

ŞİKAYET NO : 04.2013.1860

KARAR TARİHİ: 12/03/2014

RET KARARI

- ŞİKÂYET EDİLEN İDARE** : Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
Çukurambar Mah. Dumlupınar Bul.
No:33 Çankaya/ANKARA
- ŞİKAYETİN KONUSU** : Şikayetçinin, ihbar ettiği firmalar ile ilgili vergi incelemesinde yaşanan gecikme.
- ŞİKÂYET BAŞVURU TARİHİ** : 24/09/2013

I. USÛL

A. Şikayet Başvuru Süreci

1. Şikâyet başvurusu, 24/09/2013 tarihinde posta yoluyla yapılmıştır. Şikâyet başvurularının karara bağlanması için 28/03/2013 tarihli ve 28601 mükerrer sayılı Resmi Gazete yayımlanan Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 41/1 a maddesi ve İmza Yetkileri Yönergesinin 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca, şikayetin incelenmesine ve araştırmasına geçilmiş, 04.2013.1860 şikayet no.lu Ret Önerisi ile Kamu Başdenetçisine sunulmuştur.

B. Ön İnceleme Süreci

2. Yapılan ön inceleme neticesinde; şikayetin inceleme ve araştırmasına engel bir eksikliğin bulunmadığı tespit edilmiştir.

II. OLAY VE OLGULAR

A. Şikayetçinin Konu Hakkındaki Açıklamaları ve İddiaları

3. Şikayetçi, 31/05/2007 tarihinde San. Tic. A.Ş. ile İnşaat

Turizm Ltd. Şti. yi vergi kayıp ve kaçağına neden olduğundan dolayı ihbar ettiğini ancak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından iş yoğunluğu bahane gösterilerek incelemenin geciktiğini ve bu gecikme sayesinde adı geçen firmaların 6111 sayılı Kanun'dan faydalandığını dolayısıyla bu firmaların 2007, 2008, 2009 takvim yıllarının incelenemediğini bu nedenle de kendisinin zarara uğradığını iddia etmektedir

B. İdarenin Şikayete İlişkin Açıklamaları

4. Şikayet konusuyla ilgili Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına gönderilen 02/12/2013 tarihli bilgi ve belge isteme yazısına cevaben 08/01/2014 tarihinde bilgi ve belgeler gönderilmiştir

5. Gönderilen bilgi ve belgelerden özetle.

- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından; şikayetçinin, San. Tic. A.Ş. ile İnşaat Turizm Ltd. Şti. hakkındaki ihbar dilekçelerindeki hususlarla ilgili olarak inceleme yapılmak üzere Vergi Müfettişi 'ın görevlendirildiği,

- Adı geçen firmalar ile ilgili Vergi Müfettişi tarafından 11/03/2009 tarih ve 1111/1, 2 sayılı düzenlenen Basit Rapor'da firmaların tam tasdik kapsamında bulunduğu belirtilmiştir,

- 29/08/2009 tarihinde ise inceleme ile ilgili Vergi Müfettişi 'ın görevlendirildiği ancak daha sonra kendisinin Ankara'da görevlendirilmesi nedeniyle incelemeye başlamadan işi iade ettiği,

- İş iade alındıktan sonra, 19/07/2010 tarihinde Vergi Müfettişi 'ın görevlendirildiği, ancak görevlendirme emrinin İdare tarafından tekrar talep edilmesi üzerine Vergi Müfettişinin işi 24/01/2011 tarihinde iade ettiği,

- Bu kez tekrar 16/06/2011 tarihinde inceleme ile ilgili Vergi Müfettişi 'ın görevlendirildiği,

- tarafından düzenlenen 31/12/2011 tarih ve 1424/48, 49 sayılı Basit Rapor'da ise San. Tic. A.Ş. ile İnşaat Turizm Ltd. Şti. nin 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden 6111 sayılı Kanun gereğince matrah artırımında bulduklarından yapılacak bir işlem bulunmadığının belirtildiği,

- Adı geçen firmaların 2010 takvim yıllarına ilişkin vergi incelemesi yapılmak üzere 02/02/2012 tarihli inceleme onayı ile Vergi Müfettişi 'ın görevlendirildiği ve incelemenin tarafınca sonuçlandırıldığı,

- Vergi Müfettişi tarafından; San. Tic. A.Ş. hakkında 19/11/2013 tarihli, Turintek İletişim İnşaat Turizm Ltd. Şti. hakkında ise 19/11/2013 tarihli Vergi İnceleme Raporu ve her iki firma hakkında da 19/11/2013 tarihli Görüş Öneri Raporu düzenlendiği,

- Firmalar ile ilgili vergi incelemelerinin; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 140 ıncı maddesinin altıncı bendi ve 31/12/2010 tarihli ve 27802 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ile 31/10/2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi İncelemelerinde uyulacak Usul ve Esaslar hakkında Yönetmelik hükümleri kapsamında tamamlandığı,

- Şikayetçi 'ın 27/07/2009, 13/03/2010, 10/02/2012 tarihli e-postalarına karşılık

gönderilen cevabi yazılarda, şikayetçiye incelemeyle ilgili bilgi verildiği,

anlaşılmaktadır.

C. Olaylar

6. Şikayet konusuyla ilgili 04.2013.1860 sayılı dosyanın tetkikinden; şikayetçinin San. Tic. A.Ş. ile İnşaat Turizm Ltd. Şti. yi vergi kayıp ve kaçağına neden olduğundan dolayı 31/05/2007 tarihinde ihbar ettiği, ancak incelemenin iş yoğunluğu ve "İdarenin Şikayete ilişkin Açıklamaları" kısmında sayılan bazı sebeplerle geciktiği ve nihayetinde firmaların 2006, 2007, 2008, 2009 takvim yılları için 6111 sayılı Kanun kapsamında matrah arttırdığı dolayısıyla bu yıllarla ilgili incelemenin sonlandırıldığı ancak 2010 yılına ait incelemenin yapıldığı anlaşılmaktadır. Ayrıca şikayetçinin bilgi almak amacıyla yaptığı yazışmalara da ilgili Kurum tarafından cevap verildiği tespit edilmiştir.

D. Kamu Denetçisi Abdullah Cengiz MAKAS'ın İnceleme ve Araştırma Bulguları

7. Konunun inceleme-araştırma safhasında Vergi Denetim Kurulu Başkanlığından 02/12/2013 tarihli yazı ile bilgi ve belge talep edilmiştir. Bilgi belge isteme yazımıza istinaden adı geçen Kurum tarafından düzenlenen 08/01/2014 tarihli yazı ve ekleri Kurumumuza iletilmiştir. Bu bilgi ve belgelerle (dosya) birlikte, şikayet dosyası içeriğinde yer alan, başvuru dilekçeleri (Kurumumuzun dilekçe kabul tarihinden önce başvuru yapılması ve devamında başvurunun yenilenmesi, idarceden alınan cevapların paralelinde durumu ve savlarını içerir diğer yazışmalar) ve eki belgeler ile diğer evraklar da incelenmiştir.

III. HUKUKİ DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

A. İlgili Mevzuat

8. 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun.

9. 1905 sayılı Menkul Ve Gayrimenkul Emval İle Bunların İntifa Hakları Ve Daimi Vergilerin Mektumatı Muhbirlerine Verilecek İkramiye Hakkında Kanununun 6 ncı maddesi,

"Bina, arazi ve arsalardan tahrir harici kalanlar ile kazanç, hayvanlar, veraset ve intikal, muamele, dahili istihlak ve damga gibi daimi vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanlar haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil cezaları mecmuu üzerinden aşağıdaki nispetler dahilinde ikramiye verilir:

| | |
|---|----------|
| 500 liraya kadar | yüzde 15 |
| 5 000 liraya kadar, 500 liradan yukarı olan kısım için | " 30 |
| 15 000 liraya kadar, 5 000 liradan yukarı olan kısım için | " 20 |
| 15 000 liradan yukarı olan kısım için | " 10 |

Bu nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde verilir.

Muhbirleri mevcut olupta tahakkuk muamelesi henüz intaç edilmemiş olan bu kabil mektupların muhbirlere dahi işbu maddenin hükümlerine göre ikramiye verilir.

10. Vergi Usul Kanunu'nun 134 üncü maddesinde yer alan, "Vergi incelemesinin amacı, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlanmaktır." hükmü.

11. Vergi Usul Kanunu'nun 114 üncü maddesinde yer alan "Vergi alacağıının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak her yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar." hükmü.

12. Vergi Usul Kanunu'nun 01/08/2010 tarihli ve 27659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6009 sayılı Kanun'la değişik 140 ıncı maddesinin altıncı bendinde yer alan "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 yapılanı bildirilir. Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bağlı olduğu birimler vergi incelemesinin öngörülen süreler içinde bitirilmesi için gerekli tedbirleri alırlar." hükmü.

13. 25/2/2011 tarihli ve 27857 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6111 sayılı Kanun.

14. Maliye Bakanlığının 20/01/2000 tarih ve 2000/1 sayılı İhbarlar İç Genelgeleri.

B. Kamu Denetçisi Abdullah Cengiz MAKAS'ın Kamu Başdenetçisi'ne Önerisi

15. Şikayet konusu talebin yersiz olduğu belirtilerek şikayetçinin talebinin reddi yönünde karar verilmesi önerilmiştir.

C. Hukuka Uygunluk Yönünden Değerlendirme ve Gerekçe

16. 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun hükümlerine göre ihbar dilekçeleri verilmekte ve değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. İhbar dilekçeleri söz konusu mevzuat hükümlerine göre değerlendirildikten sonra inceleme ve araştırma safhasına geçenler için inceleme elemanı görevlendirilmektedir. İnceleme elemanı ihbar ile ilgili somut bilgi ve belgelere dayanarak öncelikle Vergi İnceleme Raporu daha sonra ise bu rapora dayanarak, Görüş ve Öneri Raporu düzenlenmektedir. Söz konusu Görüş Öneri Raporunda,

-Muhbire ikramiye ödenip ödenmeyeceği,

-İkramiye ödenecek ise sebepleri,

-İkramiye ödenecek ise bulunan matrah farkı ile ihbar konulan arasındaki illiyetin açıklanması ve ikramiyeye esas matrah farkının belirtilmesi gerekmektedir.

Daha sonra mükellefin bağlı bulunduğu Vergi Dairesi tarafından, Görüş ve Öneri Raporuna istinaden tahakkuk eden vergi ve vergi aslına bağlı cezalar baz alınarak 1905 sayılı Kanunun 6 ncı maddesine istinaden ihbar ikramiyesi hesaplanmaktadır.

17. 25/2/2011 tarihli ve 27857 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6111 sayılı Kanunun "Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımı" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci bendinde, "gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarnı, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar, 2006 takvim yılı için % 30, 2007 takvim yılı için % 25,

2008 takvim yılı için % 20, 2009 takvim yılı için % 15 oranlarından az olmamak üzere artırıdıkları takdirde, kendileri hakkında artırımında bulunulan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmaz" hükmüne ve

Mezkur Kanun'un "İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci bendinde, "bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde, 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 yayımlandığı tarihe kadar TEFE/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 halinde altı eşit taksitte ödenmesi şartıyla vergi aslının % 50'sinin, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda cezanın % 75'inin, vergilere bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar uygulanan gecikme faizinin ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilir" sekizinci bendinde ise; "Bu madde uygulamasında incelemeye başlama, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce mükellefler nezdinde; vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması, vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi, kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması hallerini kapsar." hükümlerine

yer verilmiştir.

18. Şikayetçi 'in, 31/05/2007 tarihinde San. Tic. A.Ş. ile İnşaat Turizm Ltd. Şti. yi vergi kayıp ve kaçağına neden olduğundan dolayı ihbar ettiği ve ihbarnameli Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından 3071 sayılı Kanun ve 1905 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilerek, inceleme elemanı görevlendirildiği ancak 6111 sayılı Kanun'un yayım tarihinden daha ileri bir tarihte inceleme elemanınca incelemeye başlanıldığı anlaşılmaktadır. Adı geçen firmaların 6111 sayılı Kanundan yararlanarak; 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için matrah ve vergi artırımında buldukları bu nedenle de anılan Kurum tarafından firmalara bu yıllar için, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden vergi incelemesinin yapılamadığı tespit edilmiştir. Bilindiği üzere, 1905 sayılı Kanuna göre ihbar ikramiyesi ödenebilmesi için idarenin bilgisi dışında kalan bir verginin ihbar edilmesi ve bunun muhbir tarafından sunulan somut delillere dayanılarak düzenlenen vergi inceleme raporu ile ortaya çıkarılması gerekmektedir. Söz konusu yıllar ile ilgili vergi incelemesi yapılamadığından ikramiye ödenmesine dayanak olan vergi inceleme raporu düzenlenmesi de uygun değildir. Özetle, 6111 sayılı Kanun'a göre, 2006,2007,2008 ve 2009 yılları için firmalar incelenemeyeceğinden şikayetçiyede bu yıllar ile ilgili bir ihbar ikramiyesi hesaplanıp ödenmesinin de mümkün olmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla şikayetçinin; firmaların ihbar ettiği tarih itibarıyla ihbar ikramiyesine hak kazanıp kazanamayacağı belirsiz olduğundan, ikramiye beklentisi ile ilgili mutlak bir zararının da söz konusu olamayacağı düşünülmektedir.

19. Ayrıca 01/08/2010 tarihli ve 27659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6009 sayılı Kanun'la değişiklik yapılan Vergi Usul Kanunu'nun 140 ıncı maddesinin altıncı bendi ile vergi incelemelerine süre şartı konulduğu ancak bu değişiklikten önce Vergi Usul Kanunu'nun 114 üncü maddesinde yer alan hükme istinaden incelemelerin zamanaşımı süresi olan 5 yıl içinde tamamlandığı, özel bir süre öngörülmediği anlaşılmaktadır. Şikayetçinin 2007 yılında ihbar dilekçesi verdiği ve dilekçenin değerlendirilmeye tabi tutularak vergi inceleme elemanının görevlendirildiği ancak vergi inceleme elemanlarının görev yerlerinin değişmesi, iş yoğunluğu ve firmaların tam tasdik kapsamında olduğu gibi sebeplerle incelemeye başlanılmadığı anlaşılmaktadır. 16/06/2011 tarihinde ise Vergi Müfettişi ın görevlendirildiği ve Vergi Müfettişi tarafından incelemeye başlandığı ve firmaların 25/02/2011 tarihinde yayımlanan 6111 sayılı Kanun'dan yararlandığı tespit edildiğinden incelemenin 31/12/2011 tarih ve 1424/48,49 sayılı Basit Raporla sonlandırıldığı anlaşılmaktadır.

Adı geçen firmaların 2010 takvim yılına ilişkin ise vergi incelemesi yapılmak üzere 02/02/2012 tarihli inceleme onayı ile Vergi Müfettişi ın görevlendirildiği ve incelemenin tarafınca 19/11/2013 tarihli Vergi İnceleme Raporu ve Görüş Onen Raporu ile sonlandırıldığı tespit edilmiştir.

20. Vergi Usul Kanunu'nun 140 ıncı maddesinin altıncı bendinde yer alan hükme göre incelemenin; incelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde sonuçlandırılması gerekmektedir. Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettişi tarafından söz konusu yasal süresi içinde incelemenin sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir.

Şikayetçinin incelemelerin sonuçlanmasının uzun sürmesi ile ilgili eleştirisi değerlendirildiğinde ise,

Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamakla görevli vergi inceleme elemanlarının sayısı ile incelenecek mükellef sayısı karşılaştırıldığında inceleme elemanı sayısının iş yükü karşısında oldukça yetersiz kaldığı bir gerçektir. Bu nedenle incelemelerin kısa sürede sonuçlanması için her ne kadar İdarenin daha özenli davranması beklense de, iş yükünün fazlalığından dolayı İdarenin herhangi bir kusurunun bulunmadığı düşünülmektedir.

21. Sonuç olarak, şikayetçinin ihbarının, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından değerlendirilerek, ihbar ile ilgili iş emirlerinin gerekli inceleme ve araştırmanın yapılması amacıyla Vergi İnceleme Elemanlarına gönderildiği, şikayetçiye de bu aşamalar ile ilgili bilgi verildiği ve yasal süresi içinde firmaların incelemelerinin sonuçlandırıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla yukarıda bahsedilen açıklamalar ve mevzuat hükümleri gereğince, adı geçen Kurum tarafından yapılan iş ve işlemlerin hukuka uygun olduğu kanaatine varılmaktadır.

IV. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN YASAL MEVZUAT

A. Dava Açma Süresinin Yeniden Başlaması

22. 14/6/2012 tarihli ve 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun 21 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, dümüş olan dava açma süreniz Kurumumuz gerekçeli ret kararının tarafınıza tebliğinden itibaren kaldığı yerden işlemeye başlayacaktır.

B.-İlgili İdarenin İşlemine Karşı Yargı Yolu

23. 2709 Sayılı 1982 Anayasası'nın Temel Hak ve Hürriyetlerin Korunması Başlıklı 40.maddesinin 2 fıkrasında, "Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır." hükmü yer almakta olup, 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun 20 inci

maddesinin ikinci fıkrası uyanınca, ilgili idarenin işlemine karşı İstanbul Vergi Mahkemelerinde yargı yolu açıktır

V.KARAR

Açıklanan gerekçelerle; şikayetin **REDDİNE**

Bu kararın şikayetçiye ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'na tebliğine,

Türkiye Cumhuriyeti Kamu Başdenetçisi'nce karar verildi.

M Nihat ÖMEROĞLU
Kamu Başdenetçisi