

SİRKÜLER
Sayı: 2011/211

İstanbul, 04.11.2011
Ref: 4/211

Konu:
VERGİ İNCELEMELERİNDE UYULACAK USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK YAYINLANMIŞTIR

31.10.2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete’de “Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” yayınlanmıştır.

31.12.2010 tarihli ve 27802 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Vergi İnceleme ve Denetim Planının Hazırlanması, Uygulanması ve Sonuçlarının İzlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile Vergi İnceleme ve Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” yürürlükten kaldırılmıştır.

Yönetmelikte yer verilen açıklamaları kısaca aşağıda özetlemekteyiz:

Görev yazısı, incelemeye başlama süresi, incelemeye başlama tutanağı, kimlik ibrazı zorunluluğu:

Vergi incelemeleri, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, yönetmelikte belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yerine getirilecektir.

Vergi inceleme görevi yazı ile verilecektir. İnceleme görevi yazılarında; nezdinde inceleme yapılacak kişilere ve konulara ilişkin bilgilere, incelemenin türüne, gerekçesine, dönemine ve süresine ilişkin hususlara yer verilecektir.

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç (30) gün içinde de incelemeye başlayacaklardır.

İncelemeler mümkün olan en kısa sürede tamamlanacaktır. İncelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla (1) yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla (6) ay içinde incelemenin bitirilmesi esas olacaktır. Yazılı talep halinde ve talebin yerinde görülmesi halinde (6) ayı geçmemek üzere ek süre verilebilecektir.

Vergi incelemesine, incelemeye tabi olan nezdinde düzenlenecek “İncelemeye Başlama Tutanağı” ile başlanacaktır. İncelemeye başlama tarihi, mükellefin tutanağı imzaladığı tarih olacaktır. İncelemeye başlama tutanağında asgari aşağıda yazılı hususlara yer verilecektir:

- Nezdinde inceleme yapılanın kimlik bilgileri, unvanı, adresi ve faaliyet konusu,
- İncelemenin türü (tam/sınırlı inceleme),

- c) İncelemeye alınma gerekçesi,
- ç) İncelemenin konusu,
- d) İnceleme dönemi,
- e) İnceleme dairede yapılacaksa buna ilişkin nezdinde inceleme yapılanın muvafakati,
- f) Tutanağın düzenlenme yeri ve tarihi, inceleme elemanının ve hazır bulunması halinde mükellefin veya temsile yetkili olan kişilerin imzası,
- g) Mükelleflerin incelemeyle ilgili hak ve yükümlülükleri hakkında bilgi.

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, incelemeye başlamadan önce memuriyet sıfatlarını belirterek, vergi incelemesi yapmaya yetkili olduklarına dair kimliği nezdinde inceleme yapılanı ve diğer ilgililere göstereceklerdir.

Defter ve belgelerin alınması:

Mükelleflerin defter ve belgeleri yazılı olarak istenecek ve tutanakla teslim alınacaktır. Yazıda, ibraz edilecek defter ve belgeler ile ibraz süresi ve yeri, ibraz edilmemesi halinde uygulanacak müeyyidelere yer verilecektir. Mükellefin yazıya gerek kalmaksızın defter ve belgelerini ibrazı üzerine defter ve belgeler, tutanak düzenlenmek suretiyle alınacaktır. Tutanakta, teslim alınan defter ve belgelerin mahiyeti ile teslim eden ve alan kişilerin kimlik bilgileri ve imzalarına yer verilecektir. Mükellefler, Bakanlığın elektronik olarak tutulmasına izin verdiği defter ve belgeleri elektronik ortamda ibraz edebileceklerdir. Bu konuda 213 sayılı Vergi Usul Kanununun aramaya ilişkin hükümleri saklıdır.

İnceleme tutanakları:

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik edebileceklerdir. İlgililerin itiraz ve mülhazaları varsa bunlar da tutanağa geçirilecektir. Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadeler yer verilemeyecektir. Düzenlenen tutanakların birer nüshasının tutanakları imza edenlere verilmesi zorunludur. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, ilgilileri tutanakları imzalamaları için zorlayamazlar. İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter ve belgeler, nezdinde inceleme yapılandır rızasına bakılmaksızın alınacak ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmeyecektir. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve belgeleri geri alabileceklerdir. Suç delili olan defter ve belgeler mükellefin rızasına bakılmaksızın alıkonulur. Vergi incelemesi ile ilgili düzenlenecek tutanaklarda;

- a) Tutanağın düzenlenme yeri ve tarihi,
- b) İlgililerin adı, soyadı ve unvanları, vergi kimlik numaraları ile imzaları,
- c) Vergilendirme ile ilgili olaylar ve/veya hesap durumları,
- ç) Varsa, ilgililerin itiraz ve mülhazaları ile ibraz ettikleri özelgeleri,
- d) Tutanakta belirtilen hususların ilgililer tarafından okunduğunu ve doğruluğunun anlaşıldığını belirten ifade,

e) Nezdinde inceleme yapılan mükellefe, tutanakta yer alan hususların vergi kanunları karşısında yapılması muhtemel işlemler bakımından ispatlama vasıtası olduğunun, tutanağın düzenlenmesinden önce bildirildiği hususu,

yer alacaktır.

Rapor yazma standartları, rapor değerlendirme komisyonları:

Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemeyeceklerdir.

Vergi inceleme raporları, Başkanlığın bilgi işlem sistemi ile uyumlu olacak şekilde düzenlenecek ve bir örneği elektronik ortamda Başkanlığa gönderilecektir..

Vergi Müfettişleri tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, ilgili rapor değerlendirme komisyonuna, bağlı olunan grup veya ekip başkanlığı aracılığıyla; Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonuna gönderilmesi gereken vergi inceleme raporları ise söz konusu Komisyona iletilmek üzere ilgili Grup Başkanlığı tarafından Başkanlığa gönderilecektir. Raporların elektronik ortamda gönderilmesi halinde durum rapor değerlendirme komisyonu tarafından bir tutanakla tespit olunacaktır. Vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınan diğer memurlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra birimlerinde oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonlarına gönderilecektir.

Vergi incelemesinde eleştiri konusu bir husus tespit edilmemesi:

Vergi kanunlarına göre yapılan incelemeler sonunda eleştiriye gerektiren bir hususa rastlanmaması halinde bu durum, incelemeyi yapan tarafından düzenlenecek bir rapor ile nezdinde inceleme yapılabildiği bildirilir.

Küçük ve orta ölçekli mükellefler ile büyük ölçekli mükellefler ayrımı ve inceleme yapacak birimler:

Birinci sınıf tüccarlar, vergi incelemesine tabi tutulma bakımından yıllık iş hacimleri, aktif ve öz sermaye büyüklükleri esas alınarak aşağıdaki şekilde gruplara ayrılmıştır:

a) Birinci Grup: Yıllık iş hacmi (net satışları) 21.500.000 TL, aktif büyüklüğü 20.000.000 TL veya öz sermaye büyüklüğü 8.000.000 TL'nin üzerinde olanlar ile bu tutarlara bakılmaksızın bankalar, sigorta şirketleri, finansal kiralama şirketleri, faktoring ve finansman şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak veya 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda yer alan faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar ve finansal holding şirketleri.

b) İkinci Grup: (a) bendinde belirtilenlerin dışında kalanlar.

Tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle yeniden tespit edilecektir. Bu şekilde hesaplanan tutarların %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmayacaktır. Bakanlık, bu şekilde tespit edilen tutarları %50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

Büyük ölçekli mükellefler, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 20'nci maddesinin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri tarafından incelenir.

Küçük ve orta ölçekli mükellefler, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 20'nci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri tarafından incelenir. Başkanlık, küçük ve orta ölçekli mükelleflerin incelenmesi görevini, anılan fıkranın (b), (c) ve (ç) bentlerinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişlerine de verebilir.

178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 20'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan Grup Başkanlıkları aşağıdaki gibidir:

- a) Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı
- b) Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı
- c) Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı
- ç) Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı

Yönetmelik hükümleri 31.10.2011 günü itibariyle yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,

**DENGGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

gogredik@mazarsdenge.com.tr

YÖNETMELİK

Maliye Bakanlığından:

VERGİ İNCELEMELERİNDE UYULACAK USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK**BİRİNCİ BÖLÜM****Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar****Amaç ve kapsam**

MADDE 1 – (1) Bu Yönetmeliğin amacı vergi incelemelerinde uyulacak usul ve esasları düzenlemektir.

Dayanak

MADDE 2 – (1) Bu Yönetmelik, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140 ıncı maddesi ile 13/12/1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 20 nci maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3 – (1) Bu Yönetmelikte geçen;

- a) Aktif büyüklük: Hesap dönemi sonundaki bilançonun aktif toplamını,
- b) Bakanlık: Maliye Bakanlığını,
- c) Başkanlık: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığını,
- ç) Büyük ölçekli mükellefler: 24 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen mükellefler ile Bakanlık tarafından belirlenen hadleri aşan diğer mükellefleri,
- d) Grup Başkanlığı: Uygun görülen yerlerde Bakan onayı ile kurulan Başkanlığa bağlı Grup Başkanlıklarını,
- e) İnceleme ve denetim birimi: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığını, Gelir İdaresi Başkanlığını, Vergi Dairesi Başkanlıklarını, Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan yerlerde Defterdarlıkları,
- f) Küçük ve orta ölçekli mükellefler: Büyük ölçekli mükellefler dışında kalan mükellefleri,
- g) Öz sermaye büyüklüğü: Hesap dönemi sonundaki bilançonun pasif tablosunda yer alan öz kaynaklar toplamını,
- ğ) Sınırlı inceleme: Tam inceleme dışında kalan vergi incelemesini,
- h) 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 incelemesini,
 - i) Vergi inceleme raporu: Vergi incelemeleri sonucunda düzenlenen raporu,
 - i) Vergi incelemesi: İnceleme yapmaya yetkili olanlar tarafından, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan faaliyeti,
 - j) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 135 inci maddesinde sayılan yetkilileri,
 - k) Vergi Müfettişi: Vergi Başmüfettişini, Vergi Müfettişini ve Vergi Müfettiş Yardımcısını,
 - l) Yıllık iş hacmi: Hesap dönemi sonundaki gelir tablosunda yer alan net satışlar tutarını, ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM**Genel Hükümler****Vergi incelemelerinin yürütülmesi**

MADDE 4 – (1) Vergi incelemeleri, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, bu Yönetmelikte belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yerine getirilir.

(2) Risk analizi neticesinde riskli bulunmaması, ihbar veya şikâyet olmaması halinde dahi mükellefler incelemeye alınabilir.

Vergi incelemelerinde uyulacak temel ilkeler

MADDE 5 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi incelemelerini yürütürken, aşağıda yer alan temel ilkelere uyarlar:

- a) Yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediğini, mükellefin hak ve hukukunu da gözetmek suretiyle denetlemek.
- b) Kanun hükümlerini uygularken kamu hak ve hukukunun korunmasında gerekli özeni göstermek.
- c) Mükelleflere ve diğer şahıslara karşı nazik, ölçülü ve mesleki saygınlığın gerektirdiği şekilde tutarlı davranmak.
- ç) Mensubu oldukları kurumun amaçlarına ve misyonuna uygun davranmak, mesleğin gerektirdiği itibar ve

güvene layık olduğunu davranışlarıyla da göstermek.

d) Görevin yerine getirilmesinde sürekli gelişimi, saydamlığı, tarafsızlığı, dürüstlüğü, kamu yararını gözetmeyi, hesap verilebilirliği ve öngörülebilirliği esas almak.

e) Tüm eylem ve işlemlerde yasallık, adalet ve dürüstlük ilkeleri doğrultusunda hareket etmek, tarafsızlıklarını engelleyecek herhangi bir etkiye izin vermemek.

f) Amacın, ödenmesi gereken vergi tutarını doğru olarak tespit etmek olduğunu daima göz önünde bulundurmak ve bu çerçevede inceleme sonucunda, gerekmesi halinde, mükellef lehine düzeltmelerin de yapılmasını sağlamak.

g) Görevlerini, unvanlarını ve yetkilerini kullanarak kendileri, yakınları veya üçüncü kişiler lehine menfaat sağlamamak.

ğ) Başkanlıkça belirlenen diğer ilke ve standartlara da bağlı kalmak.

Vergi inceleme görevinin verilmesi

MADDE 6 – (1) Vergi inceleme görevi yazı ile verilir. İnceleme görevi yazılarında; nezdinde inceleme yapılacak kişilere ve konulara ilişkin bilgilere, incelemenin türüne, gerekçesine, dönemine ve süresine ilişkin hususlara yer verilir.

(2) İnceleme, bir veya birden fazla vergi türüne ilişkin olarak yaptırılabilir. İnceleme görevini verenler, tam veya sınırlı inceleme olarak yapmış oldukları görevlendirmenin mahiyetini değiştirmeye yetkilidir. İncelemenin mahiyetinin değiştirilme nedeni, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından, nezdinde inceleme yapılmaya bildirilir.

(3) Yürütülmekte olan incelemeler sırasında, görevlendirme yazısında yer alan inceleme konusu veya döneminden farklı bir konu veya döneme ilişkin eleştiriyi gerektiren hususların tespiti durumunda, incelemeyi yapanın yazılı talebi üzerine bu konu veya dönemle ilgili olarak da görevlendirme yapılabilir. Görevlendirme yazısında yer alan inceleme konusuna giren tespitlerin, bu yazıda yer almayan farklı vergi türlerine ilişkin olarak da rapor yazılmasını gerektirmesi durumunda, bu husus yeni bir görevlendirme gerektirmez.

(4) Yürütülmekte olan incelemeler sırasında farklı bir mükellef nezdinde inceleme yapılma ihtiyacı duyulduğunda durum gerekçeleri ile birlikte bağlı olunan birime bildirilir.

(5) Başkanlık, belirlenen inceleme hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla, Vergi Müfettişlerinin iş yoğunluğunu da göz önünde bulundurarak, yapılan işin mahiyetini değiştirebileceği gibi, Vergi Müfettişleri tarafından aynı anda yürütülecek inceleme görevi sayısını artırabilir, incelemenin münferit veya ekip halinde yürütülmesine karar verebilir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar Tarafından Uyulması Gereken Usuller

İşe başlama ve incelemeye hazırlık

MADDE 7 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç on gün içinde işe başlarlar. Bu süre içinde işe başlanılamaması halinde durum gerekçeli bir yazı ile bağlı bulunan birime bildirilir. İlgili birim, işe başlanılamamasını haklı kılan bir mazeretin varlığı halinde en fazla on gün ilave süre verebileceği gibi inceleme görevini başka bir inceleme elemanına da verebilir.

(2) 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.

(3) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, incelemeye başlamadan önce, nezdinde inceleme yapacakları kişilere ve konulara ilişkin olarak görev yazısı ekinde verilen belgeler ile ilgililerin vergi dairesindeki dosyalarını tetkik ederler. Ayrıca, gerekirse harici araştırmalar da yapmak suretiyle bunların faaliyetleri, iş ve iş kolları ile çalışma şekilleri hakkında bilgi edinirler.

İnceleme dosyası

MADDE 8 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, işe başlama ve incelemeye hazırlık evresi dâhil, inceleme görevi sırasında tespit ettikleri hususları ihtiva eden bir inceleme dosyası oluştururlar.

(2) İnceleme dosyasında; görevlendirme yazısı, işe başlama ve incelemeye hazırlık evresinde tespit edilen hususlar, mükellefin vergi incelemesi kapsamında incelenen hesapları, harici olarak yapılan araştırmalarda tespit edilen konular, mevzuata aykırı işlemleri, bulunan matrah farkı, vergi farkı ve bunların hesaplanma yöntemlerine ilişkin bilgiler ile bu kapsamda yapılan yazışmalar, düzenlenen tutanaklar ve ilgili diğer belgeler yer alır.

(3) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca görevin devredilmesi gerektiği durumlarda inceleme dosyası da devredilir.

(4) İnceleme dosyasında yer alacak bilgilerin kısmen veya tamamen elektronik ortamda tutulması mümkündür.

(5) İnceleme dosyası, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun rapora ilişkin nihai değerlendirmesinin incelemeyi yapana iletildiği tarihi takip eden 15 gün içerisinde ilgili inceleme ve denetim birimine iletilir.

İncelemeye başlama

MADDE 9 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç

otuz gün içinde incelemeye başlarlar. Bu süre içinde incelemeye başlanılamaması halinde durum gerekçeli bir yazı ile bağlı bulunulan birime bildirilir. İlgili birim, incelemeye başlanılamamasını haklı kılan bir mazeretin varlığı halinde en fazla on beş gün ilave süre verebileceği gibi inceleme görevini başka bir inceleme elemanına da verebilir.

(2) Vergi incelemesine, incelemeye tabi olan nezdinde düzenlenecek "İncelemeye Başlama Tutanağı" ile başlanır. Düzenlenen tutanağın bir örneği nezdinde inceleme yapılabilecek tarihte teslim edilir. Tutanağın bir örneği vergi incelemesi yapmaya yetkili olanın bağlı bulunduğu inceleme ve denetim birimine, bir örneği ise mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine gönderilir.

(3) İncelemeye başlama tarihi, mükellefin tutanağı imzaladığı tarihtir. Tutanakta mükellefin imzasının bulunmaması halinde tutanağın vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih incelemeye başlama tarihi olarak kabul edilir; bu durumda incelemeye başlama tutanağının bir örneği ayrıca mükellefin bilinen adresine vergi dairesince gönderilir.

(4) Ölüm, gaiplik, işin veya memleketin terki gibi nedenlerle, nezdinde inceleme yapılacak olanla temas kurulmaması veya ilgili ile temas kurulmasına rağmen verilen sürede defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, incelemeye başlama tutanağının imzadan imtina edilmesi gibi hallerde inceleme, ilgilinin vergi dairesindeki dosyasında yer alan belgeler ve diğer kaynaklardan elde edilen her türlü bilgi ve belgeler ile varsa Başkanlığın risk analizi sonuçlarına dayalı olarak yürütülür.

(5) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun aramaya ilişkin hükümleri saklıdır.

(6) Vergi incelemesine başlanılmasına ilişkin diğer hususlar, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı oldukları birimler tarafından belirlenir.

Kimlik ibrazı

MADDE 10 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, incelemeye başlamadan önce memuriyet sıfatlarını belirterek, vergi incelemesi yapmaya yetkili olduklarına dair kimliği nezdinde inceleme yapılabilecek ve diğer ilgililere gösterirler.

İncelemeye başlama tutanağının muhteviyatı

MADDE 11 – (1) İncelemeye başlama tutanağında aşağıda yazılı hususlara yer verilir:

- Nezdinde inceleme yapılanın kimlik bilgileri, unvanı, adresi ve faaliyet konusu,
- İncelemenin türü (tam/sınırlı inceleme),
- İncelemeye alınma gerekçesi,
- İncelemenin konusu,
- İnceleme dönemi,
- İnceleme dairede yapılacaksa buna ilişkin nezdinde inceleme yapılanın muvafakatı,
- Tutanağın düzenlenme yeri ve tarihi, inceleme elemanının ve hazır bulunması halinde mükellefin veya temsile yetkili olan kişilerin imzası,
- Mükelleflerin incelemeye ilgili hak ve yükümlülükleri hakkında bilgi.

Defter ve belgelerin alınması

MADDE 12 – (1) Mükelleflerin defter ve belgeleri yazılı olarak istenir ve tutanakla teslim alınır. Yazıda, ibraz edilecek defter ve belgeler ile ibraz süresi ve yeri, ibraz edilmemesi halinde uygulanacak müeyyidelere yer verilir.

(2) Mükellefin yazıya gerek kalmaksızın defter ve belgelerini ibrazı üzerine defter ve belgeler, tutanak düzenlenmek suretiyle alınır.

(3) Tutanakta, teslim alınan defter ve belgelerin mahiyeti ile teslim eden ve alan kişilerin kimlik bilgileri ve imzalarına yer verilir.

(4) Mükellefler, Bakanlığın elektronik olarak tutulmasına izin verdiği defter ve belgeleri elektronik ortamda ibraz edebilirler.

(5) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun aramaya ilişkin hükümleri saklıdır.

İncelemenin yapılacağı yer

MADDE 13 – (1) Vergi incelemeleri esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır.

(2) İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin iş yerinde yapılması imkânsız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde incelemeye tabi olanın defter ve belgelerini daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenir.

(3) İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya belgeleri belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve belgelerini daireye getirmeleri için uygun bir süre verilir.

Çalışma saatleri

MADDE 14 – (1) Vergi incelemesinin mükellefin işyerinde yapılması halinde, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, nezdinde inceleme yapılanın izni olmaksızın resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamazlar.

(2) Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması gerektiği hallerde, bu işlemler resmi çalışma saatleri dışında da yapılabilir. Bu hallerde, işyerindeki faaliyetlerin sekteye uğratılmaması için gerekli

tedbirler alınır.

Vergi mahremiyetinin korunması

MADDE 15 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine ilişkin olarak öğrendikleri sırları veya gizli kalması gerekli diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların yararına kullanamazlar. Bu yasak, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar görevlerinden ayrılışları dahi devam eder.

İnceleme tutanakları

MADDE 16 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme esnasında gerekli görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olayları ve hesap durumlarını ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik edebilirler.

(2) İlgililerin itiraz ve mülahazaları varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadelere yer verilmez.

(3) Düzenlenen tutanakların birer nüshasının tutanakları imza edenlere verilmesi zorunludur.

(4) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, ilgilileri tutanakları imzalamaları için zorlayamazlar. İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter ve belgeler, nezdinde inceleme yapılandır rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve belgeleri geri alabilirler.

(5) Suç delili olan defter ve belgeler mükellefin rızasına bakılmaksızın alıkonulur.

(6) Alıkonulan defter ve belgeler yazı ile mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilerek muhafazası sağlanır. Vergi dairesi, kendisine gönderilen defter ve belgelerin muhafazası için gerekli tedbirleri alır.

İnceleme tutanaklarında yer alacak unsurlar

MADDE 17 – (1) Vergi incelemesi ile ilgili düzenlenecek tutanaklarda;

a) Tutanağın düzenlenme yeri ve tarihi,

b) İlgililerin adı, soyadı ve unvanları, vergi kimlik numaraları ile imzaları,

c) Vergilendirme ile ilgili olaylar ve/veya hesap durumları,

ç) Varsa, ilgililerin itiraz ve mülahazaları ile ibraz ettikleri özgelere,

d) Tutanakta belirtilen hususların ilgililer tarafından okunduğunu ve doğruluğunun anlaşıldığını belirten ifade,

e) Nezdinde inceleme yapılan mükellefe, tutanakta yer alan hususların vergi kanunları karşısında yapılması muhtemel işlemler bakımından ispatlama vasıtası olduğunun, tutanağın düzenlenmesinden önce bildirildiği hususu, yer alır.

Raporların mevzuata uygun olması

MADDE 18 – (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler.

(2) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, inceleme sırasında, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa, bu hususu bağlı oldukları birim aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına bir rapor ile bildirirler.

(3) Gelir İdaresi Başkanlığı, en geç yirmi iş günü içerisinde görüşünü ilgili birime yazılı olarak bildirir.

Vergi inceleme raporlarının düzenlenmesi

MADDE 19 – (1) Vergi inceleme raporları, vergi türü ve dönemi itibarıyla ayrı ayrı düzenlenir. Vergilendirme dönemi bir yıldan daha kısa olan vergilere ilişkin vergi inceleme raporları, her bir döneme ilişkin matrah ve/veya vergi farkları ayrı ayrı gösterilmek suretiyle ve takvim yılı aşılmamak koşuluyla tek bir rapor olarak düzenlenebilir.

(2) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca kendilerine verilmiş vergi inceleme görevleri ile ilgili olarak tespit edilen ve birden fazla vergi türünde eleştiri gerektiren hususlara ilişkin raporlar ayrı ayrı düzenlenir.

(3) Tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları; giriş, usul incelemeleri, hesap incelemeleri, eleştirilen hususlar ile sonuç bölümlerinden oluşur. Mükellefin inceleme esnasında ileri sürdüğü hususlar ve buna ilişkin değerlendirmelere eleştirilen hususlar bölümünde yer verilir. Mükellef hakkında tarh edilmesi önerilen vergi ve ceza tutarları, herhangi bir tereddüde yer vermeyecek açıklıkta ve anlaşılır bir şekilde vergi inceleme raporlarının sonuç bölümünde gösterilir.

(4) Vergi kanunlarına göre yapılan incelemeler sonunda eleştiri gerektiren bir hususa rastlanmaması halinde bu durum, incelemeyi yapan tarafından düzenlenecek bir rapor ile nezdinde inceleme yapılanda bildirilir.

(5) Vergi inceleme raporları, Başkanlığın bilgi işlem sistemi ile uyumlu olacak şekilde düzenlenir ve bir örneği elektronik ortamda Başkanlığa gönderilir.

Vergi inceleme raporlarının ilgili komisyona gönderilmesi

MADDE 20 – (1) Vergi Müfettişleri tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, ilgili rapor değerlendirme komisyonuna, bağlı olunan grup veya ekip başkanlığı aracılığıyla; Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonuna gönderilmesi gereken vergi inceleme raporları ise söz konusu Komisyona iletmek üzere ilgili Grup Başkanlığı tarafından Başkanlığa gönderilir. Raporların elektronik ortamda gönderilmesi halinde durum rapor

değerlendirme komisyonu tarafından bir tutanakla tespit olunur.

(2) Vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınan diğer memurlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra birimlerinde oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonlarına gönderilir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM **Vergi İncelemesinde Süre**

İncelemenin tamamlanması

MADDE 21 – (1) Vergi inceleme raporlarının, rapor değerlendirme komisyonlarına intikal ettirmek üzere ilgili inceleme ve denetim birimine teslim edildiği tarih, incelemenin tamamlandığı tarih olarak kabul edilir.

(2) Ancak, incelemenin tamamlanmış olması, ilgili rapor değerlendirme komisyonu kararına göre raporun düzeltilmesine mani değildir.

Defter ve belgelerin iadesi

MADDE 22 – (1) Mükellefin defter ve belgeleri, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun rapora ilişkin nihai değerlendirmesinin incelemeyi yapana iletildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içerisinde bir tutanak ile iade edilir.

(2) 16 ncı maddenin dört, beş ve altıncı fıkrası hükümleri saklıdır.

İnceleme süresi

MADDE 23 – (1) İncelemeler mümkün olan en kısa sürede tamamlanır. İncelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde incelemenin bitirilmesi esastır.

(2) Birinci fıkrada belirtilen süreler içerisinde incelemenin bitirilemeyeceğinin anlaşılması halinde, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, gerekçeli bir yazı ile bağlı oldukları birimden, inceleme süresinin bitiminden en geç on gün önce, ek süre talep edebilirler.

(3) Ek süre talebi ilgili birim tarafından değerlendirildikten sonra altı ayı geçmemek üzere ek süre verilebilir. Bu durumda, incelemenin bitirilememe nedeni ilgili birim tarafından nezdinde inceleme yapılan yazılı olarak bildirilir.

(4) İlgili birimler, incelemenin zamanında bitirilmesini sağlayacak gerekli tedbirleri almakla yükümlüdür.

(5) İnceleme görevinin başka bir inceleme elemanına devredilmesi gerektiği hallerde, inceleme kalan süre içinde tamamlanır.

(6) Sınırlı incelemenin, sonradan ortaya çıkan durumlar nedeniyle tam incelemeye dönüşmesi halinde, inceleme süresi sınırlı incelemeye başlanılan tarih itibarıyla hesaplanır.

(7) Ek süre dahil olmak üzere, süresinde herhangi bir vergi inceleme raporu düzenlenmemesi halinde durum, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından gerekçeleri ile birlikte yazılı olarak bağlı oldukları birime bildirilir. İlgili inceleme ve denetim birimi, incelemeyi bitiremeyen inceleme elemanı hakkında disiplin hükümlerini uygulayabilir.

(8) İnceleme, neticesi alınmamış hesap dönemi de dahil 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.

(9) 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesi ile 15/3/2007 tarihli ve 5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun hükümleri saklıdır.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Birinci Sınıf Tüccarların Gruplara Ayrılması ve İncelemelerin Yürütülmesi

Birinci sınıf tüccarların gruplara ayrılması

MADDE 24 – (1) Birinci sınıf tüccarlar, vergi incelemesine tabi tutulma bakımından yıllık iş hacimleri, aktif ve öz sermaye büyüklükleri esas alınarak aşağıdaki şekilde gruplara ayrılır:

a) Birinci Grup: Yıllık iş hacmi 21.500.000 TL, aktif büyüklüğü 20.000.000 TL veya öz sermaye büyüklüğü 8.000.000 TL'nin üzerinde olanlar ile bu tutarlara bakılmaksızın bankalar, sigorta şirketleri, finansal kiralama şirketleri, faktoring ve finansman şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak veya 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda yer alan faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar ve finansal holding şirketleri.

b) İkinci Grup: (a) bendinde belirtilenlerin dışında kalanlar.

(2) Birinci fıkrada yer alan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle yeniden tespit edilir. Bu şekilde hesaplanan tutarların %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlık, bu şekilde tespit edilen tutarları %50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

Vergi incelemelerinin yürütülmesi

MADDE 25 – (1) Büyük ölçekli mükellefler, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 20 nci maddesinin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri tarafından

incelenir.

(2) Küçük ve orta ölçekli mükellefler, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 20 nci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri tarafından incelenir. Başkanlık, küçük ve orta ölçekli mükelleflerin incelenmesi görevini, anılan fıkranın (b), (c) ve (ç) bentlerinde yer alan Grup Başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişlerine de verebilir.

(3) İlgili inceleme ve denetim birimi, iş yükünün fonksiyonel dağılımı, denetim gücünün etkin ve verimli kullanılması ile vergi incelemelerinde koordinasyonun ve etkinliğin sağlanması amacıyla, 24 üncü maddede yer alan gruplandırma dışında veraset ve intikal vergisi, tasfiye, iade ve mahsup, kaynak kullanımını destekleme fonu ile diğer incelemelerin dağılımına ilişkin hadler tespit etmeye, yapılan teftiş, soruşturma, inceleme ve denetimler sırasında ortaya çıkan vergi inceleme taleplerinin, bu hadlere bağlı kalmaksızın yürütülmesine, karşıt incelemelerin yapılmasına ve incelemelere ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

ALTINCI BÖLÜM

Çeşitli ve Son Hükümler

Yetki

MADDE 26 – (1) Bu Yönetmelikte yer alan usul ve esaslara aykırılık teşkil etmemek kaydıyla yürütülecek vergi incelemelerinde uyulacak diğer usul ve esaslar, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı oldukları inceleme ve denetim birimleri tarafından belirlenir.

Uygulanmayacak hükümler

MADDE 27 – (1) Maliye Bakanlığınca yapılmış olan diğer düzenlemelerin bu Yönetmelik hükümlerine aykırı hükümleri uygulanmaz.

Yürürlükten kaldırılan yönetmelikler

MADDE 28 – (1) 31/12/2010 tarihli ve 27802 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Vergi İnceleme ve Denetim Planının Hazırlanması, Uygulanması ve Sonuçlarının İzlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile Vergi İnceleme ve Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır.

Birinci sınıf tüccarların ilk defa gruplara ayrılması

GEÇİCİ MADDE 1 – (1) Birinci sınıf tüccarların, 24 üncü maddenin birinci fıkrasında belirtilen hadlere göre ilk defa gruplara ayrılmasında, 2010 hesap dönemi sonundaki, kendisine özel hesap dönemi tayin edilenlerde ise 2010 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki, bilanço ve gelir tablolarında yer alan iş hacimleri, aktif ve öz sermaye büyüklükleri esas alınır.

Yürürlük

MADDE 29 – (1) Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 30 – (1) Bu Yönetmelik hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.