



## 425 SIRA NO'LU VUK GENEL TEBLİĞİ YAYIMLANDI

**ÖZET :** 425 sıra No'lu VUK Genel Tebliği'nde, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların inceleme neticesinde düzenleyecekleri raporlarda vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı hususlara yer veremeyecekleri ve dolayısıyla da bu düzenlemelere aykırı olarak tarhiyat öneremeyecekleri ancak, bu raporların intikal ettirildiği Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu ile diğer rapor değerlendirme komisyonlarının, raporları değerlendirirken belirtilen mevzuata ilave olarak Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş olan özgelere uygunluk kıstasını da uygulayacakları belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesinde vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hüküm altına alınmış ve Yasanın izleyen maddelerinde vergi incelemesiyle ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Vergi incelemesiyle ilgili önemli değişiklikler, daha önce 23.07.2010 tarihli ve 6009 sayılı Yasa ile yapılmıştı.

Vergi Usul Kanunu'nun "İncelemede uyulacak esaslar" başlığını taşıyan 140'ıncı maddesinde;

*"Vergi incelemesi yapanlar, yaptıkları inceleme sırasında aşağıdaki esaslara uymaya mecburdurlar.*

- 1. İncelemeye tabi olana, bunun mevzuunu işe başlamadan evvel açık olarak izah ederler;*
- 2. Vergi incelemesine başlanıldığı hususunu bir tutanağa bağlayarak bir örneğini nezdinde vergi incelemesi yapılana verirler. Ayrıca, tutanağın bir örneğini bağlı olduğu birime, diğer örneğini de ilgili vergi dairesine gönderirler.*
- 3. Nezdinde inceleme yapılanın muvafakati olmadıkça resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamazlar veya buna devam edemezler. (Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin*





alınması bu hükmün dışındadır. Ancak bu gibi tedbirler, incelemelerin, yapıldığı yerdeki faaliyeti sekteye uğratmayacak şekilde yapılır);

4. İnceleme bitince, bunun yapıldığını gösteren bir vesika nezdinde inceleme yapılana verilir.

**5. Vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler.** Ancak, bu düzenlemelerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa bu hususu bağlı oldukları birimler aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına düzenleyecekleri bir rapor ile bildirirler.

6. İncelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde incelemeleri bitirmeleri esastır. Bu süreler içinde incelemenin bitirilememesi halinde 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, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından incelemenin bitirilememe nedenleri yazılı olarak nezdinde inceleme yapılana bildirilir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birimler vergi incelemesinin öngörülen süreler içinde bitirilmesi için gerekli tedbirleri alırlar.

**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 uyuşmazlık oluşması halinde uyuşmazlığa 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.

135 inci madde ile vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınan diğer memurlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra birimlerinde oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından değerlendirilir.

**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.**

Bu maddede yazılı komisyonların başkan ve üyelerine her toplantı günü için (1000) gösterge rakamının memur aylık katsayısıyla çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden toplantı ücreti ödenir. Bu şekilde ödenecek toplantı ücretinin bir aylık tutarı (5000) gösterge rakamının memur aylık katsayısıyla çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşamaz.

Bu maddede belirlenen esaslar çerçevesinde, vergi incelemelerinde uyulacak diğer usul ve esaslar, komisyonların teşekkülü ile çalışma usul ve esasları ve Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu tarafından doğrudan değerlendirmeye tabi tutulacak vergi inceleme raporlarının tutarları, Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirlenir."

hükmü yer almaktadır.

27.03.2013 tarih ve 28600 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 425 sıra no'lu VUK Tebliği ile VUK 140'ıncı maddede yapılan düzenlemeyle ilgili olarak Rapor değerlendirme komisyonlarının raporları özelgelere uygunluk yönünden değerlendirirken eleştiri konusu yapılan hususla ilgili olan ve Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş özelgeleri dikkate alacağı ve varsa adına rapor düzenlenen mükellefe verilmiş özelge ile sınırlı kalmayacakları ve rapor değerlendirme komisyonunun dikkate alacağı özelgenin ilgili konuda Gelir İdaresi Başkanlığınca verilmiş en güncel özelge olması gerektiği hususları belirtilmiştir.





Öte yandan rapor değerlendirme komisyonlarının bir özelden 369 uncu maddenin<sup>1</sup> birinci fıkrası kapsamında olduğu kanaatine varmaları hâlinde özelden değerlendirilmesi amacıyla 140 ıncı maddenin dördüncü fıkrasında yer alan komisyonun teşkil edileceği ve değerlendirme neticesinde verilen kararın ilgili rapor değerlendirme komisyonu ile incelemeye yetkili olanı bağlayacağı belirtilmiştir.

425 sıra No'lu VUK Genel Tebliği, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

**Saygılarımızla...**

<sup>1</sup> Yanılma ve görüş değişikliği:

Madde 369 – (Değişik: 23/7/2010-6009/14 md.)

**Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.**

Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz.





**27 Mart 2013, Çarşamba**

**Sayı : 28600**

## **TEBLİĞ**

**Maliye Bakanlığından:**

### **VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 425)**

#### **1. Giriş**

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140 ıncı maddesi ile ilgili açıklamalar işbu Tebliğın konusunu teşkil etmektedir.

#### **2. Kanuni Dayanak**

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 varılırsa 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 uyumazlık oluşması halinde uyumazlığa 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.





### **3. Değerlendirme ve Sonuç**

Yukarıda yer verilen hükümlerden de anlaşılacağı üzere, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar inceleme neticesinde tanzim edecekleri raporlarda 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. Rapor, 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.

Tebliğ olunur.

