

**No:** 2013/36

**Tarih:**27.03.2013

**Konu:** 425 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

**Özet:** 27.3.2013 tarih ve 28600 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; Vergi Usul Kanununun "İncelemede Uyulacak Esaslar" başlıklı 140 ıncı maddesine yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

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. Bunlardan "incelemede uyulacak esaslar" başlıklı 140 ıncı maddenin 5 numaralı bendinde vergi incelemesi yapanların vergi kanunları ile ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemeyecekleri, ancak, bu düzenlemelerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa bu hususu bağlı oldukları birimler aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına düzenleyecekleri bir rapor ile bildirecekleri hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, mezkûr maddenin ikinci fıkrasında "Vergi Müfettişleri ile Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, işleme konulmak üzere ilgili vergi dairesine tevdi edilmeden önce, meslekte on yılını tamamlamış en az üç Vergi Müfettişinden oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanla komisyon arasında uyumsuzluk oluşması halinde uyumsuzluğa konu vergi inceleme raporları üst değerlendirme mercii olarak, Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarları aşan tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları ise doğrudan, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde bir Başkan Yardımcısının başkanlığında dört grup başkanından oluşan beş kişilik merkezi rapor değerlendirme komisyonu tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanlar, bu komisyon tarafından yapılacak değerlendirmeye uygun olarak düzenleyecekleri vergi inceleme raporlarını işleme konulmak üzere bağlı oldukları birime tevdi ederler." hükmü, dördüncü fıkrasında ise "Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu ile diğer rapor değerlendirme komisyonları yaptıkları değerlendirme sırasında, verilmiş bir özelgenin 369 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında olduğu kanaatine varmaları halinde, söz konusu özelge, Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonundan üç üye ile 413 üncü maddeye göre oluşturulan komisyondan iki üyenin katılımıyla oluşturulacak beş kişilik bir komisyon tarafından değerlendirilir. Bu komisyonca verilen kararlar, ilgili rapor değerlendirme komisyonu ile incelemeye yetkili olanı bağlar." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hükümlerden de anlaşılacağı üzere, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar inceleme neticesinde tanzim edecekleri rapordarda vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük,

yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı hususlara yer veremeyecekler, dolayısıyla da bu düzenlemelere aykırı olarak tarhiyat öneremeyeceklerdir. Ancak, bu raporların intikal ettirildiği Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu ile diğer rapor değerlendirme komisyonları, raporları değerlendirirken yukarıda zikredilen mevzuata ilave olarak Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş olan özelgelere uygunluk kıstasını da tatbik edeceklerdir.

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

Olumsuz değerlendirmenin yapılabilmesi için özelgede yer alan görüşün tam olarak raporda tenkid edilen konuyla ilgili olması diğer bir ifadeyle verilen izahatın aynı durumda olan tüm mükellefler bakımından uygulanabilir olması gereklidir. Ayrıca, rapor değerlendirme komisyonunun dikkate alacağı özelgenin ilgili konuda Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş en güncel özelge olması gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan rapor değerlendirme komisyonlarının bir özelgenin 369 uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında olduğu kanaatine varmaları hâlinde özelgenin değerlendirilmesi amacıyla 140 ıncı maddenin dördüncü fıkrasında yer alan komisyon teşkil edilecek ve değerlendirme neticesinde verilen karar ilgili rapor değerlendirme komisyonu ile incelemeye yetkili olanı bağlayacaktır.

*Saygılarımızla.*

***ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik***

***Hizmetleri Ltd. Şti.***

***Mehmet ERKAN***

*Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.*