlenmiştir.

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

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

Bu bildirim formlarından hareketle yapılan çapraz kontroller neticesinde, vergiyi ziyaa uğratmış olabileceğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilir.

2.2. 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 izaha davet edilir.

2.3. Yıllık Beyannameler ile Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde, ödemelerini (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olanlar ile hangi ödemelerin tevkifata tabi olduğu sayılmıştır.

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 izaha davet edilir.

24. Çeşitli Kurum ve Kuruluşlardan Elde Edilen Bilgiler ile Asgari Ücret Tarifelerinin Karşılaştırılması Sonucunda Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Çeşitli kurum ve kuruluşlardan elde edilen bilgilerle 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 164 ve 168 inci maddeleri ile 1/6/1989 tarihli ve 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 izaha davet edilir.

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

Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi ve 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre, başlı ve yardımlar, eğitim ve sağlık harcamaları ile girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlar beyanname üzerinde gösterilmek ve bu maddelerde belirtilen oranları aşmamak şartıyla beyan edilen gelirden veya kurum kazancından indirim konusu yapılabilmektedir.

Bu kapsamda, belirtilen söz konusu oranlar üzerinde indirim yaptıklarına dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilir.

26. Dağıttığı Kâr Üzerinden Tevkifat Yapmadığı Tespit Edilenlerin İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre, tam mükellef kurumlar dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmak ve bu kesinti tutarını vergi dairesine yatırmak zorundadır.

Bu kapsamda, Bakanlığımızca yapılan düzenlemeler uyarınca verilen kâr dağıtım tablosunda yer alan bilgiler ile diğer verilerin karşılaştırılması sonucunda, dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmadıkları yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilir.

27. Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanununun 88 inci maddesine göre gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hâsıl olan zararlar (80 inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilebilmekte, bu mahsup neticesinde kapatılmayan zarar kısmı, müteakip yılların gelirinden indirilebilmekte ve arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilmeyen zarar bakiyesi müteakip yıllara devredilememektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesine göre geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek ve beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

Yukarıda belirtilen şartlardan herhangi birisini ihlal etmek suretiyle geçmiş yıl zararlarını gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yaptığı yönünde haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilir.

28. İştirak Kazançlarını İlgili Hesapta Göstermeyen Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri kapsamına giren iştirak kazançlarının, Bakanlığımızca veya ilgili idarelerce yapılan düzenlemeler uyarınca tutulan muhasebe kayıtlarında iştiraklerden temettü gelirlerinin izlendiği hesaplarda gösterildikten sonra, beyannamede istisnalar arasında yer alması gerekmektedir.

Söz konusu hesaplarda, elde edilen iştirak kazançlarının yer almaması ya da bu hesapların hiç kullanılmaması hallerinde, bu kazançları beyanname üzerinde istisna olarak gösterdiğine dair haklarında ön tespit bulunan mükellefler izaha davet edilir.

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

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde 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 izaha davet edilir.

210. Örtülü Sermaye Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesine göre kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılmaktadır.

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

211. Ortaklardan Alacaklar İçin Hesaplanması Gereken Faizler Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Bakanlığımızca yapılan düzenlemeler uyarınca verilen 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 edilir.

212. Ortaklık Hakları veya Hisselerini Elden Çıkardıkları Halde Beyanda Bulunmayan Limited Şirket Ortaklarının İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, 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 edilir.

213. 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 edilir.

214. Gayrimenkullere İlişkin Değer Artışı Kazançları Yönünden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde, iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tâbi çiftçilerin ziraat istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak sayılmıştır. Öte yandan, aynı maddenin üçüncü fıkrasında, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının hangi tutarda istisnaya tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu (6) numaralı bende 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 izaha davet edilir.

215. Gayrimenkul Sermaye İratlarını Beyan Etmeyen veya Eksik/Hatalı Beyan Eden Mükelleflerin İzaha Davet Edilmesi

Banka, benzeri finans kurumları, Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü veya abonelerine elektrik, su, doğalgaz, internet hizmeti vb. mal ve hizmetleri teslim eden/sunan kurumlar ile diğer kurum ve kuruluşlardan alınan bilgilerin değerlendirilmesi neticesinde, kira geliri elde ettiği anlaşılmalardan muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde yapılan tevkifat tutarına göre istisna ve beyan sınırı üzerinde kira geliri elde ettiği anlaşılmalardan gayrimenkul sermaye iratlarını beyan etmediklerine veya eksik/hatalı beyan ettiklerine dair haklarında ön tespit bulunanlar izaha davet edilir.

216. 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.

2.16.1. 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.

2.16.2. 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.

2.16.3. 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.

2.16.4. 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) A.Ş.'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) 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 70.000 TL'lik faturanın 50.000 TL'lik sınırı aşmasından dolayı 2015 yılı için izaha davet edilmeyecek olup, 2016 yılına ilişkin belgelerden hiç birinin 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.

2.16.5. 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.

2.16.6. 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.

2.16.7. 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 tespite konu tutar komisyonca belirlenir. İdarece yapılan araştırma ve incelemeler neticesinde, yapılan bildirim hatalı veya eksik olduğunun tespit edilmesi durumunda, yeni tespit gerektirdiği şekilde işlem tesis edilir.

3. Ön Tespit

Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde yer alan indirimli cezanın uygulanması, yetkili merciler tarafından verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair ön tespit yapılmış olduğu hallerde mümkündür.

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.

3.1. Ön Tespitin Şartları

3.1.1. Vergi İncelemesine Başlanılmamış veya Takdir Komisyonuna Sevk İşleminin Yapılmamış Olması

Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde bahsi geçen “vergi incelemesine başlanılmamış olması” ile “takdir komisyonuna sevk edilmemiş olması”, ön tespitin ilgili olduğu konuya ilişkin olarak; mükellef nezdinde bir vergi incelemesine başlanılmamış olmasını veya mükellefin takdir komisyonuna sevk edilmemiş olmasını ifade eder.

3.1.2. İhbarda Bulunulmamış Olması

Maddede bahsi geçen “ihbarda bulunulmamış olması”, yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitle ilgili konu hakkında, tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olmasını ifade eder. Haklarında ön tespit konusuyla ilgili ihbar bulunan mükellefler bu konuyla ilgili olarak izaha davet edilmeyecek, ön tespitle ilgisi bulunmayan ihbarlar ise izaha davete engel teşkil etmeyecektir.

3.2. Ön Tespiti Yapacak Mercii

Madde hükmüne göre ön tespitin yetkili merciler tarafından yapılmış olması gerekmektedir.

Yetkili mercii, madde kapsamında izaha 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 komisyonu (İzah Değerlendirme Komisyonu) ifade eder.

4. İzah Değerlendirme Komisyonu

Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinin dördüncü fıkrasında, Maliye Bakanlığı izaha daveti yapacak mercii belirlemeye yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye istinaden, Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeterli sayıda “İzah Değerlendirme Komisyonu” oluşturulmuştur.

4.1. Gelir İdaresi Başkanlığı Bünyesinde Kurulan İzah Değerlendirme Komisyonu

Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kurulan izah değerlendirme komisyonları ilgisine göre vergi dairesi başkanlıkları ile defterdarlıklara bağlı olarak görev yapacaklardır.

Vergi dairesi başkanlıklarında oluşturulacak komisyon, vergi dairesi başkanı veya grup müdürünün başkanlığında, vergi dairesi müdürlerinden veya müdürlerden, defterdarlıklarda oluşturulacak komisyon, defterdar veya defterdar yardımcısının başkanlığında, gelir müdürü ile vergi dairesi müdüründen olmak üzere toplam üç kişiden oluşur.

Vergi dairesi başkanlıkları bünyesinde birden fazla komisyon kurulması mümkündür.

4.2. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Bünyesinde Kurulan İzah Değerlendirme Komisyonu

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında ve Başkanlıkça uygun görülen Grup Başkanlıklarında oluşturulacak İzah Değerlendirme Komisyonu, Başkanlık tarafından biri komisyon başkanı olarak belirlenecek üç vergi müfettişinden oluşur. Ayrıca, söz konusu komisyonlar için yeteri kadar yedek üye seçilir.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı veya Grup Başkanlıkları bünyesinde birden fazla komisyon kurulması mümkündür.

4.3. Komisyonun Görev ve Yetkileri

İzah Değerlendirme Komisyonu;

a) Kendisine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin, maddede belirtilen ön tespiti yapar.

b) İzaha davet yazısını, tebliğ edilmek üzere, haklarında ön tespit yapılanlara gönderir.

c) Kendisine yapılacak izahları değerlendirip sonuçlandırır.

5. İzaha Davet Yazısı

Komisyon tarafından haklarında ön tespit yapılanlara, gerekli açıklamaların yer aldığı ve bu Tebliğ ekinde yer alan “İzaha Davet Yazısı” (EK:1) Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tebliğ olunur.

İzaha davet yazısında aşağıdaki hususlara yer verilir:

a) İzaha davet yazısının tebliği tarihinden itibaren 15 gün içerisinde ön tespitle ilgili olarak gerekli izahın yapılması ve yapılan izah sonucu Komisyonca, vergi ziyana sebebiyet verilmediği ve beyanname verilmesini gerektirir bir durum bulunmadığının anlaşılması halinde söz konusu ön tespitle ilgili olarak vergi incelemesi ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmayacağı,

b) 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,

c) İzahın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde, hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve 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 zamlı (izah zammı) aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezasının ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesileceği,

ç) İzahın yeterli görülmemesi halinde mükellefin vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk edilebileceği,

d) Mükellefin, yapacağı izahı desteklemek amacıyla başta defter ve belgeler olmak üzere Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesi kapsamında her türlü delili sunabileceği,

e) Davet konusu ön tespitle ilgili olarak Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık

hükümlerinden yararlanılamayacağı.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerle ilgili olarak, toplam mal ve hizmet alışları ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde belirlenemediği durumlarda, bu Tebliğ ekinde yer alan “Toplam Mal/Hizmet Alışları ile Kullanılan Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belgeler Listesi” (EK:2) tebliğ edilecek izaha davet yazısına eklenir.

6. İzahın Değerlendirilmesi

Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilenlerin madde hükümlerinden yararlanmaları için tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmaları gerekmektedir. Bu süre içerisinde ilgili komisyona izahta bulunmayanlar anılan madde hükümünden yararlanamaz.

Süresinde yapılan izah, komisyonca en geç 10 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlanır.

6.1. Ziyaa Uğratılmış Olabilecek Vergi Tutarını Doğrular Nitelikteki İzah Üzerine Yapılacak İşlemler

Haklarında yapılan ön tespite ilişkin olarak, izaha davet yazısında yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte vergi ziyama neden olduğu yönünde mükelleflerce izahta bulunulması durumunda, izahın yapıldığı tarihten itibaren 15 gün içerisinde 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 ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.

6.2. Verginin Ziyaa Uğratılmadığına İlişkin Yapılan İzah Üzerine Yapılacak İşlemler

6.2.1. Yapılan İzahın Yeterli Bulunması

Haklarında yapılan ön tespite ilişkin vergi ziyama neden olunmadığı yönünde mükellefçe izahta bulunulması üzerine, 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.

6.2.2. Yapılan İzahın Yeterli Bulunmaması

Mükellefçe yapılan izahın komisyonca yeterli bulunmaması ve beyanname verilmesini gerektiren bir durum bulunduğunun değerlendirilmesi halinde 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 ziyayı 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.

7. Diğer Hususlar

7.1. İzaha davet şartlarından herhangi birini taşımadığı anlaşılan mükelleflerin vergi beyannamelerini vermelerine engel bir durum bulunmamakta olup, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden beyannamelerini vermiş olanlara, ziyaa uğratılan vergi üzerinden Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi gereği %50 oranında vergi ziyayı cezası kesilir.

7.2. 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.

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

7.4. 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, izahı yapan ile komisyon tarafından imzalanacak bir tutanakla tespit olunur, bu durumda izah tarihi olarak tutanağın düzenlendiği tarih esas alınır.

7.5. Bu Tebliğ ekinde yer alan, “İzaha Davet Yazısı” ile “Toplam Mal/Hizmet Alışları ile Kullanılan Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belgeler Listesi” muhteviyatında değişiklik yapmaya Bakanlığımız yetkilidir.

8. Yürürlük

Bu Tebliğ 1/9/2017 tarihinde yürürlüğe girer.

9. Yürütme

Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.