

## **7143 SAYILI KANUNUN (4) MADDESİNDE YER ALAN İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA BULUNAN İŞLEMLER KONUSUNDA YAŞANAN SORUNLAR**

### **I-KONU:**

KDV iade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükellefler, KDV Uygulama Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeye göre, iade talebini ne şekilde almak istediğini tercih etmek suretiyle, KDV beyannamelerini vermektedir, Verilen beyannamelerde, YMM raporu ile iade almak istediğini belirten mükelleflerin iade talepleri için, Yeminli Mali Müşavirler, 3568 sayılı Kanundan aldıkları yetki ile, öncelikle sözleşme düzenleyip Maliye Bakanlığına bildirmek suretiyle işe başlamakta, Vergi kanunları hükümlerine göre, firmaların KDV iade taleplerini incelemekte, yapılan incelemeler sonucunda, 3065 sayılı KDVK ve ilgili tebliğlere uygun bulunan tutarların iadesi için, rapor düzenlemekte, vergi dairesine teslim etmektedir. Vergi dairesi YMM ler tarafından verilen KDV iade raporlarını, yasal olarak, bir hafta içerisinde işleme almakta, varsa eksikliklerin tamamlanması, tarh, tahakkuk ve iade işlemlerine başlamaktadır.

Bu safhada olan Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarına göre yapılan işlemlerin, 7143 sayılı kanunun (4) maddesinde düzenlenmesi yapılan, inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemlerden sayılıp sayılamayacağı, yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

### **II. TARTIŞILAN KONULAR:**

- Konu bölümünde açıklanan YMM Katma Değer Vergisi Tasdik Raporuna, vergi dairesince tebliğ edilen eksiklik yazılarının, inceleme ve tarh işlemine başlandığını gösterip göstermediği,

- 7143 Sayılı Kanunun (4) maddesine göre, kanunun kapsadığı dönemlere ait YMM Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarına göre yapılan tarhiyatlar için, ilgili kanun hükümlerinden faydalanılıp faydalanılamayacağı.

Hususları tartışma konusu edilmiştir.

### **III. KONUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALAR:**

7143 sayılı Kanunun (4) maddesinde, İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemler başlığı altında yapılan düzenleme şöyledir.

“**MADDE 4-** (1) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, bu Kanunun yayımı tarihinden önce başlanıldığı hâlde, tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir. Bu işlemlerin

tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin %50'si ile bu tutara gecikme faizi yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile bu tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamının, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda cezanın %25'inin; ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler hâlinde altı eşit taksitte ödenmesi şartıyla vergi aslının %50'sinin, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda cezanın %75'inin, vergilere bu Kanunun yayımı tarihine kadar uygulanan gecikme faizinin ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilir. Şu kadar ki bu Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen süre içinde tebliğ edilen ihbarnameler için bu madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin anılan bentte belirtilen süre içerisinde, başvuru süresi otuz günden az kalmış ise otuz gün içinde başvuruda bulunmaları ve madde kapsamında ödenecek tutarların ilk taksitini 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen sürede, izleyen taksitleri ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödemeleri şartıyla maddeden yararlanır". Denilmektedir.

Aynı konuda yayımlanan, 7143 sayılı Kanunun 1 Seri No.lu Genel Tebliğinde "bu madde hükmünden yararlanmak için başvuru süresi söz konusu işlemlerin tamamlanmasına bağlı olarak düzenlenmiştir." Denilerek, konuya açıklık getirilmiştir. Tebliğ ile yapılan açıklamalarda devamla; "Ancak, Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen süre içerisinde tebliğ edilen ihbarnameler için, özel bir başvuru süresi düzenlenmiş ve 4 üncü maddenin birinci ve yedinci fıkraları hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen süre içerisinde, bu sürenin otuz günden az kalmış olması halinde, otuz gün içinde başvuruda bulunmaları gerektiği hüküm altına alınmıştır." Denilmektedir.

Geçici vergi kanunlarında yer almayan hususlar için temel vergi kanunlarında yer alan düzenlemelere bakılacağı açıktır. 213 sayılı VUK nun 20 inci maddesinde tarh işlemi; "Vergi alacağının kanunlarda gösterilen matrah ve nispetler üzerinden, vergi dairesi tarafından hesaplanarak, bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir." Aynı kanunun 21 inci maddesinde tebliğ; "vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından, mükellefe ve ceza sorumlusuna yazılı olarak bildirilmesidir." Şeklinde düzenlenmiştir.

7143 sayılı kanunla yapılan düzenlemede işe başlamanın, aynı kanunun 140 inci maddesine atıf yapmak suretiyle belirleneceği açıklanmıştır. Aynı madde ile Maliye Bakanlığına verilen yetki ile yayımlanan, Vergi

İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7-(2) maddesinde, “Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından mükellefin kendisine veya bulunduğu sektöre yönelik olarak yapılan her türlü araştırma, inceleme, bilgi isteme ve yazışma gibi faaliyetler işe başlandığını gösterir.” Denilmekle, konuya açıklık getirilmiştir.

İleride yapılacak bir tarhiyat işlemine esas olmak üzere, mükellefe tebligat yapıp, daha sonra yapılan tarhiyat için, ilk yapılan yazışmaları veya Yeminli Mali Müşavire yazılan eksiklik yazısının hükümsüz olduğunu ileri sürmek, yukarıda açıklanan kanun hükümlerine aykırıdır.

Vergi dairesince, mükelleflerin KDV beyanlarına veya vergi dairesine verilen Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarına göre, eksiklik yazısı gönderilmesi, nihayetinde bu eksiklik yazıları ve devamında yapılan yazışmalara göre yapılacak işlemlerin, tarh işlemlerine, ilk yazışma ile başlandığını gösterdiği/göstereceği açıktır.

#### **IV. YAPILAN DEĞERLENDİRMELER**

Platformda yapılan değerlendirmelerde;

- Ortada bir tarhiyat varsa, bu tarhiyata başlandığı zamanın esas alınması gerektiği, bundan dolayı, 7143 sayılı kanunun yukarıda açıklanan hükmünden yararlanabileceği,
- Bu konuyu tebliğin çözdüğü, tarhiyat varsa 7143 sayılı kanun kapsamına gireceği ve yararlanması gerektiği,
- Düzeltme yoluyla tarhiyat yapıldığı, ilk yazışmaya göre tarh işlemlerine başlanmış sayılacağı,
- Olayların genel hukuka göre mükellef lehine yorumlanabileceği, aleyhe zorlama yapılamayacağı,

Değerlendirilmiş ve oy birliği ile yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi tasdik raporlarına, vergi dairesi tarafından gönderilen eksiklik yazıları, tarh işlemlerine başlanıldığını göstermektedir. Görüşü kabul görmüştür.

#### **V. SONUÇ.**

Mükelleflere ve ceza sorumlularına, ileride yapılacak bir vergilendirme işlemi ile ilgili olarak yapılan tebligat vergi kanunlarına göre, tarh ve tahakkuk işlemlerine başlandığını göstermektedir. Vergi idaresince mükellef lehine olan kanun hükümlerinin, duruma göre aleyhe yorumlanması, genel hukuk prensiplerine uygun değildir. 7143 sayılı kanun yayımlanmadan önce mükellefe veya mükellefin sözleşmeli olarak, KDV iade işlemlerini yapan Yeminli Mali

Müşavirine yapılan yazılı tebligatın bir hükmü vardır, ileride yapılacak tarh ve tahakkuk işlemleri için, işe başlandığını göstermektedir. Buna göre, 7143 sayılı kanunun yayımlanmadan önce, mükellefe veya YMM ye yapılmış bir yazılı tebligat ve bu tebligatın ilgili olduğu konuda yapılacak bir tarhiyat işlemi için, mükellefin istemesi ve kanun maddesinde düzenlemesi yapılan özel sürede kanunda belirtilen şekilde başvurması halinde, ilgili kanunu (4) maddesinden yararlanma hakkı vardır. Bu konuda kanun ve tebliğle yapılan düzenleme yeterince açıktır.