

BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 16.02.2016

Sirküler No : 2016/6

VERGİ USUL KANUNU YASA TASARISINDA DİKKATİ ÇEKEN YENİ DÜZENLEMELER

Maliye Bakanlığı'nca gerek gelir vergileri gerekse Vergi Usul Kanunu yeniden yazılarak tasarı metnine dönüştürülmüş durumda.

Vergi Usul Kanunu tasarısında uygulamaya yönelik dikkati çeken düzenlemeler aşağıda özetlenmeye çalışılmıştır:

1. VUK'a 5/3. madde olarak aşağıdaki hükmün eklenmesi öngörülmüyor:

"Vergi kanunları hükümlerinin dolanılması, olması gereken vergi yükümlülüğünün dışında kalınması veya vergi yükümlülüğünün lehe etki doğuracak şekilde planlanması gibi yöntemlerle vergiyi doğuran olay veya bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin gizlenmesi veya değiştirilmesine yönelik muamelenin vergi yükümlülüğüne yönelik etkisi dikkate alınmaz. Bu muamelenin hukuken geçerli olması, bir sicile tescil edilmesi ya da resmî şekle tabi olması bu sonucu değiştirmez."

Yukarıdaki hüküm gerek muvazaalı işlemlerin önlenmesi gerekse grup şirketlerinde transfer fiyatlandırması hükümlerinin tamamlanması amacıyla yönelik. Anılan hüküm ilişkili kişilerin kendi aralarında gerçekleştirdiği ticari işlemlerde piyasa fiyatı uygulamasını daha önemli hale getiriyor.

2. Tasarıda yer alan 5/4. madde hükmüne göre;

"Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti ile bu maddedeki diğer hükümlere uygun olarak yapılan bir tespit veya tarhiyatın iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymadığının veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmadığının mükellef tarafından iddia olunması hâlinde ispat külfeti kendisine aittir."

Tasarıda yer alan bu hüküm ile vergilendirmede ispat mükellefiyetinin mükellefe yüklenmeye çalışıldığı görülüyor. Anılan hükmün yargı kararları ile hukuki bir niteliğe kavuşturulacağı beklenmekte.

3. Tasarıda aşağıdaki hususlar da "vergi mahremiyeti" kapsamına alınıyor:

"Aşağıda yazılı bilgi ve belgelerin verilmesi vergi mahremiyetini ihlal sayılmaz."

b) Kamu görevlilerine, yaptıkları adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak verilen bilgi ve belgeler,

BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

c) Kamu kurum ve kuruluşlarına, kanunlarla verilmiş görevlerini ifa ederken, ihtiyaç duymaları nedeniyle verilen bilgi ve belgeler,

ç) Vergi mahremiyetine giren bilgilerin basın ve yayın yoluyla ifşa edilmesi durumunda, Maliye Bakanının, kamunun bilgilendirilmesi ve mükellef hak ve hukukunun korunması amacıyla kamuya yaptığı açıklamalar."

Tasarı ile mevcut Kanun'da yer almayan ancak uygulamada karşılaşılan yukarıdaki durumlar da vergi mahremiyeti kapsamına alınıyor.

4. VUK'un 15. maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeye göre;

"Mal teslimi ve hizmet ifası dolayısıyla işlem bedeli veya miktarı üzerinden hesaplanması gereken vergiyi beyan edip ödemek mecburiyeti bulunanların, bu yükümlülüğü yerine getirmemeleri hâlinde verginin ödenmesinden, alım ve satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludur. Aksine bir hüküm olmamak şartıyla bu fıkrafta belirtilen müteselsil sorumluluk nihai tüketiciler için söz konusu değildir."

Yukarıda yer verilen hüküm, hazinenin lehine olmak üzere verginin tahsilatını güvence altına almaya yönelik olarak ihdası düşünülen bir hükümdür. Anılan hükümle ticari bir alım ve satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar da asıl mükellefle birlikte verginin ödenmesinden sorumlu tutulabileceklerdir.

5. Kanun'a eklenmesi öngörülen 20/3. madde hükmüne göre:

"Olağanüstü politik riskin gerçekleştiği tespit edilen yabancı memleketlerde iş yeri veya şube açmak suretiyle faaliyette bulunan mükellefler için bu durum mücbir sebep olarak değerlendirilir. Olağanüstü politik riskin gerçekleştiği hususu, dış ticaretten sorumlu bakanlığın görüşü ve Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca tespit edilir."

Söz konusu hükümle politik riskin gerçekleştiği ülkeler de mücbir sebep sayılan hallere ilave edilmiştir. Böylelikle anılan ülkelerdeki olumsuz politik koşullar vergisel mükellefiyetlerin yerine getirilmesinde, yükümlülüğün yerine getirilmesi engelleyen haklı sebeplerden sayılmıştır.

6. Re'sen vergi tarhiyatına ilişkin olarak köklü değişiklik öngören ve yasaya 45/6. madde olarak eklenmesi önerilen hükme göre;

"Vergi matrahının tamamen veya kısmen maddi delillere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde, vergi müfettişleri veya vergi müfettiş yardımcılarınınca re'sen tarhiyat önerilebilmesi, matrah veya matrah farkının bu Kanunun 50 nci maddesinin

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

ikinci fıkrasında yer alan takdir komisyonu tarafından tespit edilmesine bağlıdır. Vergi müfettişleri veya vergi müfettiş yardımcıları, yaptıkları inceleme sırasında re'sen vergi tarhını gerektirir matrah, matrah veya vergi farkı ya da haksız iade tutarı tespit etmesi durumunda, re'sen vergi tarhını gerektirir nedenler ile elde ettikleri her türlü bilgi, belge ve diğer bulgular bu Kanunun 50 nci maddesinin ikinci fıkrasına göre kurulan takdir komisyonuna gönderilir. Takdir komisyonunca alınan takdir kararının vergi müfettişleri veya vergi müfettiş yardımcılarının bağlı olduğu birime aktarılmasını müteakip, düzenlenecek vergi inceleme raporu bu Kanunun 104 üncü maddesinin dördüncü ve beşinci fıkralarında yer alan esaslar çerçevesinde değerlendirilmek üzere rapor değerlendirme komisyonlarına tevdi edilir."

Görüleceği üzere vergi inceleme elemanlarınca mükellef hakkında doğrudan re'sen vergi tarhiyatı önerilmesi uygulamasına son veriliyor. İnceleme sürecine takdir komisyonları da dahil edilerek vergi müfettişlerinin inceleme sonuçları ayrıca takdir komisyonunun denetimine tabi tutuluyor. Takdir komisyonun oluru ile vergi inceleme raporu yazılabilecek ve yazılan rapor değerlendirilmek üzere rapor değerlendirme komisyonuna tevdi edilecek.

7. Mevcut Vergi Usul Kanunu'nda yer almayan "vergi uyumu" kavramı, Kanuna ayrı bir madde olarak ekleniyor. Buna göre;

"(1) Vergi uyumu, vergiye ve mükellefiyete ilişkin ödevlerin, vergi kanunlarına ve ilgili mevzuata uygun olarak süresinde ve eksiksiz yerine getirilmesidir.

(2) Gelir İdaresi Başkanlığı, mükelleflerin vergiye uyum derecelerini bu Kanunun 120 nci maddesinde düzenlenen veri merkezinde yer alan bilgileri de kullanmak suretiyle belirlemeye, uyum derecelerini dikkate alarak vergi kanunlarında yer alan indirim, istisna, iade, mahsup ve benzeri işlemlerini ilgili mevzuatındaki düzenlemelerden farklı düzenlemeler yapmak suretiyle gerçekleştirmeye yetkilidir.

(3) Bakanlar Kurulu gelir ve kurumlar vergisinde mükelleflerin beyanname verme ve beyan edilen vergileri öngörülen sürelerde düzenli olarak ödemeleri koşuluyla uyum derecelerini dikkate alarak gelir ve kurumlar vergisi oranlarını yarım puan indirmeye ve indirilen vergi oranlarını kanuni oranına çıkarmaya yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini sektörler, iş kolları ya da mükellef grupları itibarıyla da kullanabilir.

Yukarıda yer verilen hükümle vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz olarak yerine getiren mükelleflere vergi indirimi yanında bazı bürokratik kolaylıkların getirilmesinin önü açılıyor.

8. Uzun yıllardır tartışma konusu olan amortisman tabi iktisadi kıymetler için sonradan yapılan harcamaların gider ve amortisman boyutu VUK'a eklenmesi öngörülen aşağıdaki hükümle yasal tabana kavuşturuluyor: Buna göre;

"a) Maliyete eklenen giderler taşınmazın kalan faydalı ömrü içerisinde amortisman ayrılmak suretiyle,

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

b) (a) bendi uyarınca taşınmazın maliyetine eklenen gideri oluşturan amortismanına tabi iktisadi kıymetin faydalı ömrünün taşınmazın kalan faydalı ömründen az olması ve ilgili taşınmazdan net bir şekilde ayrıştırılmasının mümkün bulunması şartlarıyla kendi faydalı ömrüne göre,

c) Taşınmazın faydalı ömrü tamamlandıktan sonra bu kıymet için yapılan harcamaların, kıymetin aktifleştirildiği hesap döneminin son değerleme günündeki değerinin %20'sini aşması hâlinde, yapılan harcamalar bu taşınmaz için belirlenmiş olan faydalı ömür dikkate alınarak itfa edilir."

9. Kanun'un 264. maddesinde yapılması öngörülen düzenleme ile kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderleri ile peştamallıklar, kayıtlı değerleri üzerinden eşit tutarlarda ve on yıl içinde itfa olunabilecek. Bu süre mevcut Kanun'da beş yıl.

10. VUK'a eklenmesi öngörülen 256/3. madde hükmüne göre:

"Mükellefler, Maliye Bakanlığının iktisadi kıymetler için belirlediği faydalı ömürlerden kısa olmamak üzere amortisman süresini belirlemekte serbesttir. Mükellefler bu tercihlerini iktisadi kıymetin envantere alındığı tarihte kullanırlar. Bu şekilde belirlenen amortisman süresi, izleyen yıllarda değiştirilemez."

Anılan hükümle vergi incelemelerinde, düşük amortisman ayırdığı için amortisman süresini uzatan mükelleflerin vergi tarhiyatı ile karşılaşma riski bertaraf ediliyor. Ayrıca yatırımlar nedeniyle uzun yıllar matrah beyan edemeyecek olan mükelleflere vergi planlaması yapabilme izni veriliyor:

11. Vergi Usul Kanunu'nun emsal bedel başlıklı hükmünde yapılan değişikliğe göre:

"a) Emsal bedeli sıra ile aşağıdaki yöntemlere göre belirlenir.

2) İkinci sıra: (Maliyet bedeli yöntemi) Emsal bedeli belli edilecek iktisadi kıymetin, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline %25 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder. Bakanlar Kurulu, bu oranı sektörler ve iş grupları ile satışların toptan veya perakende olup olmaması itibarıyla %5'e kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya yetkilidir."

Anılan hüküm transfer fiyatlandırması incelemelerinde vergi müfettişlerinin eline önemli bir silah vermekte. Söz konusu hükümle vergi inceleme elemanları ilişkili şirketler arasındaki ticari işlemlerin piyasa fiyatını belirlerken bu hükümden hareketle yüksek tutarlı vergi tarhiyatları önerebilecek.

12. Kanun'a eklenmesi öngörülen ve mevcut Yasada bulunmayan hükümle "Uzlaşma" müessesine aşağıdaki hüküm ilave ediliyor:



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

"Uzlaşma görüşmelerinde, uzlaşma komisyonu, tarhiyatın dayanağı olan vergi inceleme raporunda tarhiyatla ilgili hukuki değerlendirmelerin vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülerlere aykırı olduğu kanaatine varırsa, söz konusu raporu yeniden değerlendirmek üzere gerekçesiyle birlikte bu Kanunun 104 üncü maddesine göre kurulan merkezi rapor değerlendirme komisyonuna gönderir. Merkezi rapor değerlendirme komisyonu, konu hakkındaki mütalaasını otuz iş günü içerisinde ilgili komisyona bildirir."

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.