

Economics and Administration, Tourism and Tourism Management, History, Culture, Religion, Psychology, Sociology, Fine Arts, Engineering, Architecture, Language, Literature, Educational Sciences, Pedagogy & Other Disciplines in Social Sciences

Vol:4, Issue:28
sssjournal.com

pp.6499-6506
ISSN:2587-1587

2018
sssjournal.info@gmail.com

Article Arrival Date (Makale Geliş Tarihi) 10/10/2018

The Published Rel. Date (Makale Yayın Kabul Tarihi) 30/12/2018

Published Date (Makale Yayın Tarihi) 30.12.2018

VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ AŞAMADA ÇÖZÜMÜ: İZAHA DAVET MÜESSESESİ

TAX DISPUTES AT THE ADMINISTRATIVE STAGE THE SOLUTION: EXPLANATION INVITATION INSTITUTION

Öğr. Gör. Esra GÜR

Bingöl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu, Maliye Programı, Bingöl / Türkiye



Article Type : Research Article/ Araştırma Makalesi

Doi Number : <http://dx.doi.org/10.26449/sss.1059>

Reference : Gür, E. (2018). "Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümü: İzaha Davet Müessesesi", International Social Sciences Studies Journal, 4(28): 6499-6506

ÖZ

Vergi idareleri ve vergi mükellefleri mükellefiyet ve vergilendirmeden kaynaklı olarak kimi zaman uyuşmazlık yaşayabilirler. Vergi idareleri ve vergi yükümlüleri arasında zaman zaman yaşanan uyuşmazlıkların çözümü için yargı sal aşamada çözüm yollarından önce başvurulması düşünülen yol, idari aşamada çözüm yolları olmaktadır. İdari çözüm yolları vergi hukukunda yer alan kuralların uygulanmasından, yükümlülüklerin yerine getirilmemesinden ya da eksik yerine getirilmesinden doğan anlaşmazlıkların mahkemeye götürülmeksizin barışçıl yollarla çözülmesidir. Ortaya çıkabilen vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümü aynı zamanda vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumunun artırılmasında da önemli rol oynamaktadır. Bu amaçla, 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 getirilmiştir. 25/07/2017 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan "482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" ile izaha davet müessesesine ilişkin detaylı düzenlemeler yapılmıştır. Bu çalışmada, ilgili kanun ve devamında yayımlanan tebliğde getirilen düzenlemeler çerçevesinde izaha davet müessesesi ilgili mevzuat çerçevesinde açıklanmaya çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi İdaresi, Vergi Yükümlüsü, Uyuşmazlık, İzaha Davet.

ABSTRACT

Tax administrations and taxpayers may sometimes have disagreements due to from liability and taxation. Preferred for the resolution of sometimes disputes between tax administrations and taxpayers, before the judiciary, there are solutions in the administrative stage. Administrative remedies are to settle the disputes arising out of the failure to fulfill or fulfill the obligations contained in the tax law, or to settle the disputes by peaceful means without being taken to court. The resolution of tax disputes at the administrative stage also plays an important role in increasing the taxpayer's voluntary compliance. For this purpose, Article 370 of the Tax Procedural Law No. 213, Dated 9/8/2016 and No. 29796 published in the Official Gazette, A new institution has been introduced in our tax system by reorganizing under the heading "Concerning Law Amending Certain Laws to Improve the Investment Environment" with "Explanation invitation". The General Communiqué on the Tax Procedure Law No. 482 published in the Official Gazette dated 25/07/2017 with detailed arrangements were made for the explanation invitation. In this study, within the framework of the regulations introduced in the related law and subsequent communiqué, explanation invitation will be explained within the framework of the relevant legislation.

Key Words: Tax Administration, Tax Liability, Dispute, Explanation invitation.

1. GİRİŞ

Vergi mükellefiyetinin mükellefe getirdiği ödev ve yükümlülüklerin tam olarak yerine getirilmesi amacıyla ve vergi kanunlarının verdiği yetkiler dâhilinde vergi idaresi, mükellefler veya mükelleflerle işlemlerde bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerden, kamu idare ve müesseselerinden çeşitli bilgiler elde etmekte, bu amaçla inceleme ve denetimler yapmaktadır. İnceleme ve denetimler sonucunda vergi ziyayı tespit edilmesi halinde, mükellefler cezalı tarhiyata muhatap olabilmektedir. Ancak, vergi idaresince yapılan vergi incelemesi ve yapılan cezalı tarhiyat, süreci uzatabilmekte, bunun sonucu olarak vergiye uyum maliyetini

artırmaktadır (Altunoğlu, 2017:265). Artan uyum maliyetleri hem vergi idaresine fazladan iş yükü getirecek, hem de vergi gelirlerinin uzun süreler sonunda, gecikmeli olarak elde edilmesine neden olacaktır. Vergilendirme sürecinde yaşanan bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak amacıyla, 6728 sayılı Kanun'un 22. maddesi ile Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun mülga 370. maddesi "İzaha davet" başlığı altında yeniden düzenlenmiştir. Sonrasında 25.07.2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği" ile izaha davet müessesesine ilişkin detaylı düzenlemeler yapılmıştır. Bu kapsamda çalışmada vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözüm yolları, izaha davet müessesesi kavramsal olarak açıklanmış, sonrasında izaha davet müessesesinin uygulama yönetmeliğine ilişkin bilgiler verilmiş ve çalışma bu müessesenin vergiye gönüllü uyumu sağlamadaki rolü kapsamında yapılan değerlendirme ile tamamlanmıştır.

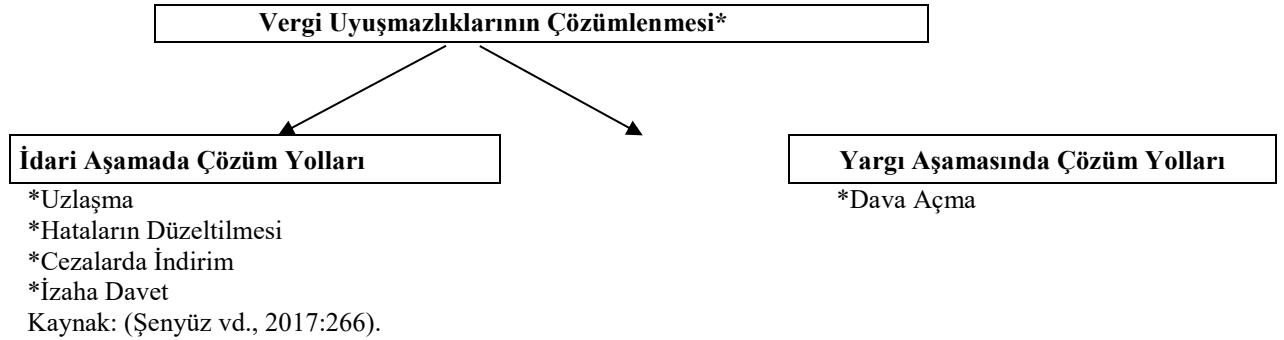
2.VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ İDARİ AŞAMADA ÇÖZÜMÜ

Vergi uyuşmazlıklarının barışçıl yollarla çözüme kavuşturulması, idari çözüm yolları olarak adlandırılmaktadır. İdari aşamada çözüm yolları ve izaha davet müessesesinden önce çözüme kavuşturulması konu edinilen uyuşmazlık ve vergi uyuşmazlığı kavramlarını açıklamak yerinde olacaktır.

2.1. Uyuşmazlık Kavramı ve Vergi Uyuşmazlığı

Genel bir tanım yapılacak olursa uyuşmazlık, karşılıklı iki tarafın, bir konu üzerinde değişik görüşlere sahip olmaları nedeniyle ortaya çıkan anlaşmazlığı ifade etmektedir. Vergi uyuşmazlığı ise, vergi idaresiyle mükellefler arasında vergi dolayısıyla ortaya çıkan hukuki anlaşmazlıklardır. Bu anlaşmazlıklar, verginin tarafları olan vergi borçlusu ile vergi alacaklısı arasındaki vergiyi doğuran olay, mükellefiyet, tarh, tebliğ, tahakkuk, ceza kesme ve tahsil işlemlerinden oluşmaktadır (Kızılot ve Taş, 2013: 141). Bunlardan biri veya birkaçında meydana gelecek anlaşmazlık vergi uyuşmazlığına yol açar.

2.2. Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Çözüm Yolları



Vergi uyuşmazlıklarının idari çözüm yolları, uyuşmazlık konusunun vergi yargısı mercilerine başvurulmadan, idari aşamada ortadan kaldırılmasını ifade eder. İdari çözüm yollarına hiç başvurulmadan ya da başvurulup anlaşma sağlanamadığı takdirde yargısal çözüm yoluna da gidilebilmektedir. Türk vergi hukukunda uzlaşma, vergi hatalarında düzeltme, cezalarda indirim ve izaha davet olmak üzere dört idari çözüm yolu bulunmaktadır. Bu çalışmada vergi uyuşmazlıklarına çözüm arayışında idari çözüm yollarına kısaca değinilmekle yetinilmiş ve sonrasında "İzaha Davet" müessesesi ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

2.2.1.Uzlaşma

İkmalen, re'sen ve idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin olarak kesilen vergi ziyai cezalarının tahakkuk edecek miktarları konusunda, idarenin mükellefler ile kanunda belirtilen koşullar dâhilinde anlaşmasını ifade eder (Oktar, 2017:399). Uzlaşma kurumu, bir taraftan vergi alacağının tahsilinin gecikmesini, değer kaybına uğramasını ve tahsilinin şüpheli hale gelmesini önleyerek kısa süre içerisinde hazineye intikalini sağlarken, diğer taraftan, mükellefi zor ve karmaşık bir yargısal süreç içinde yükleneceği külfetlerden kurtarmaktadır (Aksoy, 1999:109-110).

2.2.2.Vergi Hatalarında Düzeltme

Vergi hatası, vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır (VUK, m. 116). Yani hata, verginin tarhı aşamasında yapılabileceği gibi verginin tahsil aşamasında da söz konusu olabilmektedir (Bilici, 2014:144).

2.2.3.Vergi Cezalarında İndirim

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını indirimlerden arta kalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse; vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, devamında kesilenlerde üçte biri, usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının yarısı indirilir. Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını bu süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu indirimden faydalandırılmaz (VUK, m.376).

2.2.4.İzaha Davet

İzaha davet, vergi uyuşmazlıklarının idari aşamada çözümünü sağlayan yeni bir yoldur. 15/07/2016 tarihli ve 6728 sayılı, “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” un 22. maddesi ile Vergi Usul Kanun’unun 370. maddesinde düzenlenmiştir.

3. İZAHA DAVET MÜESSESESİ VE TÜRK VERGİ HUKUKUNDA UYGULAMASI

3.1.İzaha Davet Kavramı ve Amacı

Türkiye’de mükelleflerle ilgili çeşitli yollarla bilgi toplanabilmektedir. Bu yollara, mükellef tarafından gönderilen beyannamelerin incelenmesi, E-Kayıt, E-Arşiv ve vergi denetim yollarından birisi olan bilgi toplama örnek gösterilebilir. Hakkında bilgi toplanan mükellefle ilgili belirsiz durumların varlığının ortaya çıkması, idarenin mükelleften doğrudan bir bilgi talebi istemesini gerekli kılabılır. Böylelikle izaha davet kavramı ortaya çıkmaktadır (Bozdoğan ve Çataloluk, 2018:43).

“İzah” açıklama anlamında kullanılmaktadır (Şener, 2001:395). İzaha davet, mükellefler hakkında çeşitli karineler vasıtasıyla edinilen bilgilerin doğruluğunun tespitini yapmak için mükellefe yapılan çağrıdır. Başka bir ifadeyle izaha davet, idarenin verginin ziyaa uğramış olabileceğini harici karinelerle tespit ettiği hallerde, haklarında vergi incelemesine veya takdir işlemlerine başlanılmamış mükelleflerden yetkili merciler tarafından izahat talep edilmesidir (Tosuner ve Arıkan, 2017:165).

İzaha davet kavramı, 09/08/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mülga 370 inci maddesinde yer almaktadır. 6728 sayılı kanunun isminden de anlaşılacağı üzere, izaha davet kavramı ülkemizdeki yatırım ortamının iyileştirmek adına gelen bir uygulamadır. Ayrıca, 482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1. maddesinde de “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.” denilerek ilgili düzenlemenin sadece yatırım ortamını iyileştirmek için konulmadığı anlaşılmaktadır. Bu nokta da izaha davet kavramı, hem ülke ekonomisine makro anlamda katkı sağlayacak hem de Maliye Bakanlığı’nın etkin bir şekilde çalışmasına imkân tanıyacaktır (Buyrukoğlu ve Toparlak, 2018:58-59).

3.2.İzaha Davetin Kapsamı

İzaha davetin kapsamını belirleme yetkisi, VUK’ un 370. Maddesinin 4. fıkrasına göre Maliye Bakanlığı’na aittir. Bu yetkiye göre 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 Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmektedir. Ayrıca 482 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde Bakanlığın bu yetkiye istinaden belirleyeceği konular sayılmıştır. Buna göre,

- ✓ **Ba-Bs bildirim formlarında yer alan bilgilerin analizi sonucunda mükellefler izaha davet edilebilir.** Buna göre, bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, Bakanlık 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.
- ✓ **Kredi kartı satış bilgileri ile katma değer vergisi (KDV) beyannamelerinin karşılaştırılması sonucunda mükellefler izaha davet edilebilir.** Bu kapsamda, 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.

- ✓ **Yıllık beyannameler ile muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin karşılaştırılması sonucunda mükellefler izaha davet edilebilir.** Buna göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde sayılan 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.
- ✓ **Çeşitli kurum ve kuruluşlardan elde edilen bilgiler ile asgari ücret tarifelerinin karşılaştırılması sonucunda mükellefler izaha davet edilebilir.** Çeşitli kurum ve kuruluşlardan elde edilen bilgilerle 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 164 ve 168. maddeleri ile 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 46. 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.
- ✓ **Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinde yapılan indirimleri, kanuni oranları aşan mükellefler izaha davet edilebilir.** Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesi ve 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesine göre, bağış 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.
- ✓ **Dağıttığı kâr üzerinden tevkifat yapmadığı tespit edilenler izaha davet edilebilir.** Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 30. maddesinin üçüncü fıkrasına göre, tam mükellef kurumlar dağıtmış oldukları kârlar üzerinden vergi kesintisi yapmak ve bu kesinti tutarını vergi dairesine yatırmak zorundadır. Bu kapsamda, Bakanlıkça 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.
- ✓ **Geçmiş yıl zararlarının mahsubu yönünden mükellefler izaha davet edilebilir.** Gelir Vergisi Kanununun 88. maddesine göre gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hâsıl olan zararlar (80. 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. 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. 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.
- ✓ **İştirak kazançlarını ilgili hesapta göstermeyen mükellefler izaha davet edilebilir.** Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri kapsamına giren iştirak kazançlarının, Bakanlıkça 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.
- ✓ **Kurumlar vergisi kanununun 5/1-e maddesindeki istisna ile ilgili olarak mükellefler izaha davet edilebilir.** Kurumlar Vergisi Kanununun 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 edilir.

- ✓ **Örtülü sermaye yönünden mükellefler izaha davet edilebilir.** Kurumlar Vergisi Kanununun 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 edilir.
- ✓ **Ortaklardan alacaklar için hesaplanması gereken faizler yönünden mükellefler izaha davet edilebilir.** Bakanlıkça 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.
- ✓ **Ortaklık hakları veya hisselerini elden çıkardıkları halde beyanda bulunmayan limited şirket ortakları izaha davet edilebilir.** Gelir Vergisi Kanununun 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 edilir.
- ✓ **Gayrimenkul alım/satım bedelinin eksik beyan edilmiş olabileceğine dair haklarında tespit bulunanlar izaha davet edilebilir.** 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.
- ✓ **Gayrimenkullere ilişkin değer artışı kazançları yönünden mükellefler izaha davet edilebilir.** Gelir Vergisi Kanununun 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 edilir.
- ✓ **Gayrimenkul sermaye iratlarını beyan etmeyen veya eksik/hatalı beyan eden mükellefler izaha davet edilebilir.** 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.
- ✓ **Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması durumunda mükellefle izaha davet edilebilir.** 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 (482 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 2017:7).

3.3. İzaha Davet Müessesesinin İşleyişi

İzaha davet müessesesinin uygulanmasında sayılan konular içerisinde yer almanın yanında başka şartlara da dikkat edilmektedir. Bu bakımdan, ön tespit-tebligat ve maddi sınır şartlarının konu uyumu şartı ile birlikte aranması gerekmektedir (Erdem, 2017: 157-159).

3.3.1.Ön Tespit ve Şartları

İzaha davet, vergi incelemesi öncesinde yapılan ön tespit sırasında elde edilen bulgular doğrultusunda işleyen bir müessesedir. İzaha davet edilecek mükellef hakkında, konu ile ilgili bir vergi incelemesinin başlatılmamış olması gerekmektedir. Bu yönü ile izaha davet uygulamasına vergi inceleme raporu sonucu başvurulmadığı anlaşılmaktadır. Çünkü izaha davet, tarhiyat işlemi öncesinde başvuru idari çözüm yoludur (Gökkaya, 2017: 33).

Ön tespit şartlarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür:

- ✓ Vergi incelemesine başlanılmamış veya takdir komisyonuna sevk işleminin yapılmamış olması
- ✓ İhbarda bulunulmamış olması

Ön tespit 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) tarafından yapılmış olması gerekmektedir.

Ön tespit şartlarının varlığı durumunda tebligat ile izaha davet uygulamasında işlem süresi başlamış olmaktadır. Ön tespit sonrasında ilgili konularda vergi ziyayı oluştuğuna dair şüphelenilen işlemler hakkında ilgili mükelleflere izaha davet tebligatı yapılmaktadır (Sütçü, 2017).

3.3.2. İzaha Davet Yazısı ve Yapılan İzahın Değerlendirilmesi

Komisyonlar kendisine intikal ettirilen bilgi, bulgu veya verilerden hareketle verginin ziyaa uğramış olabileceğine ilişkin ön tespiti yapacak, izaha davet yazısını, tebliğ edilmek üzere, haklarında ön tespit yapılanlara gönderecek, kendisine yapılacak izahları değerlendirip sonuçlandıracaktır. 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 yararlanamazlar. Süresinde yapılan izah, komisyonca en geç 10 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlanacaktır (TURMOB, 2017). Bu noktada yapılan izahın komisyonca yeterli bulunup bulunmaması söz konusu olmaktadır.

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 değerlendirilmesi halinde, mükellef hakkında söz konusu tespit ile ilgili olarak vergi incelemesine ve takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmaz.

Mükellefçe yapılan izahın komisyonca yeterli bulunmaması ve beyanname verilmesini gerektiren bir durumun bulunduğu değerlendirilmesi halinde 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 uğratan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.

4. DEĞERLENDİRME

Vergiler, kişilerin servetlerinde ve kullanılabilir gelirlerinde azalmaya yol açtığı için mükellefler tarafından genellikle olumsuz olarak algılanmaktadır. Bunun sonucu olarak çoğu zaman ya vergiden kaçınma ya da vergi kaçakçılığı ile karşılaşmakta ve bu durum toplanan kamu gelirleri yönünden olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Vergilemenin en önemli unsuru olan insan faktörü sadece yapılan yasal ve teknik düzenlemelerden değil, sosyal ve psikolojik faktörlerden de etkilenmektedir. Dolayısıyla vergi

mükelleflerinin vergiye karşı tutum ve davranışlarını doğru tespit etmek ve bu konuda gerekli düzenlemeleri gerçekleştirmek, etkin bir vergi sisteminin hayata geçirilmesi için önem arz etmektedir. Mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında ve kendiliğinden yerine getirmeleri olarak tanımlanan vergiye gönüllü uyum, birçok faktör tarafından etkilenmektedir. Vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler arasında vergi yükü, toplum ve nüfus etkisi, uygulanan yaptırımlar, denetim sıklığı, mali danışmanların etkisi, ahlaki etkiler, geçerli olan vergi kanunlarının karmaşıklığı ve etkin vergi sisteminin varlığı sayılabilir.

Vergi mükellefiyetine ilişkin yükümlülük ve ödevlerin tam ve eksiksiz bir şekilde 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. Gerçekleştirilen bu inceleme ve denetimler sonucunda 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 etken olmaktadır. İzaha davet müessesesi ile İdare ve mükellefler arasındaki uyuşmazlıkların önlenmesi, İdarenin uzun zaman alan vergi uyuşmazlıkları için harcanan emek ve çabayı daha etkin ve verimli alanlarda kullanması, olayların gerçek niteliğinin tespitine mükellefler tarafından daha fazla katkıda bulunulması ve sonuç olarak vergiye gönüllü uyumun artırılması amaçlanmaktadır.

Vergi kaybı ve vergi kaçakçılığının önlenmesi için izaha davet müessesesi son derece yararlı bir uygulamadır. Vergiye uyumun artırılması vergi matrahında aşınmaya sebebiyet veren kayıp ve kaçakların önlenmesinde en önemli konulardan biridir. Özellikle beyan esasına dayalı vergilendirmelerde mükelleflerin vergiye uyumu arttıkça, vergi matrahının gerçeğe yakın tespitinde büyük yol alınmış olacaktır.

KAYNAKÇA

Aksoy, Ş. (1999), Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul.

Altunoğlu, E. (2017), 6728 Sayılı Kanun İle Yeniden Düzenlenen “İzaha Davet” Müessesesi, İSMMMO Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 143, (265-274).

Bilici, N. (2014), Vergi Hukuku, Savaş Yayınevi, Ankara.

Bozdoğan, D. ve Çataloluk, C. (2018), “Vergi Usul Kanununda Yer Alan “İzaha Davet” Kurumunun Değerlendirilmesi ve Öneriler”, Journal of International Management, Educational and Economics Perspectives 6 (1), 42–56.

Buyrukoğlu, S. ve Toparlak, E. (2018), “Avantaj ve Dezavantajlarıyla İzaha Davet Müessesesi”, Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 5(1), 57-68.

Erdem, T. (2017). “Vergi Usul Kanununda Yeni Bir Kurum ‘İzaha Davet’”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 347, ss.150-161.

Gökkaya, M. (2017). “İzaha Davet Müessesesi ile Tebliğ Taslağına İlişkin Görüş ve Öneriler”, Vergi Raporu Dergisi, Sayı: 2015-Ağustos, ss.28-37.

Kızılot, Ş. ve Taş M. (2013), Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Gazi Kitabevi, Ankara.

Oktar, S. A. (2017), Vergi Hukuku, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

Sütçü, F. (2017). “İzaha Davet Müessesesi”, ><http://vergialgi.net/vergi/izaha-davet-muessesesi/>< (Erişim Tarihi: 02.10.2018).

Şener, E. (2001). Hukuk Sözlüğü, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

Şenyüz, D. vd. (2017), Vergi Hukuku (Genel Hükümler), Ekin Yayınları, Bursa.

Tosuner, M. ve Arıkan Z. (2017), Vergi Usul Hukuku, Kanyılmaz Matbaası, İzmir.

GİB, Gelir İdaresi Başkanlığı, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi: 12.09.2018).

- 6728 Sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

- 482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.

TÜRMOB, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliđi,
<https://www.turmob.org.tr/ekutuphane>, (Erişim Tarihi: 23.09.2018).