

www.pwc.com/tr



Güncel Vergi İncelemeleri, Özelgeler ve Yargı Kararları

1 Aralık 2015

Zeki Gündüz



pwc

Vergi İncelemeleri

İnceleme ortamı

- **Risk Analiz Sistemi: Risk Analiz Merkezi**
- **Tek vergi numarası ile yapılan tüm işlemler arşivleniyor**
- **Elektronik beyanlar, gelir tablosu, bilanço, KDV listeleri....**
- **Elektronik veriler (değişik birimlerdeki)**
- **Elektronik fatura**
- **Elektronik muhasebe, arşiv**
- **Elektronik hazır inceleme verisi (XBRL?) vereceksiniz**
- **Mali İdare 140'a yakın E-Proje sürdürüyor**

Vergi İncelemeleri

İnceleme ortamı

- İnceleme elemanı sayısı 2,5 kat arttı (4.000'den 10.000'e çıktı)
- İnceleme birimleri birleştirildi
- Risk bazlı/konu bazlı/nokta atışlı/tarifli/senaryolu denetimler
- Sürekli inceleme (Büyük şirket-büyük işlem-özellikli işlem)
- Donanım ve yazılım yatırımları yapıyor
- İnceleme sayısı ve hacmi de üç kat arttı
- Sektörel incelemeler
- Uluslararası düzenlemelere hakimiyet
- Uluslararası mali kurumlar arası bilgi alışverişi

Risk Analiz Sistemi Nasıl Çalışıyor? -1

- Beyan ve eklerinin kendi içerisinde tutarlılığı,
- Bilanço ve gelir tablosu kalemlerinin yatay, dikey, sektörel, bölgesel, büyüklüğe göre, çok yıllık karşılaştırmalı rasyo analizleri,
- Büyük işlemler/gayrimenkul, hisse satışı, faaliyet devri, marka vb hak satışı.....
- Bölünme, birleşme, devir işlemleri,
- İstisnaya tabi işlemler,
- Önceden tespit edilmiş risk olabilecek durumların varlığı,
- Şirketin büyüklüğü

Risk Analiz Sistemi Nasıl Çalışıyor? -2

- Risklere ağırlık puanları veriliyor
- Değerlendirmeler sonucu mükellef bazında risk puanları belirleniyor
- En yüksek puanlılardan başlanarak incelemeye sevk ediliyor
- Ayrıca, sektör veya konu bazlı araştırmalar yapılıyor. O sektör veya konu için inceleme kılavuzu (rehberi) oluşturulup, aynı durumdaki tüm şirketler taranıp incelenmeye çalışılıyor.

Risk Analiz Sistemi Nasıl Çalışıyor? -3

- Sürekli zarar beyanı
- Sürekli devreden KDV beyanı veya sektör ortalamasının üzerinde olması
- Karlılığınızın sektördeki diğer şirketlere veya önceki yıllarınıza göre düşmüş olması
- Satış maliyetlerinizin sektördeki diğer şirketlere veya önceki yıllarınıza göre düşmüş olması
- Stokların sektör ortalamasının üzerinde olması
- İlişkili kişilerden alacak ve borçların, bankalara borçların sektör ortalamasının üzerinde olması
- **Kasada nakit, yüksek kasa hareketleri**
- Şüpheli alacakların sektör ortalaması üzerinde olması

Şirketler Neden İncelemeye Seçilebilir?

- Risk analizi sonucu aldığınız yüksek puan nedeniyle
- Büyüklük başlı başına önemli bir neden. Mali İdare büyük şirket ve işlemlerin tüm dönemlerini incelemeyi hedefliyor
- İhbar ve şikayet varsa
- Bir inceleme sırasında inceleme elemanı önerebilir
- Düzeltme, iade vb. bir nedenle vergi dairesi önermiş olabilir
- Sektörel veya konu bazlı genel inceleme nedeniyle inceleniyor **olabilirsiniz**
- Verilen önemli muktezalar çerçevesinde genel kontroller yapılabiliyor

Güncel Özelgeler

Güncel Özelgeler-1

Konu	Özeti
<p>Serbest meslek erbabı, Aralık ayına ait faturaları ertesi yılın Ocak ayında öderse, yapılan ödeme ne zaman gider yazılır?</p> <p>(17.08.2015 tarih ve 75148 sayılı özelge)</p>	<p>Aralık ayına ait elektrik, su, doğalgaz, kırtasiye vb. masraflar için Şirket adına düzenlenmiş olan fatura bedelleri ile iş yeri ile ilgili sigorta poliçe bedellerinin, ödemenin yapıldığı döneme ait serbest meslek kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.</p>

Güncel Özelgeler-2

Konu	Özeti
<p>Özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilen iktisadi kıymetin bedelsiz olarak işyeri sahibine bırakılması katma değer vergisine tabi midir?</p> <p>(16.06.2015 tarih ve 61137 sayılı özelge)</p>	<p>Kurum tarafından kiralanan işyeri için özel maliyet niteliğindeki harcamaları dolayısıyla yüklenilen ve fatura ve vb. belgelerde gösterilen KDV'nin Kanunu'nun 29. maddesi kapsamında indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Ancak bedelsiz devredilen iktisadi kıymetlerin KDV matrahı tespitine ilişkin emsal bedel ile ilgili hükümler göz önünde bulundurulmak suretiyle KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.</p>

Güncel Özelgeler-3

Konu	Özeti
<p>Ödünç olarak verilecek hammaddenin teslimi katma değer vergisine tabi midir?</p> <p>(11.06.2015 tarih ve 14541 sayılı özelge)</p>	<p>«...Ödünç olarak verilen malların aynen değil de, aynı veya benzeri vasıfta mallar olarak geri alınması şeklinde ortaya çıkan tüketim ödünç sözleşmesine dayalı işlemlerde, ödünç olarak verilen malların tasarruf hakkı devredilmektedir. Bu durumda, Borçlar Kanunu'nun 386-392. maddelerinde düzenlenmiş olan tüketim ödünç sözleşmesine dayalı olarak ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde teslim edilen mallar için katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.</p>

Güncel Özelgeler-4

Konu	Özeti
<p>Serbest meslek erbabının yanında çalışan personelini dil eğitimi için yurt dışına göndermesi durumunda yapılan masrafların KDV tutarları indirim olarak dikkate alınabilir mi?</p> <p>(15.06.2015 tarih ve 60783 sayılı özelge)</p>	<p>İşyerinde ücretli olarak çalışan personelin yabancı dil kursuna gönderilmesine ilişkin giderlerin Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine yönelik indirim kabul edilen bir gider olarak değerlendirilmemesi nedeniyle, bu giderlere ilişkin ödenen katma değer vergisinin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.</p>

Güncel Özelgeler-5

Konu	Özeti
<p>İştirak edilen şirketin devralınması durumunda, iştirak hissesi alımıyla ilgili finansman giderlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı</p>	<p>Yüklenilen finansman giderlerinin, <u>devir işleminden sonra gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.</u></p> <p>.....</p> <p>Devir tarihine kadar yapılan ve finansman gideri olarak dikkate alınan tutarların devir işleminden sonra düzeltilmesine gerek yoktur. (22.7.2014/117-37256)</p>

Güncel Danıştay Kararları

Güncel Kararlar

Danıştay Kararları -1

Konu	Karar
Ciro Primi	<p>“...satışa konu emtianın maliyeti ve satışından elde edilen gelirden ayrılması mümkün olmayan bir bedeldir. Bu nedenle sonradan ortaya çıkıyor <u>olsa dahi asıl ürünün tesliminden ayrılması ve tamamen pazarlama ile ilgili tutulmasında isabet bulunmamaktadır.</u></p> <p>...idare yaptığı düzenleyici işlemlerle bu hakkın kullanımına ilişkin usul ve esaslar belirlerken <u>yasayla tanınan hakkın kapsamını daraltamaz.</u> 3065 sayılı Kanunda indirimli orana tabi teslim ve hizmetler nedeniyle indirim yoluyla telafi edilemeyen verginin iadesi getirilmiş ama bu hakkın kullanımı bakımından herhangi bir kısıtlama getirilmemiştir.” (12.05.2014)</p>

Güncel Kararlar

Danıştay Kararları -2

Konu	Karar
İlişkili şirketler arasındaki borçlanmalar	<p>“...Ortaklara borçlar ve alacaklar hesabında izlenen tutarların ticari faaliyette kullanıldığının davacı tarafından kanıtlanması gerekir...” (Danıştay 3. Dairesi 13.03.2013)</p> <p>“...Ortaklara verilen borç üzerinden merkez bankası reeskont faizinin uygulanması hakkında...” (06.11.2012)</p>

Güncel Kararlar

Danıştay Kararları -3

Konu	Karar
Örtülü kazanç yapıldığı iddiası	<p>“...Yapılan sözleşmede yapılan bir takım hizmetlerden bahsedilmesine rağmen diğer taraftan da sözleşme kapsamında yapılan royalti ödemeleri olduğu anlamına gelecek ifadelerin kullanıldığı, söz konusu sözleşme kapsamında bir hizmet alındığına dair herhangi bir fatura bulunmadığı, bahsi geçen sözleşmeler gereğince yapılan ödemelerle gerçek amacın eşit paylı ortaklara kârın eşit dağıtımını olduğu...” (Danıştay 4. Dairesi 26.06.2013)</p>

Güncel Kararlar

Danıştay Kararları -4

Konu	Karar
Yurtdışından kullanılan kredinin örtülü sermaye niteliğinde olduğu ve ödenen kur farkının gider yazılamayacağı iddiası	Kredi kullanılan kurum, ilişkili şirket olmadığı için kullanılan kredi örtülü sermaye değildir. Kullanılan kredi nedeniyle ödenen kur farkı da şirketin gideridir. (Danıştay 4. Dairesi 2013).

Güncel Kararlar

Danıştay Kararları -5

Konu	Karar
Gümrükte düzenlenen taahhütnameler üzerinden damga vergisi hesaplanmayacağı	“ ..Davacı şirket tarafından özel tüketim vergisi beyannamesi ekinde verilen taahhütname, herhangi bir bedele ilişkin olmayıp <u>YALNIZCA SATIN ALINAN VEYA İTHAL EDİLEN MALIN NE ŞEKİLDE KULLANILACAĞINA YÖNELİK TAAHHÜDÜ İÇERMESİ</u> nedeniyle vergiye tabi tutulamayacağından tahakkuk ettirilen damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır...” (Danıştay 9. Dairesi 2013)

Güncel Anayasa Mahkemesi Kararları

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -1

Konu	Karar
Gerekçeli Karar Hakkı (KDV Davası)	<p>“...uyuşmazlığın çözümü için esaslı bir iddia olan ve İlk Derece Mahkemesi kararında da pamuk satışı yapıldığının belirtilmesi nedeniyle uyuşmazlığın çözümünde büyük önem taşıyan KDV oranına yönelik iddiasının, bu hususa ilişkin olarak İlk Derece Mahkemesi tarafından bir değerlendirme yapılmadığından temyiz merciince İlk Derece Mahkemesi kararına atıf yapılarak karşılanacak iddia niteliğinde olmadığı, temyiz merciince bu iddianın açık bir şekilde kararlarında değerlendirilmediği ve karşılanmadığı görülmektedir. <u>Bu nedenle, yargılama süreci bir bütün olarak değerlendirildiğinde, başvurunun gerekçeli karar hakkının ihlal edildiği sonucuna varılmıştır.</u>” (BN:2014/4958, 22/1/2015)</p>

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -2

Konu	Karar
6183 Say. Kanun Mük.md.35 Hukuk Devleti	“...Kanun koyucu, amme alacağını güvenceye almak bakımından sorumluluğun yaygınlaştırılması yoluna gidebileceği gibi müteselsil sorumluluk da öngörebilir. Ancak amme alacağının doğduğu veya ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilcilerin farklı kişiler olabileceği gerçeği göz önüne alındığında, kural ile getirilen düzenleme vergi ve diğer mali ödev ve sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getiren kanuni temsilcilerin, sonradan kendilerinin görevde olmadığı ve müdahale şanslarının bulunmadığı bir dönemde gerçekleşen bir eylemden müteselsilen sorumlu tutulmaları sonucunu doğurmaktadır.

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -2

Konu	Karar
6183 Say. Kanun Mük.md.35 (devamı) Hukuk Devleti	“<u>...Adalet ve hakkaniyet ilkeleri karşısında, bireyin bu şekilde belirsiz ve güvencesiz bir biçimde kendi kusurundan kaynaklanmayan bir nedenle, başkalarının eylem veya ihmali sonucu oluşacak sorumluluğa ortak olması adalet ve hakkaniyetle bağdaşmaz. Dolayısıyla, itiraz konusu kural hukuk devleti ilkesine aykırıdır...»</u> (RG:3.4.2015- 29315)

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -3

Konu	Karar
Adil Yargılanma Hakkı	“...Hukuk sistemimizde idari yargı alanında yer alan uyuşmazlıklara ilişkin dava sürelerinin makul yargılama süresini aştığı yönündeki tespitlere, AİHM tarafından verilen birçok ihlal kararında değinilmiş olup, özellikle idari yargı alanındaki yapısal sorunlar ve Danıştay nezdinde temyiz ve karar düzeltme incelemelerinde geçirilen uzun yargılama sürelerinin ihlal kararlarına temel oluşturduğu anlaşılmaktadır.”

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -3

Konu	Karar
Adil Yargılanma Hakkı (devamı-2)	Bu kapsamda idari yargı makamları nezdindeki yargılamaların makul sürede tamamlanmadığı yönündeki iddialar daha önce bireysel başvuru konusu yapılmış ve Anayasa Mahkemesi tarafından, özellikle 2577 sayılı Kanun'da yer alan usul hükümleri de göz önünde bulundurularak makul sürede yargılanma hakkının ihlal edildiği yönünde karar verilmiştir (Selahattin Akyıl, B. No: 2012/1198, 7/11/2013, § 54-60).

Güncel Kararlar

Anayasa Mahkemesi Kararları -3

Konu	Karar
Adil Yargılanma Hakkı (devamı-3)	<p>..söz konusu yaklaşık 10 yıl 8 ay yargılama sürecinde Danıştay ilgili Dairesinin istikrarsız kararları nedeniyle makul olmayan bir gecikmenin olduğu sonucuna varılmıştır.</p> <p><u>Açıklanan nedenlerle, başvurusunun Anayasa'nın 36. maddesinde güvence altına alınan makul sürede yargılanma hakkının ihlal edildiğine karar verilmesi gerekir...</u></p> <p>(BN: 2013/4553, 16.04.2015)</p>

Güncel Vergi İncelemeleri

Güncel İnceleme Konuları-1

Transfer Fiyatlandırması İncelemeleri

Bugüne kadar yapılan transfer fiyatlaması incelemelerinde nelerle karşılaşıldı?

- Metodlar tartışılıyor
- Gizli emsal kullanılabiliriyor
- Şirketin iç emsalleri varsa kullanılıyor
- Yurt dışı emsal bedel çalışmalarına itibar edilmiyor

Güncel İnceleme Konuları-2

İlişkili Şirketler Arasındaki Borçlanmalarla İlgili İncelemeler

- İlişkili şirketler arasında uygulanan vade farkı
 - Vadenin fiyata etkisi / emsale uygun olması
 - Vadesinden önce ödemelerde indirim yapılamaz iddiası
- Emsale uygun faiz oranı?
 - Merkez Bankası reeskont faiz oranı?
 - Şirketin kullanılan banka kredisi var mı?

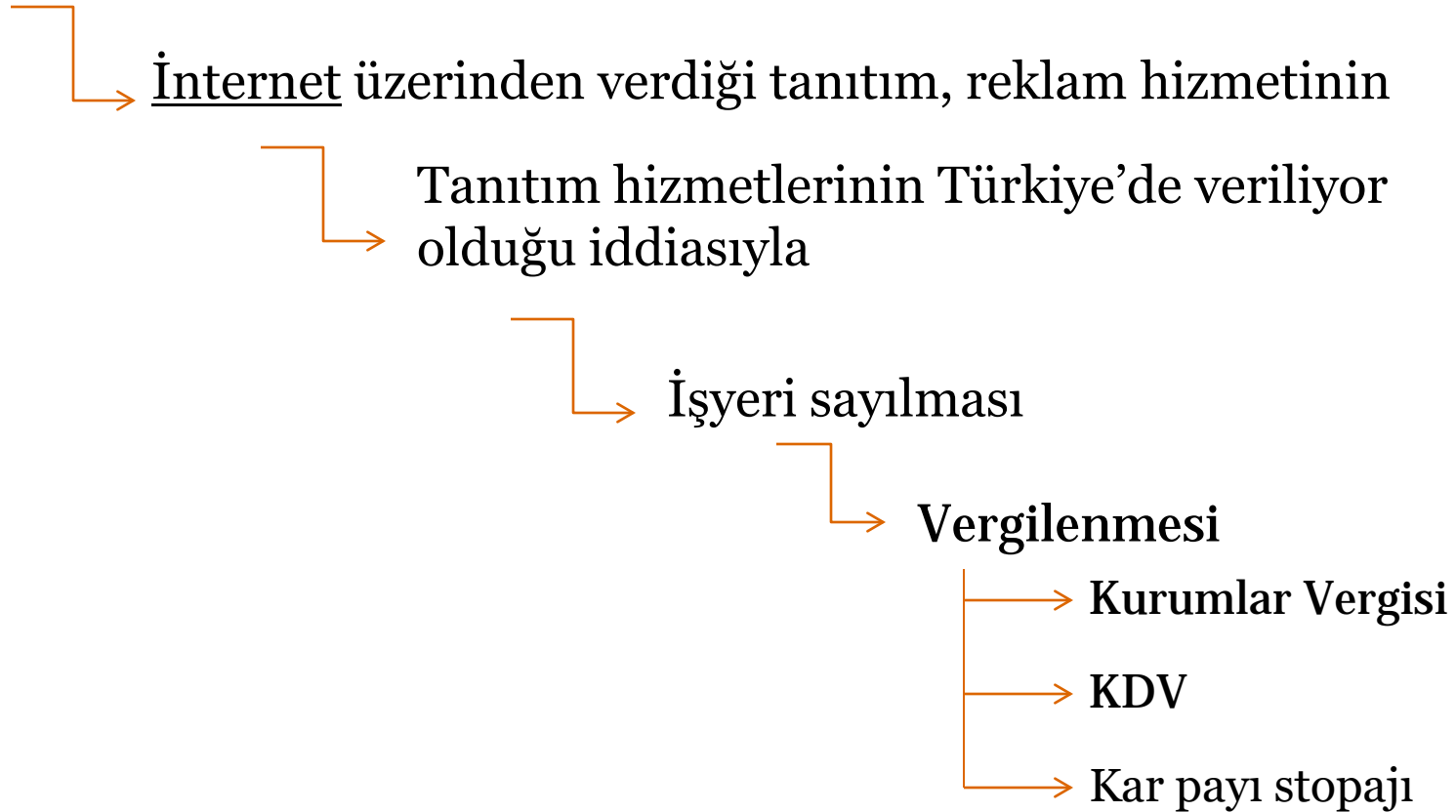
Güncel İnceleme Konuları-3

Ortaktan/İlişkili Kişiden Kullanılan Faizsiz Krediler

- Olmayan faiz üzerinden KDV hesaplanması

Güncel İnceleme Konuları-4

Yurt dışında mukim şirketin:



Güncel İnceleme Konuları -5

Yurtdışına yapılan ödemeler hakkında incelemeler

- Aslen transfer fiyatlaması incelemesi
- Türkiye’de hizmetten yararlanıldı mı?
- Hizmetin bedeli bu kadar olur mu?
- Bugüne kadar yapılan incelemelerde farklı bir yaklaşım:
 - İkinci nesil know how?
 - Yurtdışı ödemelerin gayrimaddi hak olduğu iddiasıyla stopaja tabi tutulması
- SS KDV ye tabi mi?
- Mukimlik belgesi
- Yapılan ödemeler karşılığında hiç hizmet alınmadığı ya da alınan hizmetlerin bedelinin daha düşük olması gerektiği iddia edilmekte ve giderler reddedilmektedir.

Güncel İnceleme Konuları -6

Ciro Primi Eleştirileri

- **Ciro primi faturalarındaki KDV'nin iadeye konu edilip edilemeyeceđi**
 - **KDV Uygulama Tebliği**
 - **Olumlu Danıştay kararı**

Güncel İnceleme Konuları-7

Dönemi Geçtikten Sonra Ödenen SS KDV

- 49 No'lu KDV Genel Tebliği
- 117 No'lu KDV Genel Tebliği
- KDV'de dönem nedir?
- KDV'nin yansıtılabilirliği

Güncel İnceleme Konuları -8

Damga vergisi konusundaki incelemeler

- Şarta bağlı ciro primi sözleşmelerinde, ciro hacmi tutarının damga vergisi matrahı olarak dikkate alınması – vergi mahkemesinin bu konu hakkında olumlu kararı bulunmaktadır
- Proforma faturanın DV + gümrükte KDV
- Gümrükte düzenlenen taahhütnameler üzerinden hesaplanan DV

Güncel İnceleme Konuları-9

Götürü Giderle İlgili İncelemeler

- İdare yasanın aradığı şartların dışında şartlar aramaktadır (muhasabe kaydı-belgelendirme)
- Şirketler beyannamelerini ihtirazi kayıtla vermektedir

Güncel İnceleme Konuları-10

Serbest Bölge Teslimleri

- Serbest bölgede yararlanılan hizmetler
- Sorumlu sıfatıyla KDV

Güncel İnceleme Konuları-11

Credit Note KDV

- Muktezalar
- 116 No' lu KDV Genel Tebliği
- ***Yargı?***

Güncel İnceleme Konuları-12

İstisnalar İle İlgili Getirilen Eleştiriler

- Ana sözleşmede gayrimenkul alıp/satabilir ifadesi nedeniyle istisnadan yararlandırılmadı.
- Taşınmazların zararına satışı halinde, oluşan zararın %75'inin kurum kazancından indirilemeyeceği iddiası

Güncel İnceleme Konuları-13

Bölünme

- İşletme bütünlüğünün korunmadığı iddiası
- İşlemin bölünme olmayıp varlık satışı olduğu iddiası
- Bölünmeye esas mali tabloların çıkartıldığı tarih ile bölünmenin gerçekleştiği tarih arasındaki değişimler
- Hizmet işletmesi tanımı
- Ticari işletmenin hizmet işletmesi sayılıp sayılmaması
- Bazı varlıkların bölünmeye konu olup olamayacağı (örneğin üretim lisansının bölünme konusu olmayacağı iddiası)

Güncel İnceleme Konuları-14

Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı

- Karşılığın, alacağın şüpheli hale geldiği dönemde ayrılması
- Alacağın daha önce hasılat yazılması
- Yurt dışından olan alacaklar için yetkili mahkemede dava açılıp açılmadığı
- Tahsil edilen alacakların gelir yazılıp yazılmadığı

Güncel İnceleme Konuları-15

Yatırım İndirimi Eleştirileri

Yatırım indiriminden yararlanan kazançlar ile ilgili daha sonra kar dağıtımı yapılırsa bile düşük oranlı gelir vergisine tabi tutulamayacağı iddiası.

Güncel İnceleme Konuları -16

Diğer İncelemeler-1

- Şirketlerin kredi kullanarak kar payı dağıtması – kredi faiz giderinin şirketin giderinin olup olmayacağı eleştirisi
- Serbest Bölge / Dernek/Vakfın parasını mevduat/repo da değerlendirmesinin ticari faaliyet sayılması
- Sonradan pişmanlıkla beyan edilen tarh edilen SS KDV'nin ödendiği dönemde indirimi (veya gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı)

Güncel İnceleme Konuları- 17

Diğer İncelemeler-2

- Royalti ödemesinin reddedilmesi/oran eleştirisi
- Türkiye'deki bir şirketin Türkiye'deki bir başka şirkete verdiği hizmetlerin reddedilmesi
- İrtibat bürolarında ticari faaliyet iddiası
- Vergi cennetindeki şirketin yok sayılması

Teşekkürler!

© 2012 PwC Türkiye. Tüm hakları saklıdır. Bu belgede "PwC" ibaresi, her bir üye şirketinin ayrı birer tüzel kişilik olduğu PricewaterhouseCoopers International Limited'in bir üye şirketi olan PwC Türkiye'yi ifade etmektedir. "PwC Türkiye", Başaran Nas Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş., Başaran Nas Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş. ve PricewaterhouseCoopers Danışmanlık Hizmetleri Ltd. Şti. ticari unvanları ile Türkiye'de kurulmuş tüzel kişiliklerden oluşan PwC Türkiye organizasyonunu ifade ve temsil etmektedir.