



ESKİŞEHİR TİCARET ODASI

Tahsilat ve Ödemelerin Belgelendirilme Mecburiyeti

TAHSİLAT VE ÖDEMELERİNİ BANKA VEYA BENZERİ FİNANS KURUMLARINCA DÜZENLENEN BELGELERLE TEVSİK MECBURİYETİ

Ticari işlemler ve finansal hareketlerin taraflarının izlenmesi ve vergiyi doğuran olayların mali kurumların kayıt ve belgeleri yardımıyla tespit edilmesi amaçlanmaktadır. Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi ile Bakanlığımıza, mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilât ve ödemelerini banka veya benzeri finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirme ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirleme yetkisi verilmiştir.

*** TEVSİK ZORUNLULUĞU HANGİ MÜKELLEFLERİ KAPSIYOR :

Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu kapsamına;

- Birinci ve İkinci Sınıf Tüccarlar,
- Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler,
- Defter Tutmak Zorunda Olan Çiftçiler,
- Serbest Meslek Erbabı,
- Vergiden Muaf Esnafın,

kendi aralarında yapacakları **ticari işlemleri** ile **nihai tüketicilerden** (Türkiye'de mukim olmayan yabancılar hariç) mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları **tahsilat ve ödemeleri** girmektedir.

*** ÖDEME VE TAHSİLATLARIN TEVSİK ZORUNLULUĞUNUN TUTARI :

Mükellefler, 8.000.-Türk Lirasını (2011 yılında geçerli olan bedel) aşan tahsilat ve ödemelerini banka veya özel finans kurumu aracılığıyla yapacaklardır. Tahsilat ve veya ödemelerini bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsik edeceklerdir. Tespit edilen tutarın altında kalan tahsilat veya ödemelerin de bu kurumlar aracılığıyla yapılması ihtiyaridir. **Toplam tutarı 8.000.- Türk Lirasını aşan;**

- ✓ **Her Türlü Mal ve Hizmet Bedeli,**
- ✓ **Avans,**
- ✓ **Depozito,**
- ✓ **Pey Akçesi gibi**

ödeme veya tahsilatlar tevsik zorunluluğu içerisindedir.

*** AŞAĞIDAKİ İŞLEMLERİNDE BELGELENDİRİLMESİ ZORUNLUDUR:

*** VADELİ SATIŞLARDA:** Söz konusu tebliğlerle mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapılacak tahsilât ve ödemelerin tevsik zorunluluğunda olduğu belirtilmiştir. Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, **tevsik kapsamında olan mal ve hizmet bedelinin 8.000,00 TL aşması yeterli olacaktır. Bir başka ifadeyle faturada gösterilen meblağın tevsik kapsamındaki tutarı aşması yeterlidir. Bu bedelin farklı tarihlerde ödenmesinde her bir ödemenin tahsilât ve ödemenin yapılacağı kurumlardan geçirilmesi gerekecektir.**

Örnek : Mükellef A, 15.000. Türk Lirası bedelindeki bir malını satmış ve bunun faturasını düzenlemiştir. **Malın bedeli 5 taksit halinde ödenecektir.** (Her bir taksit Bedeli 5.000. TL' dir) Fatura bedeli belirlenen tutar 8.000,00.TL limiti aştığından taksit tutarları limit altında kalmasına rağmen, taksit bedellerinin banka, özel finans kurumları ve/veya PTT aracılığıyla ödenmesi gerekecektir.

*** CARİ HESAP KULLANILMASINDA :** İşletmelerin kendi ortakları ile diğer gerçek ve tüzel kişilerle olan ve herhangi bir ticari içeriği olmayan nakit hareketlerinde işlem tutarı 8.000,00 Türk Lirasını aşıyor ise bunlar da tevsik kapsamında olacağından banka, özel finans kurumları veya PTT aracılığıyla tahsilat ve ödemeler yapılacaktır.

Örnek: A işletmesi ortağı olan B işletmesinden nakit olarak borç almıştır. Bu borç ticari bir içeriği olmamakla beraber nakit hareketi söz konusu olduğundan bedelin 8.000,00.Türk Lirasını aşması halinde tahsilat ve ödemeler banka, özel finans kurumları ve PTT aracılığıyla yapılacaktır.

*** SERBEST MESLEK ERBABINDA:** Vergi Usul Kanunu'nun 236' ncı maddesi hükmüne göre, serbest meslek erbabı hizmeti tamamlamasına müteakiben yaptığı tahsilât için serbest meslek makbuzu düzenlemektedir. Mesleki faaliyetlerine ilişkin ve tutarı 8.000,00 Türk Lirasını aşan her türlü tahsilâtlarını banka, özel finans kurumu veya PTT aracılığıyla yapıldığını tevsik etmek zorundadır,

***** TAHSİLAT VE ÖDEMELERİN YAPILACAĞI ARACI KURUMLAR HANGİLERİDİR :**

Ödeme ve tahsilatların ;

- ✓ Bankalar
- ✓ Özel Finans Kurumları,
- ✓ Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü, (PTT) aracı kılınarak yapılması,

Ödemelerin bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsiki mecburidir.

Belirtilen tutarın altında kalan tahsilat veya ödemelerin banka, özel finans kurumları veya PTT aracılığıyla yapılması ihtiyaridir.

Yukarıda belirtilen kurumlar aracı kılınmak suretiyle; **havale, çek, kredi kartı ve bu kurumlar aracılığıyla tahsil edilen senetler gibi bankacılık araçları kullanılarak yapılan ödemeler ve tahsilatlar karşılığında dekont veya hesap bildirim cetvelleri düzenlendiğinden tevsik edilmiş sayılacaktır.** Banka ve özel finans kurumlarının internet şubeleri üzerinden yapılan işlemlerde aynı kapsamdadır.

***** ÖDEME VE TAHSİLAT YÖNÜYLE TEVSİK ZORUNLULUĞU OLMAYAN KURUMLAR İLE BAZI İŞLEMLER :**

Bankalar, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracı kılınmaksızın ödeme ve tahsilât yapılabilir kurum ve kuruluşlar aşağıda belirtilmiştir.

- Genel ve Katma Bütçeli İdareler,
- İl Özel İdareleri, Belediyeler ile bunların teşkil ettikleri birlikler,
- Kanunla kurulan diğer kamu kurum ve kuruluşları,
- Kamu kurumu niteliğindeki mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile
- Döner sermayeli kuruluşlar veya bunlara ait veya tabi diğer müesseseler tarafından yapılan ihale işlemlerine ilişkin yatırılması gereken teminat tutarları, belirtilen limiti aşsa bile bunlara ilişkin ödeme ve tahsilâtların;

Banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracı kılınarak yapılması **zorunluluğu bulunmamaktadır**

Yine tevsik zorunluluğu kapsamına giren kişiler ile nihai tüketicilerin genel ve katma bütçeli idareler ile döner sermaye işletmelerine yapacakları ödeme veya tahsilat işlemlerine ilave olarak aşağıdaki kurum ve kuruluşlarda yapılan işlemler de zorunluluk kapsamında değildir.

- Sermaye piyasası aracı kurumlarında,
- Yetkili döviz müesseselerinde,
- Noterlerde,
- Tapu idarelerinde

yapılan işlemler ile ilgili ödeme ve tahsilatların, belirtilen kurumlar aracı kılınarak yapılması zorunlu bulunmamaktadır.

***** TAHSİLÂT VE ÖDEMELERİNİ BANKA VE BENZERİ FİNANS KURUMLARI VEYA POSTA İDARELERİNCE DÜZENLENEN BELGELERLE TEVSİK ETME ZORUNLULUĞUNA UYMAYAN MÜKELLEFLERE İLİŞKİN CEZA UYGULAMASI :**

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle **tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için uygulanan cezalardan az olmamak üzere**, işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmektedir.

Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı." cümlesi eklenmek suretiyle söz konusu tevsik zorunluluğuna uymayan mükelleflere kesilecek özel usulsüzlük cezasının bir takvim yılında kesilebilecek tutarı için üst sınır belirlenmiştir.

Bir takvim yılında kesilecek cezalara ilişkin getirilen bu üst sınır 2011 takvim yılı için 800.000 TL'yi geçemeyecektir.

Ayrıca, mükellefler arası ticari işlemlerde birinin tahsilâtı diğerinin ödemesi olacağından özel usulsüzlük cezası her iki mükellef için de uygulanacaktır.

HER BİR İŞLEM İÇİN UYGULANACAK ASGARİ USULSÜZLÜK CEZASI :
(402 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'dan itibaren)

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında **1.070 Türk Lirası**,
2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında **530 Türk Lirası**,
3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında **260 Türk Lirası**

Konu İle İlgili Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri 320, 323, 324, 332 ve 400 Sıra No'lu G.T.

KONU YA İLİŞKİN TEBLİĞLER

320 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

04/07/2003 Tarih ve 25158 sayılı Resmi Gazete

1. Amaç

Bu düzenleme ile ticari işlemler ve finansal hareketlerin taraflarının izlenmesi ve vergiyi doğuran olayların mali kurumların kayıt ve belgeleri yardımıyla tespit edilmesi amaçlanmaktadır.

2. Yetki

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi ile Bakanlığımıza, mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka veya benzeri finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirme ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirleme yetkisi verilmiştir. Bu yetkiye dayanılarak tahsilat ve ödemelerin banka veya özel finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsikine ilişkin olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

Kanunda belirtilen banka, 4389 sayılı Bankalar Kanununa göre banka adı altında Türkiye'de kurulan kuruluşlar ile yurt dışında kurulu bankaların Türkiye'deki şubelerini, benzeri finans kurumu ise Bankalar Kanununun 20 inci maddesinin altıncı fıkrasında belirtilen özel finans kurumları olarak tespit edilmiştir.

3. Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı, İşlem Tutarı ve Başlangıç Tarihi

Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğunun kapsamı, işlem tutarı, başlangıç tarihleri ve uygulanma esasları aşağıda belirlenmiştir.

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenler, defter tutmak zorunda olan çiftçiler, serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnafın kendi aralarında yapacakları ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden (Türkiye'de mukim olmayan yabancılar hariç) mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları 5.000.000.000.-Türk Lirasını aşan tahsilat ve ödemelerinin 01/08/2003 tarihinden itibaren banka veya özel finans kurumları aracılığıyla yapılması ve bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsiki zorunludur. Tespit edilen tutarın altında kalan tahsilat veya ödemelerin banka veya özel finans kurumları aracılığıyla yapılması ihtiyaridir.

Tespit edilen tutarı aşan avansların da banka veya özel finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsiki zorunludur.

Tespit edilen tutarın üzerinde kalan işlemlerin tevsik zorunluluğundan kaçınmak amacıyla parçalara ayrılması kabul edilmeyecek, aynı günde aynı kişi veya kurumlarla yapılan işlemler tek bir ödeme veya tahsilat kabul edilecektir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin (1) numaralı bendinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden yayımlanan ve 243 ve 246 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bankalara düzenleme zorunluluğu getirilen, dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsik edilme zorunluluğu uygulaması eskiden olduğu gibi devam edecektir. Özel finans kurumları da bu tebliğin yayımı tarihinden itibaren üç ay içinde sözü edilen genel tebliğlerde belirtilen usul ve esaslar ile aynı bilgileri içeren dekont veya bildirim cetvelleri düzenlemek zorundadır.

4. Tevsik Zorunluluğu Olmayan Ödeme ve Tahsilatlar

Tevsik zorunluluğu kapsamına giren kişiler ile nihai tüketicilerin genel ve katma bütçeli idareler ile döner sermaye işletmelerine yapacakları ödeme veya tahsilat işlemlerinin banka veya özel finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsiki zorunlu bulunmamaktadır.

5. Cezai Müeyyide

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinde yer alan hükme göre mükerrer 257 nci madde ile getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Bu itibarla tahsilat ve ödemelerinde bu Tebliğle getirilen zorunluluğa uymayan mükelleflere her bir işlem için özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bilindiği üzere, 4.7.2003 tarih ve 25158 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 320 seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları 5.000.000.000.-Türk Lirasını aşan tahsilat ve ödemelerini 01.08.2003 tarihinden itibaren banka veya özel finans kurumları aracılığıyla yapmaları ve bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsik etmeleri zorunluluğuna ilişkin düzenlemeler kamuoyuna duyurulmuştur.

Bu uygulamaya ilişkin herhangi bir aksaklığın ortaya çıkmaması ve uygulamanın tüm tarafların gönüllü katılımı ile gerçekleştirilebilmesi amacıyla tespit edilen limitin 10.000.000.000.-Türk Lirasına yükseltilmesine karar verilmiş olup konuya ilişkin aşağıdaki açıklamaların yapılması uygun görülmüştür.

1. Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı

Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu kapsamına; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenler, defter tutmak zorunda olan çiftçiler, serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnafın kendi aralarında yapacakları ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden (Türkiye'de mukim olmayan yabancılar hariç) mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları tahsilat ve ödemeleri girmektedir.

2. Tevsik Zorunluluğunun Tutarı ve Başlangıç Tarihi

Mükellefler, 10.000.000.000.-Türk Lirasını aşan tahsilat ve ödemelerini 01/08/2003 tarihinden itibaren banka veya özel finans kurumu aracılığıyla yapacaklar ve bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsik edeceklerdir. Tespit edilen tutarın altında kalan tahsilat veya ödemelerin de bu kurumlar aracılığıyla yapılması ihtiyaridir. Toplam tutarı 10.000.000.000.-Türk Lirasını aşan her türlü mal ve hizmet bedeli, avans, depozito, pey akçesi gibi ödeme veya tahsilatları tevsik zorunluluğu kapsamındadır.

3. Tahsilat ve ödemelerin yapılacağı aracı kurumlar

Ödeme ve tahsilatların banka veya özel finans kurumları aracı kılınarak yapılması ve bu kurumlarca düzenlenen dekont veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsiki zorunludur. Tespit edilen tutarın altında kalan tahsilat veya ödemelerin banka veya özel finans kurumları aracılığıyla yapılması ihtiyaridir.

Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü, (PTT) aracılığıyla yapılacak tahsilat ve ödemeler de tevsik kapsamına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen kurumlar aracı kılınmak suretiyle; havale, çek, kredi kartı ve bu kurumlar aracılığıyla tahsil edilen senetler gibi bankacılık araçları kullanılarak yapılan ödemeler ve tahsilatlar karşılığında dekont veya hesap bildirim cetvelleri düzenlendiğinden tevsik edilmiş sayılacaktır. Banka ve özel finans kurumlarının internet şubeleri üzerinden yapılan işlemlerde aynı kapsamdadır.

4. Tevsik Zorunluluğu Olmayan Ödeme ve Tahsilatlar

Tevsik zorunluluğu kapsamına giren kişiler ile nihai tüketicilerin genel ve katma bütçeli idareler ile döner sermaye işletmelerine yapacakları ödeme veya tahsilat işlemlerine ilave olarak aşağıdaki kurum ve kuruluşlarda yapılan işlemler de ilave edilmiştir.

1-Sermaye piyasası aracı kurumlarında,

2-Yetkili döviz müesseselerinde,

3-Noterlerde,

4-Tapu idarelerinde

yapılan işlemlere konu ödeme ve tahsilatların belirtilen kurumlar aracı kılınarak yapılması zorunlu bulunmamaktadır.

5. Cezai Müeyyide

Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinde yer alan hükme göre mükerrer 257 inci madde ile getirilen zorunluluklara uymayan mükelleflere her bir işlem için usulsüzlük cezası kesilecektir. Ayrıca, mükellefler arası ticari işlemlerde birinin tahsilâtı diğerinin ödemesi olacağından özel usulsüzlük cezası her iki mükellef için de uygulanacaktır.

324 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

28/10/2003Tarih ve 25273 sayılı Resmi Gazete

1-Tevsik Zorunluluğu

Bilindiği üzere, mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal ve hizmet bedeli olarak yapacakları 10.000.000.000 Türk Lirasını aşan tahsilat ve ödemelerin banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracılığıyla yapılacağı zorunluluğunun getirildiği ve buna ilişkin düzenlemelerin neler olduğu 320 ve 323 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle açıklanmıştır.

Ancak, bugüne kadar Bakanlığımıza yansıyan olaylar dikkate alınarak uygulamada birlik sağlanması amacıyla aşağıdaki hususların açıklanmasına gerek duyulmuştur.

A) Vadeli Satışlarda:

Söz konusu tebliğlerle mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapılacak tahsilât ve ödemelerin tevsik zorunluluğunda olduğu belirtilmiştir.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, tevsik kapsamında olan mal ve hizmet bedelinin 10.000.000.000 Türk Lirasını aşması yeterli olacaktır. Bir başka ifadeyle faturada gösterilen meblağın

tevsik kapsamındaki tutarı aşması yeterlidir. Bu bedelin farklı tarihlerde ödenmesinde her bir ödemenin tahsilât ve ödemenin yapılacağı kurumlardan geçirilmesi gerekecektir.

Örnek: Mükellef A, 30.000.000.000 Türk Lirası bedelindeki bir malını satmış ve bunun faturasını düzenlemiştir. Ancak malın bedeli 5 taksit halinde ödenecektir. Fatura bedeli belirlenen limiti aştığından taksit tutarları banka, özel finans kurumları ve PTT aracılığıyla ödenecektir.

B) Cari Hesap Kullanılmasında:

İşletmelerin kendi ortakları ile diğer gerçek ve tüzel kişilerle olan ve herhangi bir ticari içeriği olmayan nakit hareketlerinde işlem tutarı 10.000.000.000 Türk Lirasını aşıyor ise bunlar da tevsik kapsamında olacağından banka, özel finans kurumları veya PTT aracılığıyla tahsilat ve ödemeler yapılacaktır.

Örnek: A işletmesi ortağı olan B işletmesinden nakit olarak borç almıştır. Bu borç ticari bir içeriği olmamakla beraber nakit hareketi söz konusu olduğundan bedelin 10.000.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tahsilât ve ödemeler banka, özel finans kurumları ve PTT aracılığıyla yapılacaktır.

C) Serbest Meslek Erbabında:

Vergi Usul Kanunu'nun 236'ncı maddesi hükmüne göre, serbest meslek erbabı hizmeti tamamlamasına müteakiben yaptığı tahsilât için serbest meslek makbuzu düzenlemektedir.

Bunlar da mesleki faaliyetlerine ilişkin ve tutarı 10.000.000.000 Türk Lirasını aşan her türlü tahsilatlarını banka, özel finans kurumu veya PTT aracılığıyla yapıldığını tevsik etmek zorundadır.

2) Geçici Vergide Yeniden Değerleme Oranı

Geçici vergi uygulamasına ilişkin olarak 08/12/2000 gün ve 24254 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 25/10/2000 gün ve 2000/1514 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinde yer alan geçici vergi dönemleri üç ay, beyan ve ödeme süreleri ise üçer aylık dönemi izleyen ikinci ayın 15 inci günü akşamı olarak belirlenmiş ve daha önceki tebliğlerimizde açıklanmıştır.

Buna göre, 2003 yılının dokuz aylık geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı % 23,7 (yüzde yirmi üç virgöl yedi) olarak tespit edilmiştir.

Tebliğ olunur.

332 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

27/04/2004 Tarih ve 25445 sayılı Resmi Gazete

1. Tevsik Zorunluluğunun Tutarı ve Başlangıcı

Bilindiği üzere, 01.08.2003 tarih ve 25186 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 323 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları 10.000.000.000 (on milyar) Türk Lirasını aşan tahsilat ve ödemelerini; banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracılığıyla yapmaları ve bu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik etmeleri zorunluluğuna ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Bu uygulamaya ilişkin tespit edilen 10.000.000.000 (on milyar) liralık limitin, 01.05.2004 tarihinden itibaren 8.000.000.000 (sekiz milyar) Türk Lirası olarak dikkate alınması ve 8.000.000.000 (sekiz milyar) Türk Liralık limiti aşan tahsilat ve ödemelerin; 320, 323 ve 324 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen esaslar çerçevesinde banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracılığıyla yapılması gerekmektedir.

2. Tevsik Zorunluluğu Olmayan Ödeme ve Tahsilatlar

Bankalar, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracı kılınmaksızın ödeme ve tahsilat yapılabilecek kurum ve kuruluşlar 320 ve 323 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.

Genel ve Katma Bütçeli İdareler, İl Özel İdareleri, Belediyeler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, Kanunla kurulan diğer kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlar veya bunlara ait veya tabi diğer müesseseler tarafından yapılan ihale işlemlerine ilişkin yatırılması gereken teminat tutarları, belirtilen limiti aşsa bile bunlara ilişkin ödeme ve tahsilatların; banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracı kılınarak yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır.

Tebliğ olunur.

337 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

13/08/2004Tarih ve 25552 sayılı Resmi Gazete

5228 sayılı Kanun(1) ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun bazı maddelerinde düzenlemeler, bir kısım maddelerinde ibare değişiklikleri yapılmış, bazı maddeleri de yürürlükten kaldırılmıştır. Yapılan bu düzenlemelerle ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

1. Özel Finans Kurumları

5228 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 204 üncü maddesinin birinci fıkrasında ibare değişikliği yapılmış ve 5228 sayılı Kanunun yayımı tarihi itibarıyla özel finans kurumları, vergi kanunları uygulamasında özel belirleme yapılmadığı sürece, banka olarak addolunmuştur.

2. Amortismanlar

2.1. Azalan Bakiyeler Usulüyle Amortisman

5024 sayılı Kanunla(2) Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesinde, normal amortisman usulünde amortisman tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınarak amortisman ayrılacağı, mükerrer 315 inci maddesinde de azalan bakiyeler usulünde amortisman oranının normal amortisman oranının iki katı olduğu yönünde değişiklik yapılmıştır.

5228 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle yapılan bu ibare değişikliği ile azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayırmada üst sınır getirilmiş ve azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayrılırken her halükarda amortisman oranının % 50'yi geçemeyeceği belirtilmiştir.

2.2. Ödeme Kaydedici Cihazlarda Amortisman

5228 sayılı Kanunun 13 üncü maddesi ile 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun(3) 7 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer alan hüküm, "1. Mükellefler kullanmak üzere satın aldıkları ödeme kaydedici cihazlar için %100'e kadar amortisman oranı seçebilirler." şeklinde değiştirilmiştir.

Söz konusu değişiklikle, kanuni bir yükümlülük olan ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetinin getireceği maddi külfeti azaltmaya yönelik olarak mükelleflere, kullanmak üzere aldıkları ödeme kaydedici cihazlar için %100'e kadar amortisman oranı seçebilme imkanı tanınmıştır.

Kullanmak üzere ödeme kaydedici cihaz alan mükellefler, cihazlarının Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen değerinin %100'ünü cihazın aktifte girdiği hesap döneminde amortisman olarak ayırabilecekler ancak, 3100 sayılı Kanunun anılan fıkrasının 5228 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükmüne göre işlem yapamayacaklar yani fatura bedelinin % 40'ını vergiye tabi kazançtan indiremeyeceklerdir.

3. Enflasyon Düzeltmesi

3.1. 5228 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (2) numaralı bendinin (g) alt bendinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti tanımındaki "düzeltme tarihindeki" ibaresi "borcun alındığı tarihteki" olarak değiştirilmiştir. Dolayısıyla yabancı para üzerinden yapılan borçlanmalarda reel olmayan finansman maliyeti hesaplanırken TEFE artış oranının uygulanacağı borç tutarı, yabancı para üzerinden alınan borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılığı olacaktır.

Örnek

Bilanço esasına göre defter tutan ve hesap dönemi takvim yılı olan (A) işletmesi, 5 Mart 2002 tarihinde

50.000 Amerikan Doları banka kredisi kullanarak işletme faaliyetlerinde kullanmak üzere yurt dışından bir makine ithal etmiştir. 20 Kasım 2002 tarihinde söz konusu kredi (5.000 Amerikan Doları tutarında faiz ile birlikte) kapatılmıştır. Ödenen faiz 163 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği(4) uyarınca söz konusu makinenin maliyet bedeline ilave edilmiştir (5)

Yeniden değerlemeye ve %20 oranında normal amortisman tabi tutulan söz konusu makinenin 31/12/2003 tarihli dönem sonu bilançosunda görünen değeri aşağıda hesaplandığı üzere 111.749.472.450 TL. olacaktır.

	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yeniden Değerlenmiş Makine Maliyeti	Cari Yıl Amortisman Gideri	Birikmiş Amortisman
2002	0,0	86.964.570.000	17.392.914.000	17.392.914.000
2003	28,5	111.749.472.450	22.349.894.490	44.699.788.980

Söz konusu makinenin düzeltmeye esas tutarı da 86.964.570.000 TL. olacak, ancak makinenin maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti düşüldükten sonra kalan kısım düzeltmeye tabi tutulacaktır.

Borcun kullanıldığı döneme ait TEFE artış oranı %17,2 olarak hesaplanmıştır.(6) Buna göre maliyet bedeli içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyeti aşağıdaki şekilde bulunacaktır.

$$\text{ROFM} = \text{Borç Tutarı} \times \frac{\text{Borcun Kapatıldığı Aya Ait TEFE} - \text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}{\text{Borcun Alındığı Aya Ait TEFE}}$$

$$\text{ROFM} = 86.964.570.000 \times 0,172$$
$$\text{ROFM} = 14.767.975.400 \text{ TL.}$$

Makinenin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarı = 75.135.794.600 TL.dir.
(86.964.570.000 _ 14.767.975.400)

3.2. Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (4) numaralı bendinin son fıkrasında, borsada işlem gören hisse senetlerinin değerlendirilmesinde borsaya rayici ile dikkate alınacağı ve bunlar için ayrıca düzeltme yapılmayacağı hükmü bulunmaktaydı. Bu bent hükmü 5228 sayılı Kanunun 60/1/a maddesiyle 1/1/2004 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

Hisse senetleri, borsada işlem gören-görmeyen ayırımına tabi tutulmayacak ve düzeltme katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltme işlemi gerçekleştirilecektir.

3.3. Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin 5 inci fıkrasının 2 nci cümlesinde, 5228 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile yapılan değişiklikle mükelleflere, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarında yer alan tutarları, düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edebilme imkanı sağlanmıştır.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince düzeltme sonucu bulunan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi, kar dağıtımı olarak addedilmeyecektir.

Mükellefler (bu hükme Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesinde de yer verildiği için)

31/12/2003 tarihli bilançolarının düzeltilmesi neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarını da düzeltme işlemi neticesinde oluşan öz sermaye farklarına mahsup edebilecekler ve 31/12/2003 tarihli düzeltilmiş bilançoya ait nihai kar ya da zarar rakamına ulaşacaklardır.

3.4. Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına 5228 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile yeni bir bent eklenmiş ve münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükelleflere, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın, (her geçici vergi dönemi sonu itibarıyla) enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğu getirilmiştir.

3.5. Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesinin (c) bendinde 31/12/2003 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında, iktisadi kıymetlerin maliyet veya alış bedelleri içerisinde yer alan reel olmayan finansman maliyetlerinin tevsik edilememesi halinde, bu finansman giderlerinin ilgili kıymetlerin değerlerinden düşülmesi için iki yöntem belirlenmişti. Ancak, reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilmesi halinde uygulanabilecek yöntem sayısı bir idi.

5228 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle mezkur bende eklenen ve 1/1/2004 tarihinden itibaren yürürlüğe giren (3) numaralı alt bent hükmü ile reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilebilir olması halinde de aktive giren kıymetlerin maliyet veya alış bedeline dahil olan finansman giderlerinin reel olmayan kısımlarının; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFİ artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanabilmesine imkan sağlanmıştır.

3.6. Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesinin (c) bendine 5228 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle eklenen (3) numaralı alt bent ile (31/12/2003 tarihli bilançoya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere) amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutarın, 2004 ve sonraki dönemlerde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

3.7. Düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 31/12/2003 tarihli bilançoda yer alan parasal olmayan kalemlerin daha sonra elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak kabul edilmekteydi. 5228 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle geçici 25 inci maddenin sonuna eklenen (I) bendi ile aynı hüküm korunmuş ancak, amortisman tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zararın, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

3.8. 5024 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesiyle dileyen mükelleflerin 31/12/2003 tarihli bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmaksızın, 2004 yılının ilk geçici vergi döneminde beyan edecekleri geçici vergi matrahlarını, 5024 sayılı Kanunla yapılan değişiklikleri dikkate almadan önceki hükümlere göre hesaplayabilecekleri esası getirilmişti. 5228 sayılı Kanunun geçici 5 inci maddesinin (2) numaralı bendinde, "2004 yılına ilişkin olarak bu Kanunun yayımından önce verilen geçici vergi beyannamelerinde bu Kanunla yapılan değişiklikler nedeniyle herhangi bir düzeltme yapılmaz." hükmüne yer verilmiştir. Bu hükümden de anlaşılacağı üzere, 5228 sayılı Kanunun yayımlanmasından önce verilmiş olan birinci geçici vergi dönemine ait beyannamelerde, 5228 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler nedeniyle herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

4. İşyeri Kapatma Cezası

5228 sayılı Kanunun 60 inci maddesinin 1 numaralı fıkrasının (b) bendiyle (işyerleri için kapatma kararı verilenlere uygulanacak özel usulsüzlük cezasına ilişkin) Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 5 numaralı bendi; (c) bendiyle de (işyeri kapatma cezasına ilişkin) Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesi, 5228 sayılı Kanunun yayımı tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

Bilindiği üzere; Türk Ceza Kanununun 2 nci maddesinde "İşlendiği zamanın kanununa göre cürüm veya kabahat sayılmayan fiilden dolayı kimseye ceza verilemez. İşlendikten sonra yapılan kanuna göre cürüm ve kabahat sayılmayan bir fiilden dolayı da kimse cezalandırılmaz. Eğer böyle bir ceza hükmolunmuşsa icrası ve kanuni neticeleri kendiliğinden kalkar.

Bir cürüm ve kabahatin işlendiği zamanın kanunu ile sonradan neşrolunan kanun hükümleri birbirinden

farklı ise failin lehine olan kanun tatbik ve infaz olunur." hükmüne yer verilmiş bulunmaktadır.

Bu hükme göre; suç öngören bir normun yürürlükten kaldırılması halinde, yürürlükten kaldırılan normun öngördüğü fiilin faileri artık cezalandırılmayacakları gibi bunlar hakkında daha önce verilmiş olan hükümler de gerek asli cezalar gerekse cezai nitelikteki sonuçları yönünden yerine getirilemeyecektir.

Ceza Hukuku alanında "lehe olan kanunun geçmişe uygulanabilirliği" ilkesi olarak ifade edilen, "kanunların geçmişe yürümezliği" ilkesinin bir istisnasını oluşturan ve vergi suç ve cezalarına ilişkin olarak da geçerli olan bu ilke gereğince, 5228 sayılı Kanunla yapılan yeni düzenlemeyle Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde yer alan işyeri kapatma cezası kaldırıldığından maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce belge düzenine uyulmadığına ilişkin olarak yapılan tespitlere dayanılarak uygulanması gereken ancak henüz uygulanmamış olan işyeri kapatma cezaları uygulanmayacak ve para cezasına çevrilmiş olup ödeme süresi geçmemiş olanlar tahsil edilmeyecektir.

İşyeri kapatma cezası para cezasına çevrilmiş olup da 5228 sayılı Kanunun yayımından önce para cezası tahsil edilmiş ise 31/7/2004 tarihine kadar işyeri kapatma cezasına ilişkin söz konusu kanun hükmü yürürlükte olduğu için tahsil edilmiş olan bu para cezaları iade edilmeyecektir.

İdari işlemlerin sebep ve konu unsurunu teşkil eden mevzuat hükümlerinin yürürlükten kaldırılması halinde, söz konusu işlemlere karşı açılan davaların hukuki dayanağı ortadan kalktığından davalar konusuz kalmaktadır. Bu nedenle, kapatma kararına karşı yargı organlarında açılıp henüz sonuçlanmamış olan davaların konusu kalmadığından, davaların ortadan kaldırılmasına ilişkin olarak ilgili yargı organlarına gereken duyurunun yapılması gerekmektedir.

5. Tevsik Zorunluluğuna Uymayanlara Kesilecek Özel Usulsüzlük Cezası

5228 sayılı Kanunun 3/8/2004 tarihinde yürürlüğe giren 10 uncu maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinin sonuna eklenen fıkra uyarınca; Bakanlığımızca belirlenen limiti geçen tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idareleri aracılığıyla yapma zorunluluğu getirilen mükelleflerden bu zorunluluğa uymayanlara, işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilecek; mükerrer 355 inci maddenin 3 üncü fıkrasında yer alan katlamalı ceza uygulaması bu işlemlere uygulanmayacaktır.

Tebliğ olunur.

400 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

01/10/2010 Tarih ve 27716 sayılı Resmi Gazete

Giriş

23/7/2010 tarihli ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla¹ 213 sayılı Vergi Usul Kanununun bazı maddelerinde yapılan değişikliklerle ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına lüzum görölmüştür.

1. Kanunun 114 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam eder." hükmü, 6009 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile "şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder. Ancak işlemeyen süre her hâl ve takdirde bir yıldan fazla olamaz." şeklinde değiştirilmiştir.

Bu değişikliğe ilave olarak, 6009 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununa, 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olup, normal zamanaşımı süresinin sona ermesinden önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş bulunan vergilerle ilgili olarak Geçici 28 inci madde eklenmiştir.

Bu çerçevede, 114 üncü madde hükmünün, 1/1/2005 tarihinden önceki ve sonraki dönemlere ilişkin uygulaması birbirinden farklılık arz etmekte olup, konuya ilişkin açıklamalar aşağıda gösterilmiştir.

1.1. 1/1/2005 Tarihinden Sonraki Dönelmlere İlişkin Olarak Yapılan Takdire Sevk İşlemleri

Söz konusu kanun değişikliğinden evvel vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması hâlinde ilgili dönem için zamanaşımı süresi durmakta ve duran zamanaşımı takdir komisyonu kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren yeniden işlemekte ve takdir komisyonunda geçen müddetin zamanaşımını durdurmasına yönelik bir süre sınırlaması bulunmamaktaydı. 6009 sayılı Kanunla maddede yapılan değişiklikle matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durdurması keyfiyeti muhafaza edilmekle beraber, zamanaşımının durması bir yıllık süre ile sınırlandırılmaktadır.

Bu itibarla, vergi dairesince bir vergilendirme dönemine ilişkin matrahın takdir edilmesi için takdir komisyonuna başvurulması hâlinde, bu döneme ilişkin zamanaşımı duracaktır. Duran zamanaşımı, takdir komisyonunca verilen kararın vergi dairesine, başvuru tarihinden itibaren;

- 1 yıldan kısa bir süre içinde tevdi edilmesi halinde, tevdi edildiği tarihi takip eden günden itibaren,

- 1 yıldan uzun bir süre sonra tevdi edilmesi halinde, tevdi edildiği tarihe bakılmaksızın, 1 yıllık sürenin dolduğu günden itibaren

işlemeye başlayacaktır.

Örnek 1

Mükellef, Temmuz 2007 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyannamesini vermemiştir. Vergi dairesince, 30/10/2009 tarihinde matrah takdiri için ilgili takdir komisyonuna başvurulmuş ve takdir komisyonu kararı vergi dairesine 16/05/2011 tarihinde tevdi edilmiştir.

Temmuz 2007 dönemine ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2012 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonunda geçen süre 1 yıldan uzundur. Dolayısıyla, yeni hükümlere göre işlemeyen süre her hal ve takdirde 1 yıldan fazla olamayacağından, zamanaşımı süresi 31/12/2013 tarihinde sona erecektir.

Örnek 2

2006 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 20/9/2011 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş ve komisyon kararı 10/4/2012 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

2006 takvim yılına ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2011 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonuna sevk dolayısıyla işlemeyen sürenin, komisyon kararının vergi dairesine tevdi edildiği 10/4/2012 tarihine ilave edilmesiyle bulunan 22/7/2012 tarihinde zamanaşımı süresi sona erecektir.

Örnek 3

2006 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 30/9/2011 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş ve takdir kararı 30/11/2012 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

2006 takvim yılına ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2011 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonunda geçen süre 1 yıl 2 aydır. Ancak yeni hükümlere göre işlemeyen süre her hâl ve takdirde 1 yıldan fazla olamayacağından, duran zamanaşımı 30/9/2012 tarihinde işlemeye başlayacak ve 31/12/2012 tarihinde zamanaşımı süresi sona erecektir.

1.2. 1/1/2005 Tarihinden Önceki Dönemlere İlişkin Olarak Yapılan Takdire Sevk İşlemleri

6009 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle Vergi Usul Kanununa eklenen Geçici 28 nci maddede, "1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş olup, komisyonca takdir edilen matrah üzerinden 31/12/2012 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar. Bu hüküm, 374 üncü maddede yer alan ceza kesmede zamanaşımı açısından da uygulanır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlerden, normal zamanaşımı süresinin sona ermesinden önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş olanların; takdirin karara bağlanması, kararın vergi dairesine tevdi, takdir edilen matraha istinaden verginin tarh edilmesi ve tarhiyata ilişkin ihbarnamenin mükellefe tebliğ edilmesi işlemlerinin tümünün, 31/12/2012 tarihine kadar tamamlanmaması halinde söz konusu vergiler ve fer'ileri zamanaşımına uğrayacaktır.

Sözü edilen geçici madde hükmü, Vergi Usul Kanununun 374 üncü maddesinde düzenlenen ceza kesmede zamanaşımı için de uygulanacaktır. 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak kesilmesi gereken cezaların kesilmesi ve buna dair ihbarnamelerin tebliği işlemlerinin 31/12/2012 tarihine kadar yapılması hâlinde bu dönemler için ceza kesmede zamanaşımı sona ermemiş olacaktır.

Örnek 4

2004 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 31/8/2009 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş olup, Komisyon kararı 31/8/2011 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

Buna göre, söz konusu döneme ilişkin takdir edilen matraha istinaden verginin tarh edilmesi ve düzenlenen ihbarnamenin 31/12/2012 tarihinden evvel mükellefe tebliğ edilmesi hâlinde anılan döneme ait vergi zamanaşımına uğramamış olacaktır.

2. Kanunun 353 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 8 numaralı bendinin sonuna "Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 114.000 TL'yi aşamaz." cümlesi eklenmek suretiyle belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine söz konusu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezalarının bir takvim yılında kesilebilecek tutarı için üst sınır belirlenmiştir.

Bir takvim yılında kesilecek cezalara ilişkin getirilen bu üst sınır, 2010 takvim yılı için de uygulanacaktır.

Buna göre, 1/1/2010 - 1/8/2010 tarihleri arasında belge basımı ile ilgili bildirim görevini yerine getirmeyen matbaa işletmecileri adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının toplamının 114.000 TL'yi aşması halinde söz konusu cezalar; henüz kesinleşmemiş ise düzeltme yapılarak 114.000 TL'yi aşan cezalar terkin edilecek, kesinleşmiş olması durumunda ise bunlar için herhangi bir düzeltme veya iade işlemi yapılmayacak ve kesilen cezaların takip ve tahsil işlemlerine devam edilecektir.

3. Kanunun Mükerrer 355 inci Maddesinde Yapılan Değişiklik

3.1. Elektronik Ortamda Verilmesi Gereken Beyannameler ile Bildirim veya Formlar

Dolayısıyla Uygulanacak Özel Usulsüzlük Cezası

6009 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinde yapılan değişiklikle, elektronik ortamda verilecek beyannamelerle düzeltme amacıyla verilen bildirim veya formların süresinden sonra verilmesi durumunda kesilecek özel usulsüzlük cezaları yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan bu düzenlemeye göre,

- Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen beyannamelerin kanunî süresinden sonra verilmesi nedeniyle kesilecek olan ve mükellefiyet durumuna göre Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılan özel usulsüzlük cezaları; beyannamenin elektronik ortamda kanunî sürenin sonundan başlayarak birinci 30 günlük süre içerisinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bunu takip eden ikinci 30 günlük süre içerisinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanacaktır.

- Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, elektronik ortamda kanunî sürenin sonundan başlayarak 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmeyecek, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanacaktır.

3.2. Tahsilât ve Ödemelerini Banka, Benzeri Finans Kurumları veya Posta İdarelerince Düzenlenen Belgelerle Tevsik Etme Zorunluluğuna Uymayan Mükelleflere İlişkin Olarak Kesilecek Özel Usulsüzlük Cezası

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için uygulanan cezalardan az olmamak üzere, işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmektedir.

6009 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin dördüncü fıkrasının sonuna "Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 770.000 TL'yi geçemez." cümlesi eklenmek suretiyle söz konusu tevsik zorunluluğuna uymayan mükelleflere kesilecek özel usulsüzlük cezasının bir takvim yılında kesilebilecek tutarı için üst sınır belirlenmiştir.

Bir takvim yılında kesilecek cezalara ilişkin getirilen bu üst sınır 2010 takvim yılı için de uygulanacaktır.

Buna göre, 1/1/2010 - 1/8/2010 tarihleri arasında tevsik zorunluluğuna uymayan mükellefler adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının toplamının 770.000 TL'yi aşması halinde söz konusu cezalar; henüz kesinleşmemiş ise düzeltme yapılarak 770.000 TL'yi aşan cezalar terkin edilecek, kesinleşmiş olması durumunda ise bunlar için herhangi bir düzeltme veya iade işlemi yapılmayacak ve kesilen cezaların takip ve tahsil işlemlerine devam edilecektir.

4. Kanunun 367 nci Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle Vergi Usul Kanununun 367 nci maddesinin birinci fıkrası, "Yaptıkları inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir." şeklinde değiştirilmiştir.

Maddenin yeni şekline göre, yapılan inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğinin tespiti hâlinde, maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasını alarak doğrudan doğruya keyfiyeti Cumhuriyet başsavcılığına bildireceklerdir. Vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından bir tespit yapılmış olması hâlinde ise vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasını alarak, keyfiyeti Cumhuriyet başsavcılığına bildirecektir.

5. Kanunun 369 ncu Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle Vergi Usul Kanununun 369 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.

Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz."

Vergi Usul Kanununun 369 uncu maddesinin 6009 sayılı Kanunla değiştirilmeden evvelki hükmüne göre bir mükellefin kendisine yetkili makamların yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde değişiklikten önceki izahata veya içtihadı uygun hareket eden mükelleflere bu fiilleri cezayı gerektirse dahi vergi cezası kesilmemektedir.

Yapılan değişiklikle, maddenin birinci fıkrasında belirtilen hallerin mevcudiyeti halinde, vergi cezası kesilmemesine ilave olarak, 1/8/2010 tarihinden geçerli olmak üzere, gecikme faizi hesaplanmaması da hükmüne bağlanmıştır. Buna göre, bir mükellef veya vergi sorumlusunun yetkili makamlarca kendisine yapılan izahata (verilen özelgeye) uygun hareket etmesi ve bilahare bu izahatın yanlış olduğunun anlaşılması veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde, mükellef veya vergi sorumlusu adına yapılacak tarhiyat dolayısıyla vergi ziyayı cezası kesilmeyecek ve gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Diğer taraftan yetkili makamların, vergilendirme ile ilgili bir konuda, genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler, yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olacak olup, geriye dönük olarak uygulanamayacaktır.

Genel tebliğ veya sirkülerin iptal davasına konu edilerek yargı mercilerince iptaline karar verilmesi durumunda, iptal kararının işlemin tesis edildiği tarihe kadar geriye yürütülmesi zorunlu olduğundan, maddeyle getirilen yeni kural bu durumlar için uygulanmayacaktır.

6. Kanunun 413 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

Mükellefler ve vergi sorumluları, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesinin 6009 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükmüne istinaden, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve

tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında Maliye Bakanlığı veya yetkili kıldığı makamlardan yazı ile izahat isteyebilmekte, yetkili makamlar da bu talepleri özelge tayin etmek suretiyle cevaplandırmaktaydı. Bu hususa ilişkin esasların bir kısmı 188 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde² belirlenmişti.

395 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği³ ile mükellef ve vergi sorumlularının izahat talebinde bulunmaları üzerine idarenin vereceği yazılı cevaplara (özelgelere) ilişkin müracaatın nereye yapılacağı, yetkili makamın neresi olduğu, özelge talebinin hangi konuları kapsadığı gibi hususlara açıklık getirilmiş ve 188 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin özelgeye ilişkin kısımları yürürlükten kaldırılmıştır.

6009 sayılı Kanunla, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesi değiştirilmiş ve maddenin son fıkrasında, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirleneceği hükmüne yer verilmiştir. Bu hükme istinaden Maliye Bakanlığınca çıkarılan "Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmelik" 28/8/2010 tarih ve 27686 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Buna göre, 413 üncü maddede yer alan mükelleflerin izahat taleplerine dair hükümlerin uygulanması, anılan Yönetmelik hükümlerine göre yapılacaktır.

7. Yürürlükten Kaldırılan Tebliğ

395 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği bu Tebliğ ile yürürlükten **Giriş**

23/7/2010 tarihli ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla¹ 213 sayılı Vergi Usul Kanununun bazı maddelerinde yapılan değişikliklerle ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına lüzum görülmüştür.

1. Kanunun 114 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam eder." hükmü, 6009 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile "Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder. Ancak işlemeyen süre her hâl ve takdirde bir yıldan fazla olamaz." şeklinde değiştirilmiştir.

Bu değişikliğe ilave olarak, 6009 sayılı Kanunun 16 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununa, 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olup, normal zamanaşımı süresinin sona ermesinden önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş bulunan vergilerle ilgili olarak Geçici 28 inci madde eklenmiştir.

Bu çerçevede, 114 üncü madde hükmünün, 1/1/2005 tarihinden önceki ve sonraki dönemlere ilişkin uygulaması birbirinden farklılık arz etmekte olup, konuya ilişkin açıklamalar aşağıda gösterilmiştir.

1.1. 1/1/2005 Tarihinden Sonraki Dönemlere İlişkin Olarak Yapılan Takdire Sevk İşlemleri

Söz konusu kanun değişikliğinden evvel vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması hâlinde ilgili dönem için zamanaşımı süresi durmakta ve duran zamanaşımı takdir komisyonu kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren yeniden işlemekte ve takdir komisyonunda geçen müddetin zamanaşımını durdurmasına yönelik bir süre sınırlaması bulunmamaktaydı. 6009 sayılı Kanunla maddede yapılan değişiklikle matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durdurması keyfiyeti muhafaza edilmekle beraber, zamanaşımının durması bir yıllık süre ile sınırlandırılmaktadır.

Bu itibarla, vergi dairesince bir vergilendirme dönemine ilişkin matrahın takdir edilmesi için takdir komisyonuna başvurulması hâlinde, bu döneme ilişkin zamanaşımı duracaktır. Duran zamanaşımı, takdir komisyonunca verilen kararın vergi dairesine, başvuru tarihinden itibaren;

- 1 yıldan kısa bir süre içinde tevdi edilmesi halinde, tevdi edildiği tarihi takip eden günden itibaren,

- 1 yıldan uzun bir süre sonra tevdi edilmesi halinde, tevdi edildiği tarihe bakılmaksızın, 1 yıllık sürenin dolduğu günden itibaren

işlemeye başlayacaktır.

Örnek 1

Mükellef, Temmuz 2007 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyannamesini vermemiştir. Vergi dairesince, 30/10/2009 tarihinde matrah takdiri için ilgili takdir komisyonuna başvurulmuş ve takdir komisyonu kararı vergi dairesine 16/05/2011 tarihinde tevdi edilmiştir.

Temmuz 2007 dönemine ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2012 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonunda geçen süre 1 yıldan uzundur. Dolayısıyla, yeni hükümlere göre işlemeyen süre her hal ve takdirde 1 yıldan fazla olamayacağından, zamanaşımı süresi 31/12/2013 tarihinde sona erecektir.

Örnek 2

2006 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 20/9/2011 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş ve komisyon kararı 10/4/2012 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

2006 takvim yılına ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2011 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonuna sevk dolayısıyla işlemeyen sürenin, komisyon kararının vergi dairesine tevdi edildiği 10/4/2012 tarihine ilave edilmesiyle bulunan 22/7/2012 tarihinde zamanaşımı süresi sona erecektir.

Örnek 3

2006 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 30/9/2011 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş ve takdir kararı 30/11/2012 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

2006 takvim yılına ait zamanaşımı süresi normal şartlarda 31/12/2011 tarihinde sona ermektedir. Bu olayda takdir komisyonunda geçen süre 1 yıl 2 aydır. Ancak yeni hükümlere göre işlemeyen süre her hâl ve takdirde 1 yıldan fazla olamayacağından, duran zamanaşımı 30/9/2012 tarihinde işlemeye başlayacak ve 31/12/2012 tarihinde zamanaşımı süresi sona erecektir.

1.2. 1/1/2005 Tarihinden Önceki Dönemlere İlişkin Olarak Yapılan Takdire Sevk İşlemleri

6009 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle Vergi Usul Kanununa eklenen Geçici 28 nci maddede, "1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş olup, komisyonca takdir edilen matrah üzerinden 31/12/2012 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar. Bu hüküm, 374 üncü maddede yer alan ceza kesmede zamanaşımı açısından da uygulanır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlerden, normal zamanaşımı süresinin sona ermesinden önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş olanların; takdirin karara bağlanması, kararın vergi dairesine tevdi, takdir edilen matraha istinaden verginin tarh edilmesi ve tarhiyata ilişkin ihbarnamenin mükellefe tebliğ edilmesi işlemlerinin tümünün, 31/12/2012 tarihine kadar tamamlanmaması halinde söz konusu vergiler ve fer'ileri zamanaşımına uğrayacaktır.

Sözü edilen geçici madde hükmü, Vergi Usul Kanununun 374 üncü maddesinde düzenlenen ceza kesmede zamanaşımı için de uygulanacaktır. 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak kesilmesi gereken cezaların kesilmesi ve buna dair ihbarnamelerin tebliği işlemlerinin 31/12/2012 tarihine kadar yapılması hâlinde bu dönemler için ceza kesmede zamanaşımı sona ermemiş olacaktır.

Örnek 4

2004 takvim yılı gelir vergisi matrahının takdir edilmesi için 31/8/2009 tarihinde takdir komisyonuna başvurulmuş olup, Komisyon kararı 31/8/2011 tarihinde vergi dairesine tevdi edilmiştir.

Buna göre, söz konusu döneme ilişkin takdir edilen matraha istinaden verginin tarh edilmesi ve düzenlenen ihbarnamenin 31/12/2012 tarihinden evvel mükellefe tebliğ edilmesi hâlinde anılan döneme ait vergi zamanaşımına uğramamış olacaktır.

2. Kanunun 353 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 8 numaralı bendinin sonuna "Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 114.000 TL'yi aşamaz." cümlesi eklenmek suretiyle belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine söz konusu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezalarının bir takvim yılında kesilebilecek tutarı için üst sınır belirlenmiştir.

Bir takvim yılında kesilecek cezalara ilişkin getirilen bu üst sınır, 2010 takvim yılı için de uygulanacaktır.

Buna göre, 1/1/2010 - 1/8/2010 tarihleri arasında belge basımı ile ilgili bildirim görevini yerine getirmeyen matbaa işletmecileri adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının toplamının 114.000 TL'yi aşması halinde söz konusu cezalar; henüz kesinleşmemiş ise düzeltme yapılarak 114.000 TL'yi aşan cezalar terkin edilecek, kesinleşmiş olması durumunda ise bunlar için herhangi bir düzeltme veya iade işlemi yapılmayacak ve kesilen cezaların takip ve tahsil işlemlerine devam edilecektir.

3. Kanunun Mükerrer 355 inci Maddesinde Yapılan Değişiklik

3.1. Elektronik Ortamda Verilmesi Gereken Beyannameler ile Bildirim veya Formlar

Dolayısıyla Uygulanacak Özel Usulsüzlük Cezası

6009 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinde yapılan değişiklikle, elektronik ortamda verilecek beyannamelerle düzeltme amacıyla verilen bildirim veya formların süresinden sonra verilmesi durumunda kesilecek özel usulsüzlük cezaları yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan bu düzenlemeye göre,

- Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen beyannamelerin kanunî süresinden sonra verilmesi nedeniyle kesilecek olan ve mükellefiyet durumuna göre Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılan özel usulsüzlük cezaları; beyannamenin elektronik ortamda kanunî sürenin sonundan başlayarak birinci 30 günlük süre içerisinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bunu takip eden ikinci 30 günlük süre içerisinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanacaktır.

- Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, elektronik ortamda kanunî sürenin sonundan başlayarak 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmeyecek, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanacaktır.

3.2. Tahsilât ve Ödemelerini Banka, Benzeri Finans Kurumları veya Posta İdarelerince Düzenlenen Belgelerle Tevsik Etme Zorunluluğuna Uymayan Mükelleflere İlişkin Olarak Kesilecek Özel Usulsüzlük Cezası

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için uygulanan cezalardan az olmamak üzere, işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmektedir.

6009 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesinin dördüncü fıkrasının sonuna "Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 770.000 TL'yi geçemez." cümlesi eklenmek suretiyle söz konusu tevsik zorunluluğuna uymayan mükelleflere kesilecek özel usulsüzlük cezasının bir takvim yılında kesilebilecek tutarı için üst sınır belirlenmiştir.

Bir takvim yılında kesilecek cezalara ilişkin getirilen bu üst sınır 2010 takvim yılı için de uygulanacaktır.

Buna göre, 1/1/2010 - 1/8/2010 tarihleri arasında tevsik zorunluluğuna uymayan mükellefler adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının toplamının 770.000 TL'yi aşması halinde söz konusu cezalar; henüz kesinleşmemiş ise düzeltme yapılarak 770.000 TL'yi aşan cezalar terkin edilecek, kesinleşmiş olması durumunda ise bunlar için herhangi bir düzeltme veya iade işlemi yapılmayacak ve kesilen cezaların takip ve tahsil işlemlerine devam edilecektir.

4. Kanunun 367 nci Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle Vergi Usul Kanununun 367 nci maddesinin birinci fıkrası, "Yaptıkları inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir." şeklinde değiştirilmiştir.

Maddenin yeni şekline göre, yapılan inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğinin tespiti hâlinde, maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasını alarak doğrudan doğruya keyfiyeti Cumhuriyet başsavcılığına bildireceklerdir. Vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından bir tespit yapılmış olması hâlinde ise vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık, ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasını alarak, keyfiyeti Cumhuriyet başsavcılığına bildirecektir.

5. Kanunun 369 ncu Maddesinde Yapılan Değişiklik

6009 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle Vergi Usul Kanununun 369 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.

Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Şu kadar ki, bu hüküm yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmaz."

Vergi Usul Kanununun 369 uncu maddesinin 6009 sayılı Kanunla değiştirilmeden evvelki hükmüne göre bir mükellefin kendisine yetkili makamların yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün

uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde değişiklikten önceki izahata veya içtihadı uygun hareket eden mükelleflere bu fiilleri cezayı gerektirse dahi vergi cezası kesilmemektedir.

Yapılan değişiklikle, maddenin birinci fıkrasında belirtilen hallerin mevcudiyeti halinde, vergi cezası kesilmemesine ilave olarak, 1/8/2010 tarihinden geçerli olmak üzere, gecikme faizi hesaplanmaması da hükme bağlanmıştır. Buna göre, bir mükellef veya vergi sorumlusunun yetkili makamlarca kendisine yapılan izahata (verilen özelgeye) uygun hareket etmesi ve bilahare bu izahatın yanlış olduğunun anlaşılması veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde, mükellef veya vergi sorumlusu adına yapılacak tarhiyat dolayısıyla vergi ziyai cezası kesilmeyecek ve gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Diğer taraftan yetkili makamların, vergilendirme ile ilgili bir konuda, genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler, yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olacak olup, geriye dönük olarak uygulanamayacaktır.

Genel tebliğ veya sirkülerin iptal davasına konu edilerek yargı mercilerince iptaline karar verilmesi durumunda, iptal kararının işlemin tesis edildiği tarihe kadar geriye yürütülmesi zorunlu olduğundan, maddeyle getirilen yeni kural bu durumlar için uygulanmayacaktır.

6. Kanunun 413 üncü Maddesinde Yapılan Değişiklik

Mükellefler ve vergi sorumluları, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesinin 6009 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükmüne istinaden, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında Maliye Bakanlığı veya yetkili kıldığı makamlardan yazı ile izahat isteyebilmekte, yetkili makamlar da bu talepleri özelge tayin etmek suretiyle cevaplandırmaktaydı. Bu hususa ilişkin esasların bir kısmı 188 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde² belirlenmişti.

395 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği³ ile mükellef ve vergi sorumlularının izahat talebinde bulunmaları üzerine idarenin vereceği yazılı cevaplara (özelgelere) ilişkin müracaatın nereye yapılacağı, yetkili makamın neresi olduğu, özelge talebinin hangi konuları kapsadığı gibi hususlara açıklık getirilmiş ve 188 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin özelgeye ilişkin kısımları yürürlükten kaldırılmıştır.

6009 sayılı Kanunla, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesi değiştirilmiş ve maddenin son fıkrasında, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirleneceği hükmüne yer verilmiştir. Bu hükme istinaden Maliye Bakanlığınca çıkarılan "Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmelik" 28/8/2010 tarih ve 27686 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Buna göre, 413 üncü maddede yer alan mükelleflerin izahat taleplerine dair hükümlerin uygulanması, anılan Yönetmelik hükümlerine göre yapılacaktır.

7. Yürürlükten Kaldırılan Tebliğ

395 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği bu Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

