

SİRKÜLER (2020'83)

Konu: İzaha Davet Uygulaması Usul ve Esasları Yeniden Belirlendi.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 519) yayımlanmış olup, bu tebliğde;

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 25'nci maddesiyle ile değiştirilen 213 sayılı VUK'nun "İzaha Davet" başlıklı 370'inci maddesinde yapılan değişikliğe binaen bu maddenin uygulanmasının usul ve esasları belirlenmiştir;

Vergi Usul Kanunu'nun 370'nci maddede yer alan yetkiye istinaden; ön tespiti ve/veya izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek merci (komisyon/ komisyonların oluşturulması), yapılacak ön tespitin ve izaha davetin şekli ve kapsamı, davet yapılacaklar, yapılan izahın değerlendirme süresi, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler, izahın kabulü halinde yapılması gereken işlemler ile uygulamaya ilişkin usul ve esaslar yeniden belirlenmiştir.

Bu tebliğ ile daha önce izaha davet uygulamasına ilişkin usul ve esasların yer aldığı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 482) yürürlükten kaldırılmıştır.

Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu, Gelir İdaresi Başkanlığı (Vergi Dairesi Başkanlıklarında) ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeterli sayıda "Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu" oluşturulacağı. Komisyonlar ön tespiti yapacak, izaha davet veya Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge (SMİYB) ön tespit yazısını tebliğ edilmek üzere mükellefe gönderileceği ve mükellef tarafından konuyla ilgili yapılacak izahı, idarenin bünyesinde oluşturulan kurul tarafından izahı değerlendirmeye tabi tutarak izahın konusu ile ilgili nihai kararı verecektir. Gelir İdaresi Başkanlığı ile Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında oluşturulacak komisyonlar başkan dahil üç kişiden oluşacakları ve birden fazla komisyon kurulabilecektir.

Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde yer alan kaçakçılık fiilleriyle verginin ziyaa uğratılmış olabileceği hallerde haklarında ön tespit yapılan mükellefler izaha davet edilmeyecektir. Ancak sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmeyen veya bu tutarı geçse dahi ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilecektir.

Mükelleflere SMİYB ön tespit yazısının tebliğ edilip edilmeyeceğinin belirlenmesinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgeler, her bir ön tespit itibarıyla, tespitin yapılacağı yıl için, yapılan ön tespitlerdeki tutarlar da dikkate alınarak, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasının ve/veya ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'inin aşılmadığı bakımından değerlendirilecektir.

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair belge tutarının tespiti ile mal ve hizmet alış tutarlarının hesaplanmasında vergiler hariç tutarlar dikkate alınacaktır.

Mükellefler hakkında tek bir vergi tekniği raporunda birbirinden farklı yıllara ilişkin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanılmış olabileceğine dair bulguların mevcut olması durumunda, söz konusu 100 bin Türk lirası sınırının veya mal ve hizmet alış tutarlarının %5'lik oranın aşılmamış olması şartları her bir yıl itibariyle ayrı ayrı değerlendirilecektir.

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 aşağıda açıklanan Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonuna intikal ettirilmesi neticesinde, mezkûr komisyon tarafından verginin ziyaa uğramış olabileceği yönünde yapılan tespiti ifade eder.

1.1. Ön Tespitin Şartları

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

Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesinde bahsi geçen "vergi incelemesine başlanılmamış olması" ile "takdir komisyonuna sevk edilmemiş olması", ön tespit ilgili olduğu konuya ilişkin olarak; tespit tarihine kadar mükellef nezdinde bir vergi incelemesine başlanılmamış olmasını veya mükellefin takdir komisyonuna sevk edilmemiş olmasını ifade eder.

1.1.2. İhbarda Bulunulmamış Olması

Maddede bahsi geçen "ihbarda bulunulmamış olması", yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespit ilgili konu hakkında, tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olmasını ifade eder. Haklarında ön tespit konusuyla ilgili ihbar bulunan mükelleflere izaha davet yazısı ya da sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) kullanılmasına ilişkin ön tespit yazısı (SMİYB ön tespit yazısı) tebliğ edilmeyecek, ön tespit konusu ile ilgisi bulunmayan ihbarlar ise izaha davete veya SMİYB ön tespit yazısının tebliğ edilmesine engel teşkil etmeyecektir.

2. Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu

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

Yetkili merci, madde kapsamında ön tespiti yapacak, izaha davet veya SMİYB ön tespit yazısını tebliğ edilmek üzere gönderecek 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 (Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu) ifade eder.

Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesinin (c) fıkrasında, Hazine ve Maliye Bakanlığı ön tespiti ve/veya izaha daveti yapacak mercii belirlemeye yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye istinaden, Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeterli sayıda "Ön Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu" oluşturulmuştur.

2.1. Gelir İdaresi Başkanlığı Bünyesinde Kurulan  n Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu

Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kurulan  n tespit ve izah değerlendirme komisyonları ilgisine göre vergi dairesi başkanlıkları ile defterdarlıklara bağlı olarak görev yapacaklardır. Bunun yanında, vergi dairelerine bağlı olarak da komisyon kurulabilir.

Vergi dairesi başkanlıklarında oluşturulacak komisyon, vergi dairesi başkanı veya grup müdürünün başkanlığında, vergi dairesi başkanı tarafından görevlendirilen, başkan d hil toplam  c kişiden, defterdarlıklarda oluşturulacak komisyon ise, defterdar veya defterdar yardımcısının başkanlığında, defterdar tarafından görevlendirilen, başkan d hil toplam  c kişiden oluşur. Vergi dairesi başkanlıkları ve defterdarlıklar bünyesinde birden fazla komisyon kurulması mümkündür.

Vergi dairelerinde kurulan komisyon, vergi dairesi müdürünün başkanlığında, vergi dairesi müdürü tarafından görevlendirilen, başkan d hil toplam  c kişiden oluşur.

2.2. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Bünyesinde Kurulan  n Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında ve Başkanlıkça uygun görülen daire başkanlıklarında oluşturulacak  n Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu, Başkanlık tarafından biri komisyon başkanı olarak belirlenecek başkan d hil  c vergi müfettişinden oluşur. Ayrıca, söz konusu komisyonlar için yeteri kadar yedek  ye seçilir.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı veya daire başkanlıkları bünyesinde birden fazla komisyon kurulması mümkündür.

2.3. Komisyonun Görev ve Yetkileri

 n Tespit ve İzah Değerlendirme Komisyonu;

Kendisine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin, Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesinde belirtilen  n tespiti yapar.

İzaha davet veya SMİYB  n tespit yazısının, tebliğ edilmek üzere, haklarında  n tespit yapılanlara gönderilmesini sağlar.

Kendisine yapılacak izahları değerlendirerek, değerlendirme sonucunu içeren yazının, tebliğ edilmek üzere, ilgili mükelleflere gönderilmesini sağlar.

3. İzaha Davet

3.1. İzaha Davetin Kapsamı

Vergi Usul Kanununun 341 'inci maddesinde "vergi ziyayı", mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi olarak tanımlanmıştır. Aynı maddeye göre, şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı h km dedir.

Bu şekilde verginin ziyaa uğradığına delalet eden emarelerin tespit edilmesine bağlı olarak işleyen izaha davet müessesesi kapsamında, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı ilgili birimlerce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu yönünde yapılan çalışmalar neticesinde belirlenen konulara ilişkin olarak haklarında  n tespit yapılanlar izaha davet edilirler.

Ön tespitin yapılacağı tarih itibarıyla haklarında ön tespit konusu ile ilgili olarak; ihbar bulunan ya da vergi incelemesi başlatılan veya takdir komisyonuna sevk işlemi yapılan mükelleflere ilişkin olarak ön tespit yapılmaz ve bu mükellefler izaha davet edilmezler.

3.2. İzaha Davet Yazısı

Komisyon tarafından izaha davet kapsamında haklarında ön tespit yapılanlara, gerekli açıklamaların yer aldığı "İzaha Davet Yazısı" Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tebliğ olunur.

İzaha davet yazısında en az aşağıdaki hususlara yer verilir:

İzaha davet yazısının tebliği tarihinden itibaren 30 gün içerisinde ön tespitle ilgili olarak gerekli izahın yapılması halinde izahın komisyonca değerlendirileceği,

Komisyonca yapılan değerlendirme sonucunda vergi ziyasına sebebiyet verilmediğinin ve beyanname verilmesini gerektirir bir durum bulunmadığının anlaşılması halinde, söz konusu ön tespitle ilgili olarak vergi incelemesine ve takdir komisyonuna sevk işleminin yapılmayacağı,

Ön tespite ilişkin olarak yapılan izahın; izaha davet yazısında yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte olması veya yeterli bulunmaması halinde, bu yöndeki değerlendirme sonucunu içeren yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 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 nispete uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlarla (izah zammı) aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezasının ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında (indirimli olarak) kesileceği,

ç) Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesinin (a) fıkrası kapsamında %20 oranında vergi ziyayı cezası kesilmesi halinde bu ceza için, uzlaşma talep edilebileceği veya cezada indirim müessesesinden yararlanılabileceği,

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

Yapılan izahın; ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte olması veya yeterli bulunmaması ve bu duruma uygun olarak beyanname verilmemiş olması halinde vergi incelemesine veya takdir komisyonuna sevk işlemlerinin yapılacağı,

Davet konusu ön tespitle ilgili olarak Vergi Usul Kanununun 371'nci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanılamayacağı.

3.3. İzahın Değerlendirilmesi

Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilenlerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmaları gerekmektedir.

Süresinde yapılan izah, komisyonca en geç 45 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlanır.

3.3.1. İzahın Değerlendirilmesi Sonucu Vergi Ziyasına Neden Olunmadığının Tespit Edilmesi Üzerine Yapılacak İşlemler

Haklarında yapılan ön tespite 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 olmadığı değerlendirilmesinde, değerlendirme sonucunu içeren yazı mükellefe tebliğ edilir ve mükellef hakkında söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmaz.

3.3.2. İzahın Değerlendirilmesi Sonucu Vergi Ziyasına Neden Olunduğunun Tespit Edilmesi Üzerine Yapılacak İşlemler

Haklarında yapılan ön tespite ilişkin olarak, mükelleflerce yapılan izahın, izaha davet yazısında yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte olduğunun veya söz konusu ön tespite ilişkin yapılan izahın yeterli bulunmayarak beyanname verilmesini gerektiren bir durumun bulunduğu komisyonca değerlendirilmesinde, değerlendirme sonucunu içeren yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 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'nci maddesinde belirtilen nispet'te uygulanacak gecikme zammı oranındaki izah zammıyla ödenmesi şartlarıyla vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.

Yapılan izahın; ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarını doğrular nitelikte olması veya yeterli bulunmaması ve mükellef tarafından beyanname verilmemiş olması halinde vergi incelemesine veya takdir komisyonuna sevk işlemleri yapılır.

Mükellef tarafından beyanname verilmiş olmakla birlikte beyan edilen verginin, değerlendirme sonucunu içeren yazıda yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarından az olması durumunda da vergi incelemesine veya takdir komisyonuna sevk işlemleri yapılır. Şu kadar ki, komisyonun değerlendirme sonucunu içeren yazısının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde verilen beyanname ile tahakkuk eden verginin aynı süre içerisinde, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51'nci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranındaki izah zammıyla ödenmesi halinde vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.

3.3.3. Mükellefin İzahta Bulunmadığı Durumda Yapılacak İşlemler

Haklarında yapılan ön tespite ilişkin olarak kendilerine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükelleflerin, bu yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmamaları durumunda, komisyon tarafından izaha davet yazısında yer verilen ziyaa uğramış olabilecek vergi tutarının beyan edilmesi gerektiğine karar verilir. Komisyonun değerlendirme sonucunu içeren yazısının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 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.

4. Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanılmasına İlişkin Yapılan Ön Tespitler

4.1. Kapsam

Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddesinde yer alan kaçakçılık fiilleriyle verginin ziyaa uğratılmış olabileceği hallerde haklarında ön tespit yapılanlar izaha davet edilmezler. Şu kadar ki, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmeyen veya bu tutarı geçse dahi ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere SMİYB ön tespit yazısı tebliğ 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.

4.1.1. SMİYB Toplam Tutarının İlgili Haddi Aşmaması

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarlarının toplamı vergiler hariç, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmeyen mükelleflere SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilir.

Örnek: (A) Ltd. Şti. hakkında sahte fatura düzenleyicisi olduğuna dair vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Düzenlenen bu raporun sonuç bölümünde (B) Ltd. Şti.'nin, (A) Ltd. Şti. tarafından düzenlenen sahte faturaları kullanmış olabileceğine dair bulgular yer almaktadır. Bu faturaların tutarı vergiler hariç 50.000 TL, 40.000 TL ve 10.000 TL olup, şirketin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 300.000 TL'dir.

Buna göre, kullanılan sahte faturaların toplam tutarı (100.000 TL) ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 15.000 TL'yi aşmış olmasına rağmen, söz konusu faturaların toplam tutarının bir takvim yılı için belirlenen 100 bin Türk lirası sınırını aşmaması nedeniyle mükellefe SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilecektir.

4.1.2. Mal ve Hizmet Alışlarının %5'inin Aşılmaması

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarlarının toplamı, 100 bin Türk lirasını geçse bile, bir takvim yılındaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilir.

Örnek: (C) Ltd. Şti. hakkında sahte fatura düzenleyicisi olduğuna dair vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Düzenlenen bu raporun sonuç bölümünde (D) Ltd. Şti.'nin, (C) Ltd. Şti. tarafından düzenlenen sahte faturaları kullanmış olabileceğine dair bulgular yer almaktadır. Bu faturaların toplam tutarı vergiler hariç 1.000.000 TL olup, şirketin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 20.000.000 TL'dir.

Buna göre, kullanılan sahte faturaların toplam tutarı (1.000.000 TL) bir takvim yılı için belirlenen 100 bin Türk lirası sınırını aşmış olmasına rağmen, söz konusu faturaların toplam tutarının ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 1.000.000 TL'yi aşmamış olması nedeniyle mükellefe SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilecektir.

4.1.3. İlgili Had ile Mal ve Hizmet Alışlarının %5'inin Aşılması

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarlarının toplamı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçen ve ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşan mükelleflere SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmez.

Örnek: (E) Ltd. Şti. hakkında sahte belge düzenleyicisi olduğuna dair vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Düzenlenen bu raporun sonuç bölümünde (F) Ltd. Şti.'nin, (E) Ltd. Şti. tarafından düzenlenen sahte faturaları kullanmış olabileceğine dair bulgular yer almaktadır.

Bu faturaların toplam tutarı vergiler hariç 1.000.000 TL olup, şirketin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 10.000.000 TL'dir.

Buna göre, kullanılan sahte faturaların toplam tutarının (1.000.000 TL), bir takvim yılı için belirlenen 100 bin Türk lirası sınırını ve ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 500.000 TL'yi aşmış olması nedeniyle mükellefe SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmeyecektir.

4.1.4. Ön Tespitlere İlişkin Tutarların Birlikte Değerlendirilmesi

Mükelleflere SMİYB ön tespit yazısının tebliğ edilip edilmeyeceğinin belirlenmesinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgeler, her bir ön tespit itibarıyla, daha önce o yıl için yapılan ön tespitlerdeki tutarlar da dikkate alınarak, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasının ve/veya ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'inin aşılmaması bakımından değerlendirilecektir.

Örnek: 03/02/2020 tarihinde (G) A.Ş. hakkında düzenlenen ve 10/08/2020 tarihindeki ön tespite ilişkin değerlendirmede esas alınan vergi tekniği raporunda, (H) Ltd. Şti.'nin 2019 yılına ilişkin vergiler hariç 120.000 TL'lik sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu mevcut olup, şirketin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 5.000.000 TL'dir. Öte yandan, (I) A.Ş. hakkında 04/09/2020 tarihinde düzenlenen ve 02/11/2020 tarihindeki bir başka ön tespite ilişkin değerlendirmede esas alınan vergi tekniği raporunda ise (H) Ltd. Şti. hakkında 2019 yılına ilişkin vergiler hariç 200.000 TL'lik sahte faturayı kullanmış olabileceğine dair bulgu yer almaktadır.

03/02/2020 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen faturayla ilgili olarak mükellefe SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmesi mümkün iken, 04/09/2020 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen fatura tutarı tek başına ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 250.000 TL'yi aşmıyor olmakla birlikte, 03/02/2020 tarihinde düzenlenen rapora istinaden tebliğ edilen SMİYB ön tespit yazısındaki 120.000 TL ile 04/09/2020 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen 200.000 TL'nin toplamının (120.000 TL + 200.000 TL = 320.000 TL) ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 250.000 TL'yi aşmış olması nedeniyle mükellefe 04/09/2020 tarihinde düzenlenen raporda belirtilen faturayla ilgili olarak SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmeyecektir.

4.1.5. Ön Tespit Şartlarının Her Yıl İçin Ayrı Ayrı Değerlendirilmesi

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 100 bin Türk lirası sınırının veya %5'lik oranın aşılmaması şartları her bir yıl itibarıyla ayrı ayrı değerlendirilecektir. Herhangi bir yıla ilişkin bu şartların sağlanmamış olması, diğer yıllarda bu şartları sağlayan mükelleflere bu şartların sağlandığı yıla ilişkin SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmesine engel teşkil etmeyecektir.

Örnek: 04/05/2020 tarihinde (İ) Ltd. Şti. hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, (K) A.Ş.'nin 2018 yılına ilişkin vergiler hariç 20.000 TL ve 110.000 TL'lik, 2019 yılına ilişkin olarak ise vergiler hariç 70.000 TL ve 90.000 TL'lik sahte faturaları kullanmış olabileceğine dair bulgular mevcuttur. (K)

A.Ş.'nin 2018 yılına ilişkin toplam mal ve hizmet alış tutarı 3.000.000 TL, 2019 yılına ilişkin toplam mal ve hizmet alış tutarı ise 3.100.000 TL'dir.

Buna göre, 2018 yılına ilişkin kullanılan sahte faturaların toplam tutarı (130.000 TL) bir takvim yılı için belirlenen 100 bin Türk lirası sınırını aşmış olmasına rağmen, söz konusu faturaların toplam tutarının ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 150.000 TL'yi aşmamış olması nedeniyle 2018 yılına ilişkin faturalar için mükellefe SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilecektir. Bununla birlikte 2019 yılına ilişkin kullanılan sahte faturaların toplam tutarının (160.000 TL), bir takvim yılı için belirlenen 100 bin Türk lirası sınırını ve ilgili yıldaki mal ve hizmet alışlarının %5'i olan 155.000 TL'yi aşmış olması nedeniyle mükellefe 2019 yılına ilişkin faturalar için SMİYB ön tespit yazısı tebliğ edilmeyecektir.

4.1.6. Katma Değer Vergisi Mükellefleri Açısından Toplam Mal ve Hizmet Alışlarının Belirlenmesi

Katma değer vergisi (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.

4.1.7. KDV Mükellefiyeti Bulunmayanlarda Toplam Mal ve Hizmet Alışlarının Belirlenmesi

KDV mükellefiyeti bulunmayan basit usule tabi mükelleflerin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının belirlenmesinde hesap özetinde yer alan "Dönem İçinde Satın Alınan Emtia" ve "Giderler" satırlarının toplam tutarı dikkate alınacaktır.

4.1.8. Toplam Mal ve Hizmet Alışları ya da SMİYB Toplam Tutarının Net Olarak Tespit Edilememesi

Mal ve hizmet alışları toplamının ya da sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olarak kullanılmış olabilecek belgelerin tutarının net bir şekilde tespit edilemediği durumlarda, Ön Tespit ve 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.

4.2. SMİYB Ön Tespit Yazısı

Komisyon tarafından sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmeyen veya bu tutarı geçse dahi ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere gerekli açıklamaların yer aldığı "SMİYB Ön Tespit Yazısı" Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tebliğ olunur.

SMİYB ön tespit yazısında en az aşağıdaki hususlara yer verilir:

SMİYB ön tespit yazısının tebliği tarihinden itibaren 30 gün içerisinde ön tespitle ilgili 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 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla

(izah zammı) aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezasının ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında (indirimli olarak) kesileceği,

Vergi Usul Kanununun 370'inci maddesinin (b) fıkrası kapsamında %20 oranında kesilen vergi ziyayı cezasına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine tarhiyat sonrası uzlaşma başvurusunda bulunulamayacağı ancak cezada indirim müessesesinden yararlanılabileceği,

SMİYB ön tespit yazısının tebliği tarihinden itibaren 30 günlük süre içerisinde tespit edilen hususa yönelik beyanname verilmemesi halinde vergi incelemesine veya takdir komisyonuna sevk işlemlerinin yapılacağı,

ç) Ön tespitle ilgili olarak Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanılamayacağı.

4.3. SMİYB Ön Tespit Yazısının Tebliği Üzerine Beyanname Verilmesi ve Ödemede Bulunulması Halinde Yapılacak İşlemler

Kendilerine haklarında yapılan ön tespitle ilişkin yazı tebliğ edilen mükellefler tarafından, bu yazının tebliğinden itibaren 30 gün içinde 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.

SMİYB ön tespit yazısının tebliği tarihinden itibaren 30 günlük süre içerisinde tespit edilen hususa yönelik beyanname verilmemesi halinde mükellef hakkında söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine ya da takdir komisyonuna sevk işlemi yapılır.

5. Diğer Hususlar

5.1. İndirimli Ceza Koşullarını Taşımayanların Vereceği Beyanname Açısından Ceza Uygulaması

İndirimli ceza uygulanması için gereken şartlardan 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'ncü maddesi gereği %50 oranında vergi ziyayı cezası kesilir.

5.2. 30 Gün İçinde Ödeme Yapılmaması

Vergi Usul Kanununun 370'inci maddesi kapsamında verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiler ile izah zammının mükelleflerce maddede öngörülen 30 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.

5.3. Uzlaşma Başvurusu

Vergi Usul Kanununun 370'inci maddesinin (a) fıkrası kapsamında kendilerine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, bu maddeye göre %20 oranında kesilen vergi ziyayı cezasına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine süresi içerisinde tarhiyat sonrası uzlaşma başvurusunda bulunabilir. Ancak, maddenin (b) fıkrası (VUK Madde 359) kapsamında ön tespitle ilişkin yazı tebliğ edilen mükellefler, bu madde uyarınca kesilecek vergi ziyayı cezası için uzlaşma başvurusunda bulunamaz.

5.4. İzahın Yapıldığı Tarihin Belirlenmesi

Yazılı izah, izaha davet yazısını gönderen mercie; elden verilmişse bu tarihte, postayla taahhütlü veya acele posta servisi ile gönderilmişse zarfın üzerindeki damga tarihinde, adi postayla 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.

Vergi Usul Kanununun İzaha Davet başlıklı 370'nci maddesinin değişiklikleri ihtiva eden şekli aşağıdadır.

“İzaha davet

Madde 370

(7194 sayılı kanunun 25'nci maddesiyle değişen madde; Yürürlük: 01.01.2020)

a) Vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilir. Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespitle sınırlı olarak, bu Kanunun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz. İzaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren otuz günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda, yapılan izah değerlendirilerek değerlendirme sonucunu içeren yazı mükellefe tebliğ edilir.

1. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyana sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez.

2. Mükelleflerce yapılan izahın yeterli bulunmaması hâlinde, değerlendirme sonucunu içeren yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren otuz 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 aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyai cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir. Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez.

b) (a) fıkrası uyarınca yapılmış ön tespitlerin, verginin bu Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde bu kapsamdaki mükellefler izaha davet edilmez. Şu kadar ki, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı, bir takvim yılında 100 bin Türk lirasını geçmeyen veya bu tutarı geçse bile ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilebilir. Mükelleflerce, haklarında yapılan tespite ilişkin yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren otuz 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 aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyai cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir. Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez.

Bu fıkra kapsamında kendisine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükellefler, tespitle sınırlı olarak bu Kanunun 371'nci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz. Bu fıkrada yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır.

c) Hazine ve Maliye Bakanlığı bu madde uyarınca 6n tespiti ve/veya izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii, yapılacak 6n tespitinin ve/veya izaha davetin Şekli ve kapsamını, davet yapılacakları, yapılan izahın değerlendirme sũresini, yapılan izahıta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. (*)

(Resmi Gazete: 30.07.2020 tarihli 31201 sayılı)

S6z konusu tebliğe aşağıdaki Resmi Gazete linkinden ulaŐabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/07/20200730-5.htm>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

TŪRKERLER Bađımsız Denetim
Yeminli Mali MũŐavirlik A.Ő.