Vergi Farkı ve İkmalen / Re’sen Tarhiyat

Mükelleflerin beyanlarının incelenmesi sonucunda bulunan matrah veya matrah farkları, nedenlerine göre VUK’un 29’uncu maddesi hükmü uyarınca *“ikmalen tarhiyata”* ve/veya 30’uncu maddesi hükümlerine göre *“re’sen tarhiyata”* konu edilmektedir.

VUK’un 29’uncu maddesinde ikmalen vergi tarhı, *“her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan* ***bir matrah veya matrah farkı*** *üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir.”* olarak hükme bağlanmış,

VUK’un 30’uncu maddesinde de re’sen vergi tarhı, *“vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen* ***matrah veya matrah kısmı*** *üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkı resen takdir olunmuş sayılır.”* şeklinde düzenlenmiştir.

Ancak belirtilen maddelerden görüleceği üzere, ilave tarhiyat konuları sadece *“matrah veya matrah farkları”* olarak düzenlenmiş, bu maddelerde *“vergi farkı”* tanımına yer verilmemiştir. Oysa yapılan vergi incelemeleri soncunda düzenlenen vergi inceleme raporlarında (özellikle KDV incelemelerinde) *“matrah/matrah farkı”* belirtildiği gibi, *“vergi farkı”* rakamlarına da yer verilmektedir. Üstelik bu raporların bir kısmında, aynen tespit edilen *“matrah/matrah farklarında”* olduğu gibi, tespit edilen *“vergi farklarının da”* yanlış bir değerlendirmeyle *“tarh edilmesi gerektiği”* ifade edilmektedir.

Örneğin, mükellefin 2025 yılı KDV beyanlarının incelenmesi sonucunda Aralık 2025 vergilendirme döneminde aşağıdaki tespit yapılmıştır.

İncelenen KDV beyannamesi:

İnceleme Dönemi	Beyan Edilen Matrah (TL)	Hesaplanan KDV (TL)	Toplam KDV İndirimi (TL)	Ödenecek KDV (TL)	Sonraki Döneme Devreden KDV (TL)
Aralık 2025	6.800.000.-	1.360.000.-	840.000.-	520.000.-	–

Yapılan incelemede, mükellefin ilgili dönemde hesap hatası nedeniyle indirim KDV tutarının 675.000.-TL yerine, 840.000.-TL olarak beyan edildiği ve ilgili dönem beyannamesinin aşağıdaki şekilde olması gerektiği tespit edilmiştir.

İnceleme Dönemi	Beyan Edilen Matrah (TL)	Hesaplanan KDV (TL)	Olması Gereken Toplam KDV İndirimi (TL)	Olması Gereken Ödenecek KDV (TL)	Sonraki Döneme Devreden KDV (TL)
Aralık 2025	6.800.000.-	1.360.000.-	675.000.-	685.000.-	–

Bu tabloya göre; yapılan vergi incelemesinde, Aralık 2025 dönemi için mükellef nezdinde (685.000-520.000=) 165.000.-TL *“matrah farkı”* değil *“vergi farkı”* tespit edilmiş olup, bu tutar VUK’un 29 ve 30’uncu maddelerinde tanımlanmış değildir. Ancak, belirlenen bu tutar VUK’un 341’inci maddesi hükmüne göre *“vergi ziyaı”* tanımına girdiği için, mükelleften alınması ve bu tutar üzerinden vergi ziyaı cezası uygulanması gerekmektedir.

Uygulamada, bazı vergi inceleme raporlarında yanlış değerlendirmeyle bu tutarın tarh edilmesi ve üzerinden vergi ziyaı cezası kesilmesi gerektiği, bazı vergi inceleme

raporlarında ise, bu tutar doğru ancak Kanun'da bulunmayan tanımla *"vergi farkı"* olarak değerlendirilerek mükelleften aranması ve üzerinden vergi ziyaı cezası kesilmesi gerektiği belirtilmektedir.

İlk değerlendirme yanlıştır, zira bulunan bir matrah farkı olmadığından, tarhiyata konu bir tutar da yoktur; verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muamele olduğuna göre (VUK md.20) tarhiyat ilk iki kolonda gösterilen işlemlerle (6.800.000 x %20= 1.360.000.-TL) tamamlanmıştır ve tespit edilen 165.000.-TL tutar indirimden kaynaklanmıştır. İkinci değerlendirme doğrudur, ancak Kanun'da tanımlanmamıştır.

Belirtilen nedenle, VUK'un 29 ve 30'uncu maddelerine *"matrah ve matrahfarkı"* tanınmalarının yanında *"vergi farkı"* tanımının da ilave edilmesi gerektiğini düşünmekteyiz.