

7143 SAYILI MALİ AF KANUNUNUN VERGİ İNCELEMELERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Melih AKCAN¹

ÖZ

Türkiye’ de vergi mükellefleri, verginin konusuna giren işlem ve gelirlerini; vergi kanunları ile belirlenmiş olan yasalar çerçevesinde beyan etmekle ve hesaplanan vergilerini ödemekle yükümlüdürler. Bu ifadeyi 1982 Anayasası’nın 73. maddesine dayandırmak mümkündür. Söz konusu maddede " Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür." hükmüne yer verilmiştir. Ancak vergi mükellefleri, ödemekle yükümlü oldukları vergileri çeşitli sebep ve yöntemlerle eksik beyan edebilmekte veya tamamen kayıtdışı bırakabilmektedirler. Bu durum neticesinde devlet vergi kayıp kaçacağını en aza indirmek ve azalan vergi gelirlerini hazineye intikal ettirmek için kolay yoldan kaynak sağlamak amacıyla dönem dönem mali af kanunları çıkarmıştır. Bunlardan en son olanı ise 7143 sayılı "Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun" dur. Çalışmamızın konusunu; matrah ve vergi artırımında bulunulması durumunda matrah ve vergi artırımında bulunulan yılları kapsayan vergi incelemeleri ile mali tatil sürecini 7143 Sayılı Kanun kapsamında değerlendirmektir.

Anahtar Kelimeler: 7143 Sayılı Kanun, Mali Af, Vergi, Vergi İncelemesi

ANALYSIS OF LAW NUMBERED 7143 IN CONCERN WITH TAX INSPECTIONS

ABSTRACT

Taxpayers in Turkey declare their transactions and revenues forming the subject of tax within the scope of laws established by tax laws and they are obliged to pay their calculated taxes. This statement may base upon the Article 73 of the 1982 Constitution. Provision covered by this article is specified in the subsequent sentence: "Everyone is obliged to pay tax in accordance with his/her financial power to meet the public expenses". However, taxpayers may incompletely declare their taxes, which they are obliged to pay, due to the various reasons and by using different methods or they may completely leave these taxes as unrecorded. As a result of this, the state introduces financial amnesty laws from time to time to provide fund easily, to minimize tax loss and to transfer decreasing tax revenues into the treasury. Last published law in this matter is Law Numbered 7143 "on Restructuring of Tax and Other Certain Receivables and Amendment of Some Laws". The subject of our study is, in case of increase in tax assessment and tax, to evaluate tax inspections covering the years when tax assessment and tax were increased and the fiscal holiday process within the scope of the Law No. 7143.

Keywords: Law No. 7143, Fiscal Amnesty, Tax, Tax Inspection

¹ Vergi Müfettiş Yard., melih.akcan@vdk.gov.tr
Derleme, Gönderim Tarihi:16.09.2018 Kabul Tarihi:03.10.2018

Giriş

Af kavramı genel itibariyle ceza hukuku ve anayasa hukukunda düzenlenmesine karşın, doğurduğu sonuçlar itibariyle özel hukuku da ilgilendiren bir kavramdır (Yelman, 2017, s.69). Günümüzde literatürde mali af kavramı ile vergi affı kavramı için aynı tanımlamalar yapılsa da mali af; vergi affını içine alan daha geniş bir kavramdır. Zira genel olarak mükelleflerin vergi borçları ve bu borçlara ilişkin gecikme zamları ile verginin aslı vergi af kanunlarının kapsamına girerken, mali af kanunlarının kapsamına ise; vergi affının kapsamına giren değerlerle beraber birçok kamu kurumuna ait idari ve para cezaları, sosyal güvenlik kurumuna ait pirim borçları ve bu borçlara ilişkin cezalar, özel hukuk çerçevesinde kurulan ilişki sonucunda oluşan mülk ve teşebbüs gelirleri, ecrimisil, belediyelere ait borç ve cezalar, il özel idareleri ve diğer kamu kurumlarına ait borç ve cezalar, devlet bankalarının çiftçilere verdiği krediler ve gecikme faizleri gibi geniş bir alanı kapsamaktadır.(Hoş, 2015, s.797-798).

Makalenin konusunu oluşturan 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun(7143 sayılı Kanun) kapsadığı yapılandırma konusuna giren borç türleri dikkate alındığında vergi affından ziyade mali af olarak nitelendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu mali affın düzenlediği yapılandırmaya ilişkin birçok hükümleri olmakla birlikte; bu makalede, 7143 sayılı Kanunun 5'inci maddesinin vergi incelemesi ile nitelendirebileceğimiz açıklamalarına yer verilmiş olup, vergi incelemesine yetkili olanların Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde tamamlanamamış olan vergi incelemelerinin durumunu, vergi mükelleflerinin matrah veya vergi artırımında bulunulması durumunda dahi vergi incelemesine yetkili olanların yapabilecekleri incelemeler yazımızın konusunu oluşturmaktadır. Ayrıca mali affın içinde barındırdığı incelemelere ilişkin hükümlerden bazı sürelerin mali tatil ile olan ilişkisi irdelenmeye çalışılmıştır.

Vergi İncelemesiyle İle İlgili Genel Açıklamalar

7143 sayılı Kanunun Matrah ve Vergi Artırımı başlıklı 5'inci maddesinin hükümleri vergi incelemesine temas etmesinden dolayı vergi incelemesiyle ilgili açıklamalara yer verilmiştir.

Vergi incelemelerinin amacı Vergi Usul Kanununun (VUK) 134. maddesinde açıklanmış olup; “ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır” şeklinde belirtilmiştir (VUK, 1961, mad. 134). Bununla birlikte; vergi bilincinin yerleştirilmesi, hak ve yükümlülükler konusunda farkındalık oluşturulması, vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin sağlanmaya çalışılması, incelemelerin etkinliğinin artırılması ve mükelleflerin inceleme sonrası gönüllü uyumunu sağlamaya yönelik olumlu etkilerin yaratılması da vergi incelemelerinin diğer amaçları arasında sayılabilir (Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporu, 2017, s.27).

Görüldüğü gibi, vergi incelemesi sadece, vergi kayıp ve kaçagını tespit etmeye yönelik değildir. İncelemede, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğu araştırılıp, tespit edilmekle birlikte, vergi mükellef ve sorumlularının doğru vergi ödemeleri de sağlanır. Vergi incelemesi yapmaya yetkili elemanlar, inceleme konusu vergiyle ilgili gerçek matrahı; defter, belge, kayıt ve hesapların incelenmesiyle birlikte, fiili durumları araştırıp incelemek suretiyle de yapabilirler.

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar

Vergi incelemeleri yürütülmesi esnasında uyulması gereken kuralları belirleyen Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (VİUUEY) yayımlanmış olup bahse konu yönetmelikte amacın vergi incelemelerinde uyulacak usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir (VİUUEY, 2011, mad. 1). Söz konusu yönetmelikte vergi incelemesinin, inceleme yapmaya yetkili olanlar tarafından, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan faaliyet olduğu, vergi inceleme raporunun da vergi incelemeleri sonucunda düzenlenen raporlar olduğu belirtilmiştir. Aynı yönetmelikte Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 135 inci maddesinde sayılan yetkililerin olduğunu ifade edilmiştir (VİUUEY, 2011, mad. 3/1). Söz konusu kanunun 135. maddesinde “Vergi incelemesi; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır.” hükmü yer almaktadır.

7143 sayılı Kanun getirdiği hükümler ile vergi incelemesine bir sınır getirmiştir. Kanunun 4'üncü maddesinde, bu Kanunun kapsadığı 31/03/2018 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere ilişkin olarak, bu kanunun yayımlandığı (18/05/2018) tarihten önce başlanıldığı halde tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu kanunun matrah veya vergi artırımı ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda vergi inceleme tutanağı, vergi incelemesine başlandığı tarih ve vergi incelemesinin bittiği tarihler önem arz etmektedir.

İnceleme tutanakları, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik edebilirler (VİUUEY,2011,mad.16/1). Bu tutanakların taslakları, mükelleflerin itiraz ve mülhazalarının tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla, mükelleflerin talep etmesi durumunda iki gün önceden mükelleflerin bilgisine sunulur. Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadelere yer verilmez (VİUUEY, 2011, mad. 16/2). Düzenlenen tutanakların birer nüshasının tutanakları imza edenlere verilmesi zorunludur (VİUUEY, 2011, mad. 16/3). Tutanakta yer alan hususların vergi kanunları karşısında yapılması muhtemel işlemler bakımından ispatlama vasıtası olduğu ve yapılması muhtemel işlemlerin neler olduğu mükellefe izah edilir (VİUUEY, 2011, mad. 16/4). Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, ilgilileri tutanakları imzalamaları için zorlayamazlar. İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter ve belgeler, nezdinde inceleme yapıldan rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve belgeleri geri alabilirler (VİUUEY, 2011, mad. 16/5). Suç delili olan defter ve belgeler mükellefin rızasına bakılmaksızın alıkonulur (VİUUEY, 2011, mad. 16/6). Alıkonulan defter ve belgeler yazı ile mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilerek muhafazası sağlanır. Vergi dairesi, kendisine gönderilen defter ve belgelerin muhafazası için gerekli tedbirleri alır (VİUUEY 2011, mad. 16/7).

Vergi incelemesine, incelemeye tabi olan nezdinde düzenlenecek “İncelemeye Başlama Tutanağı” ile başlanır. Düzenlenen tutanağın bir örneği nezdinde inceleme

yapılana teslim edilir. Tutanağın bir örneği vergi incelemesi yapmaya yetkili olanın bağlı bulunduğu inceleme ve denetim birimine, bir örneği ise mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir (VİUUYEY, 2011, mad. 9/2). İncelemeye başlama tarihi, mükellefin tutanağı imzaladığı tarihtir. Tutanağın mükellefin imzasının bulunmaması halinde tutanağın vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih incelemeye başlama tarihi olarak kabul edilir; bu durumda incelemeye başlama tutanağının bir örneği ayrıca mükellefin bilinen adresine vergi dairesince gönderilir (VİUUYEY, 2011, mad. 9/3).

Vergi inceleme raporlarının, rapor değerlendirme komisyonlarına intikal ettirilmek üzere ilgili inceleme ve denetim birimine teslim edildiği tarih, incelemenin tamamlandığı tarih olarak kabul edilir (VİUUYEY, 2011, mad. 21).

Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliğinde(VDKY) vergi inceleme raporlarının, Vergi Usul Kanunu ve diğer gelir kanunlarına göre yapılan vergi incelemeleri sonucunda düzenlenen raporlar olduğu ifade edilmiştir (VDKY,2011, mad. 57/1). İnceleme raporları; mükellef veya vergi sorumlusu, vergi türü ve vergilendirme dönemi itibarıyla ayrı ayrı ve yeterli sayıda düzenlenir (VDKY, 2011, mad. 57/2). Yürütülmekte olan incelemelerde birden fazla mükellefi veya vergi türünü ya da aynı mükellefin birden fazla vergilendirme dönemini kapsayan eleştiri konusu yapılabilecek hususların tespit edilmesi halinde, konunun tek bir raporda ifade edilebilmesi amacıyla Vergi Tekniği Raporu düzenlenebilir. Bu raporlar, sonrasında düzenlenecek vergi inceleme raporlarının ekini oluşturur (VDKY, 2011, mad. 57/3). Sahte belge düzenleme fiili dolayısıyla düzenlenen Vergi Tekniği Raporunun başka bir mükellefin sahte belge kullandığına ilişkin tespitler içermesi durumunda, söz konusu Vergi Tekniği Raporu, sahte belge kullanan mükellef nezdinde düzenlenecek vergi inceleme raporlarına ek yapılmaz. Ancak, sahte belge kullanma fiili nedeniyle düzenlenecek vergi inceleme raporlarında, sahte belge düzenleyicisinin bu fiili işlediğinin tespitine dair Vergi Tekniği Raporunda yer alan bilgi, belge ve değerlendirmelere ayrıntılı olarak yer verilir (VDKY, 2011, mad. 57/4). 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesi kapsamındaki fiillerin tespiti durumunda aynı Kanunun 367 nci maddesi uyarınca yeterli sayıda vergi suç raporu düzenlenir (VDKY, 2011, mad. 58).

Dolayısıyla kanunun yayımı tarihinden önce inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler ile matrah ve vergi artırım durumunda vergi incelemesinin kapsamı, incelemeye başlama tarihi ve incelemenin bittiği kabul edilecek tarih vergi mükelleflerinin söz konusu mali aftan faydalanıp faydalanamaması ve şayet faydalanabiliyorsa hangi maddesinden faydalanabileceği açısından önem arz edecektir.

Mali Tatilin Defter Ve Belge İbraz İşlemleri İle Bilgi İsteme Ve Tebligat İşlemlerine Etkisi

Meslek mensupları, mükelleflerin vergiyle ilgili bütün iş ve işlemlerini (Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, gümrük mevzuatından kaynaklanan vergiler, diğer bütün vergiye yönelik mevzuat) Sosyal Sigortalar, iş mevzuatından kaynaklanan ve iş ve işlemlerini, kambiyo ve dış ticaret mevzuatından kaynaklanan işlemleri takip ederken, yoğun bir iş stresi içerisinde yaşamaktadırlar. Devlet, çalışma hayatının standartlarını yükseltmek, çalışma hayatını geliştirmek, çalışma barışını sağlamak, çalışmayı desteklemek ve çalışanları korumak için gerekli tedbirleri almak zorundadır. Ayrıca dinlenmenin her çalışanın hakkı olduğu da Anayasamızda belirtilmiştir. Bu itibarla

meslek mensuplarını yoğun iş stresinden uzaklaştırarak, daha verimli ve sağlıklı çalışmalarını sağlamaya yönelik olarak düzenlenen “5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun”(5604 sayılı Kanun) 28 Mart 2007 tarihli Resmi Gazete’ de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir (Aykar, 2017).

Yapılan düzenlemenin amacı, meslek mensuplarını yoğun iş stresinden uzaklaştırarak, daha verimli ve sağlıklı çalışmalarını sağlamaya yöneliktir.

Mali Tatil Süresince Defter Ve Belgelerin İbrazı, Vergi İncelemesine Başlama

5604 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin (4) numaralı fıkrasında, “Mahkeme kararı veya Cumhuriyet Savcılıklarının talebi üzerine ya da Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan aramalı incelemeler hariç olmak üzere, mali tatil süresince inceleme amacıyla defter ve belgelerin ibrazı talep edilemez, mükellefin işyerinde incelemeye başlanılmaz.” (5604 sayılı Kanun, 2007) hükmüne yer verildiğinden, mali tatil süresince (fıkra da yer alan haller dışında) mükellefin işyerinde incelemeye başlanılmayacak ve inceleme amacıyla defter ve belgelerin bu süre içinde ibrazı istenilmeyecektir.

Mali tatil süresinden önce başlanılmış olan bir incelemeye bu süreden önce ibraz edilen defter belge üzerinde devam edilebilecek; ancak, bu süre zarfında mükelleften ilave defter, belge ve bilgi talep edilemeyecek, mükellef veya vergi sorumlusu, inceleme sonucunda yapılacak tespitlerin yer aldığı tutanağı imzalamaya davet edilemeyecektir.

Örneğin, Vergi Müfettişi tarafından 15 Haziran 2018 tarihinde mükellef (I)'nın işyerinde incelemeye başlanılmıştır. Bu tarihin mali tatile rastlamaması nedeniyle, başlanılmış olan incelemeye mali tatil süresince (2018 yılı için, 03.07.2018 - 20.07.2018 tarihleri itibarıyla) devam edilebilecek, ancak mükelleften mali tatil süresi içinde ilave defter, belge ve bilgi talep edilemeyeceği gibi, mükellef veya vergi sorumlusu, inceleme sonucunda yapılacak tespitlerin yer aldığı tutanağı imzalamaya da davet edilemeyecektir.

Öte yandan, vergi inceleme elemanları tarafından mali tatil süresinden önce yapılan tebligat ile mükelleften defter ve belgelerinin ibrazının talep edilmesi ve söz konusu talebe ilişkin olarak da mükellefe tanınan sürenin son gününün mali tatile rastlamış olması halinde, bu sürenin mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren 7 gün uzamış sayılması uygun görülmüştür.

Mali Tatil Süresince Bilgi İsteme Ve Tebligat İşlemleri

5604 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin (5) numaralı fıkrasında, "Tatil süresince, vergi ve ceza ihbarnameleri ile mahsup taleplerine yönelik olanlar hariç, bilgi isteme talepleri mükelleflere, vergi ve ceza sorumlularına bildirilmez. Ancak tatil süresi içinde gerçekleşen tebligat işlemlerinde süre, mali tatilin son gününden itibaren işlemeye başlar." hükmü yer almaktadır. (5604 sayılı Kanun, 2007, mad.5)

Söz konusu fıkra hükmüne göre vergi/ceza ihbarnameleri mali tatil süresi içinde mükellefler ile vergi ve ceza sorumlularına bildirilmeyecek; tatil süresi içinde gerçekleşen tebligat işlemlerinde ise süre mali tatil süresince işlemeyecektir.

İkmalen, re' sen veya idarece yapılmış olan tarhiyatlara karşı mükelleflerin kendilerine tanınan yasal haklardan (dava açma, cezada indirim ve uzlaşma talep etme) herhangi birini kullanma süresi bu tarhiyatlara ilişkin vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ

tarihinden itibaren 30 gün olup, tebligatın mali tatil süresi içinde yapılması halinde süre, mali tatilin son gününden itibaren işlemeye başlayacaktır.

Matrah Ve Vergi Artırımı

7143 sayılı Kanun'a ilişkin usul ve esasları belirleyen 1 Seri No.lu Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği de (7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği) 26.05.2018 tarih ve 30432 1. mükerrer sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır. (7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği, 2018)

7143 sayılı Kanunun vergi incelemeleri ile olan konularından biri de matrah ve vergi artırımına yönelik düzenlemelerdir. 7143 Sayılı Kanuna göre, mükelleflerin 2013-2017 yıllarında beyan ettikleri; gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını, gelir/kurumlar stopaj vergileri ile katma değer vergilerini Kanunda öngörülen oranlarda artırmaları ve tahakkuk eden vergileri Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemeleri halinde bu yıllara ve vergi türlerine ilişkin olarak vergi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Ayrıca, birden fazla gelir unsurundan kazanç ve irat elde eden gelir vergisi mükelleflerince, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, ilgili gelir unsurları itibarıyla matrah artırımı yapılması şarttır. Dolayısıyla, ilgili dönemde matrah artırımında bulunulmuş gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Başka gelir unsurları için matrah artırımında bulunulmuş olsa dahi ilgili dönemde elde edilmekle birlikte matrah artırımına konu edilmeyen gelir unsurları için bu döneme ilişkin vergi incelemesi ve tarhiyat yapılabilecektir. Örneğin Bayan (X) 2016 yılı için herhangi bir gelir vergisi beyanında bulunmamıştır. Mükellefin ilgili takvim yılında iki adet taşınmaz kiralaması bulunmakta olup, söz konusu taşınmazlardan elde ettiği gelir ilgili yıla ilişkin mesken kira geliri istisna tutarının üzerindedir. Bayan (X) bu yıla ilişkin olarak gayrimenkul sermaye iradı yönünden asgari matrah tutarını esas alarak artırımda bulunmuştur. Mükellef hakkında, matrah artırımına konu edilen 2016 yılı gayrimenkul sermaye iradı yönünden herhangi bir vergi incelemesi ve tarhiyat yapılması söz konusu olmayacaktır. Ancak, adı geçen hakkında ilgili yıla ilişkin olarak diğer gelir unsurlarından biri veya birkaçı olması halinde vergi incelemesi ve gelir vergisi tarhiyatı yapılabileceği tabiidir.

Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi yönünden matrah ve vergi artırımının 31 Ağustos 2018 (bu tarih dâhil) tarihine kadar yapılması gerekmektedir. Beyanname vermekle birlikte zarar, indirim ve istisnalar nedeniyle matrah ve vergi beyan etmeyen ya da ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dâhil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri de matrah ve vergi artırımını yapabileceklerdir.

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyetinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 takvim yılları için 7143 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir. Aynı şekilde, hizmet erbabına ödenen ücretlerden, serbest meslek ödemelerinden, yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemelerden, kira ödemelerinden, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden, esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerden gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar da bu ödemelerine ilişkin olarak bu yıllarla ilgili vergi artırımında bulunabileceklerdir.

7143 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde başvuru süresi, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonu olarak belirlenmiş bulunmaktadır. Buna göre, matrah ve vergi artırımında bulunmak isteyen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri, 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden artırımda bulunabileceklerdir. Mükellefler, en geç 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar ilgili vergi dairesine başvurmadıkları takdirde, 7143 sayılı Kanunla getirilen matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

7143 Sayılı Kanunun Yayımlandığı Ayı Takip Eden Aydan İtibaren 2 Ay İçinde Bitirilen Vergi İncelemeleri

7143 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca, matrah ve vergi artırımına kapsamına giren dönemler için başlatılmış ve henüz sonuçlandırılmamış incelemelerin veya takdir işlemlerinin bulunması, artırıma engel değildir. Öte yandan, matrah ve vergi artırımında bulunulması, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine de engel teşkil etmeyecektir. (7143 sayılı Kanun, 2018, mad. 5)

7143 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde sonuçlandırılması şarttır. Bu süre içerisinde sonuçlandırılmayan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine devam edilmeyecek, bulunduğu safhada bırakılacaktır. Mükellefler sadece artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergileri ödeyeceklerdir. Bir başka anlatımla, Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin 31 Temmuz 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar tamamlanamaması hâlinde mükelleflerin, başvuru süresinin sonuna kadar (31 Ağustos 2018) matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları şartıyla, 31 Temmuz 2018 tarihinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlar ve kararlar üzerine tarhiyat yapılmayacağından, vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilmeyecektir.

Tamamlanamamış vergi incelemelerinde mükelleflerin artırımda bulunup bulunmaması durumuna göre süre kısıtlaması getirmiştir. Vergi incelemesine yetkili olanların devam etmekte olan incelemelerinde mükelleflere matrah artırımında bulunup bulunmama hususunu sormaları gerekir. Çünkü mükellef matrah artırımında bulunursa incelemelerin Kanunun yayımlandığı (18/05/ 2018) tarihi izleyen ayın başından itibaren iki ay içerisinde sonuçlandırılması (yani inceleme raporunun 31 Temmuz 2018 tarihine kadar vergi dairesinin kayıtlarına intikal etmesi) gerekir, aksi durumda incelemeye devam edilmez (Kaya, 2018)

Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış söz konusu vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin 31 Temmuz 2018 tarihine kadar sonuçlandırılması ve tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespit edilmesi hâlinde;

a) Mükellef, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah ve vergi artırımında bulunmuş ise inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah veya vergi farkı ile mükelleflerin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerine göre artırdıkları matrahlar birlikte değerlendirilir. Bu değerlendirme sonucu mükellefin ilgili yıllarda artırılan matrah veya vergi tutarlarının,

vergi incelemeleri veya takdir komisyonu kararlarına göre o yıl için belirlenen matrah veya vergi farkından fazla veya bu tutar kadar olması durumunda mükellef hakkında ayrıca vergi incelemeleri ve takdir komisyonu kararlarına göre vergi tarhiyatı yapılmaz ve ceza uygulanmaz.

b) Vergi incelemeleri ve takdir sonucu belirlenen tarhiyata konu matrah veya vergi farkının, mükellefin ilgili yıl için artırdığı matrah veya vergi tutarından fazla olması hâlinde, aradaki fark tutar kadar matrah veya vergi farkı üzerinden mükellef hakkında gerekli vergi tarhiyatı yapılacak ve ceza uygulanacaktır. Ancak mükellef, bu fark tutar üzerinden tarh edilen vergiler ile uygulanan gecikme faizi ve cezalar için Kanunun 4'üncü maddesi hükmünden yararlanarak ödemede bulunabilecektir.

Mükellef tarafından 7143 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinden yararlanmak istediği takdirde kalan tutarlar üzerinden tarh edilen verginin % 50'si ile bu tutar üzerinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarı ve Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizi tutarının ödenmesi halinde,

- Vergi aslının % 50'sinin,
- Vergilere Kanunun yayımlandığı tarihe kadar uygulanan gecikme faizinin,
- Vergi aslına bağlı cezaların

tamamının tahsilinden vazgeçileceği ifade edilmiştir.

Örnek vermek gerekirse, Seyhan Vergi Dairesi Müdürlüğü' nün mükellefi (XY) Ltd. Şti. hakkında 2015 yılına ilişkin olarak 7143 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce inceleme başlatılmış olup Kanunun yayımı tarihi itibarıyla inceleme sonuçlandırılmamıştır. Mükellef kurum 15/05/2018 tarihinde 7143 sayılı Kanuna uygun olarak incelemenin yapıldığı yıla ait kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve gelir (stopaj) vergisi matrah artırımında bulunmuştur. 2015 yılı kurumlar vergisi matrah artırımını olarak 50.000 TL matrah beyan etmiş, 7.500 TL vergi ödemiştir. 7143 sayılı Kanunun 4'üncü ve 5'inci maddelerinde yer alan hükümler birlikte değerlendirildiğinde vergi incelemesinin en geç 31/07/2018 tarihine kadar sonuçlandırılması gerekir. Vergi incelemesinin sonuçlandırılmasından kasıt; inceleme sonucu düzenlenen vergi inceleme raporlarının vergi dairesi kayıtlarına 31/07/2018 tarihi mesai saati bitimine kadar intikal etmiş olmasıdır. Mükellef kurum hakkında devam eden inceleme sonuçlandırılarak 15/07/2018 tarihinde vergi inceleme raporları vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmiş olsun. İntikal ettirilen vergi inceleme raporlarında mükellef kurumun haksız indirim konusu ettiği giderleri sebebiyle gider reddiyatı yapılmış ve bu tutar tarhiyat konusu edilerek 6.000 TL kurumlar vergisi tarhi istenmiştir. Bu durumda matrah artırımında bulunan mükellef kurumun anılan yıla ilişkin matrah artırımında bulunmuş olduğu 50.000 TL sonucunda hesaplanan 7.500 TL, tarhi istenen 6.000 TL'den fazla olduğu için mükellef kurum hakkında söz konusu raporlarla ilgili olarak herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Ancak tam tersi durumda söz konusu örnekteki matrah tutarı 30.000 TL olup, 4.500 TL vergi hesaplanmış olsaydı tarhi istenen 6.000 TL'den 4.500 TL'nin mahsup edilmesi ve tarhi istenen matrahtan kalan (6.000 - 4.500=) 1.500 TL kurumlar vergisinin tarh edilmesi ve 1.500 TL vergi ziyasının kesilmesi gerekli olacaktı. Şayet mükellef kurum 7143 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinden yararlanmak üzere kendisine tanınan yasal süre içerisinde yani vergi ve ceza ihbarnamesi ile kendisine tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde başvurduğu takdirde tarhi istenen vergi olan 1.500 TL verginin % 50'si olan 750 TL ile bu tutar üzerinden hesaplanacak olan Yİ-

ÜFE tutarının, Kanunun yayım tarihinden sonra dava açma süresinin sonuna kadar hesaplanacak gecikme faizi tutarının, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde altı eşit taksitte ödenmesi halinde, vergi aslının % 50'si olan 750 TL'nin, vergilere 7143 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar uygulanan gecikme faizinin, vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

c) KDV uygulaması bakımından vergi inceleme raporuna veya takdir komisyonu kararına göre tarh edilmesi gereken vergiden, artırım nedeniyle ödenecek tutarlar düşülerek işlem yapılacaktır. Buna göre;

-İnceleme, KDV yönünden artırım talebinde bulunulan yılın bütün dönemlerini kapsıyorsa, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden, 7143 sayılı Kanunun KDV artırımına ilişkin hükümleri gereğince yılın tamamı için hesaplanan vergi tutarı (bu Kanuna göre tahakkuk eden vergi) düşülecektir.

-İnceleme, KDV yönünden artırımda bulunulan yılın bazı dönemlerini kapsıyorsa, artırım nedeniyle hesaplanan yıllık tutar 12'ye bölünerek aylık ortalama bulunacak, bu ortalamanın raporun kapsadığı dönem sayısı ile çarpılması sonunda bulunan tutar, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden düşülecektir.

7143 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan takdir işlemleri bakımından da bu ayırım kapsamında işlem tesis edilecektir. İki ay içinde sonuçlandırılan ve yukarıda (a), (b) ve (c) bölümlerinde belirtilen esaslar çerçevesinde yapılan tarhiyatlar ile ilgili olarak mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmayacaktır.

7143 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasının uygulanmasında, inceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, vergi inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.

31 Temmuz 2018 Tarihine Kadar Tamamlanan Vergi İnceleme Raporlarının Vergi Dairesi Kayıtlarına İntikal Ettiği Tarihten Sonra Matrah Artırımında Bulunulması

Kanunun yayımı tarihinden önce haklarında vergi incelemesi ve takdir işlemlerine başlanılmış mükellefler, 31 Temmuz 2018 tarihinden önce matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmakla birlikte artırım, vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten sonra yapılmış ise mahsup imkanından yararlanamayacaklar, ancak söz konusu inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarına istinaden yapılan tarhiyatlar için bu Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden faydalanabileceklerdir.

Örneğin Çukurova Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün mükellefi olan (XY) Ltd. Şti'nin Ocak-Aralık/2014 vergilendirme dönemi hesaplarının gelir stopaj yönünden incelenmesi neticesinde düzenlenen vergi inceleme raporu 16/05/2018 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Rapora istinaden 5.000 TL gelir stopaj vergisi tarh edilmiş ve 5.000 TL vergi ziyayı cezası kesilmiştir. Bu tarhiyata ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi 20/05/2018 tarihinde mükellef kurumun kanuni temsilcisine tebliğ edilmiştir. Mükellef kurum, 7143 sayılı Kanunun 5'inci maddesinden (matrah ve vergi artırımını) faydalanmak üzere 28/05/2018 tarihinde vergi dairesine başvurarak 30.000 TL gelir stopaj vergi artırımında bulunmuştur. Mükellef kurumun matrah artırımını yapmadan önce, vergi dairesine intikal eden vergi inceleme raporu olduğu için matrah

artırımı hükümlerinden düzenlenen bu rapor için faydalanamayacak fakat 7143 sayılı Kanunun 4'üncü maddesi hükmünden faydalanabilecektir. Bu durumda, mükellef kurum 2.500 TL vergi aslı ve kanun hükmü gereği tarh edilen vergiye ilişkin tutara gecikme faizi yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile kanunun yayımlandığı tarihten, ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin, kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi halinde, 5.000 TL vergi aslı 5.000 TL vergi zıyaı cezası ve hesaplanacak olan gecikme faizinin tahsilinden vazgeçilecektir.

7143 Sayılı Kanunun Yayınlandığı Ayı Takip Eden Aydan İtibaren 2 Ay İçinde Bitirilemeyen Vergi İncelemeleri

Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanmak için mükelleflerce 31 Ağustos 2018 tarihine kadar (bu tarih dâhil) başvuruda bulunulabileceğinden, mükelleflerin bu tarihe kadar matrah ve vergi artırımında bulunması ve tahakkuk eden verginin Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden sonra başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerine (Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu ve onüçüncü fıkralarında belirtilen hallerin mevcudiyeti hali hariç) devam edilmeyecektir. Bir başka deyişle, Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin 31 Temmuz 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar tamamlanamaması hâlinde mükelleflerin, başvuru süresinin (31 Ağustos 2018) sonuna kadar matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları şartıyla, 31 Temmuz 2018 tarihinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlar ve kararlar üzerine tarhiyat yapılmayacağından, vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilmeyecektir.

7143 Sayılı Kanunda Yer Alan 2 Ay İçinde Bitirilmesi Gereken Vergi İncelemelerinin Mali Tatil Çerçevesinde Değerlendirilmesi

Çalışmamızın önceki bölümlerinde mali tatil sürecine değinilmiş ve vergi incelemeleri ile olan bağlantısı açıklanmıştı. 5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre "Mali Tatil" uygulaması, 7143 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği yıl olan 2018 yılında 03.07.2018 tarihinde başladı ve 20.07.2018 tarihinde bitti. Dolayısıyla bu tarihler arasında (bu tarihlerde dahil) vergi incelemesi amacıyla defter ve belgelerin ibrazı talep edilemeyecek, mükellefin işyerinde incelemeye başlanılmayacaktır. Öte yandan tatil süresince, vergi ve ceza ihbarnameleri ile mahsup taleplerine yönelik olanlar hariç, bilgi isteme talepleri mükelleflere, vergi ve ceza sorumlularına bildirilemeyecektir.

Vergi incelemelerinin çerçevesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134 ile 141. maddelerinde çizilmiştir (Kara, 2016). Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesinde vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hüküm altına alınmış ve mezkûr Kanunun müteakip maddelerinde vergi incelemesine müteallik hükümlere yer verilmiştir. Dolayısıyla etkin, verimli, standart ve kaliteli bir vergi denetiminin yapılması ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak adına önem arz etmektedir. Vergi müfettişlerinin vergi inceleme sürecinde rapor hazırlarken kullanabileceği birçok inceleme aracı vardır. Bunlardan biri de karşıt tespittir. Karşıt

tespit, bir mükellef nezdinde yürütülmekte olan vergi incelemesi sırasında, mükellefin hesap ve işlemlerinin doğruluğunun kontrol edilmesi amacıyla başka mükellefler nezdinde yapılması öngörülen ve vergi incelemesi yapılmasını gerektirmeyen tespit ve kayıt kontrolü mahiyetindeki işlemlerdir. Karşıt tespit çalışmasına bilgi isteme yazısı yazılarak başlanılır. İstenilen bilginin, 15 günden az olmamak üzere, ne kadar süre içerisinde verilmesi gerektiği bilgi isteme yazısında belirtilir (Vergi İncelemeleri İle İlgili Bilgi Taleplerinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönerge, mad.13) Yani vergi müfettişleri yürüttükleri bir vergi incelemesine istinaden incelemenin sıhhati için karşıt tespit gereksinimine ihtiyaç duyabilir. Eğer ki vergi müfettişi karşıt tespit talep ederse bilgi isteme yazısıyla mükellefe tebliğ edecektir. İstenilen bilginin de, 15 günden az olmamak üzere, ne kadar süre içerisinde verilmesi gerektiğini bilgi isteme yazısında belirtecektir. 7143 sayılı Kanun ise matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde sonuçlandırılmasını şart koymuştur. Mali tatil ile incelemenin 2 ay içinde bitirilmesi hususu birlikte değerlendirildiğinde 2 aylık süreçteki yani 01.06.2018 ile 31.07.2018 tarihleri arasındaki sürece mali tatil sürecinin de (03.07.2018 – 20.07.2018) denk gelmesi incelemenin aksamasına, incelemenin uzamasına ve nihayetinde de 2 aylık süreçte incelemenin bitirilmesi olasılığını düşürecektir. Kanunun şart koyduğu 2 aylık gibi bir süreçte incelemenin bitirilmesi mali tatil süreciyle daha da zora girmiştir. Çünkü matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında yukarıda da bahsettiğimiz gibi etkin, verimli, standart ve kaliteli bir vergi incelemesi için vergi müfettişleri tarafından karşıt tespite veya söz konusu mükelleflerden ilave defter, belge ve bilgiye ihtiyaç duyulabilir. Mali tatil sürecinde yukarıda açıkladığımız üzere karşıt tespit için bilgi isteme yazıları mükelleflere gönderilemeyecektir ayrıca mükelleflerden defter ve belge istenilmeyecektir. Şayet mali tatilden önce dahi bilgi isteme yazısı gönderilmiş ve mali tatil süresi içinde tebliğ edilmişse de yine süre mali tatilin son gününden itibaren işlemeye başlayacaktır.

Konunun anlaşılması adına kapsamlı örnek vermek gerekirse; Seyhan Vergi Dairesi Müdürlüğü' nün mükellefi olan (ABC) Ltd. Şti' nin 2014 hesap döneminin Katma Değer Vergisi ve Kurumlar Vergisi yönünden tam incelenmesi istenmiştir. Söz konusu incelemeye ilişkin görev yazısı vergi müfettişi Bay (A)' ya 01.04.2018 tarihinde tebliğ edilmiştir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç otuz gün içinde incelemeye başlamak zorundadır.(Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, 2011, madde 9) Vergi Müfettişi Bay(A), (ABC) Ltd. Şti' nin kanuni temsilcisi Bayan(Y) ile 15.04.2018' de inceleme başlama tutanağı düzenleyerek bu tarihte vergi incelemesine başlamıştır. Düzenlenen tutanağın bir örneği nezdinde inceleme yapılan (ABC) Ltd. Şti' nin kanuni temsilcisi Bayan(Y)' ye teslim edilmiştir. Vergi müfettişi Bay (A)' nın tanzim ettiği defter – belge isteme yazısı mükellef kuruma 24.04.2018 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef kurum yetkilisi Bayan(Y) yevmiye defteri ile bazı belgelerini 30.04.2018 tarihinde vergi müfettişi Bay (A)' ya ibraz etmiş ve akabinde vergi müfettişi Bay (A) tarafından defter belge teslim alma tutanağı düzenlenmiştir. İncelemenin türü tam inceleme olduğu için incelemeye başlanıldığı tarihten itibaren en fazla bir yıl içinde incelemenin bitirilmesi esastır. Söz konusu inceleme devam ederken 7143 sayılı "Vergi

ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” 18.05.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Mükellef kurum 03.04.2018 tarihinde 7143 sayılı kanunun 5. maddesine istinaden Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi için matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Bu bağlamda 7143 sayılı Kanunun beşinci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca matrah ve vergi artırımında bulunan mükellef kurum hakkında, artırımda bulunduğu 2014 yılı ve Katma Değer Vergisi ile Kurumlar Vergisi incelemeleri Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olduğundan ve Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde incelemenin sonuçlandırılması gerekeceğinden vergi müfettişi Bay (A)’nın vergi incelemesini 31.07.2018 tarihine kadar sonuçlandırması icap etmektedir. Sonuçlandırmaktan kasıt inceleme raporlarının 31 Temmuz 2018 tarihinde kadar vergi dairesinin kayıtlarına intikal etmesidir. Vergi müfettişi Bay (A) söz konusu incelemeye devam ederken incelenin niteliği ve kapsamı açısından ilave defter-i kebir ile envanter defterine ve ayrıca başka belgelere ihtiyaç duymuştur. Ayrıca nezdinde yürütmekte olduğu vergi incelemesi için mükellefin hesap ve işlemlerinin doğruluğunun kontrol edilmesi amacıyla başka bir mükellef nezdinde de tespit ve kayıt kontrolü mahiyetinde karşıt tespit ihtiyacı hasıl olmuştur. Bu esnada mali tatil sürecine de girilmiştir. Bu noktada bir sorunla karşılaşılıyor. Çünkü vergi müfettişinin inceleme süresi hem azalmış hem de mali tatil olduğu için ilave defter-belge isteyemeyecek veya karşıt tespit için bilgi isteme yazısı tebliğ edemeyecek. Mali tatilin bitmesini beklediğinde ise yani 21.07.2018 tarihinden itibaren söz konusu defter-belgeleri istese veya karşıt tespit için bilgi isteme yazısı tebliğ edilirse söz konusu incelemenin 31.07.2018 tarihinde bitirilmesi hususu göz önünde bulundurulduğunda süre muhtemelen yetmeyecektir.

Dolayısıyla vergi müfettişi Bay (A) kendisinde var olan defter, belge ve bilgiler ışığında incelemeye devam etmesi gerekecektir.

Sonuç ve Öneriler

Kamuoyunda vergi affi veya barışı olarak da bilinen 7143 sayılı Kanun 11.05.2018 tarihinde TBMM’de kabul edilmiş olup, Cumhurbaşkanının onayından sonra 18.05.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. (7143 sayılı Kanun 2018) Yürürlüğe giren 7143 sayılı Bazı Kanun’un matrah/vergi artırımı ile ilgili vergi incelemelerine ilişkin bazı özellikli durumlar değerlendirilmiştir.

7143 sayılı kanun devlete borcu olanların yapılandırma imkanlarından yararlanabilmesi için fırsat tanıyan bir kanundur. Matrah ve vergi artırımında bulunan inceleme safhasında olan mükellefler, hesaplanan veya artırılan vergilerin süresinde ödenmesi, matrah veya vergi artırımını ile ilgili olarak doğru beyan yapılması halinde inceleme ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Mali af kanunlarının başarıya ulaşabilmesi mevcut vergi sisteminin iyi analiz edilerek belli başlı temel noktalara dikkat edilmesiyle mümkündür. Örneğin 7143 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde yani 31 Temmuz 2018’e kadar sonuçlandırılması şarttır. Hâlbuki mali tatil de bu döneme denk geliyor ve temmuz ayının üçte ikisini kapsıyor. Matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında etkin, verimli, standart ve kaliteli bir vergi incelemesi için vergi müfettişleri

tarafından karşıt tespiti veya mükelleflerden ilave defter, belgeye ihtiyaç duyulduğunda 5604 sayılı Kanun' na göre söz konusu defter ve belgelerin ibrazının istenememesi veya bilgi isteme yazılarının tebliğ edilememesi vergi incelemelerinin sürdürülebilirliğine olumsuz etkisi olacağı yadsınamaz gerçektir.

Vergi incelemesi sadece, vergi kayıp ve kaçığını tespit etmeye yönelik değildir. İncelemede, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu defter, belge, kayıt ve hesapların incelenmesiyle araştırılıp, tespit edilmesi dolayısıyla da vergi mükellef ve sorumlularının doğru vergi ödemelerini sağlamaktır. Bu nedenle bahsettiğimiz vergi incelemelerinin mali tatile denk gelmesine ilişkin Genel Tebliğlerde bir açıklama yapılması gerekirdi. Bu konudaki görüşümüz ise; daha sonra çıkabilecek muhtemel vergi aflarında bu tür hususlara dikkat edilmesi ve kanun koyucuların, incelemelerin sağlıklı ortamlarda sürdürülmesine ilişkin her türlü tedbirleri idari düzenlemelerle almasıdır.

Kaynaklar

- Aykar, Ö. (2017). Mali Tatil Uygulamasında Önemli Hususlar, 17 Temmuz 2018 tarihinde Vergi Algi: <https://vergialgi.net/vergi/mali-tatil-uygulamasinda-onemli-hususlar-1921/> adresinden alındı
- Kara M. S, (2016). Adım Adım Vergi İncelemesi, 17 Temmuz 2018 tarihinde Vergi Algi: <https://vergialgi.net/mukellef-haklari/adim-adim-vergi-incelemesi/> adresinden alındı
- Kaya, M. (2018). 7143 Sayılı Kanun'un Vergi İncelemelerine Etkisi, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı 174
- Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun (2007, 28 Mart). Resmi Gazete (Sayı: 26476). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/03/20070328.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/03/20070328.htm>
- Müftüoğlu Hoş, Z. (2015). Vergi Cezalarının Affı 797-819 (Cilt 2) Ankara Üniversitesi Yayınları
- Yelman, E. (2017), Türkiye'de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri Ve 6736 Sayılı Kanun'un Mali Yönden İncelenmesi, Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, (15), 67-84
- Vergi Denetim Kurulu, (2017). T.C Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Faaliyet Raporu, 15 Temmuz 2018 tarihinde <https://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2f1%2fDocuments%2fDosya%2f2017VDKFaaliyetRaporu.pdf> adresinden alındı
- Vergi Usul Kanunu (1961, 10 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10703). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/10703.pdf&main=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/10703.pdf>
- Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (2011, 31 Ekim). Resmi Gazete (Sayı: 28101). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/10/20111031.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/10/20111031.htm>

- Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliği (2011, 31 Ekim). Resmi Gazete (Sayı: 28101). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/10/20111031.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/10/20111031.htm>
- Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği (2018, 26 Mayıs). Resmi Gazete (Sayı: 30432). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180526m1.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180526m1.htm>
- Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun (2018, 18 Mayıs). Resmi Gazete (Sayı: 30425). Erişim adresi: <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180518.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180518.htm>
- Vergi İncelemeleri İle İlgili Bilgi Taleplerinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönerge, 20 Temmuz 2018 tarihinde Vergi Denetim Kurulu Mevzuat: [https://portal.vdk.gov.tr/sites/tr/_layouts/15/WopiFrame.aspx?sourcedoc=/sites/tr/MevzuatKutuphanesi/Y%C3%96NERGELER/\(C-6\)%20VERG%C4%B0%20%C4%B0NCELEMELER%C4%B0%20%C4%B0LGE%20%C4%B0LG%C4%B0%20B%C4%B0LG%C4%B0%20TAL EPLER%C4%B0NDE%20UYULACAK%20USUL%20VE%20ESASLARA%20%C4%B0L%C4%B0%20C5%96EK%C4%B0N%20Y%C3%96NERGE.docx&action=default](https://portal.vdk.gov.tr/sites/tr/_layouts/15/WopiFrame.aspx?sourcedoc=/sites/tr/MevzuatKutuphanesi/Y%C3%96NERGELER/(C-6)%20VERG%C4%B0%20%C4%B0NCELEMELER%C4%B0%20%C4%B0LGE%20%C4%B0LG%C4%B0%20B%C4%B0LG%C4%B0%20TAL EPLER%C4%B0NDE%20UYULACAK%20USUL%20VE%20ESASLARA%20%C4%B0L%C4%B0%20C5%96EK%C4%B0N%20Y%C3%96NERGE.docx&action=default) adresinden alındı