



ANKARA SERBEST MUHASEBECİ MALİ MAVİRLER ODASI
(CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF ANKARA)

Meslek Mensupları İçin
VERGİ İNCELEMESİ,
MKELLEİ HAK VE
YKMLLKLERİ
Rehberi

1- VERGİ İNCELEMESİ	5
1.1- Tanımı	5
1.2- Amacı	5
1.3- Türleri	5
1.3.1 Kapsam Yönünden	5
1.3.1.1- Tam İnceleme	5
1.3.1.2- Sınırlı İnceleme	5
1.3.2- Kaynak Yönünden	5
1.3.2.1- Olağan İnceleme	5
1.3.2.2- Olağandışı İnceleme	6
1.3.2.3- Karşıt İnceleme	6
1.3.3- Yöntem Yönünden	6
1.3.3.1- Normal İnceleme	6
1.3.3.2- Aramalı İnceleme	6
1.4- İncelemeye Yetkili Olanlar	6
1.5- İncelemeye Tabi Olanlar	6
1.6- İncelemeye Başlama Zamanı	7
1.7- İncelemenin Yapılacağı Yer	7
1.8- İnceleme Süresi	7
1.9- İnceleme Süreci	8
1.10- İncelemeye yetkili Olanların Uyması Gereken Kurallar	8
2- VERGİ İNCELEMELERİNDE MÜKELLEF HAKLARI	9
2.1- Vergi İnceleme Sürecindeki Haklar	11
2.1.1- Kimlik İbraz Edilmesini İsteme Hakkı	11
2.1.2- İncelemenin Gerekçesini, Konusunu, Dönemini ve Kapsamını Öğrenme Hakkı	11
2.1.3- Defter ve Belgelerin Kendisinden Yazılı Olarak İstenilmesini Talep Etme Hakkı	11
2.1.4- Defter ve Belgelerini İbraz Etmek İçin Ek Süre Talep Hakkı	11
2.1.5- İş Yerinin Müsait Olması Halinde İncelemenin İş Yerinde Yapılmasını Talep Etme Hakkı	11
2.1.6- İncelemenin İş Yerinde Yapılması Halinde Resmi Çalışma Saatleri Dışında İnceleme Yapılmamasını ve İnceleme Kapsamında Alınan Emniyetle İlgili Tedbirlerin İşyerindeki Faaliyetleri Aksatmamasını İsteme Hakkı	12
2.1.7- Fiili Envanterin Yapılmasının Gerektirdiği ve İncelemeyi Yapan Tarafından Tasdik Edilen Giderlerin Hazinece Kendisine Ödenmesini Talep Hakkı	12
2.1.8- İnceleme Sırasında Düzenlenen Tutanaklardan Bir Nüsha Alma, İtiraz veya Mülahazalarının veya İbraz Ettikleri Özelgelerin Bu Tutanaklara Geçirilmesini Talep Hakkı	12
2.1.9- Taslak Vergi İnceleme Tutanağını Talep Etme Hakkı	12

2.1.10- İncelemenin Her Safhasında Bilgi Alabilme Hakkı _____	13
2.1.11- İnceleme Sırasında Temsilci Bulundurma Hakkı _____	13
2.1.12- Vergi İncelemesinin Süresinde Bitirilmemesinin Nedenini Öğrenme Hakkı ____	13
2.1.13- Rapor Özeti Talep Etme Hakkı _____	13
2.1.14- Rapor Değerlendirme Komisyonlarınca Dinlenme Talep Hakkı _____	14
2.1.15- Mali Tatile ilişkin Hükümlerden Yararlanma Hakkı _____	14
2.1.16- İnceleme Sırasında ve Sonrasında Vergi Mahremiyetinin Sağlanması / Korunmasını İsteme Hakkı _____	14
2.1.17- Aramalı Vergi İncelemelerinde Mükellef Hakları _____	14
2.2- Vergi İncelemesinin Tamamlanması Sonrası Haklar _____	15
2.2.1- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talep Hakkı _____	15
2.2.2- Tarhiyat Sonrası uzlaşma _____	16
2.2.3- Cezada İndirim _____	16
2.2.4- Dava Açma Hakkı _____	17
3- VERGİ İNCELEMELERİNDE MÜKELLEF YÜKÜMLÜLÜKLERİ _____	17
3.1- Defter ve Belgeleri İbraz Yükümlülüğü _____	17
3.2- İncelemenin İşyerinde Yapılması Talebinin Uygun Bulunması Halinde İncelemeye Yetkili Olana Çalışma Yeri Gösterme ve Resmi Çalışma Saatlerinde İşletmede Çalışılmasını Sağlama Yükümlülüğü _____	18
3.3- İnceleme ile İlgili Her Türü İzahatı Verme Yükümlülüğü _____	18
3.4- İş Yerinin İncelemeye Yetkili Olanlar Tarafından Gezilip Görülmesini Sağlama Yükümlülüğü _____	18
3.5- Envanter Yapılması Halinde Araç, Gereç ve Personeliyle Bu İşlemlerin Yapılması İçin Gerekli Yardım ve Kolaylığı Gösterme Yükümlülüğü _____	18

1- VERGİ İNCELEMESİ

1.1- Tanımı

Vergi denetiminin en önemli aracı olan **vergi incelemesi**, mükellefin ödediği verginin defter, hesap, kayıt ve belgeler ile gerekli olduğu takdirde yapılacak muhasebe dışı envanter ve araştırmalardan elde edilecek bulgulara uygunluğunun incelenerek, doğruluğunun saptanması ve sağlanması olarak tanımlanabilir.

Yukarıda yer alan tanımdan da anlaşılacağı üzere vergi incelemesinin biri defter, kayıt ve belgeler üzerinden yapılan **revizyon**, diğeri defter ve belgelere bağlı olmayan **araştırma** olmak üzere iki yönü söz konusudur.

1.2- Amacı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134'üncü maddesinde vergi incelemesinin amacı, **“ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak.”** şeklinde belirtilmiştir.

1.3- Türleri

1.3.1 Kapsam Yönünden

1.3.1.1- Tam İnceleme

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca tam inceleme; bir mükellef hakkında, bir veya birden fazla vergi türü itibarıyla, bir veya daha fazla vergilendirme dönemine ilişkin her türlü iş ve işlemlerinin bütün matrah unsurlarını içerecek şekilde yapılan vergi incelemesidir.

1.3.1.2- Sınırlı İnceleme

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca sınırlı inceleme; tam inceleme dışında kalan vergi incelemesini ifade eder.

1.3.2- Kaynak Yönünden

1.3.2.1- Olağan İnceleme

Herhangi bir ihbar veya şikâyet olmaksızın, önceden belirlenmiş ilke ve kriterlere göre seçilen beyanname veya mükellefler nezdinde yapılan incelemedir.

1.3.2.2- Olağandışı İnceleme

İhbar, şikayet vb. belirli bir nedenle yapılan incelemelerdir.

1.3.2.3- Karşıt İnceleme

Devam etmekte olan bir vergi incelemesine veri sağlamak amacıyla, incelenen mükellef ile ilişkisi nedeniyle başka bir mükellef nezdinde başlatılan incelemelerdir.

1.3.3- Yöntem Yönünden

1.3.3.1- Normal İnceleme

İnceleme elemanının görevlendirilmesini müteakiben, mükelleften defter ve belgelerini talep etmesi üzerine başlanılan inceleme türüdür.

1.3.3.2- Aramalı İnceleme

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 142-147'nci maddeleri arasında hüküm bulmuş olan aramalı vergi incelemesi, en genel tanımıyla, ihbar veya yapılan incelemeler dolayısıyla, bir mükellefin vergi kaçırdığına delalet eden emareler bulunursa, bu mükellef veya kaçakçılıkla ilgisi görülen diğer şahıslar nezdinde ve bunların üzerinde arama yapılmak suretiyle elde edilen bilgi ve belgeler üzerinden yapılan incelemedir.

1.4- İncelemeye Yetkili Olanlar

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 135'inci maddesine göre; vergi incelemesi Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır. Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdir.

1.5- İncelemeye Tabi Olanlar

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 137'nci maddesine göre, bu kanuna veya diğer kanunlara göre defter ve hesap tutmak, evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler.

Kapsam oldukça geniş olmakla birlikte uygulamada ekseriyetle kurumlar vergisi mükellefleri, ticari kazanç veya serbest meslek kazancı sahibi gelir vergisi mükellefleri incelenmektedir.

1.6- İncelemeye Başlama Zamanı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 138'inci maddesine göre, vergi incelemesinin ne zaman yapılacağına evvelden haber verilmesi mecburi değildir. İnceleme, neticesi alınmamış hesap dönemi de dâhil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabilir. Evvelce inceleme yapılmış veya matrahın re'sen takdir edilmiş olması yeniden inceleme yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline mani değildir.

1.7- İncelemenin Yapılacağı Yer

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 139'uncu maddesine göre; vergi incelemeleri, esas itibariyle dairede yapılır.

İncelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İstenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmiyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar.

Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını ibraz etmesi için münasip bir mühlet verilir.

İncelemenin dairede yapılması, incelemeye tabi olanın iş yerinde tespit yapılmasına ve çalışmalarda bulunulmasına mani değildir.

Mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması halinde inceleme iş yerinde de yapılabilir.

1.8- İnceleme Süresi

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140'ıncı maddesi ile konuya ilişkin olarak yayımlanmış Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik düzenlemesi uyarınca, incelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, **tam inceleme** yapılması halinde **en fazla bir yıl**, sınırlı inceleme yapılması halinde **en fazla altı ay**, katma değer vergisi iade incelemelerinde ise **en fazla üç ay** içinde incelemeleri bitirmeleri esastır.

Belirtilen süreler içinde incelemenin bitirilememesi halinde ek süre talep edilebilir. Bu talep vergi incelemesine yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından değerlendirilir, tam ve sınırlı incelemelerde altı ayı, katma değer vergisi iade incelemelerinde ise iki ayı geçmemek üzere ek süre verilebilir. Bu durumda, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından incelemenin bitirilememe nedenleri yazılı olarak nezdinde inceleme yapılanı bildirilir.

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağı olduğu birimler vergi incelemesinin öngörülen süreler içinde bitirilmesi için gerekli tedbirleri alırlar.

1.9- İnceleme Süreci

Vergi İncelemeleri, esas itibarıyla, aşağıda yer alan aşamalardan oluşmaktadır.

- Vergi İncelemesi Görevinin Verilmesi,
- İncelemeye başlama bildiriminin imzalanması ve mükellefe Tebliği
- Defter ve belgelerin ibrazı
- Vergi İncelemesinin Yürütülmesi
- Vergi inceleme tutanağının düzenlenmesi
- Vergi inceleme raporunun düzenlenmesi
- Raporun rapor değerlendirme komisyonlarına sunumu ve değerlendirilmesi,
- Defter ve belgelerin mükellefe iade edilmesi

1.10- İncelemeye yetkili Olanların Uyması Gereken Kurallar

Başta vergi müfettişleri olmak üzere vergi inceleme yetkisine haiz olanların inceleme sırasında uymaları gereken kurallar, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile konuya ilişkin olarak yayımlanmış olan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (İlgili Yönetmelik) ile belirlenmiştir.

Buna göre, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların uyması gereken kurallar aşağıdaki gibidir.

- Yanlarında memuriyet sıfatlarını ve inceleme yetkisini gösteren fotoğraflı resmi bir vesika bulundurmak ve gittikleri yerde işe başlamadan evvel bu vesikayı ilgililere göstermek. (213 sayılı Kanun Md. 136)
- İncelemeye tabi olana, vergi incelemesinin konusunu işe başlamadan evvel açıklamak. (213 sayılı Kanun Md. 140/1)
- İncelemeye başlanıldığı hususunu bir bildirim ile mükellefe, bağı olduğu birime ve ilgili vergi dairesine göndermek. (213 sayılı Kanun Md. 140/1)
- İncelemenin iş yerinde yapılması halinde nezdinde inceleme yapılanın muvafakatı olmadıkça resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamamak veya buna devam

edememek. (Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması bu hükmün dışındadır. Ancak bu gibi tedbirler, incelemelerin yapıldığı yerdeki faaliyeti sekteye uğratmayacak şekilde yapılır.) (213 sayılı Kanun Md. 140/3)

- İnceleme bitince, bunun yapıldığını gösteren bir vesikayı (tutanak) nezdinde inceleme yapılamaz. (213 sayılı Kanun Md. 140/4)
- Vergi kanunlarıyla ilgili Cumhurbaşkanı kararı, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere uygun vergi inceleme raporu düzenlemek. (213 sayılı Kanun Md. 140/5)
- İncelemeyi yasal süreler içinde bitirmek. (213 sayılı Kanun Md. 140/6 ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu Md. 125)
- Vergi inceleme görevini, mükellefin hak ve hukukunu da gözetmek suretiyle yürütmek. (İlgili Yönetmelik Md. 5)
- Mükelleflere ve diğer şahıslara karşı nazik, ölçülü ve mesleki saygınlığın gerektirdiği şekilde tutarlı davranmak. (İlgili Yönetmelik Md. 5)
- İnceleme görevi sırasında yasallık, adalet ve dürüstlük ilkeleri doğrultusunda hareket etmek, tarafsızlıklarını engelleyecek herhangi bir etkiye izin vermemek. (İlgili Yönetmelik Md. 5)
- İnceleme görevi sırasında, gerekmesi halinde, mükellef lehine düzeltmeleri de yapmak. (İlgili Yönetmelik Md. 5)

2- VERGİ İNCELEMELERİNDE MÜKELLEF HAKLARI

Mükellef hakları ülkemizde “**Mükellef Hakları Bildirgesi**” ile ilk defa 2006 yılında açıklanmış ve hızlı bir gelişim içerisine girmiştir. Mükellef hakları, mükelleflerimizle vergi idaresi arasındaki ilişkilerin geliştirilmesi açısından son derece önemli olup, mükellef hak ve yükümlülüklerin bilinmesine yönelik düzenleme ve uygulamalar vergiye gönüllü uyumu artırma konusunda etkili olmuştur.

Bu bildirme, Türk Gelir İdaresinin mükellef odaklı, kaliteli hizmet sunma anlayışı içerisinde, saygılı ve dürüst olma temel ilkesiyle çalışmaya, vergi ödemenin sadece bir yükümlülük değil vatandaş olma ve sorgulama hakkı olduğu bilinciyle kendisinden hizmet alan herkesi memnun etmeye ve sorunları çözmeye olan bağlılığını onaylar.

Türk Mükellef Hakları Bildirgesi, 10 maddeden oluşmakta olup, bildirgede yer alan hususlar şöyledir.

- Açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi ile hizmet vereceğiz.
- Vergi ile ilgili yükümlülüklerinizin yerine getirilmesinde sizlere her türlü kolaylığı sağlayacağız.
- Bilgi Edinme Hakkı Kanunu çerçevesinde öğrenmek istediğiniz her bilgi için doğru insanlarla temasa geçmeniz konusunda sizleri yönlendireceğiz.
- Yaptığımız işlemlerde ve gerçekleştirdiğimiz düzenlemelerde vergi kanunlarının adil, hukuksal, tarafsız ve rekabeti koruyucu bir şekilde uygulanmasını esas alacağız.
- Vergi konusundaki gelişmeleri sürekli güncellenen internet sayfamızla ve basılı yayınlarla sizlere en kısa zamanda duyuracağız.
- Ücretsiz e-posta sistemine kaydolmanız durumunda vergisel gelişmeleri kaynağından anında öğrenmiş olacaksınız.
- Vergi incelemelerinde kanunları doğru, tarafsız ve tutarlı bir şekilde uygulayacağız. İncelemenin her aşamasında sizi bilgilendireceğiz.
- Şikâyetlerinizi gerçek kimlik ve iletişim bilgilerinizle iletmeniz halinde, en kısa sürede sonuç ile beraber size döneceğiz.
- Şahsi ve gizli bilgilerinize saygılıyız. Bu bilgileri Vergi Usul Kanunu'nun öngördüğü haller dışında açıklamayacağız ve kullanmayacağız.
- Sürekli olarak kendimizi yenileyecek, daha iyi hizmet sunmanın arayışı içinde olacağız.

Yukarıdaki düzenlemeye paralel olarak, günümüzde esas itibarıyla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesindeki vergi müfettişleri (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı) marifetiyle yapılmakta olan vergi incelemeleri sırasında, mükelleflerin yukarıdaki haklarının gözetilmesi ve mükellefler nezdinde adil ve hukuka uygun bir denetim yapmaya azami özen gösterilmektedir.

Bahsedilen çerçevede, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığınca <https://mukellefportali.vdk.gov.tr/> üzerinden hizmete açılan “**VDK Mükellef Portalı**” ile birlikte, mükelleflere inceleme sürecini takip etme imkânı sağlanmıştır.

Aşağıda mükellef hakları, vergi inceleme sürecindeki haklar ile bu süreç tamamlandıktan sonraki haklar şeklindeki ikili bir ayrımına tabi tutulmuştur.

2.1- Vergi İnceleme Sürecindeki Haklar

2.1.1- Kimlik İbraz Edilmesini İsteme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 136'ncı maddesi hükmüne göre, vergi incelemesi yapanlar, yanlarında memuriyet sıfatlarını ve inceleme yetkisini gösteren fotoğraflı resmi bir vesika bulundururlar ve gittikleri yerde işe başlamadan evvel bu vesikayı ilgililere gösterirler.

2.1.2- İncelemenin Gerekçesini, Konusunu, Dönemini ve Kapsamını Öğrenme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik uyarınca, mükellefler vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlardan, incelemenin kapsamını (tam/sınırlı), incelemeye alınma gerekçesini, incelenen vergi türünü ve inceleme dönemini öğrenme hakkına sahiptirler.

2.1.3- Defter ve Belgelerin Kendisinden Yazılı Olarak İstenilmesini Talep Etme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 139'uncu maddesinde belirtildiği üzere, incelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenir.

Anılan Kanun hükmü uyarınca mükellefler vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından istenilen defter ve belgelerin kendisinden yazılı olarak istenilmesini talep etme hakkına sahiptir.

2.1.4- Defter ve Belgelerini İbraz Etmek İçin Ek Süre Talep Hakkı

Mükellefler, haklı bir nedene dayanmak koşulu ile defter ve belgelerini daireye getirmeleri için uygun bir süre talep edebilirler.

2.1.5- İş Yerinin Müsait Olması Halinde İncelemenin İş Yerinde Yapılmasını Talep Etme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 139'uncu maddesi hükmüne göre vergi incelemeleri esas itibarıyla dairede yapılır. Mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması halinde inceleme işyerinde de yapılabilir.

2.1.6- İncelemenin İş Yerinde Yapılması Halinde Resmi Çalışma Saatleri Dışında İnceleme Yapılmamasını ve İnceleme Kapsamında Alınan Emniyetle İlgili Tedbirlerin İşyerindeki Faaliyetleri Aksatmamasını İsteme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 139'uncu maddesi hükmüne göre, incelemenin iş yerinde yapılması halinde nezdinde inceleme yapılanın muvafakati olmadıkça resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapılamaz veya buna devam edilemez.

Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması bu kuralın dışındadır. Ancak bu gibi tedbirler, incelemelerin yapıldığı yerdeki faaliyeti sekteye uğratmayacak şekilde yapılır.

2.1.7- Fiili Envanterin Yapılmasının Gerektirdiği ve İncelemeyi Yapan Tarafından Tasdik Edilen Giderlerin Hazinece Kendisine Ödenmesini Talep Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134'üncü maddesi uyarınca, incelemeye yetkili olanlar tarafından lüzum görüldüğü takdirde inceleme, işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin fiili envanterinin yapılmasına ve beyannamelerde gösterilmesi gereken unsurların tetkikine de teşmil edilebilir. Fiili envanterin yapılmasının gerektirdiği ve incelemeyi yapan tarafından tasdik edilen giderler Hazinece mükellefe ödenir.

2.1.8- İnceleme Sırasında Düzenlenen Tutanaklardan Bir Nüsha Alma, İtiraz veya Mülahazalarının veya İbrahim Ettikleri Özelgelerin Bu Tutanaklara Geçirilmesini Talep Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 141'inci maddesi hükmüne göre, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik edebilirler. İlgililerin itiraz ve mülahazaları veya ibraz ettikleri özelgeleri varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadelere yer verilmez. Düzenlenen tutanakların birer nüshasının tutanakları imza edenlere verilmesi zorunludur.

2.1.9- Taslak Vergi İnceleme Tutanağını Talep Etme Hakkı

Vergi inceleme tutanak taslaklarının, mükelleflerin itiraz ve mülahazalarının tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla ve mükelleflerin talep etmesi durumunda iki gün önceden mükelleflerin bilgisine sunulması mümkün bulunmaktadır. Mükelleflerin tutanak taslaklarını talep etmeleri halinde, söz konusu taslaklara Mükellef Portalı sisteminden (<https://mukellefportali.vdk.gov.tr/>) ulaşabilecektir.

2.1.10- İncelemenin Her Safhasında Bilgi Alabilme Hakkı

Mükellefler, vergi incelemesinin her safhasında inceleme süreci hakkında incelemeye yetkili olanlardan bilgi isteyebilirler. Bu kapsamda mükellefler (<https://mukellefportali.vdk.gov.tr/>) internet adresinden haklarında devam eden veya tamamlanmış incelemeleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140'ıncı madde hükmü uyarınca taraflarına gönderilmiş olan İncelemeye Başlama Bildiriminin en altında yer alan Sorgu No ile takip edebilirler. Ayrıca, yapılan vergi incelemesi sonucunda, inceleme konusu ve dönemine ilişkin eleştiriyi gerektirecek herhangi bir hususun tespit edilememesi halinde bu durumun ilgili birim tarafından mükellefe yazı ile bildirilecektir.

2.1.11- İnceleme Sırasında Temsilci Bulundurma Hakkı

Mükellef vergi incelemeleri ile ilgili görüşmelere, defter ve kayıtlarla ilgili olan yetkili Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler veya avukatların kendisiyle birlikte katılmasını sağlamak ya da kendisini temsilen yetkili bir temsilcisini göndermek hakkına sahip bulunmaktadır. Mükellefi temsilen gelen kişilerin yasal olarak yetkilendirilmiş olmaları ve temsil belgesinin görüşmeler başlamadan önce inceleme elemanına verilmesi gerekir.

2.1.12- Vergi İncelemesinin Süresinde Bitirilmemesinin Nedenini Öğrenme Hakkı

Vergi incelesine başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde incelemelerin bitirilmesi esastır. Bu süreler içinde incelemenin bitirilemeyeceğinin anlaşılması halinde vergi inceleme elemanı gerekçeli bir yazı ile bağlı oldukları birimden, inceleme süresinin bitiminden en geç on gün önce ek süre talep edilebilir. Bu talep vergi incelemesine yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından değerlendirilir ve altı ayı geçmemek üzere ek süre verilebilir. Bu durumda, incelemenin bitirilememe nedeni ilgili birim tarafından nezdinde inceleme yapılabileceği yazılı olarak bildirilir.

2.1.13- Rapor Özeti Talep Etme Hakkı

Mükellefler, Vergi Müfettişleri tarafından düzenlenecek rapor özetlerine, Mükellef Portalı sisteminden (<https://mukellefportali.vdk.gov.tr/>) ulaşabileceklerdir.

2.1.14- Rapor Değerlendirme Komisyonlarınca Dinlenme Talep Hakkı

Rapor Değerlendirme Komisyonları gerekli gördüğü durumlarda ya da talepleri üzerine vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları hakkında mükellefi dinleyebilirler.

2.1.15- Mali Tatile ilişkin Hükümlerden Yararlanma Hakkı

Mükelleflerle ilgili yapılacak işlemler Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilecektir.

Buna göre, mahkeme kararı veya Cumhuriyet savcılıklarının talebi üzerine veya aramalı incelemeler hariç, mali tatil süresince işyerinde incelemeye başlanması ve inceleme amacıyla defter ve belgelerin bu süre içinde ibrazının istenmesi mümkün değil.

Mali tatil süresinden önce başlanılmış olan incelemeler devam edebilir. Ancak, bu süre içinde ilave defter, belge ve bilgi talep edilemez ve mükellef tutanak imzalamaya davet edilemez.

2.1.16- İnceleme Sırasında ve Sonrasında Vergi Mahremiyetinin Sağlanmasını / Korunmasını İsteme Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun “**Vergi Mahremiyeti**” başlıklı 5’inci maddesi ile Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar, vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemeleri ve Danıştayda görevli olanlar, vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler ile vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler mükelleflerin veya mükelleflerle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine mütaallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nefine kullanamazlar.

Aksi yöndeki eylemler durumunda, inceleme elemanları ve yukarıda sayılan diğer kişiler hakkında 5237 sayılı Türk Ceza Kanunundaki **Kişisel Verilerin Kaydedilmesi Suçu** (Md. 135), **Kişisel Verileri Hukuka Aykırı Olarak Verme veya Ele Geçirme Suçu** (Md. 136) ile **Ticarî Sır, Bankacılık Sırrı veya Müşteri Sırrı Niteliğindeki Bilgi veya Belgelerin Açıklanması Suçuna** (Md. 239) muhalefetten Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunulabilecektir.

2.1.17- Aramalı Vergi İncelemelerinde Mükellef Hakları

- Arama Kararının Gösterilmesini İsteme Hakkı

- İhbarın sabit olmaması halinde, ihbarcının Adını Öğrenebilme Hakkı (213 sayılı Kanun Md. 142)
- Aramada Bulunan ve İncelemesine Lüzum Görülen Defter ve Vesikaların Müfredatlı Olarak Tutanağa Bağlanması (213 sayılı Kanun Md. 143)
- Aramalı İncelemenin Diğer İşlerden Öncelikli Olarak Tamamlanacağı (213 sayılı Kanun Md. 144)
- İnceleme Sırasında Vergi ile İlgisi Olmayan Kişisel Özel Mektup ve Diğer Evrakların İade Edileceği (213 sayılı Kanun Md. 144)
- Alıkonulan Defter ve Vesikaları İnceleme Hakkı (213 sayılı Kanun Md. 144)
- Arama Yapılan Kişiye İlişkin Beyanname Verme Süresinin Uzaması (213 sayılı Kanun Md. 144)
- Aramalı İncelemenin Üç Ay İçinde Tamamlanacağı (213 sayılı Kanun Md. 145)
- Mükelleflerin İtiraz ve Mülahazalarının Tutanağa Alınacağı (213 sayılı Kanun Md. 145)
- Arama Sonrası Kayıtlar İçin Mükellefe Süre Verileceği (213 sayılı Kanun Md. 145)
- Aramalı vergi incelemeleri kapsamında yapılan arama ve el koyma işlemleri sırasında **kanuna aykırı olarak elde edilen deliller** kapsamında düzenlenen inceleme raporlarının 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun 289’uncu maddesindeki **“hükmün hukuka aykırı yöntemlerle elde edilen delile dayanması”** nedeniyle hukuka kesin aykırılık nedeni olarak dava konusu edileceği
- Arama işlemlerinde **“arama ve el koyma”** şeklindeki koruma tedbirleri sırasındaki hukuka aykırı eylemler nedeniyle dava ve tazminat hakkı

2.2- Vergi İncelemesinin Tamamlanması Sonrası Haklar

2.2.1- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Talep Hakkı

Mükellefler vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergilere ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile 23.000 (2024 yılı için) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunabilirler. (213 sayılı Kanun Ek Md. 1-11)

213 sayılı Kanunun 359'uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve aynı Kanunun 370'inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkur maddeye göre kesilen cezalar için tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilemez.

Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde, cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır.

Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunulamaz.

2.2.2- Tarhiyat Sonrası uzlaşma

Mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyayı cezaları ile 23.000 (2024 yılı) Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunabilir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyana sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve aynı Kanunun 370'inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkur maddeye göre kesilen cezalar için tarhiyat sonrası uzlaşma talep edilemez.

Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde, cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır.

Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunulamaz.

2.2.3- Cezada İndirim

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesi hükmü uyarınca, mükellefler ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergiyi veya vergi farkını ve vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısını 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 kesilen cezanın yarısı indirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz.

Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.

2.2.4- Dava Açma Hakkı

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377'nci ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7'nci maddeleri hükümleri uyarınca, mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı ilgili vergi ceza ihbarnamesinin tebliğinden itibaren 30 gün içerisinde vergi mahkemesinde dava açabilirler.

Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, vergi dairesi tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabilir.

Vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması lazımdır.

Mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar. Bu Kanunun vergi hatalarına ait hükümleri mahfuzdur. (213 sayılı Kanun Md. 378)

3- VERGİ İNCELEMELERİNDE MÜKELLEF YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Vergi inceleme sürecindeki hakları yanında, mükelleflerin uymak zorunda oldukları yükümlülükler de bulunmaktadır.

Vergi inceleme sürecindeki mükellef yükümlülükleri, başlıklar halinde aşağıda açıklanmıştır.

3.1- Defter ve Belgeleri İbraz Yükümlülüğü

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 256'ncı maddesine göre; mükellefler muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda bulundukları bilgilere ilişkin server, usb bellek, taşınabilir harici bellek ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri, muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar.

3.2- İncelemenin İşyerinde Yapılması Talebinin Uygun Bulunması Halinde İncelemeye Yetkili Olana Çalışma Yeri Gösterme ve Resmi Çalışma Saatlerinde İşletmede Çalışılmasını Sağlama Yükümlülüğü

İncelemenin iş yerinde yapılması talebinin uygun bulunması halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 257'nci maddesine göre, mükellefler incelemeye yetkili memura müessesenin durumuna göre, çalışma yeri göstermekle ve resmi çalışma saatlerinde memurun müessesede çalışmasını sağlamakla yükümlüdürler.

3.3- İnceleme ile İlgili Her Türlü İzahatı Verme Yükümlülüğü

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148'inci maddesine göre; mükellefler vergi incelemesine yetkili kişilerin talep edecekleri her türlü bilgiyi vermek mecburiyetindedirler. Mükellefler, aynı Kanunun 151'inci maddesinde belirtilenler hariç olmak üzere, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek, bilgi vermekten imtina edemezler. 213 sayılı Kanunun 257'nci maddesinde hükmolunan incelemeye ilgili her türlü izahatı verme zorunluluğu hem iş sahibini hem de işletmede çalışanları kapsar.

3.4- İş Yerinin İncelemeye Yetkili Olanlar Tarafından Gezilip Görülmesini Sağlama Yükümlülüğü

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 257'nci maddesi hükmüne göre; mükellefler, incelemeye yetkili kişilerin gerektiğinde iş yerinin her tarafını gezip görmesini sağlamakla yükümlüdür.

3.5- Envanter Yapılması Halinde Araç, Gereç ve Personeliyle Bu İşlemlerin Yapılması İçin Gerekli Yardım ve Kolaylığı Gösterme Yükümlülüğü

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 257'nci maddesi hükmüne göre işletmede aynı Kanunun 134'üncü maddesi gereğince envanter yapılması halinde mükellefler araç, gereç ve personeliyle bu işlemlerin yapılmasında gerekli yardım ve kolaylığı sağlamakla yükümlüdür.

KAYNAKÇA

www.hmb.gov.tr

www.vdk.gov.tr

www.dergipark.org.tr

Maliye Hesap Uzmanları Derneđi, Denetim İlke ve Esasları, 5. Baskı 2013

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

5277 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik