

USULSÜZLÜK DERECELERİ VE ÖZEL USULSÜZLÜKLER İLE CEZALARI

Neşe IŞIK
Vergi Başmüfettişi

Ayşe GEZER BAŞTUĞ
Vergi Başmüfettişi

TÜRMOB YAYINLARI- 433
Sirküler Rapor Serisi
Seri No: 2012 - 6

TÜRMOB Adına Sahibi
Nail SANLI

Sorumlu Yazışleri Müdürü
Ali E. DOĞANOĞLU

TÜRMOB
MU-DEN A.Ş.
tarafından yayınlanmaktadır.

Yayın Türü
Yaygın Süreli

Yayıncı Sertifika No:24512

Dizgi - Düzenleme

Tuncay TEKYILDIZ

Baskı

Ziraat Gurup Matbaacılık A.Ş.
İstanbul Yolu Trafo Karşısı Varlık/ANKARA
Tel: (0.312) 384 73 44

Baskı Tarihi

24 Ağustos 2012

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir. Yayıncı kuruluş TÜRMOB'u bağlamaz.

ÖNSÖZ

Bilginin büyük öneme sahip olduğu bir çağı yaşıyoruz. Bu çağda tek başına bilgiye sahip olmakta yetmiyor. Elde edilen bilginin raporlanması ve amaca uygun olarak kullanılması da ayrı bir öneme sahip. Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleği güncel bilgiye ve bu bilginin bir sonucu olarak üretilen raporlara dayanmaktadır.

Meslek mensuplarımızın teknik muhasebe bilgisine sahip olmanın yanında; gerektiğinde işletme danışmanı, finansal analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarını sağlayan becerilerde gerekmektedir. Mesleki değerler, etik kurallar, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki anlamda sağlam bir duruş meslek mensuplarının önemli özelliklerindedir. Mensuplarının, mesleklerini yerine getirirken gerekli donanıma sahip olmalarını sağlamak ise meslek örgütünün temel görevidir.

TÜRMOB olarak bugüne kadar meslektaşlarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye kolay erişmelerini sağlamak için bir çok çalışma yürüttük ve yürütmeye devam edeceğiz.

Bu çalışmalarımızdan en önemlilerinden biri de yayın faaliyetleridir. Yayınlı yelpazemizin bir parçası olan **Sirküler Rapor** kitaplarımız bir plan doğrultusunda hazırlanarak, sizlere ulaştırılmaktadır. Kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağıma inandığımız 2012-6 Seri Numaralı bu kitabı; Vergi Başmüfettişleri Neşe Işık ve Ayşe Gezer Baştuğ tarafından hazırlanan “**Usulsüzlük Dereceleri ve Özel Usulsüzlükler İle Cezaları**” isimli eser oluşturuyor.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum.

Yücel AKDEMİR
Genel Sekreter

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	1
-------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM USULSÜZLÜK DERECELERİ VE CEZALARI

A. BİRİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER	5
---------------------------------------	---

1. VERGİ VE HARÇ BEYANNAMELERİNİN SÜRESİNDE VERİLMEMİŞ OLMASI

5

1.1. Beyanname Türleri ve Verilme Süreleri	5
1.2. Beyannamenin Verilmesi	11
1.2.1. Kâğıt Ortamında Verilen Beyannameler	11
1.2.2. Beyannamenin Kanuni Süresinden Önce Verilmesi	12
1.2.3. Beyannamenin Kanuni Süresinde Verilmesi	12
1.2.4. Beyannamenin Kanuni Süresinden Sonra Verilmesi	12
1.2.5. Beyannamenin Pişmanlık Talebiyle Verilmesi	14
1.2.6. Düzeltme Beyannameleri	17
1.2.7. Beyannamenin İmza Edilmeden Verilmiş Olması	17
1.2.8. Beyannamenin Elektronik Ortamda Verilmesi	17
1.2.9. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesinin Hiç Verilmemesi	18

2. VUK GÖRE TUTULMASI MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TUTULMAMIŞ OLMASI

18

2.1. Vergi Usul Kanununa Göre Tutulacak Defterler	19
2.2. Vergi Usul Kanununa Göre Defter Tutma Zorunluluğu Olanlar ..	22
2.3. Vergi Usul Kanununa Göre Defter Tutma Zorunluluğu Olmayanlar	23
2.4. Elektronik Defter	24
2.5. Özellik Arz Eden Durumlar	26

3. DEFTER KAYITLARININ VE BUNLARLA İLGİLİ VESİKALARIN DOĞRU BİR VERGİ İNCELEMESİ YAPILMASINA İMKAN VERMEYECEK DERECEDE NOKSAN, USULSÜZ VEYA KARIŞIK OLMASI

26

4. ÇİFTÇİLER TARAFINDAN 245'İNCİ MADDE HÜKMÜNE GÖRE MUHTAR VE İHTİYAR HEYETLERİNCE YAPILAN DAVETE MÜDDETİNDE İCABET EDİLMEMESİ	27
5. VERGİ USUL KANUNU'NUN KAYIT NİZAMINA AİT HÜKÜMLERİNE UYULMAMIŞ OLMASI	27
5.1. Vergi Usul Kanunu'nun Kayıt Nizamı İle İlgili Hükümleri	28
5.2. Özellik Arz Eden Durumlar	31
5.2.1. 5604 Sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanunun Muhasebe Kayıt Sürelerine İlişkin Hükümleri	31
5.2.2. Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren Mükellefler İçin Kayıt Nizamı	33
6. İŞE BAŞLAMANIN ZAMANINDA BİLDİRİLMEMESİ	34
6.1. İşe Başlamayı Bildirmek Zorunda Olanlar	34
6.2. İşe Başlamayı Bildirmeye Yetkili Olanlar	35
6.3. İşe Başlama Bildirimlerinin Verilme Süresi	35
6.4. İşe Başlama Tarihi	36
6.5. Özellik Arz eden Durumlar	37
7. TASDİKİ MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TASDİK MUAMELESİNİN YAPTIRILMAMIŞ OLMASI	38
7.1. Tasdiki Zorunlu Defterler	38
7.2. Tasdik Zamanı	39
8. DİĞER ÜCRETLER ÜZERİNDEN SALINAN GELİR VERGİSİNDE TARH ZAMANI GEÇTİĞİ HALDE VERGİNİN TARH ETTİRİLMEMİŞ OLMASI	40
9. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN 342'NCİ MADDENİN 2'NCİ FIKRASINDA BELİRTİLEN SÜRE İÇERİSİNDE VERİLMİŞ OLMASI	41
9.1. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi Verecekler	42
9.2. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi Vermeyecekler	43
9.3. Veraset Ve İntikal Vergisi Beyannamesi Verilme Süreleri	44
B. İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER	45

1. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK 342'NCİ MADDENİN 1'NCİ FIKRASINDA BELİRTİLEN SÜRE İÇİNDE VERİLMİŞ OLMASI	45
2. EKİM VE SAYIM BEYANLARININ SÜRESİ İÇİNDE VEYA KANUNDA İSTENİLEN BİLGİLERİ İHTİVA EDECEK DOĞRU BİR ŞEKİLDE YAPILMAMASI	46
3. VERGİ KANUNLARINDA YAZILI BİLDİRMELERİN ZAMANINDA YAPILMAMIŞ OLMASI (İŞE BAŞLAMAYI BİLDİRMEK HARİÇ)	50
3.1. Vergi Usul Kanunda Yazılı Bildirmeler	51
3.2. Diğer Kanunlarda Yazılı Bildirimler	55
3.2.1. Emlak Vergisi Bildirimi	55
3.2.2. Damga Vergisi ve Harç İstisnasından Yararlananlara Ait Bildirim	63
4. VERGİ KARNESİNİN SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK 15 GÜN GEÇTİĞİ HALDE ALINMAMIŞ OLMASI	67
5. TASDİKİ MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TASDİK MUAMELESİNİN, SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK BİR AY İÇİNDE YAPTIRILMIŞ OLMASI	71
6. VERGİ BEYANNAMELERİ, BİLDİRİM VE EVRAKLARIN KANUNEN BELLİ ŞEKİL, MUHTEVİYATI VE EKLERİ İLE BUNLARLA İLGİLİ DİĞER DÜZENLEMELERE UYULMAMIŞ OLMASI	72
6.1. Vergi Beyannamelerinin Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması	72
6.2. Bildirimlerin Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması	75
6.2.1. İcra Yoluyla Yapılan Satışlarla İlgili Olarak Yapılması Gereken Aylık Bildirimde	75

6.2.2.	Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formlarda	77
6.2.3.	Bankalar Tarafından Düzenlenen Dekontlarda, Sigorta Şirketleri Tarafından Bastırılan ve Acentelere Gönderilen Poliçelerde ve Aracı Kurumlar Tarafından Düzenlenen İşlem Sonuç Formları Bildiriminde	78
6.3.	Evrak ve Vesikaların Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması	84
6.3.1.	Faturada	84
6.3.2.	Sevk İrsaliesinde	88
6.3.3.	Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucularında	90
6.3.4.	Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun Süresinde İbraz Edilmemesi	93
7.	HESAP VEYA MUAMELELERİN DOĞRULUK VEYA AÇIKLIĞINI BOZMAMAK ŞARTIYLA BAZI EVRAK VE VESİKALARIN BULUNMAMASI VEYA İBRAZ EDİLMEMESİ ...	96
8.	USULSÜZLÜK UYGULANACAK MÜKELLEFLERİN GRUPLARI VE CEZA MİKTARLARI	96
8.1.	Sermaye Şirketleri	98
8.2.	Sermaye Şirketleri Dışında Kalanlar Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Meslek Erbabı	101
8.3.	İkinci Sınıf Tüccarlar	102
8.4.	Yukarıdakiler Dışında Kalıp Beyanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar	103
8.5.	Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler	103
8.6.	Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	107

İKİNCİ BÖLÜM
ÖZEL USULSÜZLÜKLER VE CEZALARI

- A. FATURA VE BENZERİ EVRAK VERİLMEMESİ VE ALINMAMASI İLE DİĞER ŞEKİL VE USUL HÜKÜMLERİNE UYULMAMASI111**
- 1. FATURA, GİDER PUSULASI, MÜSTAHSİL MAKBUZU İLE SERBEST MESLEK MAKBUZLARININ VERİLMEMESİ, ALINMAMASI VEYA BU BELGELERDE FARKLI MEBLAĞLARA YER VERİLMESİ116**
- 1.1. Fatura117
- 1.1.1. İrsaliyeli Fatura119
- 1.1.2. Elektronik Fatura (e-Fatura)121
- 1.1.3. Faturanın Hiç Düzenlenmemiş Sayılması123
- 1.1.4. Faturalarda Bulunması Zorunlu Bilgileri124
- 1.2. Fatura İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar126
- 1.2.1. Avans Ödemeleri İçin Tahsilat Makbuzu Düzenlenmesi126
- 1.2.2. Fatura Düzenleme Süresi127
- 1.2.3. Bedeli Kredi Kartı Kullanılmak Suretiyle Ödenen Taşımacılıkta Belge Düzeni129
- 1.2.4. Otomatik Satış Makineleri ile Yapılan Satışlarda Belge Düzeni ..129
- 1.2.5. Kapıdan veya Mesafeli Sözleşme Düzenlenerek Yapılan Satışlarda İade İşlemlerinde Belge Düzeni130
- 1.2.6. Özel Kartlar veya Yemek Çekleri Kullanılmak Suretiyle Lokanta veya Restoranlarda Verilen Hizmetlere İlişkin Belge Düzeni132
- 1.2.7. Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni133
- 1.2.8. Bankalara Ait Kredi Kartı Okuyucuları Kullanılarak Yapılan Kontör Satışlarında Belge Düzeni135
- 1.2.9. Nihai Tüketicilere Elektronik Ortamda Kredi Kartıyla Yapılan Kontör Satışlarında Belge Düzeni136
- 1.2.10. Gerçek Usulde Vergilendirilen ve İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Dolmuş ve Taksi İşletmecilerinin Düzenleyeceği Belgele137
- 1.2.11. Bazı Tekel Maddelerinin Satışlarının Belgelendirilmesi138
- 1.2.12. Elektronik Ortamda Bilet ve Yolcu Listesi Düzenlenmesi139

1.3.	Gider Pusulası	151
1.3.1.	Gider Pusulasının Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	152
1.3.2.	Gider Pusulalarında Bulunması Zorunlu Bilgileri	153
1.4.	Müstahsil Makbuzu	153
1.4.1.	Müstahsil Makbuzunun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	154
1.4.2.	Müstahsil Makbuzunda Bulunması Zorunlu Bilgileri	155
1.5.	Serbest Meslek Makbuzu	156
1.5.1.	Serbest Meslek Makbuzunun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	156
1.5.2.	Serbest Meslek Makbuzunda Bulunması Zorunlu Bilgiler	157
1.6.	Serbest Meslek Makbuzu İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar	157
1.6.1.	İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi	157
1.6.2.	Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucuları	158

2.	VERGİ USUL KANUNU'NUN 353/2'NCİ MADDESİNDE SAYILAN BELGELERİN DÜZENLENMEDİĞİNİN, KULLANILMADIĞININ, BULUNDURULMADIĞININ DÜZENLENEN BELGELERDE FARKLI MEBLAĞLARA YER VERİLDİĞİNİN VEYA GERÇEĞE AYKIRI OLARAK DÜZENLENDİĞİNİN TESPİTİ	159
2.1.	Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti	161
2.1.1.	Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş Ve Yolcu Taşıma Biletinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	161
2.1.2.	Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Biletinin Bulunması Zorunlu Bilgiler	162
2.2.	Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar	163
2.2.1.	Dip Koçanlı Yolcu Taşıma Bileti	163
2.2.2.	Turizm Organizasyonu Faaliyetinde Bulunan Mükelleflerin Düzenledikleri Turlara Ait Vasıtalarda Bulunması Gereken Belge Düzeni	164
2.2.3.	Elektronik Sistemler Kullanılarak Yapılan Otopark İşletmeciliğinde Belge Düzeni	165

2.2.4.	Biletle Girilen Yerlerde Kullanılacak Ödeme Kaydedici Cihazlar	166
2.2.5.	Hava Yolu Taşımacılığında Kullanılan Yolcu Biletleri	167
2.3.	Sevk İrsaliyesi	171
2.3.1.	Sevk İrsaliyesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	171
2.3.2.	Sevk İrsaliyesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler	172
2.2.4.	Özellik Arz Eden Durumlar	173
2.4.	Taşıma İrsaliyesi	176
2.4.1.	Taşıma İrsaliyesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	177
2.4.2.	Taşıma İrsaliyesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler	177
2.5.	Yolcu Listesi	179
2.5.1.	Yolcu Listesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	179
2.5.2.	Yolcu Listesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler	180
2.6.	Günlük Müşteri Listesi	180
2.6.1.	Günlük Müşteri Listesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması	181
2.6.2.	Günlük Müşteri Listesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler	181
2.7.	Maliye Bakanlığınca Düzenlenme Zorunluluğu Getirilen Belgeler	182
2.7.1.	Döviz Alım ve Satım Belgesi	182
2.7.2.	Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi	184
2.7.3.	Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi	186
2.7.4.	Orman Kooperatifleri Ödeme Cetveli	189
2.7.5.	Reçete	191
2.7.6.	Dekont	193
2.7.7.	İşlem Sonuç Formları	195
2.7.8.	Şigorta Poliçeleri	198
2.7.9.	Şigorta Komisyon Gider Belgesi	199
2.7.10.	Ödünç Sözleşmesi	202
2.7.11.	Adisyon	204
2.7.12.	Ambar Tesellüm Fişi	207
2.7.13.	Şans Oyunlarında Belge Düzeni	211
2.7.14.	Milli Piyango İdaresince Oynatılan Şans Oyunlarında Belge Düzeni	217

3. BELGE ALMAYAN NİHAİ TÜKETİCİLERİN DURUMU 219

4. GÜNLÜK TUTULMASI GEREKEN DEFTERLERİN TUTULMAMASI, LEVHA BULUNDURMA ZORUNLULUĞUNA UYULMAMASI	221
4.1. Günlük Tutulması Gereken Defterlerin Tutulmaması	221
4.2. Levha Bulundurma veya Asma Zorunluluğu Bulunan Mükelleflerin Bu Zorunluluğa Uymamaları	221
5. VUK GÖRE BELİRLENEN MUHASEBE STANDARTLARINA, TEK DÜZEN HESAP PLANINA VE MALİ TABLOLARA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR İLE MUHASEBEYE YÖNELİK BİLGİSAYAR PROGRAMLARININ ÜRETİLMESİNE VE KULLANILMASINA İLİŞKİN KURAL VE STANDARTLARA UYULMAMASI	226
5.1. Muhasebe Standartları, Tek Düzen Hesap Planı ve Malî Tablolara İlişkin Usul Ve Esaslar	227
5.2. Muhasebeye Yönelik Bilgisayar Programlarının Üretilmesine ve Kullanılmasına İlişkin Kural ve Standartlar ...	231
5.2.1. Elektronik Defter Uygulamasına İlişkin Usul ve Esaslar	233
5.2.2. Elektronik Defterlerin Muhafazası ve İbrazı	235
5.2.3. Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler	236
5.3. Ceza Uygulamasında Özellik Arz Eden Durum	237
6. VERGİ USUL KANUNU’NUN 8’İNCİ MADDESİNİN SON FIKRASI UYARINCA GETİRİLEN MECBURİYETE UYMAKSIZIN İŞLEM YAPANLAR	238
7. BELGE BASIMI İLE İLGİLİ BİLDİRİM GÖREVİNİ TAMAMEN VEYA KISMEN YERİNE GETİRMEYEN MATBAA İŞLETMECİLERİ	239
8. VERGİ KİMLİK NUMARASI KULLANMA ZORUNLULUĞU GETİRİLEN KURUM VE KURULUŞLARDAN YAPTIKLARI İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİMLERİ MALİYE BAKANLIĞININ BELİRLEYECEĞİ STANDARTLARDA, ARAÇLARLA VE ZAMANLARDA YERİNE GETİRMEYENLER	244

9. VERGİ USUL KANUNUNUN 127. MADDESİNİN (D) BENDİ UYARINCA MALİYE BAKANLIĞININ ÖZEL İŞARETLİ GÖREVLİSİNİN İKAZINA RAĞMEN DURDURMAYAN ARACIN SAHİBİ	246
B. DAMGA VERGİSİNDE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI	247
C. BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNERLER İLE VERGİ USUL KANUNU'NUN 256, 257 VE MÜKERRER 257'NCİ MADDE HÜKMÜNE UYMAYANLAR İÇİN CEZA	249
1. VERGİ USUL KANUNUNUN 86, 148, 149, 150, 256 VE 257'NCİ MADDELERİNDE YER ALAN ZORUNLULUKLAR	252
2. YETKİ MADDESİ İLE GETİRİLEN ZORUNLULUKLAR (VUK MÜKERRER 257'NCİ MADDESİ)	258
2.1. Belge Düzeni İle İlgili Düzenlemeler	261
2.1.1. Müşterilerin Kendilerine Servis Esasına Göre Yemek Hizmeti Verilen İşyerlerinde Belge Düzeni	262
2.1.2. Şehirler Arasında Karayoluyla Yapılan Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni	263
2.1.3. Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucuları	265
2.1.4. Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi	267
2.2. Bildirim İle İlgili Düzenlemeler	270
2.2.1. Mükellef Bilgileri Bildirimi	270
2.2.2. Noterler veya Noterlik Görevini İfa ile Mükellef Olanlar Tarafından Tasdik Edilen Belgeler ve Defterlere İlişkin Bildirimler	273
2.2.3. Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi	278
2.2.4. Kesin Mizan Bildirimi	284
2.2.5. "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)"	288

3. TAHSİLAT VE ÖDEMELER İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER	300
3.1. Tevsik Zorunluluğu Olan Mükellefler Kapsamı ve İşlem Tutarı	300
3.2. Tevsik Zorunluluğu Olmayan Ödeme ve Tahsilatlar	302
3.3. Tahsilat ve Ödemelerin Yapılacağı Aracı Kurumlar	303
3.4. Cezai Müeyyide	304
3.5. Özellik Gösteren Durumlar	305
3.5.1. Vadeli Yapılan Satışlarla İlgili İşlemler	305
3.5.2. Cari Hesap Kullanılmasında	305
3.5.3. Serbest Meslek Erbabında	305
3.5.4. Tahsilat ve Ödemelerde Ciro Edilen Çeklerin Kullanılması Durumu	305
3.5.5. Ücret Ödemelerinde Tevsik Zorunluluğu	307
3.5.6. Alacağı Temliki	309
4. ELEKTRONİK BEYANNAME	310
4.1. Elektronik Ortamda Gönderilebilecek Beyannameler	311
4.2. Beyannamelerini Doğrudan Kendileri Gönderebilecek Mükellefler	313
4.3. Tasfiye, Devir, Birleşme ve Hesap Döneminin Değişmesi Durumu	315
4.4. Beyannamelerini Gönderebilmek İçin Aracılık Yetkisi Alabilecek Mükellefler	315
4.5. Elektronik Ortamda Gönderilecek Beyannameler İçin Ceza Uygulaması	316
4.6. Beyannamelerin Hiç Verilmemesi veya Yasal Süresi Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Gönderilmesi halinde;	317
4.7. Beyannamelerin Kanuni Süresi İçerisinde ve Kağıt Ortamında Verilmesi	318
4.8. Elektronik Ortamda Gönderilmesi Zorunlu Olan Düzeltme Beyannameleri	319
4.9. Özellik Arz Eden Durumlar:	321

GİRİŞ

Usulsüzlük, vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesidir. Mükelleflerin şekil ve usule ilişkin olarak ödevlerine Vergi Usul Kanununun 153. ve mükerrer 257. maddeleri arasında yer alan “MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ” başlıklı ikinci kısımda yer verilmiştir. Söz konusu ödevler altı ana kısımda toplanmıştır. Bunlar bildirmeler, defter tutma, vesikalar, ekim ve sayım beyanı, vergi karnesi ile muhafaza ve ibraz ödevleridir. Beyana dayanan vergi sisteminde, istihbarat ve bilgi toplama başarılı bir uygulamanın önemli unsurlarından birini teşkil etmektedir

Mükelleflerin Vergi Usul Kanunu ile getiren bu şekil ve usule ilişkin ödevleri yerine getirmeleri ve kurallara uymaları zorunludur. Bu şekil ve usul hükümlerine uymama fiilleri usulsüzlük ceza ile cezalandırılmıştır.

Usulsüzlük cezasının uygulanabilmesi için vergi ziyanın meydana gelmesi şart değildir. Bu fiiller bir vergi kaybına yol açmasa da uyulması gereken kurallardır. Çünkü bu fiiller engellenmedikleri takdirde vergi ziyanın meydana gelmesine neden olabilirler. Bu nedenle usulsüzlük cezaları, vergi ziyayı oluşmadan kanuna aykırı hareketleri engellemek amacını gütmektedir.

Vergi Usul Kanunu’nda usulsüzlük fiilleri ve cezaları;

1. Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (VUK Mad. 352)

2. Özel Usulsüzlükler ve Cezaları

- Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması (VUK Mad. 353)

- Damga vergisinde özel usulsüzlük cezası(VUK Mad. 355)

- Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257 ve mükerrer 257'nci maddede hükmüne uymayanlar için ceza (VUK Mükerrer Mad. 355)

şeklinde sınıflandırılmıştır.

Biz bu çalışmada mükellef ödevlerinin neler olduğunu, hangi mükelleflerin buna tabi olduğunu, bu ödevleri nasıl ve ne zaman yerine getireceklerini, yerine getirmedikleri ya da zamanında yerine getirmedikleri durumunda maruz kalacakları cezayı anlattık.¹

¹ Bu yazıda belirtilen görüşler yazarlarına ait olup hiçbir şekilde mensubu bulunduğu Kurul'un görüşünü yansıtmamaktadır

BİRİNCİ BÖLÜM

USULSÜZLÜK DERECELERİ VE CEZALARI

Vergi Usul Kanununun 352'nci maddesinde düzenlenen usulsüzlük fiilleri iki derece ve on altı bent halinde sayılmıştır.

“Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvellerle göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir.

I inci derece usulsüzlükler

1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması;
2. Bu Kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;
3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;
4. (4369 sayılı Kanununun 82/1-a maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır.)
5. Çiftçiler tarafından 245'inci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi;
6. Bu kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215-219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);
7. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;

8. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler tasdik ettirilmemiş sayılır.);

9. Diğer ücretler üzerinden salınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması;

10. (2995 sayılı Kanununun 4 üncü maddesiyle kaldırılmıştır.)

11. Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342'nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.

II nci derece usulsüzlükler

1. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342'nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması;

2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması;

3. (2995 sayılı Kanununun 4 üncü maddesiyle kaldırılmıştır.)

4. Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);

5. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması;

6. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;

7. Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;

8.Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi.”

Usulsüzlük fiillerine, usulsüzlük dereceleri dikkate alınarak, Vergi Usul Kanunu’na bağlı cetvelde yer alan tutarlarda ceza kesilir. Ancak, usulsüzlük fiili re’sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak uygulanır.

I. ve II. Derece usulsüzlük fiilleri ve bu fiillere uygulanacak ceza aşağıda açıklanmıştır.

A. BİRİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER

1. VERGİ VE HARÇ BEYANNAMELERİNİN SÜRESİNDE VERİLMEMİŞ OLMASI

Vergi ve harçlarla ilgili beyannamelerin hangi süre içinde verileceği, genelde ilgili vergi kanununda belirlenir. Vergi kanunlarına göre beyan üzerinden tahakkuk eden vergi ve harçlarla ilgili beyannamelerin hiç verilmemesi veya süresinden sonra verilmesi durumunda birinci derece usulsüzlük fiili işlenmiş sayılmaktadır. Bu fiil aynı zamanda re’sen takdiri de gerektiğinden usulsüzlük cezası iki kat kesilir.

Vergi Usul Kanunu’nun 352/I-1’inci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak öncelikle beyanname türleri ve bu beyannamelerin verilme süreleri açıklanmıştır.

1.1. Beyanname Türleri ve Verilme Süreleri

Beyana dayanan vergilerde vergi türleri itibariyle beyanname türleri ve beyanname verme zamanları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

VERGİ TÜRÜ	BEYANNAME TÜRÜ	BEYANANME VERME ZAMANI	İLGİLİ MEVZUAT
GELİR VERGİSİ	Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi	*1-25 Mart akşamına kadar *(Kıst Dönem-işi bırakma) için bırakıldığı takvim yılımı izleyen yılın Mart ayının 25'inci günü akşamına kadar *Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameleri memleketi terke takaddüm eden 15 gün içinde, *Ölüm halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde	GVK MD. 92,117 VUK MD.174
GELİR VERGİSİ (BASİT USULDE VERGİLENDİRİLENLER)	Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi (Basit Usulde Vergilendirilenler için)	1-25 Şubat akşamına kadar *(Kıst Dönem-işi bırakma) için bırakıldığı takvim yılımı izleyen yılın Şubat ayının 25'inci günü akşamına kadar *Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameleri memleketi terke takaddüm eden 15 gün içinde, *Ölüm halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde	GVK MD. 92,117
GELİR VERGİSİ	Münferit Beyanname (Dar Mükellefiyete Tabi Mükelleflerden Yıllık Beyanname Vermeğe Mecbur Olmayanlar İçin)	Serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların beyannamelerinin bu faaliyetlerin sona erdiği tarihten itibaren 15 gün içinde Serbest meslek faaliyeti dışındaki diğer kazanç ve iratlarla ilgili beyannamelerin ise bu kazanç ve iratların iktisap olunduğu tarihten itibaren 15 gün içinde Geliri telif ve patent haklarının satışından ibaret olan ve tamamı üzerinden tevkif suretiyle gelir vergisi ödemiş bulunan dar mükellefiyete tabi kişilerin bu gelirleri için münferit beyanname verilmesi ihtiyardır	GVK MD.101,120
GELİR/KURUM GEÇİCİ VERGİ	Geçici Vergi Beyannamesi	Üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar	GVK MÜK.MD.120 KVK MD.32
GELİR VERGİSİ STOPAJI (AYLIK)	Muhtasar Beyanname (G.V.K. 94 üncü ve Geçici 67 inci Maddeleri ile K.V.K. 15 inci ve 30 uncu Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin)	Vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmüçüncü günü akşamına kadar Ziraî ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabi sayısı 10 ve daha az olanlar, her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim Aylarının yirmüçüncü günü akşamına kadar	GVK MD.98,119 KVK MD.15,30,31
		*(Normal Hesap Dönemi)Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar *(Kıst Dönem-işi bırakma, tasfiye) Kıst döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar *(Kıst Dönem-nevi değişikliği) Şirketlerde nevi değişikliği devir hükmünde olup, ilgili	

KURUMLAR VERGİSİ	Kurumlar Vergisi Beyannamesi	<p>hesap döneminin başlangıcından devir tarihine kadar olan dönemin faaliyet sonuçlarına ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 20. maddesi hükümlü gereğince, devir işleminin ticaret siciline ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde münfesiş kurum ve birleşilen kurum tarafından münfesiş kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.</p>	KVK 14,25,21,29 VUK MD.174
		<p>Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren Kanunun 14 üncü maddesinde yazılı sürelerde; tasfiyenin sona erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir.</p>	KVK MD14,17,21
		<p>Birleşme nedeniyle verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamesi birleşme tarihinden itibaren otuz gün içinde verilir.</p>	KVK MD.17,18,21
		<p>Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinden sonra devir nedeniyle verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamesi birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesiş kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir. Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesiş kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesi de devre ilişkin kurumlar beyannamesi ile birlikte birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesiş kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir.</p>	KVK MD. 20,21
		<p>Bölünme işleminin gerçekleştiği tarih itibarıyla hazırlanan kurumlar vergisi beyannamesini, bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir. Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanacak kurumlar vergisi beyannamesi de bölünmeye ilişkin kurumlar beyannamesi ile birlikte bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesiş kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir.</p>	KVK 20,21

KURUMLAR VERGİSİ	Özel Beyanname (Dar Mükellefiyete Tabi Kurumlar Vergisi Mükelleflerinden Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesi Verme Mecburiyeti Bulunmayanlar İçin)	Kazancın elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde	KVK MD.26,29
KATMA DEĞER VERGİSİ	Katma Değer Vergisi Beyannamesi -1 (Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin) Katma Değer Vergisi Beyannamesi -2 (Vergi Sorumluları İçin)	Vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmidördüncü günü akşamına kadar	KDVK MD.41,46
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 1 (I Sayılı Liste : Petrol Ürünleri ve Doğalgaz ile Diğer Malların Teslimleri İçin)	Petrol ve doğalgaz ürünlerine ait vergi, vergilendirme dönemini (Her ayın ilk onbeş günü birinci, ikinci 15 günde ikinci vergilendirme dönemi) izleyen ayın onuncu günü akşamına kadar	ÖTVK MD.14
	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 2A (II Sayılı Liste : Kayıt ve Tescile Tabi Kara Taşıtları İçin)	(II) Sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi kara taşıtlarının ilk edinim ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilecektir.	ÖTVK MD.14, 22 SERİ NOLU ÖTVKGT
	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 2A (II Sayılı Liste : Kayıt ve Tescile Tabi Deniz Taşıtları İçin)	(II) Sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi deniz taşıtlarının ilk edinim ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilecektir.	ÖTVK MD.14, 22 SERİ NOLU ÖTVKGT
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 2A (II Sayılı Liste: Kayıt ve Tescile Tabi Hava Taşıtları İçin)	(II) Sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi hava taşıtlarının ilk edinim ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilecektir.	ÖTVK MD.14, 22 SERİ NOLU ÖTVKGT
	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 2B (II Sayılı Liste: Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Motorlu Taşıtlar İçin)	II Sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayan motorlu taşıtlara ilişkin 2B Nolu ÖTV beyanamesi dönemi (Her ay bir vergilendirme dönemidir) izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar	ÖTVK MD.14, 22 SERİ NOLU ÖTVKGT
	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi - 4 (IV Sayılı Liste: Dayanıklı Tüketim ve Diğer Malların Teslimleri İçin)	IV sayılı listedeki dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin 4 Nolu ÖTV beyanamesi dönemi (Her ay bir vergilendirme dönemidir) izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar.	ÖTVK MD.14, 1 SERİ NOLU ÖTVKGT
	Özel Tüketim Vergisi Beyanamesi 3A (III Sayılı Liste : Alkollü İçkiler İçin)	Alkollü içkiler ile ilgili 3A Nolu ÖTV beyanamesi dönemi (Her ay bir vergilendirme dönemidir) izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar	ÖTVK MD.14
	Özel Tüketim Vergisi Beyanamesi 3B (III Sayılı Liste : TütünMamülleri İçin)	Tütün ve tütün mamullerine ilişkin 3B Nolu ÖTV beyanamesi dönemi (Her ay bir vergilendirme dönemidir) izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar	ÖTVK MD.14

	Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi 3C (İfî Sayılı Liste : Kolalı Gazoz İçin)	Kolalı gazozlara ilişkin 3C Nolu ÖTV beyannamesi dönemi (Her ay bir vergilendirme dönemidir) izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar	ÖTVK MD.14
BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ	Hizmet Vergisi Beyannamesi (Banka Muameleleri Vergisi)	Vergilendirme dönemini izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar	Gider Vergileri Kanunu MD.47,48
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	Özel İletişim Vergisi Beyannamesi	Vergilendirme dönemini izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar	Gider Vergileri Kanunu MD.39
DAMGA VERGİSİ	Damga Vergisi Beyannamesi (Damga Vergisi Kanunu Gereğince Makbuz Karşılığ Ödenecek Damga Vergisine İlişkin)	İstihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ve sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenen damga vergisi için vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmilüçüncü günü akşamına kadar Sürekli mükellefiyeti bulunmayanlar damga vergisi beyannamesini kağıtların düzenlendiği tarihi izleyen onbeşinci günü akşamına kadar	DVK MD.22
ŞANS OYUNLARI VERGİSİ	Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi	Şans oyunları vergisinde vergilendirme dönemi ay olup, beyanname izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar	ŞOVK MD.6
TAPU HARCİ	Harç Beyannamesi (1 No.lu) (Tapuda Kayıtlı Olmayan Gayrimenkullerin Zilyetliğinin Devri İçin)	Tapuda kaydı bulunmayan gayrimenkullerin, zilyetlik devir sözleşmeleri ile devrinde 492 sayılı Harçlar Kanunu'na ekli (4) sayılı Harç Tarifesi'nin 20/a bendinin ikinci fıkrası uyarınca; hesaplanacak harç, zilyetlik devir sözleşmeleri yapılmadan önce, şekli ve muhtevası Maliye Bakanlığınca tespit edilecek bir beyanname ile bildirilir ve beyanname verme süresi içinde ödenir.	HARÇLAR KANUNU Md.57
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi	Ölüm Türkiye'de, mükellefleri de Türkiye'de ise, 4 ay; ölüm Türkiye'de mükellefleri yurtdışında ise, 6 ay; ölüm yurt dışında mükellefleri Türkiye'de ise, 6 ay; ölüm yabancı bir ülkede mükellefleri ölümün olduğu ülkede ise, 4 ay, başka bir yabancı ülkede ise 8 ay içinde verilir. Diğer intikallerde bir ay içinde verilir. Çekiliş ve yarışmalarda ve futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerde takip eden ayın 20'inci günü akşamına kadar verilir.	VİVK MD.9,19

Yukarıdaki tabloda yer alan vergi türlerinden mükellef olanların bu vergilere ilişkin beyannamelerini yine yukarıdaki tabloda yer alan sürede vermemeleri durumunda birinci derece iki kat usulsüzlük cezası uygulanır. Bununla birlikte beyanname verme süreleri ile ilgili olarak aşağıdaki düzenlemelere de dikkat edilmesi gerekir.

* Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre; “*Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.*” hükmü gereğince ölüm halinde beyanname verme sürelerine üç ay eklenir. Ancak Gelir Vergisi Kanununun 92'nci maddesinde yer alan özel düzenlemeye istinaden yıllık gelir vergisi beyanname ölümlerinde, ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verilir.

* 5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 2'inci fıkrasının da ise “*Son günü malî tatile rastlayan aşağıda belirtilen süreler, tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır:*

a) *Beyana dayalı tarhiyatta, kanuni süresinde verilmesi gereken beyannamelerin verilme süreleri*” hükümleri yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin 4'üncü ve 10'uncu bölümlerinde yapılan açıklamalara göre; özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi ile şans oyunları vergisine ilişkin olarak verilmesi gereken beyannamelerin verilme süreleri hariç olmak üzere, beyanname verme süresinin son günü mali tatil süresi içerisinde kalan vergi, resim ve harçlara ilişkin beyannamelerin verilme süreleri, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzayacaktır.

1.2. Beyannamenin Verilmesi

Beyannamelerin kanuni süresinde verilmesi esastır. Ancak beyannameler;

- Kanuni süresinden önce,
- Kanuni süresinde,
- Kanuni süresinden sonra,
- Pişmanlık ve ıslah hükümlerine göre,
- Daha önce verilmiş bulunan beyanname veya beyannamelerdeki hata ve/veya eksikliklere ilişkin olarak düzeltme beyannamesi (Daha önce verilen beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri de kapsayacak şekilde verilmesi gerekmektedir.)

verilebilir.

1.2.1. Kâğıt Ortamında Verilen Beyannameler

Kâğıt ortamında verilen beyannameler aşağıdaki gibidir.

- 1- Beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan mükelleflerin yıllık gelir vergisi beyannameleri,(istenirse elektronik ortamda gönderilebiliyor.)
- 2- Gelir vergisi veya kurumlar vergisi yönünden mükellefiyeti bulunmayan site, apartman yöneticileri, vakıflar, dernekler vs. muhtasar, katma değer vergisi beyannamelerini,
- 3- Süreksiz mükellefiyete tabi mükelleflerin, Damga Vergisi Beyannamesi
- 4- Basit usule tabi mükellefler yıllık gelir vergisi beyannamelerini,(istenirse oda aracılığı ile elektronik ortamda gönderilebiliyor.)

5- Harç Beyannamesi (1 No.lu) (Tapuda Kayıtlı Olmayan Gayrimenkullerin Zilyetliğinin Devri İçin)

6- Özel Beyanname (Dar Mükellefiyete Tabi Kurumlar Vergisi Mükelleflerinden Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesi Verme Mecburiyeti Bulunmayanlar İçin)

7- Münferit Beyanname (Dar Mükellefiyete Tabi Mükelleflerden Yıllık Beyanname Vermeye Mecbur Olmayanlar İçin)

8-Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi

Kağıt ortamında verilen beyannamelerin kanuni süresinde verilmesi halinde Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-1'inci maddesine göre ceza kesilmektedir.

1.2.2. Beyannamenin Kanuni Süresinden Önce Verilmesi

Beyannameler kanunlarında belirtilen beyanname verme sürelerinden önce;

* Elden getirilmiş ise kabul edilmez, mükellefe veya yetkili kişiye beyanname verme süresi bildirilir.

* Posta ile gönderilmiş ise geri gönderilmez, beyanname verme süresine kadar vergi dairesinde bekletilir.

1.2.3. Beyannamenin Kanuni Süresinde Verilmesi

Beyannamelerin kanuni süresinde verilmesi halinde Vergi Usul Kanunu'nun 352/1'inci maddesine göre cezaya muhatap olunmaz.

1.2.4. Beyannamenin Kanuni Süresinden Sonra Verilmesi

Kanuni süresi içinde verilmeyen beyannamelerin bu süre geçtikten sonra pişmanlık talebi olmaksızın kendiliğinden verildiğinde;

* Vergi incelemesine başlanılmamış veya takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmamış olması halinde, bu beyannameler takdire sevk edilmeyeceğinden birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile vergi ziyai cezasının yüzde 50'si kıyaslanarak miktar itibariyle en ağırı kesilir. Bunun dışında VUK' un 112'inci maddesi de dikkate alınacaktır.

* Vergi incelemesine başlanılmış veya takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmış olması halinde daha önce kesilen usulsüzlük cezası varsa, vergi ziyai cezası ile usulsüzlük cezası mukayese edilir. Vergi ziyai cezasının fazla olması durumunda daha önce kesilen usulsüzlük cezası düzeltme fişi ile terkin edilir. Vergi ziyai cezası için ihbarname düzenlenir. Takdir komisyonunca takdir edilen veya inceleme elemanınca tespit edilen matrah veya verginin beyan edilenden fazla olması durumunda bu fark üzerinden vergi salınır ve vergiye ilişkin vergi ziyai cezası kesilir.

* Verilen beyannamede zarar beyanı veya mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması halinde birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilir.

* Vergi beyannamelerinin kanuni süreleri geçtikten sonra ödeme süreleri içerisinde verilmesi halinde bu beyanname ile beyan edilen vergi için yüzde elli oranında vergi ziyai cezası kesilmesi gerekmektedir. Kesilecek bu cezanın, vergi beyannamesinin süresinde verilmemesi nedeniyle Vergi Usul Kanunu'nun 352-I/1'inci maddesi uyarınca birinci derece iki kat usulsüzlük cezası uygulanmasını da gerektirdiği göz önünde bulundurularak her iki cezanın mukayese edilmesi ve miktar itibariyle ağır olanın aranılması gerekmektedir. (12.08.2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.30/3011-344-725/37350 sayılı özelge)

1.2.5. Beyannamenin Pişmanlık Talebiyle Verilmesi

Pişmanlık ve ıslah müessesesi hukuki niteliği itibarıyla, vergi uyumsuzluklarının idari aşamada çözüm yollarından birisidir ve Vergi Usul Kanunu'nun 371'inci maddesinde düzenlenmiştir. Madde metninde;

“ Beyana dayanan vergilerde vergi ziyai cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyai cezası kesilmez.

1. Mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından her hangi resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.).

2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması.

3. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak onbeş gün içinde tevdi olunması.

4. Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi.

5. Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlarla birlikte haber verme tarihinden başlayarak on-beş gün içinde ödenmesi.

Bu madde hükümleri, emlak vergisi ile ilgili olarak uygulanmaz.”

hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde ile ilgili bazı hususlar aşağıda açıklanmıştır.

* Pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanabilmek için vergi ziyanına neden olunan fiilin beyana dayanan bir vergiyle ilgili olması gerekmektedir. İdarece tarh edilmesi gereken vergiler ile tahakkuku tahsile bağlı vergiler için pişmanlık hükümleri uygulanmaz. Pişmanlık uygulaması sadece beyana dayanan vergiler için söz konusudur.

* Madde hükmünde de belirtildiği üzere, pişmanlık ve ıslah hükümlerine göre beyanname verilmesi iki şekilde olmaktadır. Daha önce verilmiş bir beyan artırılarak düzeltilmesi veya daha önce verilmeyen beyannamenin verilmesidir.

* Daha önce verilmeyen bir beyannamenin verilmesi durumunda, pişmanlık şartlarını taşımaları koşuluyla, beyannameye gösterilen matrah üzerinden vergi tarh edilir ve pişmanlık zammı ile birlikte birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilir.

* Daha önce verilmiş bir beyanın artırılarak düzeltilmesi için pişmanlıkla verilen beyannameye usulsüzlük cezası kesilmez. Diğer taraftan pişmanlık talepsizde olsa daha önce verilen beyannameyi düzelteren beyannameler içinde usulsüzlük cezası kesilmez.

* Pişmanlık istemi kabul edilmeyen beyannameler kanuni süresinden sonra verilen beyanname kabul edilerek işlem yapılır.

* Pişmanlık talebiyle verilen beyannameye zarar beyanı ve mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması halinde pişmanlık talebi kabul edilmez ve bu beyannameler için yalnızca birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilecektir.

* Pişmanlık talebiyle verilen beyannameye ilişkin pişmanlık şartlarının ihlal edildiği durumlarda kesilen birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile vergi ziyai cezasının yarısı mukayese edilerek ağır olanı uygulanacaktır.

* Vergisi süresinde ödenmiş, beyanname kanuni süresinden sonra pişmanlıkla verilmiş ise, birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilir.

* Pişmanlık şartlarını ödeme yönünden ihlal eden mükellefler pişmanlıktan yararlanamaz. Bu durumda mükelleflerin verdiği beyannameler kanuni süresinden sonra verilen beyanname olarak kabul edilir.

* Vergi İdaresinin bankalardan aldığı bilgilerin pişmanlık hükümleri açısından değerlendirilmesi konusunda Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan 1999/4 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesi'nde, GVK'nın 75/5-7-12 ve 14. numaralı bentlerinde sayılan gelirleri elde ettikleri defterdarlıklara bildirilip, vergi dairelerine aktarılan mükelleflerden; bu gelirlerini beyan etmemek veya eksik beyan etmek suretiyle vergi ziyana neden olanların Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesinin 1 numaralı bendi kapsamında değerlendirilmesi ve bu mükelleflerin pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlandırılmaması gerektiği belirtilmektedir.

* Usulsüzlük cezası ile ilgili olmamakla birlikte, önemli bir diğer husus ise Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddesinin c bendinde yapılan düzenleme ile mükellef pişmanlık ve ıslah koşullarını yerine getirdiğinde, işlediği fiil suç olmaktan çıktığından, ceza mahkemelerinde yargılanacak suçları da ortadan kaldırmaktadır.

1.2.6. Düzeltme Beyannameleri

Kanuni süresinde verilmiş bulunan beyanname veya beyannamelerdeki hata ve/veya eksikliklere ilişkin düzeltme beyannamesi verilebileceği gibi, kanuni süresinden sonra verilen beyanname veya beyannamelerdeki hata ve/veya eksikliklere ilişkin de düzeltme beyanname verilmesi mümkündür. Her iki durum için de düzeltme beyannamesine usulsüzlük cezası kesilemez. (238 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 14.09.2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.28/2855-112-926/42967 sayılı özelge)

Ancak daha önce verilmiş bulunan beyanname veya beyannamelerdeki hata ve/veya eksikliklere ilişkin verilecek düzeltme beyannamelerinin, daha önce verilen beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri de kapsayacak şekilde verilmesi gerekmektedir. (368 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)

1.2.7. Beyannamenin İmza Edilmeden Verilmiş Olması

Beyannamelerin mutlaka mükellefler tarafından imzalanması gerekmektedir. Vergi dairesince kabul edilen beyannameler de beyannamenin imza edilmeden verilmesi durumunda beyanname hiç verilmemiş sayılır.

1.2.8. Beyannamenin Elektronik Ortamda Verilmesi

Elektronik ortamda beyanname vermek zorunda olanların elektro-

nik ortamda beyanname vermeme fiili Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinde düzenlenmiştir. Bu konudaki açıklamalar, özel usulsüzlük cezaları bölümünde yer almaktadır.

1.2.9. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesinin Hiç Verilmemesi

Vergi Usul Kanununun 342'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 gün beklenir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyaı olmamış sayılır.

Ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden 15 günlük mühlet verilir. Bu hususta da yukarıdaki hüküm cari olur.”

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin idarece tebligat yapılarak verilen ikinci 15 günlük ek süreden sonra verilmesi veya hiç verilmemesi halinde, söz konusu usulsüzlük fiili aynı zamanda re'sen takdiri de gerektirdiğinden birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilecektir.

2. VUK GÖRE TUTULMASI MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TUTULMAMIŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nda sayılan ve tutulması zorunlu defterlerden bir ya da birkaçının tutulmamış olması halinde 1'inci derece usulsüzlük fiili işlenmiş sayılmaktadır. Bu fiil aynı zamanda re'sen takdiri de gerektiğinden ceza iki kat kesilir.

Vergi Usul kanununun 352/1-2'nci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak tutulması zorunlu defterlerin ve bu defteri kimlerin tutacağı aşağıda açıklanmıştır.

2.1. Vergi Usul Kanununa Göre Tutulacak Defterler

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutma zorunluluğu bulunan mükelleflerin tutacakları defterler Şunlardır.

1) Bilanço Esasında Tutulacak Defterler:

Bilanço esasında aşağıdaki defterler tutulur: (VUK Madde 182)

-Yevmiye defteri

-Defteri kebir (büyük defter)

-Envanter defteri

2) İŞletme Hesabı Esasında Tutulacak Defter:

İŞletme hesabı defteri (VUK Madde 193)

3) Serbest Mesleklerde Defter Tutma :

Serbest meslek kazanç defteri (VUK Madde 210)

4) Zirai kazançlarda İŞletme defteri:

Çiftçi İŞletme defteri (VUK Madde 213)

5) Yabancı nakliyat kurumlarının nakliyat defteri:

Dar mükellef yabancı ulaştırma kurumlarının hasılat defteri (VUK Madde 207)

Yabancı nakliyat kurumlarının veya bunları Türkiye'de temsil eden Şube veya acentaları bir "Hasılat defter" tutmaya ve bu deftere Türkiye'de elde ettikleri hasılatı tarih sırasıyla ve müfredatlı olarak kaydetmeye mecburdurlar. Bu madde gereğince hasılat defteri tutan ya-

bancı nakliyat kurumları bu işleri için ayrıca muhasebe defteri tutmaya mecbur değildirlir.

6) Depo (Ardiyeler Dahil) İşletenlerle Nakliye Ambarları:

Ambar defteri (VUK Madde 209)

(Kendi işlerinin icabı olarak madde hükmünde belirtilen hususları ihtiva edecek şekilde defter tutanlar ayrıca ambar defteri tutmazlar.)

7) Birinci ve İkinci Sınıf Tüccarlardan Boyama, Basma, Yazma, Kasarlama, Apre, Cilalama Gibi Ücretle Yapılan Bitim İşleriyle Uğraşanlar:

Bitim işleri defteri (VUK Madde 200)

8) Birinci Sınıf Tüccarlardan Devamlı Olarak İmalat İle Uğraşanlar:

İmalat defteri (VUK Madde 197)

9) Damga Vergisi Defteri

Vergi Usul Kanunu'nda sayılan tutulması gereken defterler arasında "damga vergisi defteri" yer almamakta olup, 20 Sıra No'lu Damga Vergisi Genel Tebliği ile Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 ve Damga Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki ile düzenledikleri kağıtlara ait damga vergisini makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti şekliyle ödeyen mükelleflerin, makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti yapılması şeklindeki ödemeleri kaydetmek için "Damga Vergisi Defteri" adı altında özel bir defter tutma zorunluluğu getirilmiştir.

10) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Defteri

Vergi Usul Kanunu'nun 204'üncü maddesine göre; banka, banker ve sigorta şirketleri, banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusuna giren işlemleri müfredatlı veya bordrolar üzerinden toplu olarak kendi muhasebe defterlerinde veyahut ayrı bir banka ve sigorta muameleleri vergisi defterinde, diğer işlemlerden ayırmak suretiyle gösterir.

Vergi Usul Kanunu'nun 208'inci maddesine göre; bu Kanun'a göre defter tutmaya mecbur olan gerçek kişiler gelir vergisine tabi menkul ve gayrimenkul sermayelerle bunlardan elde edilen iradları ve bunlara müteallik giderleri defterikebir veya işletme hesabının veya serbest meslek kazanç defterinin ayrı bir sayfasına veya ayrı bir deftere veyahut bir cetvele ayrı ayrı kaydetmeye mecburdurlar.

11) Yakıt Alım Defteri, Jurnal Defteri, Gemi Hareket Kayıt Jurnalı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden, yakıt alım defteri, jurnal defteri ve gemi hareket kayıt jurnalı, kayıt, muhafaza ve ibraz yönünden 6 sıra No'lu ÖTV Genel Tebliği ile anılan kanun hükümleri kapsamına alınmıştır. Yakıt alım defteri, jurnal defteri ve gemi hareket kayıt jurnalının kararname uygulaması kapsamında işyerinde bulundurulmaması, ibraz edilmemesi veya usulüne uygun tutulmaması hallerinde, Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanır.

Yakıt Alım Defteri: Kararname kapsamında deniz yakıtı kullanacak gemilerin teknik özelliklerini, almış oldukları ve alabilecekleri yakıtın cinsini ve azami miktarlarını gösteren, “Deniz Ticaret Odası”, “Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı” ve Maliye Bakan-

lığı ilgili Vergi Dairesi Müdürlüğünün onayını taşıyan “Özel Tüketim Vergisi İndirilmiş Yakıt Alım Defteri”ni,

Jurnal Defteri: 29.6.1956 tarih ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun(6) 980 inci maddesi gereğince tutulması zorunlu olan defteri, (**TTK Madde 980** - Her gemide (Gemi journali) denilen bir defter tutulur. Bu deftere her yolculukta yük veya safranin yüklenmesi başladığı andan itibaren geçecek belli başlı hadiseler yazılır. Gemi journali kaptanın nezareti altında ikinci kaptan tarafından ve bunun mazereti halinde bizzat kaptan yahut nezareti altında olmak şartıyla münasip bir gemi adamı tarafından tutulur. Bir liman içinde yolculuk eden küçük gemilerde jurnal tutmak mükellefiyeti yoktur.)

Gemi Hareket Kayıt Journali: Jurnal tutma mükellefiyeti olmayan gemilerin hareketlerini, aldıkları yakıtı ve yükü, hava ve rüzgar durumu ile geminin izlemiş olduğu rota gibi bilgilerin kaydedildiği defteri,

ifade eder.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5766 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi ile değişen mükerrer 242'nci maddesinin 2'nci fıkrası ile mükerrer 257'nci maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde ve 175'inci maddenin son fıkrasında yapılan düzenlemeler ile tutulması zorunlu olan defterlerin elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

2.2. Vergi Usul Kanununa Göre Defter Tutma Zorunluluğu Olanlar

Yukarıda yer alan defterleri kimlerin defter tutacağı Vergi Usul Kanunu'nun 172'nci maddesinde sayılmıştır.

1-Ticaret ve sanat erbabı

2-Ticaret Şirketleri

3-İktisadi kamu müesseseleri

4-Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler

5-Serbest meslek erbabı

6-Çiftçiler

7-İktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler.

Ayrıca 1 Sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliğ'inde yapılan açıklamalar çerçevesinde mükelleflerin e-defter tutmak zorunluluğu bulunmamakla birlikte, genel tebliğdeki şartları yerine getirmiş olmak kaydıyla gerçek ve tüzel kişiler e-defter tutabilirler. Buna göre bilânço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri yevmiye ve büyük defteri elektronik ortamda tutabilirler. Ancak serbest meslek erbabı mükelleflerin serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasındaki mükelleflerin işletme hesabı defterini bugün itibariyle e-defter şeklinde tutma imkânları mevcut değildir.

2.3. Vergi Usul Kanununa Göre Defter Tutma Zorunluluğu Olmayanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 173'üncü maddesinde ise defter tutma zorunluluğu olmayan mükellefler sayılmıştır. Bunlar;

1-Gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler

2-Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler

3- Kurumlar vergisinden muaf olan, iktisadi kamu müesseseleri ve dernek vakıflara ait iktisadi işletmelerdir.

2.4. Elektronik Defter

Elektronik defter ile ilgili olarak çıkarılan 1 Sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliğ'de açıklandığı üzere, elektronik defter tutma sürecinde hesap döneminin ilk ay beratının alınması açılış onayı, son ay beratının alınması ise kapanış onayı yerine geçmektedir. Uygulama-
dan yararlananlar, aylık dönemler itibariyle oluşturdukları elektronik defterler için aşağıda yer elen adımları izleyerek berat almak ve bunları istenildiğinde ibraz etmek üzere muhafaza etmek zorunda-
dır.

* Gerçek kişiler elektronik defterlerini, ilgili olduğu ayı takip eden ayın son gününe kadar (Aralık ayına ilişkin defterler gelir vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar) kendilerine ait güvenli elektronik imza ile imzalarlar.

* Tüzel kişiler elektronik defterlerini, ilgili olduğu ayı takip eden ayın son gününe kadar (Hesap döneminin son ayına ait defterler kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar) kendilerine ait mali mühür ile onaylarlar.

* İmzalı ve mühürlü defterler için berat dosyaları oluşturulur ve bu dosyalar elektronik defter uygulaması aracılığı ile Gelir İdaresi Başkanlığının onayına sunulur.

* Gelir İdaresi Başkanlığı'nın mali mührünü de içeren beratlar, elektronik defter tutanlar tarafından indirilerek istenildiğinde ibraz edil-

mek üzere ilgili olduğu elektronik defter ile birlikte muhafaza edilir.

Yukarıda sayılan adımların neticesinde oluşturulan elektronik defterler, Başkanlık tarafından onaylanan beratları ile birlikte Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu kapsamında geçerli kanuni defter olarak kabul edilecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından gerçekleştirilen berat verme işlemi, ilgili defterlerde yer alan kayıtların içerik gerçeğe uygunluk denetimi anlamına gelmemekte ve herhangi bir vergi incelemesini veya diğeri incelemeleri ifade etmemektedir.

Herhangi bir kesinti veya sistem arızası nedeni ile beratların Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından onaylanması işleminin gerçekleştirilememesi durumunda söz konusu beratlar, güvenli elektronik imza (gerçek kişiler için) veya mali mühür (tüzel kişiler için) ile zaman damgalı olarak imzalanacak veya onaylanacaktır. Bu kapsamda kullanılacak olan zaman damgaları TÜBİTAK-UEKAE'den temin edilecektir. Beratların, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın sunumunu engelleyen kesinti veya arıza durumunun ortadan kalkmasını takiben ilgili beratların tekrar Başkanlık onayına sunulması işlemi gerçekleştirilecektir.

Aynı tebliğın "6. Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler" bölümünde ise, "Elektronik defter oluşturulurken bu tebliğde belirtilmeyen hususlarda süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan hükümlere uyulması zorunludur." açıklaması yapılmıştır.

2.5. Özellik Arz Eden Durumlar

a. Mükellefler sınıflarına veya faaliyetlerine göre defter tutmak zorundadır. Sınıflarına veya faaliyetlerine göre defter tutmayanlar hiç defter tutmamış sayılır. Ör: Birinci sınıf tüccarın işletme hesabı esasına göre defter tutması.

b. Serbest bölgelerde ticari faaliyette bulunan bütün gerçek ve tüzel kişiler345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği İle yapılan düzenlemeyle 2005 hesap döneminden itibaren herhangi bir hadde bağlı kalmaksızın, Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak bilânço esasına göre defter tutacaklardır.

3. DEFTER KAYITLARININ VE BUNLARLA İLGİLİ VESİKALARIN DOĞRU BİR VERGİ İNCELEMESİ YAPILMASINA İMKAN VERMEYECEK DERECEDE NOKSAN, USULSÜZ VEYA KARIŞIK OLMASI

Re'sen takdir nedeni de sayılan bu fiil konusunda kanunlarımızda herhangi bir açıklama yoktur. Genellikle; kayıtların karışıklığı, hesapların yanlış ve eksik olduğu, giderlere ilişkin belge bulunmadığı, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanarak kayıt yapıldığı, kayıt dışı satışların tespit edildiği durumlarda bu fiillerin işlendiği kabul edilir. Bu fiil aynı zamanda re'sen takdiri de gerektiğinden ceza iki kat kesilir. Diğer taraftan, bu fiilin tespiti için, mükellefin defter tutmak zorunda olması ve bu defterleri incelemeye ibraz etmesi, yapılan vergi incelemesi sonucunda da defterlerin ihticacasalihin olmadığı somut bir biçimde ispatlanması gerekmektedir.

4. ÇİFTÇİLER TARAFINDAN 245'İNCİ MADDE HÜKMÜNE GÖRE MUHTAR VE İHTİYAR HEYETLERİNCE YAPILAN DAVETE MÜDDETİNDE İCABET EDİLMEMESİ

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesine göre, zirai işletmeleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 54'üncü maddesinde yazılı işletme büyüklüklerinin üstünde bulunan çiftçiler zirai işletmelerinin buldukları köy ve mahallelerin muhtarlıklarına müracaatla ekim sayım beyanında bulunurlar. Ekim sayım beyanı her yılın Kasım ayında yapılır.

Vergi Usul Kanunu'nun 245'inci maddesi hükmü uyarınca muhtar ve ihtiyar heyetleri çiftçiler tarafından verilen ekim sayım beyanın doğruluğunu tahkik ederler. Araştırmalarında yanlış veya eksik bilgi verildiğini tespit etmeleri halinde bunları yapanları doğru beyanda bulunmaya veya eksiklikleri tamamlamaya davet ederler. Bu davete rağmen beyanda bulunmayanları beyan süresinin sonundan başlayarak 15 gün içinde yazılı olarak vergi dairesine bildirirler. Bu ihbar üzerine vergi dairesince yapılacak tahkikat neticesine göre işlem yapılır.

Çiftçilerin 245'inci madde hükmüne göre yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi durumunda birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

5. VERGİ USUL KANUNU'NUN KAYIT NİZAMINA AİT HÜKÜMLERİNE UYULMAMIŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 215-219'uncu maddelerinde düzenlenen kayıt nizamına ilişkin hükümlere uyulmaması halinde 1'inci derece usulsüzlük fiili işlenmiş sayılmaktadır

Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-6'ncı maddesine göre ceza uygulama-

sı ile ilgili olarak belirlenen kayıt nizamının neler olduğu aşağıda açıklanmıştır.

5.1. Vergi Usul Kanunu'nun Kayıt Nizamı İle İlgili Hükümleri

1) Kayıtları Türkçe Tutma ve Türk Parası Kullanma Mecburiyeti

Vergi Usul Kanunu'nun 215'inci maddesi aşağıdaki gibidir.

“1. Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.

b) İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az % 40'ı ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kurulunca izin verilebilir. Bakanlar Kurulu, bu had ve nispeti sektörler itibarıyla ayrı ayrı yarısına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya yetkilidir. Bu şartların ihlâl edildiği hesap dönemini izleyen hesap döneminden itibaren Türk para birimine göre kayıt tutma zorunluluğu başlar.

ba) Türk para birimiyle yapılan işlemler, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyula ilgili

para birimine çevrilir. İktisadî kıymetlerin değerleri ile vergi matrahı kayıt yapılan para birimine göre tespit edilir, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla Türk parasına çevrilerek beyan edilir. Vergi ödeme, mahsup ve iade işlemlerinde de Türk Lirası tutarlar kullanılır.

bb) Bu mükellefler, diğer para birimleriyle kayıt tuttıkları sürece mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlamaları halinde ise üç yıl süreyle anılan madde hükmünden yararlanamazlar.”

Vergi Usul Kanunu'nun 215'inci maddesine göre, bu kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ayrıca, kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Defter ve kayıtlarını Türkçe tutmayan ve ayrıca kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanmayan mükelleflere birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

2) Defterlerin Mürekkeple Yazılacağı

Vergi Usul Kanunu'nun 216'ncı maddesi aşağıdaki gibidir.

“Bu kanuna göre tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makine ile yazılır. Kopye kağıdı kullanılması ve ıstampa ve sair damga aletleriyle kopye konulması da caizdir.

Bilumum defterlerde hesaplar kapatılıncaya kadar toplamlar geçici olarak kurşun kalemi ile yapılabilir.”

Vergi Usul Kanunu'nun 216'ncı maddesine göre, tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makine ile yazılır. Defterlerini mürekkeple veya makine ile yazmayan mükelleflere birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

3) Yanlış Kayıtların Düzeltilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 217'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir. Diğer bilumum defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına ve yahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir.

Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasaktır.”

Vergi Usul Kanunu'nun 217'nci maddesine göre, yevmiye defteri ve diğer defterlerdeki kayıtları maddede belirtilen usullere göre düzeltmeyen mükelleflere birinci derece usulsüzlük cezası kesilir

4) Boş Satır Bırakılamayacağı, Sayfaların Yok Edilemeyeceği

Vergi Usul Kanunu'nun 218'inci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz.

Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.”

Vergi Usul Kanunu'nun 218'inci maddesine göre, defterlerde boş satır bırakılmaz ve sayfalar yok edilemez. Buna uymayan mükelleflere birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

5) Kayıt Zamanı:

Vergi Usul Kanunu'nun 219'uncu maddesi aşağıdaki gibidir.

“Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. şöyle ki:

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.”

Vergi Usul Kanunu'nun 219'uncu maddesi ile mükelleflere işlemlerini defterlere kaydetmeleri için 10 ve 45 günlük süreler verilmiştir. İşlemlerini bu sürelerde defterlerine kaydetmeyen mükelleflere birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

5.2. Özellik Arz Eden Durumlar

5.2.1. 5604 Sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanunun Muhasebe Kayıt Sürelerine İlişkin Hükümleri

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında *“Her yıl Temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş*

gününi takip eden günden başlar”, 3’üncü fıkrasında da “ Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No’lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin 5.1 bölümünde de “*Vergi Usul Kanununun 219 uncu maddesinde muamelelerin defterlere kayıt zamanı belirlenmiş bulunmaktadır.*

Söz konusu maddeye göre muamelelerin, defterlere işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve açıklığını bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi gerekmekte olup, bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi uygun değildir.

Muamelelerin muhasebe fişlerine kaydedilmesi ve defterlere kayıtların bu fişler üzerinden yapılması halinde ise muamelelerin fişlere kaydedilmesi, defterlere kaydedilmesi hükmündedir. Bu durumda, muhasebe fişlerinde yer alan muamelelerin esas defterlere en geç 45 gün içinde işlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu kayıt sürelerinin mali tatile rastlaması halinde ise süre, mali tatil süresince işlemeyecektir.” açıklamasına yer verilmiştir.

Kayıt sürelerinin mali tatile rastlaması halinde bu süreler mali tatil süresince işlemeyecektir. Buna göre, mali tatil süresince mükelleflere kayıtların süresinde yapılmadığından bahisle usulsüzlük cezası kesilmeyecektir. Ancak, mali tatil süresine rastlayan kayıt süreleri, bu sürenin bitimini izleyen günden itibaren işlemeye başlayacak olup, bu sürede de kayıt yapılmaması halinde usulsüzlük cezası kesilecektir.

5.2.2. Serbest Bölgelerde Faaliyet Gösteren Mükellefler İçin Kayıt Nizamı

348 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4'üncü kısmında açıkladığı üzere, tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (adi ortaklıklar, kolektif ve adi komandit şirketler dahil) serbest bölgede faaliyette bulunan şubeleri ile serbest bölgede faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerin serbest bölge dışında ancak Türkiye sınırları içerisinde faaliyette bulunan şubeleri hariç olmak üzere, serbest bölgede faaliyet gösteren gerçek veya tüzel kişilerden isteyenlerin, defter kayıtlarını Türk para birimi dışında (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca, kuru günlük olarak belirlenen) herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri Maliye Bakanlığınca uygun bulunmuştur.

Buna göre serbest bölgede faaliyet gösteren söz konusu mükellefler, Türk para birimiyle veya başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerini, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevirecekler, iktisadi işletmeye dahil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini (verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla) Türk parasına çevirerek vereceklerdir. Defter kayıtlarına esas alınan yabancı para biriminden ilk kayıt yapılan hesap dönemi dahil beşinci hesap döneminin sonuna kadar dönülemeyecektir.

Verginin ödenmesi, mahsubu ve iadesi işlemlerinde de Türk para birimi esas alınacaktır. Serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, istemeleri halinde defterlerini Türk para birimine göre tutabilecekleri ise tabiidir.

6. İŞE BAŞLAMANIN ZAMANINDA BİLDİRİLMEMESİ

İşe başlama bildirimlerini süresinde yerine getirmeyen mükelleflere ve şirketlerin kuruluş aşamasındaki işe başlama bildirimlerini süresinde yerine getirmeyen ticaret sicil memurluğuna bu bent uyarınca 1'inci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-7'nci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak işe başlamayı bildirmek zorunda olanlar, işe başlama tarihleri ve işe başlama bildiriminin verilme süresi aşağıda açıklanmıştır.

6.1. İşe Başlamayı Bildirmek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 153'üncü maddesine göre, aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

-Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı,

-Serbest meslek erbabı,

-Kurumlar vergisi mükellefleri,

-Kollektif ve adi şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları,

-Gerçek usulde vergilendirilen zirai kazançlar(Vergi Daireleri İşlem Yönergesi Mad. 6)

-Ticaret sicili memurlukları kurumlar vergisi mükellefi olup da TTK'nun 30'uncu maddesi uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının bir suretini ilgili vergi dairesine intikal ettirir.Bu mükelleflerin işe başlamayı bildirme yükümlülükleri yerine

getirilmiş sayılır. Bildirim yükümlülüğünü süresi içinde yerine getirmeyen ticaret sicil memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır.

6.2. İşe Başlamayı Bildirmeye Yetkili Olanlar

İşe başlama bildirimi;

-Gerçek kişilerde mükellef veya 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'na göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca,

-Şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimleri ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır (VUK Mad. 168)

6.3. İşe Başlama Bildirimlerinin Verilme Süresi

Vergi Usul Kanunu'nun 168'inci maddesi uyarınca gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde kendilerince veya 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'na göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Yasa uyarınca yetki almış meslek mensuplarınca, şirketlerin kuruluş aşamasında başlama bildirimleri ise işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde ticaret sicil memurluğunca vergi dairesine bildirilir

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son günününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “ ***Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Be-***

lirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No’lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin 5.2 bölümünde de “Bildirmeler, Vergi Usul Kanununun 153 ila 170’inci maddeleri arasında düzenlenmiş ve Kanunun 168’inci maddesinde de bildirmelerin hangi süreler içinde yapılacağı belirlenmiştir. Bildirim sürelerinin mali tatile rastlaması halinde ise süre, mali tatil süresince işlemeyecektir.” açıklamasına yer verilmiştir. Dolayısıyla, mali tatile rastlayan bildirim süreleri durmakta, bu süre sona erdikten sonra işlemeye başlamaktadır.

6.4. İşe Başlama Tarihi

1) Tüccarlarda İşe Başlama

Vergi Usul Kanunu’nun 154’üncü maddesine göre, tüccarlar için aşağıdaki hallerden herhangi biri “işe başlamayı” gösterir.

1. Bir işyeri açmak (İşyeri açmaktan maksat belli bir yerde bilfiil ticari veya sınai faaliyete geçmek demektir. Bir yerin ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat veya tesisat yapılmakta bulunması işyerinin açıldığını göstermez.)

2. İşyeri açılmamış olsa bile ticaret siciline veya mesleki teşekküle kaydolunmak,

3. Kazançları basit usulde tespit olunanlar için işle bilfiil uğraşmaya başlamak.

2) Serbest Meslek Erbabında İşe Başlama

Vergi Usul Kanunu’nun 155’inci maddesine göre, serbest meslek erbabı için aşağıdaki hallerden herhangi biri işe başlamayı gösterir.

1. Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel işyerleri açmak,
2. Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak,
3. Her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak,
4. Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmak,

Mesleki teşekküllere kaydolunanlardan görevleri veya durumları gereği bilfiil mesleki faaliyette bulunamayacak olanlar bildirimlerinde bu hususu da açıklanır.

6.5. Özellik Arz eden Durumlar

1) Vergi kimlik numarası alınacak mükellefin reşit olmaması veya kısıtlı olması durumunda, bildirim çocuk veya kısıtlı adına düzenlenerek veli veya vasi tarafından imzalanır. Vergi kimlik numarası çocuk veya kısıtlı adına alınır. Ancak küçük ve kısıtlının ceza ehliyeti bulunmadığından, bunlar adına işe başlama bildiriminin kanuni süresinde verilmemesi halinde usulsüzlük cezası veli veya vasi adına kesilecektir.

2) Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilen 14.03.1997 tarih ve B.07.0.GEL.0.40/4006-200/10730 sayılı özalgede; mirasçılarının ölen mükellefin faaliyetini devam ettirmek istemeleri halinde vergi mükellefiyetlerinin ölüm tarihinden itibaren tesis ettirilmesi gerektiği, mükellefiyet tesis ettirilirken mirasçılarının, mirasın ölüm tarihinden itibaren 1 ay içinde işe başlama bildiriminde bulunmaları halinde Vergi Usul Kanununun 352/I-7'nci maddesine göre usulsüzlük cezası kesilmeyeceği açıklanmıştır.

7. TASDİKİ MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TASDİK MUAMELESİNİN YAPTIRILMAMIŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 220'nci maddesinde tasdike tabi defterlerin hangileri olduğu belirtilmiştir. Ayrıca aynı Kanun'un mükerrer 257'nci maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı'na bu kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlemesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye.....defter ve belgele-re tasdik,muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye yetkili kılınmıştır.Diğer taraftan bu defterlerin hangi sürelerde tasdik ettirileceği ise bu Kanun'un kayıt zamanı başlıklı 221'inci maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Tasdike tabi defterlerin 221'inci maddede belirtilen zamanlardan 1 ay geçtikten sonra yapılması hiç tasdik ettirilmemesi anlamına gelmektedir. Bu durumda söz konusu fiil aynı kanunun 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasının 3'üncü bendi gereğince re'sen takdir nedeni olduğundan bu fiil nedeniyle 1'inci derece 2 kat usulsüzlük cezası kesilecektir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-8'inci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak tasdiki zorunlu defterler ve tasdik zamanı aşağıda açıklanmıştır.

7.1. Tasdiki Zorunlu Defterler

Vergi Usul Kanunu'nun 220'nci maddesine göre, aşağıda yazılı defterlerin tasdiki zorunludur.

1. Yevmiye ve envanter defterleri,
2. İşletme defteri,

3. Çiftçi işletme defteri,
4. İmalat ve İstihsal Vergisi defterleri, (Basit İstihsal Vergisi defteri dahil)
5. Nakliyat Vergisi defteri,
6. Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri,
7. Serbest meslek kazanç defteri,

Ayrıca Vergi Usul Kanunu'yla cevaz verilen hallerde, yukarıda yazılı olanların yerine kullanılacak olan defterler de tasdike tabi tutulur.

Öte yandan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 4884 sayılı Kanun ile değişen 69. maddesinin 1. fıkrasında göre şirketlerin **Karar Defterleri** de 213 sayılı Kanun'daki tasdik hükümlerine tabi tutulmuştur.

Vergi Usul Kanunu'nda sayılan tasdike tabi defterler arasında “damga vergisi defteri” yer almamakta olup, 20 Sıra No'lu Damga Vergisi Genel Tebliği ile Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci ve Damga Vergisi Kanununun 29'uncu maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki ile; düzenledikleri kağıtlara ait damga vergisini makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti şekliyle ödeyen mükelleflerin, makbuz karşılığı ve istihkaktan kesinti yapılması şeklindeki ödemeleri kaydetmek için “**Damga Vergisi Defteri**” adı altında özel bir defter tutma zorunluluğu getirilmiştir. Bu defterlerin tutulmasında, Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamı ve tasdik zamanına ilişkin 215-219'uncu ve 221'inci maddelerindeki hükümlere uyulacaktır.

7.2. Tasdik Zamanı

Vergi Usul Kanunu'nda yazılı defterleri kullanılacak olanlar, bunları aşağıda yazılı zamanlarda tasdik ettirmeye mecburdurlar.

- 1.Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda;
- 2.Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda;
- 3.Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler, işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafılıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde;
4. Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce.
5. Defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı, hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yeniletmeye mecburdurlar.

Yukarıda belirlenen tasdik sürelerinin bittiği tarihten itibaren tasdik işlemlerinin hiç yaptırılmamış olması veya bir ay geçtikten sonra defterlerin tasdik ettirilmesi birinci derece usulsüzlük cezasını gerektirir. (VUK Madde 221, 222)

8. DİĞER ÜCRETLER ÜZERİNDEN SALINAN GELİR VERGİSİNDE TARH ZAMANI GEÇTİĞİ HALDE VERGİNİN TARH ETTİRİLMEMİŞ OLMASI

Diğer ücretler üzerinden salınan gelir vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması durumunda 1'inci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-9'uncu maddesine göre ceza uygulanabilmesi için diğer ücret elde edenler ve diğer ücretlerde tarh zamanının belirlenmesi gerekmektedir

Gelir Vergisi Kanunu'nun 64'üncü maddesine göre,

-Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar,

-Özel hizmetlerde çalışan şoförler,

-Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri,

-Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar,

-Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştay'ın müspet mütalaasıyla Maliye Bakanlığı'nca bu kapsama alınanlar,

diğer ücret kapsamında vergilendirilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 109'uncu maddesine göre, ücret sahiplerinin; hizmetin ifa olduğu takvim yılının ikinci ayında, takvim yılı içinde işe başlanması halinde işe başlama tarihinden itibaren 1 ay içinde vergi karnelerini bağlı oldukları vergi dairelerine ibraz ederek vergilerini tarh ettirmeleri gerekmektedir.

Bu süre geçtiği halde vergilerini tarh ettirmemişse bu bent hükmü uyarınca birinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

9. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN 342'NCİ MADDENİN 2'NCİ FIKRASINDA BELİRTİLEN SÜRE İÇERİSİNDE VERİLMİŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 342'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 gün beklenir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyanı olmamış sayılır.

Ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden 15 günlük mühlet verilir. Bu hususta da yukarıdaki hüküm cari olur.”

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342’nci maddenin 2’nci fıkrasında belirtilen ve tebliğ edilerek verilen 15 günlük ikinci süre içinde verilmesi durumunda 1’inci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin kanunda öngörülen süreden sonra verilmesi nedeniyle uygulanacak usulsüzlük cezasının, söz konusu beyannamenin verildiği tarihte uygulanmakta olan usulsüzlük cezalarına ilişkin tutarlar esas alınarak, her bir mirasçı için ayrı ayrı kesilmesi gerekmektedir.(2007/1 seri nolu Veraset ve intikal Vergisi Kanunu İç Genelgesi)

Vergi Usul Kanunu’nun 352/I-11’inci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak veraset ve intikal vergisi beyannamesi verecekler ve veraset ve intikal vergisi beyannamesi verilme süreleri aşağıda açıklanmıştır.

9.1. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi Verecekler

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 7’nci maddesine göre,

1.Veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda mal iktisap edenler, iktisap ettikleri malları,

2.5602 sayılı Kanun kapsamında şans oyunları düzenleyen ilgili kurum ve kuruluşlar ile yarışma ve çekilişi düzenleyen gerçek ve tüzel kişiler ikramiye kazananların ikramiyelerinden kesilen vergileri,

bir beyanname ile bildirmeye mecburdurlar.

9.2. Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi Vermeyecekler

Aşağıda sayılan kişi ve kurumlar veraset ve intikal vergisi beyannamesi vermezler.

a. Amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden kurumlar vergisine tabi olmayanlar, (VİVK Madde 3)

b. Yukarıda ki fıkrada sayılanlar dışında kalan hükmi şahıslara ait olup umumun istifadesi için ilim, araştırma kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküller, (VİVK Madde 3)

c. Yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (Fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin tabiyetinde bulunan memurları ve Türkiye’de resmi bir vazifeye memur edilenler ile bu sayılanların aileleri efradı (Mütekabiliyet şartıyla) (Türk tabiiyetinde bulunan şahıslardan veraset tarihiyle veya sair suretle mal iktisap edenlerle yukarıda sayılanların dışında kalıp da Türkiye’de ikamet eden şahısların Türkiye’de bulunan mallarını veraset tarihiyle veya sair suretle iktisap edenler hariç). (VİVK Madde 3)

ç. Plaka tahdidi uygulanan illerde Bakanlar Kurulu Kararı ile yetkili kılınan trafik komisyonlarınca ticarî plaka satışından elde edilen paralardan, ticarî plakalı taşıt sahiplerine dağıtılan miktarlar.(VİVK Madde 4/L)

d. VİVK’nun 16’ncı maddesinin son fıkrasına göre kazandıkları ikramiyeler üzerinden vergi tevkifatı yapılanlar ise bu ikramiyeleri için, beyanname vermezler.

9.3. Veraset Ve İntikal Vergisi Beyannamesi Verilme Süreleri

Veraset ve intikal Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesine göre; beyannameler aşağıda yazılı müddetlerde verilir:

1. Veraset tarihiyle vukubulan intikallerde:

a. Ölüm Türkiye'de vukubulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden dört ay içinde, mükelleflerin yabancı bir memlekette bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden altı ay içinde;

b. Ölüm yabancı bir memlekette vukubulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takibeden altı ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu memlekette oldukları takdirde ölüm tarihini takibeden dört ay içinde, mükellefler müteveffanın bulunduğu yerin dışında başka bir yabancı memlekette oldukları takdirde de ölüm tarihini takibeden sekiz ay içinde;

c. Gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takibeden bir ay içinde;

2. Diğer suretle vaki intikallerde malların hukuken iktisab edildiği tarihi takibeden bir ay içinde.

3. Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunların dayarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar.

Vergi Usul Kanunu'nun 342'nci maddesine göre veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 gün beklenir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyai olmamış sayılır.

Ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartıyla yeniden 15 günlük süre verilir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyayı olmamış sayılır.

Bu bentte düzenlenen usulsüzlük fiili veraset ve intikal vergisi beyannamesinin ikinci ek süre diye tanımlanan, vergi idaresinin tebliğ etmek şartı ile verdiği 15 günlük süre içinde verilen beyannameler içindir.

B. İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER

1. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN SÜRESİNİN SONUNDANBAŞLAYARAK342'NCİ MADDE-NİN 1'NCİ FIKRASINDA BELİRTİLEN SÜRE İÇİNDE VERİLMİŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 342'nci maddesine göre veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 gün beklenir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyayı olmamış sayılır.

Veraset ve intikal vergisi beyannamesi verecekler ve veraset ve intikal vergisi beyannamesi verilme sürelerine 9.3 bölümünde yer verilmiştir.

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin, kanunda öngörülen beyanname verme süresinin bitiminden itibaren 15 günlük birinci ek süre içinde verilmesi halinde ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin kanunda öngörülen süreden sonra verilmesi nedeniyle uygulanacak usulsüzlük cezasının, söz konusu beyannamenin verildiği tarihte uygulanmakta olan usul-

süzlük cezalarına ilişkin tutarlar esas alınarak, her bir mirasçı için ayrı ayrı kesilmesi gerekmektedir.(2007/1 seri nolu Veraset ve intikal Vergisi Kanunu İç Genelgesi)

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin, 15 günlük birinci ek süre geçtikten sonra, ikinci ek süreye ilişkin herhangi bir tebligat yapılmadan verilmesi durumunda yine ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

2. EKİM VE SAYIM BEYANLARININ SÜRESİ İÇİNDE VEYA KANUNDA İSTENİLEN BİLGİLERİ İHTİVA EDECEK DOĞRU BİR ŞEKİLDE YAPILMAMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesine göre, ekim ve sayım beyanında bulunması gerekenlerin bu beyanı süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapmaması durumunda Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-2'nci maddesine göre 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-2'nci maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak ekim ve sayım beyanında bulunacaklar, ekim ve sayım beyanının verileceği yer, ekim ve sayım beyanında bulunması gereken bilgiler ve ekim ve sayım bayanın verilme zamanı aşağıda açıklanmıştır.

Ekim ve Sayım Beyanında Bulunacaklar

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesinde belirtildiği üzere, zirai işletmeleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 54'üncü maddesinde yazılı işletme büyüklüklerinin üstünde bulunan çiftçiler ekim ve sayım beyanında bulunacaklardır. Bu maddeye göre, zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak ölçüler şunlardır:

A) Arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetlerde:

- 1. Grup:** Hububat ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı taban arazide 900 kıraç arazide 1700 dönüm.
- 2. Grup:** Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 1000 dönüm;
- 3. Grup:** Ayçiçeği ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 950 dönüm;
- 4. Grup:** Pamuk ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 400 dönüm;
- 5. Grup:** Çeltik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;
- 6. Grup:** Pancar ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;
- 7. Grup:** Patates, soğan, sarmısakziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;
- 8. Grup:** Çay ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 150 dönüm (Mahsul verebilecek hale gelmeyenler hariç);
- 9. Grup:** Tütün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;
- 10. Grup:** Sebze ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm;
- 11. Grup:** Sera ve çiçekçilik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 8 dönüm;

- 12. Grup:** Kavun ve karpuz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm;
- 13. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş fındık ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm.
- 14. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm;
- 15. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında 2500 ağaç;
- 16. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 4500 ağaç;
- 17. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede 1500 ağaç;
- 18. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş elmada 2000 ağaç;
- 19. Grup:** Muz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 30 dönüm;
- 20. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda 2000 ağaç;
- 21. Grup:** Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftalide 2000 ağaç;
- 22. Grup:** Diğer meyve ve ürün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 100 dönüm, yer fıstığı 350 dönüm (Meyve ve ürün verebilecek hale gelmeyenler ile palamut hariç);
- 23. Grup:** Büyükbaş hayvan sayısı 150 adet (İş hayvanları ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç);
- 24. Grup:** Küçükbaş hayvan sayısı 750 adet (Bir yaşından küçük, küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç);

B) Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında:

1. Grup: Deniz ve iç su balıkları yetiştiriciliği;

a) Denizlerdeki sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ kafes vb.) 750 m²,

b) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak vb.), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında 900 m²,

2. Grup: Denizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu 20 metre;

3. Grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı 500 adet;

4. Grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı 500 adet;

(1.1.1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 98/12095 sayılı B.K.K. ile tespit edilen ve halen uygulanmakta olan tutarlardır.)

Ekim ve Sayım Beyanının Verileceği Yer

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesine göre, zirai işletmeleri, Gelir Vergisi Kanunu'nun 54'üncü maddesinde yazılı işletme büyüklüklerinin üstünde bulunan çiftçiler zirai işletmelerinin (Gezici hayvancılıkta kışlaklarının) buldukları köy ve mahallelerin muhtarlıklarına müracaatla ekim sayım beyanında bulunurlar.

Ekim ve Sayım Beyanında Bulunması Gereken Bilgiler

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesine göre, ekim sayım beyanında aşağıdaki bilgiler bulunur.

- Çiftçinin soyadı ve adı
- Çiftçinin ikametgah adresi
- Zirai işletmenin bulunduğu yer
- Ekimde: Geçen yılın Ekim ayı sonundan beyanın yapıldığı yılın Kasım ayı başına kadar ekilen arazinin genişliği ve ekimin nevi
- Hayvancılıkta: Beslenen hayvanların cins ve miktarı
- Meyvacılıkta: İcabına göre meyve verebilecek hale gelmiş ağaç sayısı veya bunların dikili bulunduğu arazinin genişliği

Ekim ve Sayım Beyanının Verilme Zamanı

Vergi Usul Kanunu'nun 243'üncü maddesine göre, ekim ve sayım beyanı her yılın Kasım ayında yapılır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre, vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-2'nci madde hükmü gereğince "Ekim ve Sayım Beyanı" Kasım ayında yapılmamışsa veya yukarıda sayılan bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmamışsa 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

3. VERGİ KANUNLARINDA YAZILI BİLDİRMELERİN ZAMANINDA YAPILMAMIŞ OLMASI (İŞE BAŞLAMAYI BİLDİRMEK HARİÇ)

İşe başlamayı bildirmek hariç vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması durumunda bildirmeleri yapmak zorunda olanlara 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-4'üncü maddesine göre ceza uygulaması ile ilgili olarak hangi bildirimlerin verileceğinin ve bildirimlerin verilme süreleri aşağıda açıklanmıştır.

3.1. Vergi Usul Kanunda Yazılı Bildirimler

Vergi Usul Kanununda yer alan işe başlama dışında yapılması gereken bildirimler aşağıdaki gibidir.

- Adres değişikliğinin bildirilmesi,
- İş değişikliğinin bildirilmesi,
- İşletme değişikliğinin bildirilmesi,
- İş bırakmanın bildirilmesi,
- Tasfiye ve iflasın bildirilmesi,
- Ölüm olayının bildirilmesi,
- Bina ve arazideki değişikliklerin bildirilmesi,

1) Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 157'nci maddesine göre, aynı Kanun'un 101'inci maddesinde yazılı bilinen iş veya ikametgâh yeri adreslerini değiştiren mükellefler, yeni adreslerini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Bu kanuna göre bilinen adresler şunlardır:

1. Mükellef tarafından işe başlamada bildirilen adresler;
2. Adres değişikliğinde bildirilen adresler;
3. İş bırakmada bildirilen adresler;

4. Vergi beyannamelerinde bildirilen adresler;
5. Yoklama fişinde tespit edilen adresler;
6. Vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresler;
7. Yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen adresler (İlgilinin tutanakta imzası bulunmak şartıyla);
8. Bina ve arazi vergilerinde komisyonlarca tahrir varakalarında tespit edilen adresler.

2) İş Değişikliklerinin Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 158'inci maddesine göre, işe başladıklarını bildiren mükelleflerden;

- Yeni bir vergiye tabi olmayı,
- Mükellefiyet şeklinde değişikliği,
- Mükellefiyetten muafliğe geçmeyi,

gerektirecek surette işlerinde değişiklik olanlar, bu değişiklikleri vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

3) İşletme Değişikliğinin Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 159'uncu maddesine göre, aynı teşebbüs veya işletmeye dahil bulunan iş yerlerinin sayısında vukua gelen artış veya azalışları mükellefler vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

4) İşi Bırakmanın Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 160'ıncı maddesine göre,153'üncü madde-

de yazılı işe başlamayı bildirmek zorunda olan mükelleflerden (Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı serbest meslek erbabı, kurumlar vergisi mükellefleri, kollektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları) işi bırakanlar, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

5) Tasfiye ve İflasın Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 162'nci maddesine göre, tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyet vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam eder. Bu hallerde tasfiye memurları veya iflas dairesi; tasfiye veya iflas kararlarını, tasfiyenin veya iflasın kapandığını vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecburdurlar.

6) Ölümün Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 164'üncü maddesine göre, ölüm işi bırakma hükmündedir. Ölüm mükellefin mirası reddetmemiş mirasçıları tarafından vergi dairesine bildirilir. Mirasçılardan herhangi birinin ölümü bildirmesi diğer mirasçıları bu ödevden kurtarır.

7) Bina ve Arazideki Değişikliklerin Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 167'nci maddesine göre, mükellefler, bina ve arazide vukubulan 63'üncü maddenin 4-10'uncu bentlerinde yazılı değişiklikleri **(4. Bir binanın yanması, yıkılması suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harap olması veya binada mevcut sabit istihsal, asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması; 5. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline veya bu hallerde bulunan yerlerin ikamete mahsus mahaller haline kalbedilmesi 6. Arazinin hal ve heyetinde deği-**

şiklik olması; 7. Daimi müstesnalıktan faydalanan ve irat veya kıymeti bulunmayan bir bina veya arazinin müstesnalıktan çıkması; 8. Bir binanın mütemmimi durumunda olan arazinin mütemmimlik durumundan çıkması veya bir arazi ve arsanın bina mütemmimi durumuna girmesi; 9. Bir bina veya arazinin taksim ve ifraz edilmesi; 10. Müteaddit arazi ve arsaların tek bir arazi ve arsa haline getirilmesi veya müteaddit hisseler ayrılmış olan bir binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi.) ve iratsız arsanın iratlı arsa veya iratlı arsanın iratsız arsa haline geldiğini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

8) Adres Değişikliğinin, İş Değişikliğinin, İşletmede Değişikliğin, İşi Bırakmanın, Tasfiye ve İflasın, Ölüm Olayının ve Bina ve Arazideki Değişikliklerin Bildirilme Süresi

Vergi Usul Kanunu'nun 167'nci maddesine göre, adres değişikliğinin bildirilmesi, işletmede değişikliğinin bildirilmesi, işletme değişikliğinin bildirilmesi, işi bırakmanın bildirilmesi, tasfiye ve iflasın bildirilmesi ile ölüm olayının bildirilmesi, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren **bir ay** içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır.

Bina ve arazi değişikliklerinde bildirme; yeni inşaatta inşaatın bittiği ve kısmen kullanılmaya başlanılmışsa her kısmın kullanılmaya başlandığı ve diğer değişikliklerde (Müstesnalığın sukutu dahil) tadili gerektiren halin vukuu tarihinden başlayarak **iki ay** içinde yapılır. Bu çerçevede bildirim vermek zorunda olan mükelleflerin, bu bildirim süresinde vermemeleri halinde Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-4'üncü maddesi uyarınca 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Öte yandan Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre vergi

kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin 5.2 bölümünde de “*Bildirmeler, Vergi Usul Kanununun 153 ila 170 inci maddeleri arasında düzenlenmiş ve Kanunun 168 inci maddesinde de bildirmelerin hangi süreler içinde yapılacağı belirlenmiştir. Bildirim sürelerinin mali tatile rastlaması halinde ise süre, mali tatil süresince işlemeyecektir.*” açıklamasına yer verilmiştir.

3.2. Diğer Kanunlarda Yazılı Bildirimler

3.2.1. Emlak Vergisi Bildirimi

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun “Bildirim Verme Süresi” başlıklı 23'üncü maddesi aşağıdaki gibidir.

“Bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirimini verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez.”

Bildirimler;

a) Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde,

b) Bu Kanununun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde,

Emlâkın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.

Yukarıdaki fıkralarda yazılı haller bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi, münferiden de bildirim verebilirler. Paylı mülkiyet halinde ise bildirim münferiden verilir.

Elbirliği mülkiyetinde münferiden bildirim verildiği takdirde, gayrimenkule ait vergi değeri üzerinden hissedarların adedine göre ayrı ayrı tarh ve tahakkuk yapılır.

Bildirimlerin şekli ve kapsamı Maliye Bakanlığınca belirlenir.”

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-4'üncü maddesine göre, vergi kanunlarında yazılı bildirimlerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç) 2'nci derece usulsüzlük cezasını gerektirdiğinden emlak vergisi bildirimiminin de kanununda belirtilen sürede yapılmaması durumunda 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

Emlak Vergisi İle İlgili Özel Durumlar

- Elbirliği Mülkiyette İştirakçilerin Emlak Vergisi Bildirimini Süresinden Sonra Vermeleri

Elbirliği mülkiyette iştirakçilerin emlak vergisi bildirimini süresinden sonra vermeleri ile ilgili olarak 12.10.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.32.10.00-2010-02-3 sayılı özelge aşağıdaki gibidir.

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 26.12.2002 tarihinde köy kıymet beyanı defterinde kayıtlı on farklı parsel numarasında yer alan taşınmazların veraset yoluyla intikal ettiği ve bu taşınmazlara ait emlak vergisi bildiriminin 2010 yılında verildiği belirtilerek usulsüzlük cezasının parsel başına ayrı ayrı kesilip kesilmeyeceği ile kesilecek usulsüzlük cezası tutarının 2010 yılında uygulanan tutar olup olmayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 33 üncü maddesinin (6) ncı fıkrasında, bir arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi vergi değerini tadil eden sebep sayılmış;19 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, arazi vergisi mükellefiyetinin vergi değerini tadil eden sebebin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinde, bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin meydana geldiği bütçe yılı içerisinde, değişiklik bütçe yılının son üç ayı içinde meydana gelmiş ise olayın meydana geldiği tarihten itibaren üç ay içinde ilgili belediyeye emlak vergisi bildirimini verileceği, elbirliği mülkiyette mükelleflerin müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi münferiden

de bildirim verebilecekleri, paylı mülkiyet halinde ise bildirimün münferiden verileceği belirtilmiştir.

Buna göre, mükelleflerin aynı belediye sınırları içinde bulunan birden fazla arazisi, arazi vergisi bildiriminde birleştirilerek bildirilmekte, bir bildirimün yeterli olmaması durumunda yeteri kadar arazi vergisi bildirimini birbirine ilişitirilmektedir. Birden fazla arazi için bildirimini süresinden sonra veren mükellefler sözü edilen taşınmazların tamamı için bildirim verme görevlerini yerine getirmiş olacağından bu durumda bir adet usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Ancak, birden fazla araziye ait bildirimlerin süresinden sonra değişik tarihlerde verilmesi halinde her bildirimün verildiği tarihte ayrı ayrı ceza kesilecektir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352/II-4 üncü maddesine göre, vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç) durumunda ikinci derece usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmış, konu ile ilgili olarak yayımlanan 12 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin (1.3.6.1.) inci bölümünde, usulsüzlük cezasının mükellefiyetin başladığı yıl için kesilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Elbirliği mülkiyette her bir iştirakçi ayrı bir mükellef olmaktadır. Bu nedenle, elbirliği mülkiyette iştirakçilerin emlak vergisi bildirimlerini süresinden sonra vermeleri halinde usulsüzlük cezasının her bir iştirakçi adına ayrı ayrı kesilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, 26.12.2002 tarihinde veraset yoluyla intikal eden 10 ayrı parsel arazi için arazi vergisi bildirimünün süresinde verilmeyip 2010 yılında verilmesi halinde her iştirakçi (mirasçı) adına ayrı ayrı, mükellefiyetin başladığı 2003 yılına ait birer adet ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.”

-Bina Vergisi Bildiriminin Geç Verilmesinden Dolayı Emlak Vergisinde Geçici Muafiyetten Faydalanma

Bina vergisi bildiriminin geç verilmesinden dolayı kesilecek ceza ve emlak vergisinde geçici muafiyetin uygulanmayacağı ile ilgili olarak 27.10.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-EVK-2010-3-58 sayılı zelge aşağıdaki gibidir.

“İgide kayıtlı dilekçede, ... tarihinde kat irtifaklı tapu alındığı, ... tarihinde yapı kullanma izin belgesinin verildiği, ... tarihinde kat mülkiyeti tapusu alındığı, ... tarihinde de söz konusu bina için bina vergisi bildirimini verdiği belirtilerek bildirim geç verilmesinden dolayı kesilecek ceza ve geçici muafiyetin uygulanıp uygulanamayacağı ile binanın gireceği sınıf hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

1319 ayılı Emlak Vergisi Kanununun bina vergisinin mükellefini belirleyen 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında bina vergisini, binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği; 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde bina vergisi mükellefiyetinin bu Kanunun 33 üncü maddesinin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı; 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde bina vergisinin, ilgili belediye tarafından, 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icap eden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde 29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunacağı; 5 inci maddesinin (a) fıkrasında da mesken olarak kullanılan bina veya apartman dairelerinin 2.500 liradan az olmamak üze-

re vergi değerinin _ üniün inşalarının sona erdiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılacağı düzenlenmiştir.

Ancak, 1319 sayılı Kanununun 5 inci maddesinde, söz konusu geçici muafiyetten istifade edilebilmesi için, keyfiyetin bütçe yılında, bina bütçe yılının son üç ayında bitmiş ise üç ay içinde ilgili vergi daire-sine bildirilmesinin şart olduğu, süresinde bildirimde bulunulmazsa muafiyetin, bildirim yapıldığı yılı takip eden bütçe yılından muteber olacağı, bu takdirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkının düşeceği belirtilmiştir.

Aynı Kanununun 33/1 maddesinde, yeni bina inşa edilmesinin vergi değerini tadil eden sebep olduğu, 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında 33 üncü maddede (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirimlerinin verilmesinin zorunlu olduğu, bildirimlerin yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde, inşaatın bitimi bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1319 sayılı Kanununun 32 nci maddesinde, bildirim süresinde verilmemesi halinde, verginin idarece tarh edileceği, idarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değerinin, 29 uncu madde hükmü dikkate alınarak hesaplanacağı ifade edilmiştir.

Anılan Kanunun “Usul Hükümleri” başlıklı 37 nci maddesinde “Bu Kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu kanuna göre alınacak

vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır. Bu kanunda geçen “Vergi dairesi” tabiri belediyeleri ifade eder....” hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 341 inci maddesinde, vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 344 üncü maddesinde ise, 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesileceği, vergi ziyasına 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu cezanın üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanacağı, vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek cezanın yüzde elli oranında uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak 280 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1.1.2. bölümünde; kanuni süresi geçtikten sonra verilen beyannameler için vergi ziyayı cezasının yüzde elli oranında uygulanacağı, kanuni süresinde verilmeyen beyannamelerin, kanuni süresinde verilmekle beraber noksan tahakkuk ettirilen verginin tamamlanmasına ilişkin olarak verilen ek beyannameler ile kanuni süresinde verilen beyannameye istinaden haksız yere iadesine sebebiyet verilen vergiler için verilen düzeltme beyannamelerinin bu kapsamda değerlendirileceği ve bu hükmün beyan esasına dayanmayan vergilerde, 1/1/1999 tarihinden sonraki vergilendirme dönemlerine

ilişkin olarak kanuni süresi geçtikten sonra yapılan bildirimler üzerine kesilecek cezalar için de uygulanacağı açıklanmıştır.

Ayrıca, emlak vergisi bildirimlerinin süresinde verilmemesi Vergi Usul Kanununun 352/II-4 üncü maddesi uyarınca ikinci derece usulsüzlük fiilini oluşturmaktadır. Aynı Kanunun 336 ncı maddesinin birinci fıkrasında da, cezayı istilzam eden tek bir fiil ile vergi ziyayı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktar itibariyle en ağırının kesilmesi öngörülmüştür.

Bu durumda, emlak vergisi bildiriminin süresinde verilmemesi üzerine mükellefiyetin başlangıç yılı için idarece yapılacak tarhiyat sırasında kesilecek ikinci derece usulsüzlük cezası ile vergi ziyası cezasının karşılaştırılarak miktar itibariyle fazla olan cezanın kesilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, bina inşaat sınıflarının tespitine ilişkin 14 Seri Nolu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde;

“Emlâk Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzüğü’nün 10 uncu maddesinde binalar, inşaat sınıflarına göre beş gruba ayrılmıştır.

Bina İnşaat Sınıflarının Tesbitine Dair Cetvel 15/12/1982 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanmış, ayrıca bina beyannamelerinin düzenlenmesine ilişkin rehber ekine de alınmıştır.

Cetvelde, binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklerine yer verilmiştir.

Binanın gireceği sınıf, bu özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirlenecektir. Örneğin bina, ikinci sınıf inşaatla ilişkin özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyorsa ikinci sınıf olarak beyan edilecektir.

Binada anılan özelliklerden yarıdan fazlası yoksa, bu defa özellikleri itibariyle en yakın olduğu sınıfın beyan edilmesi icap edecektir. Örneğin, binanın 5 özelliği ikinci sınıfa, 4 özelliği üçüncü sınıfa, 1 özelliği de birinci sınıfa dahil ise, söz konusu bina ikinci sınıfa daha yakın olduğu için ikinci sınıf olarak beyan edilmesi gerekir.” denilmiştir.

Buna göre, dilekçeniz ve eklerinin incelenmesinden maliki bulunduğunuz taşınmaz üzerine inşa edilen ve 26.6.2009 tarihinde adınıza yapı kullanma izin belgesi düzenlenen mesken için emlak vergisi bildirimiminin 31.12.2009 tarihine kadar verilmesi; söz konusu bildirimimin 19.2.2010 tarihinde verilmesi nedeniyle idarece yapılacak tarhiyatta, mükellefiyetin başlangıç yılı olan 2010 yılı emlak vergisi için ikinci derece usulsüzlük cezası ile vergi ziyat cezasının karşılaştırılması ve miktar itibariyle fazla olan cezanın kesilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, 1319 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin (a) fıkrasında belirtilen geçici muafiyet hükmünden süresinde bildirim yapılmaması nedeniyle bildirim yapıldığı yılı takip eden bütçe (2011) yılından itibaren kalan süre için yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Bunun yanı sıra, bina inşaat sınıflarının tespitinde 14 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen açıklamalar dikkate alınacaktır.”

3.2.2. Damga Vergisi ve Harç İstisnasından Yararlanana Ait Bildirim

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2'nci maddesi aşağıdaki gibidir. “Döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır.

Döviz kazandırıcı faaliyetlerin kısmen veya tamamen gerçekleştiril-

memesi halinde, gerçekleşmeyen kısma ait alınmayan damga vergisi, mükelleflerden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınır.

Yukarıda belirtilen hususlarda damga vergisi istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşlar, istisnaya konu işlemin mahiyeti ile alınmayan vergi tutarını, işlemin yapıldığı tarihi takip eden otuz gün içinde ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Döviz kazandırıcı faaliyetin gerçekleşmediğinin tespit edildiği tarihi takip eden otuz gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen kuruluşlar damga vergisi, ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumludurlar.

Bu maddenin uygulanması bakımından döviz kazandırıcı faaliyetlerin neler olduğu ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından birlikte tespit edilir.”

Buna paralel bir düzenleme Harçlar Kanunu’nda da yapılmış olup, 492 sayılı Harçlar Kanunu’nun Ek-1’inci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler harçlardan müstesnadır.

Döviz kazandırıcı faaliyetlerin kısmen veya tamamen gerçekleştirilmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısma ait alınmayan harç, mükelleflerden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınır.

Yukarıda belirtilen hususlarda harç istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşlar, istisnaya konu işlemin mahiyeti ile alınmayan

harç tutarını, işlemin yapıldığı tarihi takip eden otuz gün içinde ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Döviz kazandırıcı faaliyetin gerçekleşmediğinin tespit edildiği tarihi takip eden otuz gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen kuruluşlar, harç ile ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumludurlar.

Bu maddenin uygulanması bakımından döviz kazandırıcı faaliyetlerin neler olduğu ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından birlikte tespit edilir.”

Damga vergisi ve harç istisnasından yararlananlara ait bildirim ile ilgili açıklamalar 1 Sıra No’lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi Ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ de yapılmıştır. Söz konusu Tebliğin “5. Sorumluluk”. “6.3. İşlem yapan kuruluşlara uygulanacak Yaptırımlar” bölümleri aşağıdaki gibidir.

İşlem Yapan Kuruluşların (noter, tapu, gümrük, ihaleyi yapan kurum veya kuruluş vb.) Bildirim Sorumluluğu

Damga vergisi ve harç istisnasını uygulamak suretiyle işlem yapan (noter, tapu, gümrük, ihaleyi yapan kurum veya kuruluş vb.) kuruluşlar, 1 Sıra No’lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ de belirtilen esas ve usuller çerçevesinde herhangi bir makam veya merciden muafiyete dair yazı talep edilmeksizin damga vergisi ve harç istisnasını re’sen tatbik edeceklerdir.

Damga vergisi ve harç istisnasını uygulayarak işlem yapan kuruluşlar ile iş yaptıran kamu kurum ve kuruluşlarınınca, bu işlere ilişkin

olarak düzenlenen kağıt ve yapılan işlemlerle ilgili olup, istisna uygulaması sebebiyle ilgililerine ödetilmeyen veya ödeme sırasında tevkif edilmeyen damga vergileri ile alınmayan harca ilişkin olarak, işlemin yapıldığı veya vergiye konu kağıdın düzenlendiği tarihi takip eden 30 gün içinde “Damga Vergisi ve Harç İstisnasından Yararlanana Ait Bildirim Formu”nu doldurarak, adına işlem yapılan ihracatçı veya yüklenici kuruluşların gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine bildirilecektir. Bu bildirim, döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgili olarak düzenlenen vergi resim harç istisnası belgesi ya da dahilinde işleme izin belgesinin bir örneği de eklenecektir.

Gümrük, tapu ve notere gidilmeksizin ilgili kişi ve kuruluşlar arasında düzenlenen kağıtlara ilişkin olup istisna hükmü gereğince ödenmeyen damga vergisi tutarları, **kağıdın düzenlenmesini takip eden 30 gün içinde işlem yapan taraflarca aynı esaslar dahilinde ilgili vergi dairesine bildirilecektir.**

Dış Ticaret Müsteşarlığı Tarafından Yapılacak Bildirimler

Dahilde işleme izin belgesi veya vergi resim harç istisnası belgesinin iptal edilmesi veya iptal işleminin kaldırılması halinde, bu durum Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından işlem tarihini takip eden 30 gün içinde ilgili vergi dairesine bildirilecektir.

Dahilde işleme izin belgesi kapsamında döviz kazandırıcı faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya gerçekleştirilmemesi halinde, varsa gerçekleşmeme oranı da belirtilmek suretiyle, bu **durumun tespit edildiği tarihi izleyen 30 gün içinde ilgili vergi dairesine bildirilecektir.**

Yukarıda belirtilen hususlarda vergi dairesine yapılacak bildirimlerde ilgilinin adı, soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası, ikamet-

gâhı veya kanuni ve iş merkezi, döviz kazandırıcı faaliyetin türü, belgenin adı, sayısı ile gerekli görülen diğer hususlara yer verilecektir.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Tarafından Yapılacak Bildirimler

Vergi resim harç istisnası belgesi kapsamında döviz kazandırıcı faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya gerçekleştirilmemesi halinde, varsa gerçekleşmeme oranı da belirtilmek suretiyle, bu **durumun tespit edildiği tarihi izleyen 30 gün içinde Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilgili vergi dairesine bildirilecektir.**

Yukarıda belirtilen hususlarda vergi dairesine yapılacak bildirimlerde ilgilinin adı, soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası, ikametgâhı veya kanuni ve iş merkezi, döviz kazandırıcı faaliyetin türü, belgenin adı, sayısı ile gerekli görülen diğer hususlara yer verilecektir.

İşlem Yapan Kuruluşlara Uygulanacak Yaptırımlar

Damga vergisi ve harç istisnasına konu işlemi yapan ancak 30 günlük sürede gerekli bildirimde bulunmayan sorumlular adına ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

4. VERGİ KARNESİNİN SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK 15 GÜN GEÇTİĞİ HALDE ALINMAMIŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-5'inci maddesine göre vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması 2'nci derece usulsüzlük fiilidir. Vergi karnesinin alınma süresi ise VUK'nun 247'nci maddesinin 1'inci bendinde belirtilen mükellefler için bunların işe başladıkları veya değişikliğin vuku buldu-

ğu tarihten başlayarak 1 aydır. Bu durumda bu gruba giren mükellefler kanuni süre geçmesine rağmen vergi karnesini almamışlarsa bu bent hükmü uyarınca 2'nci derece usulsüzlük cezası kesilecektir

Vergi Usul Kanunu 251'inci maddesine göre; kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı ile götürü gider usulünü kabul eden gayrimenkul sermaye iradı sahipleri, yanlarında çalışan hizmet erbabının, kanunun tayin ettiği süre içinde karne almalarını ve karnelerinde yazılı vergilerini ödemelerini temin etmeye mecburdurlar. Bu mecburiyete riayet edilmediği takdirde, zamanında karne almamış veya vergisini tarh ettirmemiş olan hizmet erbabının vergisi işveren kimse adına tarh edilir ve vergi cezası da aynı kimse adına kesilerek ondan tahsil olunur. Bu fıkra hükmüne göre tarh edilen vergi ve kesilen ceza, işverene birer ihbarname ile tebliğ edilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-5'inci maddesine göre, ceza uygulaması ile ilgili olarak vergi karnesi alacaklar, vergi karnesinin alınması, karnesiz hizmet erbabı çalıştıranların sorumluluğu aşağıda açıklanmıştır.

1) Vergi Karnesi Alacaklar

Vergi Usul Kanunu'nun "Karne Mecburiyeti" başlıklı 247'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

"Aşağıda yazılı olanlar vergi karnesi almaya mecburdurlar:

- 1. Gelir Vergisi Kanununa göre diğer ücret kapsamında vergilendirilenler;*
- 2. Gelir Vergisi Kanununa göre indirimden faydalanmak isteyenler;*
- 3. Gelir Vergisi Kanununun 35'inci maddesinin (B) bendi uyarınca karne almak zorunda olanlar.*

Durumu yukarıdaki şartların birden fazlasına girse bile, bir mükellef tek vergi karnesi alır.”

Öte yandan 206 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde açıklandığı üzere; ücretleri gerçek usulde vergilendirilen hizmet erbabına özel indirim uygulanabilmesi için kullanılan vergi karnesi ve aile durumu sual varakası 1.1.1991 tarihinden itibaren 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak yürürlükten kaldırılmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 35'inci ve geçici 15'inci maddeleri uyarınca, ücretleri gerçek usulde vergilendirilen ve özel indirimden yararlanmak isteyen tam mükellefiyete tabi ücretliler (hizmet erbabı) tebliğ ekinde yer alan dilekçe örneğini doldurarak, işverenlerine vereceklerdir

Buna göre, gelir vergisi kanununa göre indirim uygulaması için artık vergi karnesi alma zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu durumda vergi karnesinin uygulama alanı sınırlı olup, sadece Gelir Vergisi Kanunu'nun 64'üncü maddesine göre, “Diğer Ücretler” in vergilendirilmesinde vergi karnesi kullanılacaktır.

Söz konusu madde hükmü ise aşağıdaki gibidir.

“Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 25'idir.

- 1. Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar,*
- 2. Özel hizmetlerde çalışan şoförler,*
- 3. Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri,*
- 4. Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar,*

5. Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştay'ın müspet mütalaasıyla Maliye Bakanlığı'nca bu kapsama alınanlar,

Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye ithal edilmez.”

2) Vergi Karnesinin Alınması

Vergi karnesinin alınması Vergi Usul Kanunu'nun 248'inci maddesinde açıklanmış olup, madde aşağıdaki gibidir.

“Mükellef vergi karnelerinin kendileri tarafından yazılması gereken kısımlarını doldurduktan sonra, vergi bakımından durumlarını kayıt ve tescil ve karneye işaret ettirmek üzere, bunları bağlı oldukları vergi dairesine ibraz ederler.

Mükellefiyete müessir olacak değişiklikler de yukarıdaki esaslara göre karneye işaret ettirilir.

247'nci maddenin 1'inci bendinde yazılı mükelleflerin doldurdukları karneyi vergi dairesine ibraz etmeleri veya değişikliği karneye işaret ettirmeleri süresi, işe başladıkları veya değişikliğin vukubulduğu tarihten başlayarak bir aydır.

...”

3) Karnesiz Hizmet Erbabı Çalıştıranların Sorumluluğu

Karnesiz hizmet erbabı çalıştıranların sorumluluğu Vergi Usul Kanunu'nun 251'inci maddesinde açıklanmış olup, madde aşağıdaki gibidir.

“Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı ile götürü gider

usulünü kabul eden gayrimenkul sermaye iradı sahipleri, yanlarında çalışan hizmet erbabının, kanunun tayin ettiği süre içinde karne almalarını ve karnelerinde yazılı vergilerini ödemelerini temin etmeye mecburdurlar. Bu mecburiyete riayet edilmediği takdirde:

a) Zamanında karne almamış veya vergisini tarh ettirmemiş olan hizmet erbabının vergisi işveren kimse adına tarh edilir ve vergi cezası da aynı kimse adına kesilerek ondan tahsil olunur. Bu fıkra hükmüne göre tarh edilen vergi ve kesilen ceza, işverene birer ihbarname ile tebliğ edilir. Kullanılacak ihbarnamelerin şeklini ve muhteviyatını Maliye Bakanlığı tayin eder.

Karnesiz tespit edilen şahsa karnesi verilir ve vergisinin ödendiği karneye yazılır.

b) Karnesini zamanında almış ve vergisini tarh ettirmiş olan hizmet erbabının zamanında ödenmemiş olan vergisi ve gecikme zammı, yanında çalıştığı tespit edilen işverenden tahsil olunur.

İşverenler yukarı ki hükümlere göre ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler.”

Yukarıdaki madde hükmüne göre tarh edilen vergi ve kesilen ceza, işverene birer ihbarname ile tebliğ edilecektir. İşverenler ödedikleri vergi asılları için Vergi Usul Kanunu'nun 10'uncu maddesine istisnadan çalıştırdığı kişiye rü'cu edebilecektir.

5. TASDİKİ MECBURİ OLAN DEFTERLERDEN HERHANGİ BİRİNİN TASDİK MUAMELESİNİN, SÜRESİNİN SONUNDAN BAŞLAYARAK BİR AY İÇİNDE YAPTIRILMIŞ OLMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 221'nci maddesinde defterlerin tasdik süreleri belirlenmiştir. Bu maddede belirtilen sürenin sonundan başlaya-

rak bir ay içinde tasdik yaptırılmış olması ikinci derece usulsüzlük fiilidir.

Bu konuda ilgili kanun maddeleri yukarıda A/7 bölümünde ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

6. VERGİ BEYANNAMELERİ, BİLDİRİM VE EVRAKLARIN KANUNEN BELLİ ŞEKİL, MUHTEVİYATI VE EKLERİ İLE BUNLARLA İLGİLİ DİĞER DÜZENLEMELERE UYULMAMIŞ OLMASI

Vergi beyannamelerinin, bildirim ve evrakların düzenlenmesinde Maliye Bakanlığı'nca belirlenen şekil, içerik, ekleri ve ilgili diğer düzenlemelere uyulmamış olması Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-7'nci maddesi kapsamında ikinci derece usulsüzlük sayılmıştır. Bu maddeye göre, ceza uygulaması ile ilgili olarak yukarıda belirtilen hususlar kitabın bütününde açıklandığı için bu bölümde tebliğ ile belirlenen ve bu maddeye göre ceza kesilmesini gerektiren hususlar açıklanmıştır.

6.1. Vergi Beyannamelerinin Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması

368 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde açıklandığı üzere, beyan üzerine tarh ve tahakkuk ettirilen vergilere ilişkin beyannamelerin verilme süreleri ilgili vergi kanunları ile belirlenmiş olup beyannamelerin şekil, içerik ve eklerini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı'nca bugüne kadar yapılan düzenlemeler ile beyannamelerde yer alması gereken bilgiler ilgili vergi kanunları esas alınmak suretiyle belirlenmiş bulunmaktadır.

Bilindiği üzere, beyannamelerin ilgili vergi kanunlarında belirlenen sürelerde verilmesi esastır. Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannamenin eksik ve/veya hatalı olduğu hallerde, mükellef tarafından kanuni süre geçmeden veya kanuni süre geçtikten sonra bu hata veya eksiklikleri düzeltici mahiyette yeni bir beyanname verilmesi mümkündür. Diğer taraftan, beyannamenin kanuni süresi içinde verilmeyerek bu süre geçtikten sonra verilmesi ve yine bu şekilde verilmiş olan beyannameye yer alan hata ve/veya eksikliklerin giderilmesi amacıyla yeni beyanname verilmesi söz konusu olabilmektedir.

Yukarıda belirtildiği şekilde kanuni süresi içerisinde veya kanuni süresi geçtikten sonra verilmiş olan ilk beyannamelerde yer alan hata ve/veya eksiklikleri düzeltmek amacıyla verilen beyannameler kimi zaman yalnızca ilk beyannameye ek olacak şekilde “ek beyanname” olarak, kimi zaman da ilk beyanı kapsayacak şekilde “düzeltme beyannamesi” olarak verilebilmektedir.

Mükelleflere daha iyi hizmet verilebilmesi ve gerçek vergi matrahı üzerinden gerekli tarhiyatın yapılabilmesi için; daha önce verilmiş bulunan beyanname veya beyannamelerdeki hata ve/veya eksikliklere ilişkin verilecek düzeltme beyannamelerinin, daha önce verilen beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri de kapsayacak şekilde verilmesi Maliye Bakanlığı’na uygun görülmüştür.

Bu beyannamelerin; daha önce verilmiş beyannameye matrah ve/veya vergiyi azaltıcı, sonraki döneme devredilen vergiyi artırıcı, mahsup, tecil ya da iade tutarını artırıcı nitelikte olması halinde durumu izah eden bir dilekçe ekinde verilmesi gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden, 368 Sıra No’lu Vergi

Usul Kanunu Genel Tebliğın yürürlük tarihinden itibaren elektronik ortamda gönderilen beyannamelere ilişkin olarak verilecek düzeltme beyannamelerinin de 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilmiştir. Elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilen düzeltme beyannamelerinin, elden verilmesi veya posta ile gönderilmesi durumunda, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Söz konusu beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi safhasında durumu açıklayan yazılı izahat, elektronik ortamda “Düzeltilme Beyannamesi Gereğesi” başlığı altında yapılacaktır.

Mükellefler tarafından verilecek söz konusu düzeltme beyannamelerinin, önceki beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri kapsayacak nitelikte olmaması halinde; Vergi Usul Kanununun 352'nci maddesinin “II. derece usulsüzlükler” başlıklı fıkrasının 7 numaralı bendine göre usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Ayrıca 2001/1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama İç Genelgesinde mali tablolarını süresi içinde düzenlemekle beraber, önceki dönem sütunlarını doldurmayan veya bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer vermeyen mükelleflerin öncelikle Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin 44'üncü maddesi uyarınca eksikliklerini tamamlamaları hususunda süre verilerek uyarılmaları, verilen süre içinde eksikliğini tamamlamayanlara ise VUK 352/II-7'nci maddesinde öngörülen II'nci derece usulsüzlük cezasının tatbik edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

6.2. Bildirimlerin Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması

6.2.1. İcra Yoluyla Yapılan Satışlarla İlgili Olarak Yapılması Gereken Aylık Bildirimde

İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi, satışı gerçekleştiren icra daireleridir. İcra dairelerince müzayede mahallinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi, en geç bedelin tahsil edildiği günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edilip aynı süre içinde ödenecektir. Satışa ait katma değer vergisinin bu süre içinde beyan edilerek ödenmemesi halinde teslim gerçekleştirilmeyecektir.

Bu işlem sırasında her bir satışa ait bilgileri içeren 5 Sıra No'lu Katma Değer Vergisi Beyannamesi kullanılacaktır. Bu beyanname, satışı gerçekleştiren icra dairesi yetkilisi tarafından imza, tarih ve mühür kullanılmak suretiyle onaylanacaktır. Her bir satışa ait katma değer vergisinin tahakkukuna esas olmak üzere düzenlenen bu belgenin bir örneği ile vergi dairesi makbuzu, mükellef tarafından Vergi Usul Kanunu'nun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanacaktır.

İcra dairelerince bir ay içinde yapılan satışlarla ilgili olarak vergi dairesine beyan edilerek ödenen katma değer vergisine ait bilgiler, ertesini ayın sonuna kadar, bildirim ile vergi dairesine ayrıca bildirilecektir. Bu bildirim, satışın olmadığı dönemlerde de vergi dairesine verilecektir.

48 Sıra No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde söz konusu bildirim vergi dairesine verilmemesi halinde, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacağı belirtilmiş

olmakla birlikte, daha sonra yayımlanan 58 Sıra No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B bölümünde; konunun yeniden değerlendirilmesi sonunda, sözü edilen bildirim süresi içinde vergi dairesine verilmemesi halinde, Vergi Usul Kanunu'nun 352-II/7'nci maddesine göre II. derece usulsüzlük cezası uygulanması uygun görülmüştür

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4.bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.*

6.2.2. Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formlarda

1 Sıra No'lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğin “7- Mükelleflerden İstenecek Belgeler” bölümünde açıklandığı üzere; emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur. Dolayısıyla, yöntemin seçilme gerekçelerini açıklayan en önemli unsurlar bu hesaplama ve belgeler olduğundan, seçilen yöntem ve bu yöntemin uygulanmasına ilişkin bütün hesaplama ve işlemlere ait belgeler ayrıntılı olarak tutulmalı ve saklanmalıdır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri ile ilgili olarak “**Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form**”u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, bağlı bulunulan vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir.

Söz konusu Tebliğin “ 8- Cezalar” bölümünde de “*Teşebbüs sahibi ve kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunarak tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını yapmaları durumunda Vergi Usul Kanunu’nun cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır. Bu Tebliğ ile İdare’ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi ve belgeleri Tebliğde belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında da Vergi Usul Kanunu’nun cezalara ilişkin hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.*” açıklaması yapılmıştır.

İdare’ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi ve belgeleri Tebliğ-

de belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında da Vergi Usul Kanunu'nun cezalara ilişkin hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş olmakla birlikte, henüz transfer fiyatlandırması uygulamalarına özgü ceza hükümleri de mevcut değildir. Ancak Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formun eksik/hatalı düzenlenmesi halinde VUK Madde 352 – II. Derece usulsüzlükler arasında sayılan “*vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması*” fiili işlenmiş olacağından II. Derecede usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

6.2.3. Bankalar Tarafından Düzenlenen Dekontlarda, Sigorta Şirketleri Tarafından Bastırılan ve Acentelere Gönderilen Poliçelerde ve Aracı Kurumlar Tarafından Düzenlenen İşlem Sonuç Formları Bildiriminde

1) Bankalar Tarafında Yapılacak Bildirim

243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, bankalar tarafından düzenlenen dekontlar Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış ve bu belgelerde bulunması gereken asgari bilgiler ile bunların düzenlenmesine ilişkin esaslar belirlenmiştir. Ayrıcası özkonusu tebliğin “A. Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgeler” başlıklı bölümünün 4 numaralı bendinde belirtilen ve bankalar tarafından düzenlenecek bildirim uygulaması ile ilgili olarak 246 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de açıklamalar yapılmıştır. İlgili tebliğler çerçevesinde;

1.Bankalar yaptıkları hizmetler dolayısıyla, lehlerine tahakkuk eden meblağları 243 Sıra No'lu Tebliğde açıklanan esaslara göre düzenlenecek dekontlarla belgelendireceklerdir. Ancak, bankacılık teamül-

lerine göre bir, üç, altı ay veya bir yıl gibi belirli hesap devreleri itibariyle, devre sonlarında düzenlenen hesap bildirim cetvelleri (ekstreler) ile bildirilmesi mutad olan faiz, hizmet bedeli, komisyon ve masrafları için dekont yerine aynı bilgileri taşımak şartı ile hesap bildirim cetvelleri düzenlenebilecektir.

2.Bankalar yaptıkları muamelelere ilişkin olarak lehlerine doğacak meblağlar için düzenleyecekleri belgelere, 243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanan esaslara göre ayrı bir müteselsil sıra numarası vereceklerdir. Ancak, banka lehine bir meblağın doğmasını gerektiren işlemlerin diğer işlemlerden ayrılmasında karşılaşılabilecek güçlükler dikkate alınarak, bankaların düzenleyecekleri tüm belgelere, ayırım yapılmaksızın tek seriden müteselsil sıra numarası vermeleri de mümkündür.

Buna karşılık bankalar, düzenleyecekleri belgelere aynı birim kodu altında, mükerrer sıra numarası verilmemesi için gereken tedbirleri almak zorundadırlar.

3.Sıra numarası verildikten sonra işlemten vazgeçilmesi veya düzenlenen belgede hatalı bilgilere yer verildiğinin anlaşılması halinde aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır.

a)Belgenin hatalı düzenlendiği, işlemin muhasebe kayıtlarına alınmasından önce tespit edildiği takdirde belge iptal edilecek, ancak iptal edilen belge muhafaza edilerek talep halinde yetkili mercilere ibraz edilecektir.

b)Belge muhteviyatının muhasebe kayıtlarına alınmasından sonra düzeltmenin icap ettiği hallerde ise belge iptal edilmeyip bu kaydı düzeltici mahiyette yeni bir belgeye istinaden düzeltme kayıtları yapılacaktır.

4. Dekontların, döviz alım ve satım belgelerinin ve bankalarca aracı kurum sıfatıyla düzenlenecek işlem sonuç formlarının basımı için önceden izin alınması, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, bankalar (Ocak-Haziran) ve (Temmuz-Aralık) olmak üzere her yıl 6'şar aylık dönemler itibariyle düzenledikleri bildirimde; belge düzenleyen birimler itibariyle, birim kod numarası ve altı aylık dönem itibarıyla düzenlenen ilk ve son belgeye verilen sıra numaralarıyla birlikte bir liste haline getirilerek dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai bitimine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairelerine taahhütlü olarak gönderecekler veya elden teslim edeceklerdir.

5. 246Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde değişiklik yapılmış olup; "A. Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgeler" başlıklı bölümünün 4 numaralı bendinde belirtilen bildirimde; belge düzenleyen birimler itibariyle, birim kod numarası ve altı aylık dönem itibarıyla düzenlenen ilk ve son belgeye verilen sıra numaralar kaydedilecek olup düzenlenen belgelerin tek tek listeye dahil edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Bankalar tarafından düzenlenen dekontlara ilişkin bilgilerin süresinde ilgili vergi dairelerine bildirilmemesi halinde de bunlar adına Vergi Usul Kanunu'nun 352/2-7'nci maddesine göre usulsüzlük cezası kesilecektir

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında "*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*", 3'üncü fıkrasında da "*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken*

*muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.”*Hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No’lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4.bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re’sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.*” açıklamasına yer verilmiştir.

2) Sigorta Şirketleri Tarafında Yapılacak Bildirim

Sigorta şirketleri tarafında yapılacak bildirim²⁴³ Sıra No’lu Vergi Usul kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır. Buna göre, sigorta şirketleri tarafından düzenlenen **sigorta poliçeleri** (ek belgeler “-zeyilnameler-” dahil) Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış olup, sigorta şirketleri bu poliçeler ve ek belgelere (zeyilnameler) konu işlemlere ait tutarlar için ayrıca fatura düzenlemeyeceklerdir.

Sigorta poliçelerinin basımı için önceden izin alınması, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, sigorta şirketleri (Ocak-Haziran) ve (Temmuz-Aralık) olmak üzere 6’ar aylık dönemler itibariyle bastırdıkları sigorta poliçelerinin seri ve sıra numaraları ile bunlardan poliçe düzenleme, yetkisine sa-

hip acentelere gönderilenlere ilişkin bilgileri müfredatlı olarak, her dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai bitimine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairelerine taahhütlü olarak gönderecekler veya elden teslim edeceklerdir.

Sigorta şirketleri tarafından bastırılan ve acentelere gönderilen poliçelere ilişkin bilgilerin süresinde ilgili vergi dairelerine bildirilmemesi halinde de bunlar adına Vergi Usul Kanununun 352/2-7'nci maddesine göre usulsüzlük cezası kesilecektir.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanunu'nun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında "*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*", 3'üncü fıkrasında da "*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*" hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin "devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler" başlıklı 4.4 bölümünde de "*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.*" açıklamasına yer verilmiştir.

3) Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Tarafında Yapılacak Bildirim

Sermaye piyasası aracı kuruluşları tarafında yapılacak bildirim²⁴³ Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır. Buna göre, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak Sermaye Piyasası Kurulunca yayımlanan, (V) Seri/6 Numaralı Aracılık Faaliyetlerinde Belge ve Kayıt Düzeni Hakkında Tebliğ'in 6'ncı maddesi ile aracı kuruluşlar tarafından düzenlenmesi öngörülen **işlem sonuç formları** Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır. Bu formların düzenlenmesine ilişkin olarak aşağıda yer alan hususlara uyulacaktır.

Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca menkul kıymet alım-satımlarına aracılık faaliyetinde bulunan kurumlar, menkul kıymet alım-satım ve aracılık işlemlerini yukarıda belirtilen işlem sonuç formlarını düzenlemek suretiyle belgelendireceklerdir.

İşlem sonuç formlarının basımı için önceden izin alınması; anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, aracı kurumlar (Ocak-Haziran) ve Temmuz-Aralık olmak üzere her yıl 6'şar aylık dönemler itibarıyla düzenledikleri işlem sonuç formlarının seri ve sıra numaralarını, bunları düzenleyen birim ve şubelerin kod numaralarıyla birlikte bir liste haline getirerek dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai bitimine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairelerine taahhütlü olarak gönderecekler veya elden teslim edeceklerdir.

Aracı kurumlar tarafından düzenlenen işlem sonuç formlarına ilişkin bilgilerin süresinde ilgili vergi dairelerine bildirilmemesi halinde de bunlar adına Vergi Usul Kanunu'nun 352/2-7'nci maddesine göre usulsüzlük cezası kesilecektir.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.* hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4 bölümünde “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.*

6.3. Evrak ve Vesikaların Kanunen Belli Şekil ve Muhteviyatı ve Ekleri İle Bunlarla İlgili Olarak Yapılan Diğer Düzenlemelere İlişkin Hükümlere Uyulmamış Olması

6.3.1. Faturada

Vergi Usul Kanunu'nun 229'uncu maddesinde faturanın tanımı yapılmıştır. Buna göre; “*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı sa-*

tan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”

Faturada bulunması gereken asgari bilgiler ise 230’uncu maddesinde ise sayılmıştır.

“Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

- 1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;*
- 2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;*
- 3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;*
- 4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;*
- 5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası*

Anılan Kanun’un 215’inci maddesinde de, kayıt ve belgelerde Türk Para biriminin kullanılacağı, belgelerin Türk Parası karşılığı gösterilmek şartıyla yabancı para birimine göre de düzenlenebileceği, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk Parası karşılığı gösterilme şartı aranmayacağı hükme bağlanmıştır.Söz konusu madde aşağıdaki gibidir.

“1. Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de

düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.

b) İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az % 40'ı ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kurulunca izin verilebilir. Bakanlar Kurulu, bu had ve nispeti sektörler itibarıyla ayrı ayrı yarısına kadar indirmeye ve ya iki katına kadar artırmaya yetkilidir. Bu şartların ihlâl edildiği hesap dönemini izleyen hesap döneminden itibaren Türk para birimine göre kayıt tutma zorunluluğu başlar.

ba) Türk para birimiyle yapılan işlemler, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevrilir. İktisadî kıymetlerin değerleri ile vergi matrahı kayıt yapılan para birimine göre tespit edilir, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla Türk parasına çevrilerek beyan edilir. Vergi ödeme, mahsup ve iade işlemlerinde de Türk Lirası tutarlar kullanılır.

bb) Bu mükellefler, diğer para birimleriyle kayıt tuttukları sürece mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlamaları halinde ise üç yıl süreyle anılan madde hükmünden yararlanamazlar.”

Buna göre, yurt içindeki müşteriler adına yabancı para biriminde düzenlenen faturalarda, yabancı para birimi tutarı ve Türk para birimi tutarı yer almak zorundadır. Yabancı para biriminde düzenlenen fa-

turada, Türk para birimi tutarı karşılığı bulunmaması usule ve şekle ilişkin bir usulsüzlük olup, bu fiil dolayısıyla mükellef adına anılan Kanunun 352'nci maddesinin II-7 nolu bendi uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda ise Türk para birimi karşılığı gösterilme şartı aranmayacağı tabiidir. (385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Tebliği)

Diğer taraftan 141 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde münhasıran müstehlike yapılan ve 2012 yılı için 770 lirayı aşmayan satışlar için Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin son fıkrası gereğince düzenlenecek faturanın, tarih taşıması kaydıyla sadece satılan malın nevi, miktarı ve tutarına ait bilgileri ihtiva etmesi anılan Kanunun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak yeterli görülmüştür. Dolayısıyla, tüketiciye yapılan ve tutarı 770 lirayı aşmayan satışlarda, tüketicinin isminin faturada yer almaması, eksiklik olmayacak ve usulsüzlük cezası kesilemeyecektir.

Gelir idaresi Başkanlığı tarafından fatura ile ilgili olarak verilen, 26.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK 231-102 sayılı özelge aşağıdaki gibidir.

“ Bilindiği üzere; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 229, 230 ve 231'inci maddelerinde faturanın tanımı, şekli ve nizamı hükme bağlanmış olup, “Faturanın nizamı” başlıklı 231'inci maddesinin 1'inci fıkrasında da;

“Faturanın düzenlenmesinde aşağıdaki kaidelere uyulur:

1. Faturalar sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturalara şube

ve kısımlarına göre şube veya kısmın isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması mecburidir.

.....” hükmü yer almaktadır.

Yine aynı kanunun “Vergi Kanunlarının uygulanması ve ispat” başlıklı 3’üncü maddesinde ise; vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her tür delille ispatlanabileceği, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olduğu kurala bağlanmıştır.

Buna göre, her ne kadar dilekçenizde bahsi geçen faturalarınızın sıra numarası dahilinde teselsül etmemesi durumu ilgili madde hükmünde de belirtildiği üzere belge nizamına uygun bulunmama ile birlikte; olayın gerçek mahiyetinin ispatı açısından, Vergilendirme Müdürlüğüne tanzim edilecek tutanak ile atlanan faturaların seri ve sıra numaralarının tespit edilmesi durumunda bahsi geçen faturaların kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, anılan kanunun “Fatura nizamı” başlıklı 231/1. maddesinde belirtilen usul ve şartlara uyulmamış olduğundan aynı kanunun 352/II-7. maddesi uyarınca II. derece usulsüzlük cezasının kesileceği tabiidir”

6.3.2. Sevk İrsaliyesinde

Sevk irsaliyesi Vergi Usul Kanunu’nun 230’uncu maddesinin 5’inci bendinde düzenlenmiştir.

“Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı

hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.)

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. Bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231 inci madde hükmü uygulanır. İrsaliyelerde malın nereye ve ki-me gönderildiği ayrıca belirtilir.

Şu kadar ki nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıtırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz.”

Sevk irsaliyesinde ceza uygulaması ile ilgili olarak 345 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklama aşağıdaki gibidir.

“ 253 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihinin aynı gün olması halinde de bu tarihlerin sevk irsaliyesine ayrı ayrı kaydedileceği, bu tarihlerden herhangi birisine yer verilmemesi durumunda düzenlenen sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılacağı ve özel usulsüzlük cezası kesileceği duyurulmuştur.

Sevk irsaliyelerinde, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihinden herhangi birisinin bulunmaması halinde, irsaliyenin hiç düzenlenmemiş sayılarak “özel usulsüzlük cezası” uygulanacağı yolunda Vergi Usul Kanununda herhangi bir hüküm yer olmadığından bahisle yargı organlarında açılan davalar idare aleyhine sonuçlanmaktadır. Bu ne-

denle, müstakar hale gelmiş yargı kararları dikkate alınarak, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren sevk irsaliyelerinde fiili sevk tarihinin bulunmadığının tespiti halinde özel usulsüzlük cezası yerine Vergi Usul Kanununun 352/II-7'nci maddesine göre "ikinci derece usulsüzlük" cezası kesilmesi uygun görülmüştür."

Buna göre, sevk irsaliyesi için getirilen usul ve şartlara uyulmadığında aynı Kanun'un 352/II-7'nci maddesi uyarınca II'nci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

6.3.3. Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucularında

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesi ile Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkilere dayanılarak 379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile, serbest meslek faaliyeti icra eden hekimlerin (diş hekimleri ile veteriner hekimler dahil), iş yerlerinde bu Tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından (POS -Point of Sale) bulundurmaları ve kredi kartı ile yapılan ödemelerde bu cihazları kullanmaları zorunluluğu getirilmiş ve bu cihazlarla düzenlenecek POS fişlerinin, anılan mükelleflerce yürütülen serbest meslek faaliyetlerinde Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş "serbest meslek makbuzu" olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre, anılan hekimlerce kullanılacak POS cihazları ve bunlar tarafından üretilen belgelerin, serbest meslek faaliyeti kapsamında elde edilen kazancın Vergi Usul Kanununa göre belgelendirilmesini sağlayacak şekilde aşağıda sayılan özellikleri haiz olması gerekmektedir.

Belge üzerinde; mükellef bilgileri, tarih, saat, sıra no, hizmetin cinsi, vergi dahil tutarı vb. bilgiler ve "Bu belge V.U.K. uyarınca ser-

best meslek makbuzu yerine geçen belge hükmündedir.” ibaresi yer alacaktır.

POS’lardan her günün sonunda günlük kapanış raporu (Z raporu) alınabilecektir.

POS’lar, yukarıda sayılan özellikleri haiz olup olmadığının tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığı’nca herhangi bir onay işlemine tabi tutulmayacaktır. Ancak şekil ve muhtevası itibariyle Tebliğ ekindeki örneğe uygun olmayan POS fişleri, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belge hükmünde sayılmayacaktır.

Yukarıda özellikleri belirtilen POS cihazları kullanılmak suretiyle düzenlenen belgelerdeki bilgiler tam (anlaşılabilir kısaltmalar olabilir) ve açık olacak, silik ve okunaksız belge verilmeyecektir.

Piyasadaki POS’ların bir kısmında halen kullanılmakta olan mikrokapsüllü karbonsuz kopyalama kâğıtları (Dekaform Self Contained vb.) darbe, katlanma, kırışma gibi etkilerle kolaylıkla kararıp silinmekte ve fişler okunamaz hale gelmektedir. Bu nedenle, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belge hükmünde belge verme özelliğine sahip POS’larda, üzerindeki bilgiler kolaylıkla kararıp silinen mikrokapsüllü karbonsuz kopyalama kağıt ruloları kullanılacaktır.

Termal kağıt ruloların kullanılması halinde ise bu ruloların;

- a. Türk Standartları Enstitüsünde onaylanmış,
- b. Arka ortasına birbirinden en fazla 50 milimetre aralıkta ve rulo uzunluğu boyunca, kağıdı üreten firmanın logosunun (kısa adı veya baş harfleri) ve kağıdın numarasının basılmış,

c. Yine arkasında ve kağıdın kenarına 20 milimetreyi geçmeyen aralıklarla aşağıdaki sıra dahilinde,

- Onaylayan kurumun kısa adının (en fazla 4 karakter),

- Onayın tarih ve sayısının,

- Başına “SKT” işareti konularak, 7 yıldan az olmamak üzere son kullanma tarihinin (ay/yıl) yazılmış olması şarttır.

Mükelleflerin söz konusu termal kağıt rulolarını, belgelerin muhafaza ve ibraz mecburiyetine ilişkin yükümlülüklerinin de gereği olarak, ısısı +35 dereceyi geçmeyen, nem oranı % 80'in altında olan ortamlarda, ışık geçirmeyen ve kağıda zarar vermeyen kutularda saklanmaları gerekmektedir.

Söz konusu mükellefler, bu Tebliğ ile bulundurma ve kullanma zorunluluğu getirilen POS'ları kullanmak suretiyle yaptıkları tahsilatlarda müşterilerine bu POS'lardan çıkan belgeleri verecekler, müşteri tarafından talep edilse dahi başkaca bir belge düzenlemeyeceklerdir.

Bahsi geçen POS cihazlarının özelliğinden ve kredili satışlara ilişkin mevzuattan dolayı belgenin birinci nüshasının mükellefte kalması durumunda, müşteriye verilen ikinci nüsha, vergi uygulamalarında asıl belge gibi mütalaa edilecektir.

Anılan mükellefler, bu POS'ları kullanmak suretiyle hizmet ifasında buldukları her günün sonunda kapanış raporu almak ve bu raporları gerektiğinde Bakanlığımız görevlilerine ibraz etmek üzere muhafaza etmek zorundadırlar.

Mükelleflerin işyerlerinde ilgili Tebliğde öngörülen POS'ları kullanıyor olmaları serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyetlerini

kaldırmamaktadır. Zira bedeli kredi kartı kullanılmaksızın ödenen hizmetler için POS'ların kullanılması söz konusu olmamaktadır. Bu durumda, anılan mükelleflerin bedelini kredi kartı kullanılmaksızın (nakit, çek, havale vb. olarak) tahsil ettikleri hizmetler için Vergi Usul Kanunu'na göre serbest meslek makbuzu düzenlemeleri gerekmektedir.

379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamındaki mükelleflerden, Tebliğde belirtilen özellikleri haiz POS cihazlarını kullanmakla birlikte, bunlarda Tebliğde açıklanan özellikleri taşımayan kağıt ruloları kullandığı veya günlük kapanış raporu almadığı tespit edilen mükelleflere ise her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere, Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-7'nci maddesine göre ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

6.3.4. Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun Süresinde İbraz Edilmemesi

2 Sıra No'lu 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinin uygulamasına ilişkin şartları sağlayıp sağlamadıklarının tespit edilmesi amacıyla düzenlenmesi gereken Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun ibraz süresine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi, 12.11.2008 tarihli ve 5810 sayılı Kanun'un 7'nci maddesiyle 1.1.2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

...

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

...

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Yapılan değişikliğe ilişkin açıklamalara 1 Sıra No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde yer verilmiş olup, anılan Tebliğ uyarınca mükelleflerin öngörülen şartları sağlayıp sağladıklarının tespit edilmesi amacıyla düzenlenmesi gereken Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun dispozisyonu hakkında, 31.12.2009 tarihli ve 27449 (4.Mükerrer) sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 42 Sıra No.lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

1 Sıra No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğin “3.7.1 Raporun Konusu ve İbrahim Süreleri” başlıklı bölümünde;

“ ...

Mükellefler, istisna uygulamasına ilişkin olarak yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen faaliyet raporlarını en geç faaliyette bulunulan takvim yılını takip eden yılın şubat ayının 15 inci günü

aksamına kadar muhtasar beyannameyi verdikleri vergi dairesine teslim edeceklerdir.

Yıl içinde faaliyetine son veren ya da ürettiği ürünü sonraki yıl içerisinde tamamen satan veya kısmen satışla %85 şartını gerçekleştiren mükellefler ise, söz konusu raporları faaliyetlerine son verdikleri ya da ürünü sattıkları veya %85 şartını gerçekleştirdikleri ayı takip eden ikinci ayın 15 inci günü aksamına kadar muhtasar beyannameyi verdikleri vergi dairesine teslim edeceklerdir.

Bu bölümde belirtilen YMM raporlarının süresi içerisinde ibraz edilemeyeceğine ilişkin, mükellefler veya YMM'ler tarafından makul mazeret bildirilmesi halinde, vergi dairesince 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 17 nci maddesine göre bu Tebliğde belirlenen sürelerin bir katını geçmemek üzere ek süre verilebilecektir.

...”

açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 3218 sayılı Kanun'un geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi kapsamındaki gelir vergisi istisnası hükümlerinden yararlanılabilmesi için YMM'ler tarafından düzenlenen Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun en geç faaliyette bulunulan takvim yılını takip eden yılın Şubat ayının 15' inci günü aksamına kadar muhtasar beyannamenin verildiği vergi dairesine teslim edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu mükellefler veya YMM'ler tarafından makul bir mazeret bildirilmesi halinde yetkili vergi dairesince, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 17'nci maddesi uyarınca anılan Tebliğ ile belirlenen sürenin bir katını geçmemek üzere ek bir süre verilebilmektedir.

Buna göre, YMM'ler tarafından düzenlenen Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun, faaliyette bulunulan takvim yılını takip eden Şubat ayının 15' inci günü akşamına kadarki süreyi kapsayan birinci dönem ile mükellefler veya YMM'ler tarafından verilecek dilekçe üzerine belirlenen birinci dönem süresinin bir katını geçmemek üzere verilen ek süreden oluşan ikinci döneme ait süre içinde ibraz edilmesi mümkündür.

Bu çerçevede, Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun, söz konusu istisnanın uygulanacağı takvim yılını takip eden Şubat ayının 15' inci günü akşamına kadar vergi dairesine veremeyen mükellefler veya YMM'lerce herhangi bir başvuruda bulunulmaksızın, bu süreyi takip eden 46 günlük süre içinde verilmesi halinde vergi dairesince kabul edilerek, ek süre verilmesi için başvuruda bulunulmaması nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-7'nci maddesi gereğince adlarına usulsüzlük cezası tatbik edilmek suretiyle işleme konulması, bu süreden sonra verilecek YMM raporlarının ise işleme konulmaması gerekmektedir.

7. HESAP VEYA MUAMELELERİN DOĞRULUK VEYA AÇIKLIĞINI BOZMAMAK ŞARTIYLA BAZI EVRAK VE VESİKALARIN BULUNMAMASI VEYA İBRAZ EDİLMEMESİ

Özel usulsüzlük cezası gerektirmeyen ve kayıtların doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-8'inci maddesi çerçevesinde usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirir.

8. USULSÜZLÜK UYGULANACAK MÜKELLEF GRUPLARI VE CEZA MİKTARLARI

Vergi Usul Kanunu'na bağlı cetvel bölümünde yer alan usulsüzlük

cezalarına ait cetvel ve ihtar hükümleri ile 411 seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere belirlenen tutarları aşağıdaki gibidir.

USULSÜZLÜK CEZALARINA AİT CETVEL		
MÜKELLEF GRUPLARI	BİRİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN (TL)	İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN (TL)
1. Sermaye Şirketleri	105,00	58,00
2. Sermaye Şirketleri Dışında Kalanlar Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Meslek Erbabı	66,00	33,00
3. İkinci Sınıf Tüccarlar	33,00	16,00
4. Yukarıdakiler Dışında Kalıp Beyanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar	16,00	8,80
5. Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler	8,80	4,00
6. Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	4,00	2,30

İhtar

a. Bu cetvelde mükellef gurubu: Gelir, kurumlar vergilerinden başka gider, istihlak işletme ve dış seyahat harcamaları vergilerine ait usulsüzlükler hakkında da esas tutulur.

b. Emlak alım, gayrimenkul kıymet artışı, veraset ve intikal vergisi, taşıt alım ve motorlu taşıtlar vergilerine ait usulsüzlükler ile damga vergisinin, beyanname verilmek suretiyle ödeneceği hallerde beyannamenin süresinde verilmemesine ilişkin usulsüzlükler bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3’üncü sırasına göre cezalandırılır.

c. Emlak vergisine ait usulsüzlükler, bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3'üncü sırasına göre cezalandırılır.

d. Kamu idare ve müesseseleri ile dernek ve vakıfların yaptıkları usulsüzlükler (Bunların iktisadi işletmelerine ait usulsüzlükler hariç) bu cetvelin mükellef grupları sütununun 3'üncü sırasına göre cezalandırılır.

e. Yukarıdakiler dışında kalan diğer vergi, resim ve harçlara ait usulsüzlükler bu cetvelin mükellef grupları sütununun 4. sırasına göre cezalandırılır.

Usulsüzlük fiillerine yukarıda yer alan cetvele göre ve ihtar hükümleri de dikkate alınarak ceza kesilir.

Birinci ve ikinci derece usulsüzlük fiilleri nedeniyle ceza kesilecek mükellefler 6 gruba ayrılmış olup, mükellefler aşağıda açıklanmıştır.

8.1. Sermaye Şirketleri

Kurumlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinde göre, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir. Bu Kanunun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tâbi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar sermaye şirketi sayılır.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde sermaye şirketlerine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Anonim, Limited ve Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler

Kurumlar vergisi mükelleflerinin büyük çoğunluğunu, ortakların

koydukları sermaye ile sınırlı sorumlulukları bulunan sermaye şirketleri oluşturmakta olup 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir.

Anonim ve limited şirketlerin kazancının tamamı kurumlar vergisine tabidir.

Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin kurumlar vergisi mükellefiyeti komanditer ortağın hissesine yöneliktir. Vergiye tabi kurum kazancının komanditer ortakların hissesine isabet eden kısmı kurumlar vergisine, komandite ortaklara isabet eden kısmı bu ortaklarca beyan edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

Sermaye şirketleri bakımından, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile başlayan uygulama bu Kanunda da varlığını korumaktadır.

Türk Ticaret Kanununda ticaret şirketleri arasında sayılmakla birlikte sermaye şirketi mahiyetinde olmayan kollektif ve adi komandit şirketler kurumlar vergisi mükellefi değildirlir.

Fonlar

Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar da sermaye şirketi sayılmaktadır.

Fonların tüzel kişiliği bulunmamaktadır. Mal varlığı, kurucusunun mal varlığından ayrıdır. Yatırım ortaklıkları ise anonim şirket şeklinde kurulduklarından sermaye şirketi olarak kurumlar vergisi mükellefidirlir.

a) Sermaye Piyasası Kurulunun Düzenleme ve Denetimine Tabi Fonlar

Fon kavramı ile ifade edilen oluşumların, Sermaye Piyasası Kanunu ve ilgili mevzuat çerçevesinde Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi olması halinde, sermaye şirketi sayılarak kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi başlıca fonlar aşağıdaki gibidir.

Yatırım Fonu: Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri uyarınca tasarruf sahiplerinden toplanan paralarla, tasarruf sahipleri hesabına riskin dağıtılması ilkesi ve inanlı mülkiyet esaslarına göre Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen varlıklardan oluşan portföy veya portföyleri yönetmek amacıyla kurulan mal varlığına yatırım fonu adı verilir. Fonlar; bankalar, aracı kurumlar, sigorta şirketleri ve kanunlarında engel bulunmayan emekli ve yardım sandıkları tarafından Sermaye Piyasası Kurulunun izniyle kurulabilmektedir. Yatırım fonları, içtüzüklerinde belirtilmek koşuluyla, tahvil ve bono fonu, hisse senedi fonu, sektör fonu, iştirak fonu, grup fonu, yabancı menkul kıymetler fonu, kıymetli madenler fonu, altın fonu, karma fon, likit fon, değişken fon, endeks fon, özel fon, serbest yatırım fonu olarak adlandırılmaktadır. Ayrıca, girişim sermayesi yatırım fonları ve gayrimenkul yatırım fonları da Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasında fon olarak kabul edilecektir.

Emeklilik Yatırım Fonları: 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununun 15 inci maddesine göre kurulan ve bireysel emeklilik sisteminde faaliyet göstermek üzere, anılan Kanun ile ihdas edilen emeklilik branşında ruhsat almış şirket olarak tanımlanan emeklilik şirketi tarafından, emeklilik sözleşmesi

çerçevesinde alınan ve katılımcılar adına bireysel emeklilik hesaplarında izlenen katkıların, riskin dağıtılması ve inanca lı mülkiyet esaslarına göre işletilmesi amacıyla oluşturulan malvarlığıdır. Bu oluşumlar, anılan Kanunda yer alan amaçlar dışında kullanılamaz ve kuru lamazlar.

Konut Finansmanı Fonları: İhraç edilen ipoteye dayalı menkul kıymetler karşılığında toplanan paralarla, ipoteye dayalı menkul kıymet sahipleri hesabına inanca lı mülkiyet esaslarına göre oluşturulan mal varlığıdır.

Varlık Finansmanı Fonları: İhraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetler karşılığında toplanan paralarla, varlığa dayalı menkul kıymet sahipleri hesabına inanca lı mülkiyet esaslarına göre oluşturulan mal varlığıdır.

b) Yabancı fonlar

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlara benzer yabancı fonlar da sermaye şirketi sayılarak kurumlar vergisi mükellefi olacaklardır.

8.2. Sermaye Şirketleri Dışında Kalanlar Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Meslek Erbabı

Vergi Usul Kanunu'nun 177'nci maddesine göre aşağıda yazılı tüccarlar, I'inci sınıfa dahildirler:

1.Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 140.000.TL veya satışları tutarı 190.000 lirayı aşanlar

2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 77.000 lirayı aşanlar;

3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 140.000 lirayı aşanlar;

4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştiğal neveleri yukarıdaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);

5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işleminin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmevenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığı'nca müsaade edilir.) Bunlar;

- Kooperatifler

- İktisadi Kamu Kuruluşları (Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağılı olup, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler, iktisadî kamu kuruluşu gibi değerlendirilir.)

- Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler

- İş ortaklıklarıdır.

6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.

8.3. İkinci Sınıf Tüccarlar

Vergi Usul Kanunu'nun 178'inci maddesine göre aşağıda yazılı tüccarlar, 2'nci sınıfa dahildirler.

1. 177'nci maddede yazılı olanların dışında kalanlar;

2. Kurumlar vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.

Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar II'nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler.

8.4. Yukarıdakiler Dışında Kalıp Beyanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar

Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar kapsamına giren mükellefler ise, zirai kazanç, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı, ücretler, değer artış kazançları ve arazi kazanç yönünden gelir vergisi beyanında bulunanlardır.

8.5. Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler

Basit usulde ticari kazancın tespiti gelir vergisi kanununun 46, 47, 48 ve 51'inci maddelerinde ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Özetle;

Basit Usule Tabi Olmanın Genel Şartları

1. Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, (işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde, iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.)

2. İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedelinin toplamının;

Büyükşehir belediye sınırları içinde;

- 2011 takvim yılı için 4.600 TL

- 2012 takvim yılı için 5.000 TL

diğer yerlerde;

- 2011 takvim yılı için 3.200 TL
- 2012 takvim yılı için 3.500 TL'yi aşmaması.

3. Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak.

Basit Usule Tabi Olmanın Özel Şartları

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının;

- 2011 takvim yılı için 64.000 TL
- 2012 takvim yılı için 70.000 TL

veya yıllık satışları tutarının

- 2011 takvim yılı için 96.000 TL
- 2012 takvim yılı için 105.000 TL'yi aşmaması.

2. (1) numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatının;

- 2011 takvim yılı için 32.000 TL
- 2012 takvim yılı için 35.000 TL'yi aşmaması.

3. (1) ve (2) numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının;

- 2011 takvim yılı için 64.000 TL
- 2012 takvim yılı için 70.000 TL'yi aşmaması.

Milli Piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kâr hadleri em-

sallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, (1) ve (3) numaralı bentlerde yazılı hadler yerine ilgili Bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığı'na belirlenecek alım satım hadleri uygulanır. Buna göre, anılan maddelerin ticaretini yapan mükelleflerin 2012 takvim yılında da basit usulden yararlanabilmeleri için alış, satış veya hasılatlarınının 31.12.2011 tarihi itibarıyla 280 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde belirtilen hadleri aşmaması gerekmektedir.

Basit Usulden Yararlanamayacak Olanlar

1. Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları,
2. İkrazat (ödünç para verme) işleriyle uğraşanlar,
3. Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar,
4. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar,
5. Sigorta prodüktörleri,
6. Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut (aracılık) edenler,
7. Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar,
8. Tavassut (aracılık) işi yapanlar (dayıbaşılar hariç),
9. Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler,
10. Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çeki-

ci ve benzerlerinin sahip veya işleticileri, (Yapısı itibarıyla sürücü-
sünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşı-
maya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç),

11. Maliye Bakanlığı'nca teklif edilen ve Bakanlar Kurulu'nca ka-
rarlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediye-
leri dahil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücavir alan-
lar dahil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir iş-
yerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde
vergilendirilmesi gerekli görülenler.

Bu yetkiye istinaden çıkarılan 8/5521 sayılı, 92/2683 sayılı ve
95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile bir kısım mükellefler
gerçek usulde vergilendirilme kapsamına alınmıştır.

Öte yandan, 6322 sayılı Kanunun 7'nci maddesiyle Gelir Vergisi
Kanununun 46'ncı maddesinin altıncı fıkrası aşağıdaki şekilde de-
ğiştirilmiş, aynı maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiş ve 13'ün-
cü maddesiyle de aynı Kanuna Geçici 81'inci madde eklenmiştir.

*“Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yı-
lı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek
usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu
usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçe-
lerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe
başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde ver-
gilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47'nci
maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döne-
minin iş hacmi 48'inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, ya-
zılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yı-
lından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara dev-
ri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikka-
te alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenle-*

dikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler.

Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarını kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükellefler, terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönmeyizler. Bu hüküm, işin eş veya çocuklara devri halinde de uygulanır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

“Basit usulde vergilendirmeye geçişte sürelerin hesabı:

GEÇİCİ MADDE 81- 46’ncı maddenin altıncı ve yedinci fıkralarında yer alan şartların tespitine 1/1/2012 tarihinden itibaren başlanılır.”

Bu düzenlemelere ilişkin ayrıntılı açıklamalar 283 Seri No’ lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer almaktadır.

8.6. Gelir Vergisinden Muaf Esnaf

Gelir Vergisi Kanunu’nun 9’uncu maddesinde açıklandığı üzere, ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile işgal edenler Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç) ;

2. Bir iş yeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı;

3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir iş yeri açmak suretiyle yapanlardan 47'nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51'inci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar);

4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);

5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, zirâî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç

olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflik-tan faydalanmaya engel değildir.

7. Ticari işletmelere ait atıkları mutad olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar;

8. (6322 sayılı kanunun 4.maddesiyle değişen bent; Yürürlük 15.06.2012) Bu Kanunun 47'nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;

(6322 sayılı kanunun 4.maddesiyle eklenen bent; Yürürlük 15.06.2012) 9. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işle-ri ile iştiğal edenler.

Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.

Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mü-kelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak, milli piyango bileti satanlar ile 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muafır.

(6322 sayılı kanunun 4.maddesiyle eklenen fıkrâ; Yürürlük 15.06.2012)Esnaf muafılığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Esnaf muafılığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Bu muafılığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.

Yukarıdaki madde de 6322 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle yapılan değişikliklere ilişkin ayrıntılı açıklamalar;

- ✓ Geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olduğu ve kaybolmaya yüz tuttuğu belirlenen meslek kollarında faaliyette bulunanlarla ilgili esnaf muafılığının kapsamı,
- ✓ Geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan meslek kollarında faaliyette bulunanlarda vergi tevkifatı
- ✓ Esnaf vergi muafiyeti belgesi,

başlıkları altında 283 Seri No' lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer almaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

ÖZEL USULSÜZLÜKLER VE CEZALARI

Özel usulsüzlükler ve cezaları;

A. Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması (VUK Mad. 353)

B. Damga vergisinde özel usulsüzlük cezası(VUK Mad. 355)

C. Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257 ve mükerrer 257'nci madde hükmüne uymayanlar için ceza (VUK Mükerrer Mad. 355)

Olmak üzere üç ana başlıkta sınıflandırılmıştır.

A. FATURA VE BENZERİ EVRAK VERİLMEMESİ VE ALINMAMASI İLE DİĞER ŞEKİL VE USUL HÜKÜMLERİNE UYULMAMASI

Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması fiili Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinde düzenlenmiştir. İlgili madde aşağıdaki gibidir.

“1.Verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların herbirine, her bir belge için (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No’lu VUK GT ile değişen miktar)180.-TL’den aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10’u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar) 88.000.- TL'yi geçemez.

2. Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)180.- TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)8.800.- TL'yi, bir takvim yılı içinde ise (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar) 88.000.- TL'yi aşamaz.

3. 232'nci maddenin birinci fıkrasınının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde, bunlara bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına ilişkin tespitin vergi incelenmesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir.

Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

*4. Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hâsılat defteri ile Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmemesi veya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istendiğinde ibraz edilmemesi halleri ile vergi kanunlarının uygulanması bakımından levha bulundurma veya asma zorunluluğu bulunan mükelleflerin bu zorunluluğa uymamaları halinde her tespit için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)** 180.-TL özel usulsüzlük cezası kesilir.*

5. (5228 Sayılı Kanunun 60/1-b maddesiyle yürürlükten kaldırılan bent. Yürürlük; 31.07.2004)

*6. Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve malî tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**4.000.-TL özel usulsüzlük cezası kesilir.*

*7. Bu Kanunun 8 inci maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**220.-TL özel usulsüzlük cezası kesilir.*

*8. Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)***

660.-TL özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**130.000 TL'yi aşamaz.

9. 4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda, araçlarla (yazı, manyetik ortam, disket, mikro film, mikro fiş gibi) ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**880.-TL özel usulsüzlük cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için fiilleri ile ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

10. Bu Kanununun 127 nci maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durdurmamayan aracın sahibi adına 660. lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu maddede yazılı usulsüzlükler sonucunda vergi ziyatı da meydana geldiği takdirde bu ziyatın gerektirdiği vergi cezaları ayrıca kesilir ve bu cezalar hakkında 336 ncı madde hükmü uygulanmaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir”

Vergi Usul Kanunu'nun şekle ve usule aykırılıkları yaptırıma bağlayan bu madde de 31.12.1980 tarih ve mükerrer 17207 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2365 sayılı Kanunun 80'inci maddesi ile değişiklik yapılmıştır. 2365 sayılı Kanunun 80'inci maddesinin gerekçesi ise aşağıdaki gibidir.

“Ceza hükümleri ile ilgili açıklamalarda belirtildiği üzere günü-

müzde, vergi güvenliğini sağlayacak tedbirler arasında, vergilendirme döneminin kapanmasından sonra yapılacak incelemelerden çok, cari yıl içinde yapılan maddi kontrollere önem verilmektedir. (Suçun işlenmesinden bazen yıllarca sonra yapılmakta olan vergi incelemesi, vergi ziyayı ile ilgili delil ve izlerin çoğunlukla ortadan kalkmış olması nedeni ile ancak belli bir ölçüde etkili olabilmektedir. Oysa anında yapılacak kontrollerle, geliri doğuran olayların maddi bünyesi ile kayıtlar arasında ilişki kurutması mümkün olmaktadır, vergi ziyama yol açacak suçların zamanında önlenmesi sağlanmaktadır. Mükellef - idare ilişkilerinin artmasını temin eden bu kontroller birçok hâlde vergi idaresinin mükellefe yardımı şeklinde de belirebilmekte böylece mükelleflerin ileride daha ağır müeyyide ve cezalara maruz kalma ihtimali idde büyük ölçüde bertaraf edilmiş olmaktadır. Şüphesiz, anında yapılacak kontrollerin, belirtilen etki ve faydalan 'sağlayabilmesi, belli bir disiplin içinde yürütülmesi, vergi kanunlarına aykırı harekete yönelme istidadında olanların ihtar mahiyetindeki cezalarla tecziye edilmesi şartına bağlıdır.

Vergi ceza hükümlerinin yeniden düzenlenmesinde, özel usulsüzlük cezaları yukarıda kısaca belirtilen anlayış içinde ele alınmış ve bunlarda, gerekli etkiyi sağlayacak değişiklikler yapılmıştır.

Bilindiği üzere, mükellefleri vergi ziyama sebebiyet verecek muhtemel bir vergi suçunu işlemeye götüren yollardan başlıcaları; gider, satış ve diğer hâsılatlarla ilgi belge düzeni ve kayıt nizamına ait olarak kanunda yer alan hükümlere gerektiği şekilde riayet edilmemesi, daha genel sekide ifadeyle, kayıtların, muameleleri bütünüyle aksettirecek tarzda tutulmamasıdır. Bu itibarla özel usulsüzlük ve bunlara ait cezaların tespitinde anılan hususların önlenmesi ön planda tutulmuştur.

...”

Yukarıdaki yasal hükümlerden, yasa yapıcı tarafından mükelleflerin belge düzenine aykırı davranışlarının vergi kaybı doğup doğmamasına bakılmaksızın, vergi kaybını doğmasını önleyici biçimde yaptırma bağlanmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır.

1. FATURA, GİDER PUSULASI, MÜSTAHSİL MAKBUZU İLE SERBEST MESLEK MAKBUZLARININ VERİLMEMESİ, ALINMAMASI VEYA BU BELGELERDE FARKLI MEBLAĞLARA YER VERİLMESİ

Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 1'inci bendine göre ceza kesilmesi için söz konusu belgelerin, **fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzu** olması ve bu belgelerin;

a) **Verilmemesi,**

b) **Alınmaması**

c) **Düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi**

gerekmektedir. Ayrıca bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemelerde mevcut olduğundan söz konusu hususların gerçekleşmesi durumunda da 353'üncü maddenin 1'inci maddesine göre ceza kesileceği tabidir. Bu fiillerin tespit edilmesi halinde bu belgeleri **düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)180 TL'den aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı (01.01.2012 tarihinden geçerli ol-**

mak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)88.000 TL'yi geçemez.

Kanun metninde yer alan “meblağ”ın kelime anlamı da en fazla miktar, toplam, yekûn anlamında olduğundan; yukarıda sayılan belgelere yazılması gereken meblağ; mal ve hizmet tutarı, katma değer vergisi varsa özel tüketim vergisi tutarından oluşan toplam tutardan oluşacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 353/1'inci maddesinde geçen belgeler aşığıda açıklanmıştır.

1.1. Fatura

Vergi Usul Kanunu'nun229'uncumaddesinde tanımlandığı üzere; fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

Fatura Vermek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesine göre,

- Birinci sınıf tüccarlar,
- İkinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler,
- Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler,

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek zorundadır.

Fatura Almak Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesine göre,

- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar,
- Serbest meslek erbabı,
- Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlar,
- Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler,
- Vergiden muaf esnaf,

fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

-Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (**01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar**)770 TL'yi geğmesi veya bedeli 770 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

Buna göre nihai tüketiciler tarafından fatura istenilmesi halinde 770 TL'lik hadde bakılmaksızın fatura verilmesi, satılan emtia veya yapılan iş bedelinin 770 TL'nin altında olması ve müşteri (nihai tüketiciler) tarafından fatura istenilmemesi halinde ise perakende satış fişi verilmesi zorunludur.

Öte yandan fatura düzenlemek zorunda olanların, fatura vermek zorunda olduğu satışlarına 204 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bir istisna getirilmiştir. Buna göre, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak; işyerlerinde kullanılmak ve tüketicilerle amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan diğer bir anlatımla perakende satış fişi (veya yazar kasa fişi) düzenleme sınırları içinde kalan mal ve hizmet bedelleri

için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür.

Aynı esas 275 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile taksi işleten mükelleflere yaptırılan işler içinde getirilmiştir. Ancak, verilen hizmet bedelinin Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesinde belirtilen haddi aşması halinde fatura düzenleneceği tabiidir.

1.1.1. İrsaliyeli Fatura

211 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel tebliğ ile fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler açısından "irsaliyeli fatura" adı altında tek belge olarak düzenlenmesi ve kullanılması esası getirilmiştir. Buna göre; sattıkları mallar dolayısıyla Vergi Usul Kanunu'nun 231'inci maddesinin 5 numaralı bendinin mükelleflere tanıdığı, malın tesliminden itibaren faturanın yedi gün (5035 sayılı Kanunun 48/1-b maddesi ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere yedi gün olarak değiştirilmiştir.) içinde düzenlenmesi imkanından vazgeçerek, bu yükümlülüğü derhal yerine getirmek isteyen mükelleflere, fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenlemeksizin, diledikleri takdirde, aşağıda sıralanan esaslara uygun olarak "irsaliyeli fatura" düzenleme imkanı getirilmiştir.

a. Bu usulü seçen mükellefler, o takvim yılı sona ermeden fatura veya sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenleyemezler.

b. İrsaliyeli fatura uygulamasını seçen mükelleflerden mal satın alan mükelleflerin, bu malları taşımaları veya taşıttırmaları esnasında irsaliyeli fatura bulunması halinde, bunların sevk irsaliyesi düzenleme yükümlülükleri yoktur.

c. İrsaliyeli fatura, mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalarda fatura ölçülerinde bastırılacaktır. İrsaliyeli faturalarını anlaşmalı matbaalarda bastırılması ve kullanılmasında “Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik” ve 164 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine uyulacaktır. Bununla birlikte, irsaliyeli faturanın altında, “Bu belgenin sevk edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmaz.” ifadesine yer verilecektir.

Malı satan mükellefler irsaliyeli faturayı en az üç örnek olarak düzenleyeceklerdir irsaliyeli faturanın iki nüshası mutlaka malı taşıyan araçta bulundurulacak, yoklama ve denetimlerde irsaliyeli faturanın iki nüshası da ibraz edilecektir. Denetim elemanları, kendilerine ibraz edilen irsaliyeli faturanın bir nüshasına adını, soyadını ve unvanını yazdıktan sonra tarih belirterek mühürlüyip imzalayacak ve ilgiliye iade edecekler, diğer nüshasını da Gelir İdaresi Başkanlığı’na gönderilmek üzere Defterdarlıklara/Vergi dairesi Başkanlıklarına tevdi edeceklerdir.

İrsaliyeli fatura uygulamasına hesap dönemi içinde geçilemez, kesinlikle hesap dönemi başında geçilmesi gerekir. Yeni işe başlayanlar işe başlama tarihinden itibaren bu usulü seçebilirler; daha sonra hesap dönemi içinde usulün değiştirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla bu durumdaki mükellefler hem irsaliyeli fatura, hem de ayrı ayrı fatura ve irsaliye düzenleyemezler.

d. İrsaliyeli fatura düzenleme usulünü seçen mükelleflerin daha önce notere tasdik ettirdikleri veya anlaşmalı matbaalara bastırdıkları kullanılmamış sevk irsaliyeleri ve faturalar mükelleflerce bağlı oldukları vergi dairelerine götürülecek ve vergi dairelerince bu belgeler iptal edilecektir.

Öte yandan, 232 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel tebliğde yapılan düzenleme ile, mükellefler, faaliyetleriyle ilgili olarak irsaliyeli fatura kullanmalarıyla birlikte, bundan böyle fatura ve sevk irsaliyesini de ayrı ayrı kullanabileceklerdir.

Satılan malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşındığı hallerde, satıcı tarafından irsaliyeli fatura düzenlenebileceği gibi ayrı ayrı fatura ve sevk irsaliyesi de düzenlenebilecektir. İrsaliyeli fatura düzenlenmesi halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmayacaktır.

Teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde ise, sevk irsaliyesi alıcı tarafından tanzim edilecektir.

Aynı müessesenin birden çok işyerlerinin veya şubelerinin bulunması ve bunlar arasında mal sevkiyatının yapılması halinde, bu taşıma işlemleri için yalnızca sevk irsaliyesi düzenlenmesi yeterli olacaktır.

1.1.2. Elektronik Fatura (e-Fatura)

Elektronik fatura, 05.03.2010 tarih ve 27512 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile düzenlenmiştir. Elektronik fatura, yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamında düzenlenen fatura ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. Başlangıç olarak, anonim ve limited şirket statüsünü haiz mükelleflerin uygulama kapsamında elektronik fatura gönderme ve/veya almasına izin verilmesi uygun görülmüştür. Gerçek kişilerin ise elektronik fatura göndermeleri ve almaları (Tebliğin 8 inci bölümünde yer alan istisna hariç olmak üzere) mümkün bulunmamaktadır. Ancak, mükelleflerin elektronik belge olarak fatura düzenleme ve göndermeye ilişkin almış olduğu Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS) izinleri aksi duyuruluncaya kadar geçerli olduğundan, bu mükelleflerin

EFKS kapsamında elektronik belge olarak düzenleyip, müşterilerine elektronik ortamda ilettikleri faturalar da Vergi Usul Kanunu kapsamında geçerli fatura hükmündedir.

Öte yandan, elektronik fatura veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkar edilemezliği Mali Mühürle garanti altına alınmaktadır. Mührün doğruluk ve geçerlilik kontrolünün ancak elektronik ortamda yapılabilmesi nedeniyle e-Faturanın kağıda basılarak saklanması söz konusu değildir. Bu nedenle mükellefler, düzenledikleri ve aldıkları e-Faturaları, üzerindeki Mali Mühürü de içerecek şekilde kanuni süreler dahilinde kendi bünyelerindeki elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istendiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla ibraz edeceklerdir.

Elektronik faturanın, 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslara uygun olarak düzenlenmesi, gönderme veya alma işlemlerinin de Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından oluşturulan e-Fatura uygulaması aracılığı ile gerçekleştirilmesi zorunludur.

Faturaların elektronik belge olarak oluşturulması ve gönderilmesinde uyulması gereken format ve standartlar <http://www.efatura.gov.tr/> internet adresinde duyurulmuştur. İlgili tebliğde belirlenen usul ve esaslar ile söz konusu format ve standartlara uygun olarak düzenlenmeyen, düzenlense dahi elektronik fatura uygulaması aracılığı ile gönderilmeyen veya alınmayan herhangi bir elektronik belge, Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmiş fatura hükmünde değildir.

Mükellefler elektronik fatura düzenlerken, bu Tebliğde belirtilmeyen hususlarda süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve ilgili diğer kanun ve düzenlemelerde yer alan usul ve esaslara uymak zorundadır.

1.1.3. Faturanın Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Faturanın hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre “ *Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.*”

- Vergi Usul Kanunu'nun 231'inci maddesinin 5'inci fıkrasına göre, “*faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi (7) gün içinde düzenlenmesi gerekir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*”

- 211 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenleme ile malı satan mükellefler irsaliyeli faturayı en az üç örnek olarak düzenleyeceklerdir. En az üç nüsha düzenlenmeyen irsaliyeli faturalar da hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

Öte yandan 211 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenleme ile irsaliyeli faturada; faturayı düzenleyenın adı, ticari unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, malın nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı ile nereye ve kime gönderildiği; müşterinin adı, ticari unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, faturanın seri ve müteselsil sıra numarası, düzenleme tarihi ve saati ile anlaşmalı matbaa ile ilgili bilgilere yer verilecektir. Bu bilgilerin eksik olması halinde irsaliyeli fatura hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, Vergi Usul Kanunu uyarınca mükellefler tarafından kullanılan

faturalar anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V'inci bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

1.1.4. Faturalarda Bulunması Zorunlu Bilgileri

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede faturaların taşınması öngörülen zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

Faturada bulunması gereken asgari bilgiler Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesinde sayılmıştır.

“Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

- 1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;*
- 2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;*
- 3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;*
- 4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;*
- 5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.)”*

Ancak, münhasıran nihai tüketiciye yapılan satışlar için düzenlenecek faturalarda 3 ve 4 numaralı bentlerle ilgili olarak sadece:

a. Müşterinin adı ve soyadının bulunması; (141 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde münhasıran müstehlike yapılan ve 2012 yılı için 770 lirayı aşmayan satışlar için Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin son fıkrası gereğince düzenlenecek faturanın, tarih taşıması kaydıyla sadece satılan malın nevi, miktarı ve tutarına ait bilgileri ihtiva etmesi anılan Kanunun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak yeterli görülmüştür. Dolayısıyla, tüketiciye yapılan ve tutarı 770 lirayı aşmayan satışlarda, tüketicinin isminin faturada yer almaması, eksiklik olmayacak ve usulsüzlük cezası kesilemeyecektir.)

b. Satılan malların ayrı ayrı miktar, cins ve nevi itibariyle ayrıntılı olarak yazılmasının güçlük arzettiği durumlarda gruplandırılmak suretiyle, örneğin;

_ Muhtelif gıda maddeleri

_ Temizlik malzemesi

_ İçki, sigara

ve benzerlerinin belirtilmesi;

c. Satılan malların ayrı gruplar itibariyle tutarlarının yazılması.

Halinde Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak diğer bilgilerin noksatsız yer alması ve 231'nci maddede yazılı fatura nizamına uyulması şartıyla yeterli görülmüştür. (157 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)

1.2. Fatura İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar

1.2.1. Avans Ödemeleri İçin Tahsilat Makbuzu Düzenlenmesi

Adana Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 04.03.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.01.17.02-VUK.231-9 sayılı özelgesinde avans ödemeleri için tahsilat makbuzu düzenlenmesi gerektiği açıklanmış olup, söz konusu özelge aşağıdaki gibidir.

“213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu belirtilmiş, 231 inci maddesinin 5 inci fıkrasında ise, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenleneceği ve bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde her türlü ticari, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi bulunduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi vergiyi doğuran olay olarak sayılmıştır.

Buna göre, fatura düzenlenmesi ödemeye bağlı olmayıp mal teslimine veya hizmet ifasına bağlı olduğundan, faturanın malın tesliminden itibaren en geç yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu teslimden önce ödenecek avans için tahsilat makbuzu, dekont vb. tanzim edilmesi mümkündür.

Diğer taraftan, malın tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, bu faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere katma değer vergisini doğuran olay gerçekleşecektir.”

1.2.2. Fatura Düzenleme Süresi

Vergi Usul Kanunu'nun 231'inci maddesinin 5'inci bendinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi (7) gün içinde düzenlenmesi gerektiği belirtilmekle birlikte, bazı özellik arz eden durumlar aşağıda açıklanmıştır.

1) Nihai tüketicilerle ilgili olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesinin son fıkrasına göre, nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıttırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz. Dolayısıyla nihai tüketicilere yapılan satışlarda sevk irsaliyesi düzenlenmemesi tercih edildiğinde, 7 günlük süre beklenmeksizin en geç malın tesliminde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

2) 336 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemede; eczanelerin, çalışanlarının reçetelerini karşılamak üzere sözleşme yaptıkları kamu kuruluşları ile sınırlı olmak üzere, ilgili kuruluşların çalışanlarına yaptıkları ilaç teslimlerinde kamu kuruluşlarınca karşılanacak paya ilişkin tutarı içeren faturayı, ay sonunda tüm çalışanlar için ve tek bir fatura şeklinde düzenleyebilecekleri belirtilmiştir.

379 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de Sosyal Güvenlik Kurumunun da 336 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uygulamasında, eczanelerle anlaşma yapılan kamu kuruluşları kapsamında değerlendirilmesi uygun görülmüştür.

Anılan Kurumla anlaşmalı eczanelerce de söz konusu Kuruma (anılan Tebliğde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde, çalışanlar, emeklileri ve bunların bakmakla yükümlü oldukları kişilere ait ilaç teslimleri için) ay sonunda tek bir fatura düzenlenebilecektir.

3) Özel okul, dersane ve sürücü kursları gibi belli bir süreci kapsayan eğitim hizmetlerinde belge düzeni ile ilgili olarak; sürücü kursları tarafından sunulan sürücü kursu hizmetinde yapılan son sınav tarihi ile hizmet tamamlandığından, hizmete ilişkin KDV'nin bu dönem beyannamesinde beyan edilmesi gerekmektedir. Bu işleme ilişkin faturanın kurs döneminin bitiminden sonra yapılan sınav tarihinden itibaren yedi gün içinde düzenlenmesi mümkündür.

Öte yandan, hizmetin tamamlanmasından önce fatura düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere KDV belgenin düzenlendiği tarihte doğmakta ve bu tarihi kapsayan dönem beyannamesinde beyan edilmesi gerekmektedir.

Özel eğitim ve öğretim kurumlarında hizmet her ne kadar dokuz aylık bir süreçte tamamlanıyor ise de her KDV dönemine isabet eden hizmet ifası kısmi teslim sayılacağından her ayın bitiminden itibaren o aya ait hizmet ifası için takip eden yedi gün içinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.05.2007 tarih ve B.07.1.GİB.4. 34.19. 02/VUK-1/229-3705 sayılı özelge, Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15/07/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.54.15.01-124-2010-29-21 sayılı özelgeleri)

4) Kabule bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan söz konusu satışlarda fatura düzenlenmesindeki yedi günlük süre kabul tarihinden itibaren başlayacağı hakkında 11.02.2009 tarih ve B.07.1.GİB.0.02.29/2923-231-570 sayılı özelge vardır.

1.2.3. Bedeli Kredi Kartı Kullanılmak Suretiyle Ödenen Taşımacılıkta Belge Düzeni

Denizde veya iç sularda yolcu taşımacılığı yapan yolcu motoru, yolcu gemisi, feribot gibi ulaşım araçları ile şehir içinde toplu taşıma hizmeti sunan araçlarında kredi kartları ve banka kartları (ön ödemeli kartlar dahil) kullanılarak yapılan ödemelerde söz konusu işletmeler tarafından verilen taşıma hizmetinin, 385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

Bedeli bu kartlarla verilen taşıma hizmetlerinde yolcu geçiş sayısı ve buna ilişkin tutar bankalarca kayıt altına alınacak, gün sonunda raporlanacaktır. Günlük hasılat bankaca alınacak geçiş raporlarına istinaden işletmeler tarafından “muhtelif müşteriler” ibareli fatura ile belgelendirilecek ve kayda alınacaktır.

1.2.4. Otomatik Satış Makineleri ile Yapılan Satışlarda Belge Düzeni

385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile otomatik satış makineleri kullanılmak suretiyle yapılan mal veya hizmet satışlarının, anılan makinelerin aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, aşağıda yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Söz konusu makinelerle yapılan mal veya hizmet satışlarına ilişkin bilgiler, makinenin hafızasından silinemeyecek ve değiştirilemeyecek bir şekilde kaydedilecektir.

- Kaydedilen bilgilere dışarıdan herhangi bir müdahale yapılamayacaktır.

- Gün sonunda makineden günlük satış raporu alınabilecektir.

Bu şartların sağlanması durumunda malın satışı veya hizmetin verilmesi anında Vergi Usul Kanunu'nda yer alan belgelerden herhangi biri düzenlenmeyecek ancak gün sonlarında makineden alınacak raporlara istinaden “muhtelif müşteriler” ibareli bir fatura düzenlenecektir.

Otomatik satış makinelerinin yukarıda sayılan şartları taşımaması ve herhangi bir düzeneğinin olmaması nedeniyle satışın para atılmak suretiyle yapılması halinde, malın sevk edildiği tarihten itibaren azami yedi gün içinde satılan malları içerecek şekilde “muhtelif müşteriler” ibareli bir fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Her iki halde de, söz konusu otomatik satış makinelerine yerleştirilmek üzere taşınan mallar için “muhtelif müşteriler” ibareli sevkiyat irsaliyesi düzenlenecek ve yukarıda bahsi geçen şekilde düzenlenecek faturalar ile irtibatlandırılacaktır.

Sadece hizmet sunan makinelerde yukarıda bahsedildiği şekilde düzeneğin olmaması durumunda ise gün sonunda cihazda birikmiş paranın sayılarak toplam hasılat tutarı üzerinden “muhtelif müşteriler” ibareli bir fatura düzenlenecektir.

Ayrıca, söz konusu makineleri farklı işyerlerine yerleştirmek suretiyle komisyon ödenmesi karşılığında komisyon tutarını gösterir faturanın düzenleneceği ise tabiidir.

1.2.5. Kapıdan veya Mesafeli Sözleşme Düzenlenerek Yapılan Satışlarda İade İşlemlerinde Belge Düzeni

385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; yazılı, görsel, telefon ve elektronik ortamda veya diğer iletişim araçları kullanıla-

rak ve tüketicilerle karşı karşıya gelinmeksizin yapılan ve malın veya hizmetin tüketiciye anında veya sonradan teslimi veya ifası kararlaştırılan mesafeli sözleşmeler ile yapılan satışlarda meydana gelen iade işlemlerinde belge düzenine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 234'üncü maddesi uyarınca, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükümündedir.

54 Sıra No'lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, tüketicilerin satın aldıkları mal veya hizmetlerin çeşitli nedenlerle geri verilerek bedelinin alınması veya başka bir mal veya hizmet ile değiştirilmesinin istenilmesi halinde bu işlemlerin gider pusulası düzenlenerek yapılması gerektiğine ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile sadece kapıdan ve mesafeli sözleşmeler düzenlenerek yapılan satışlara ilişkin iade işlemleri için Vergi Usul Kanununun mükerrer 257. maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden iade bölümünün yer alacağı bir faturanın düzenlenmesi ve en az iki örneğinin müşteriye malla beraber gönderilmesi uygun görülmüştür. Söz konusu faturanın alt kısmına açılacak iade bölümünde malı iade edenin adı soyadı, adresi, imzası, iade edilen mala ilişkin cins, miktar, birim fiyat ve tutar yer alacaktır.

Bu şekilde düzenlenen fatura malla beraber müşteriye gönderildiğinde müşteri malı iade etmek isterse iadeye ilişkin bölümü dolduracak ve iki örnek olan faturanın bir örneğini mal ile birlikte malı satana geri gönderecek, bir örneği kendinde kalacaktır.

1.2.6. Özel Kartlar veya Yemek Çekleri Kullanılmak Suretiyle Lokanta veya Restoranlarda Verilen Hizmetlere İlişkin Belge Düzeni

Özel kartlar, anlaşma yapılan lokanta veya restoran gibi hizmet işletmelerinde (anlaşmalı hizmet işletmeleri) sunulan hizmetin ödeme aracı olarak kullanılmaktadır. Ayrıca bazı lokanta, restoran vb. yemek verme hizmeti sunan işletmelerde sunulan hizmetin ödeme aracı olarak; gerek bu işletmelerce, gerekse bu hizmet işletmeleri ile anlaşma yapan firmalarca satışa sunulan yemek çeklerinin kullanıldığına da sıklıkla rastlanılmaktadır. 382 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde söz konusu kartların veya yemek çeklerinin kullanımıyla ilgili olarak uyulması gereken belge düzeni açıklanmıştır.

Özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar tarafından, hizmet alımında kullanılacak bedellerin karta yüklendiği veya çeklerin satıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde, bu kartları veya çekleri personeline vermek üzere alan işletmeler adına fatura düzenlenecektir.

Yemek bedellerinin;

- Özel kartlar kullanılarak ödenmesi durumunda satış noktası terminalinden alınan iki adet bilgi fişinden birinin kart sahibine verilmesi, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması,

- Yemek çekleri kullanılarak ödenmesi halinde yemek çekinin dip koçanının hizmet alan personelde, diğerinin ise hizmet işletmesinde kalması,

Şartlarıyla, hizmetten yararlanan personele ayrıca Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen belgelerden herhangi birinin (ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi veya fatura) verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Anlaşmalı hizmet işletmelerinin, bedeli özel kartlar veya yemek çekleri kullanılarak ödenen hizmetler için, özel kartları veya yemek çeklerini satışa sunan firmalar adına hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren yedi gün içinde fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Ancak, ödemenin söz konusu özel kartlar veya yemek çekleri ile yapılması sırasında bu belgelerden birinin sehven düzenlenmesi halinde mükerrerliğin önlenmesi bakımından düzenlenen belgenin iptali gerekecektir. İptal işlemi, anlaşmalı hizmet işletmelerince söz konusu özel kartları veya yemek çeklerini satışa sunan firmalara düzenlenecek faturalarla, doğrudan özel kartları veya kendi bastırıldığı yemek çeklerini satan hizmet işletmelerince ise bunların satışı sırasında düzenlenmiş olan faturalarla bağlantı kurulmak suretiyle gerçekleştirilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu organizasyon dolayısıyla özel kartları ve yemek çeklerini çıkaran firmalar veya anlaşmalı hizmet işletmelerinin birbirlerinden komisyon vb. hizmet bedelleri almaları halinde ayrıca bu bedeller için fatura düzenlenecektir.

1.2.7. Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni

Uygulamada bazı firmalar tarafından çeşitli adlarla çıkarılan özel kartlar, anlaşma yapılan şehir içi toplu yolcu taşıma işletmelerince (anlaşmalı yolcu taşıma işletmeleri) yürütülen taşıma hizmetinin ödeme aracı olarak kullanılmaktadır.

382 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerince verilen yolcu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin özel kartlarla ödenmesinde aşağıda belirtilen şartlara uyulması kaydıyla, söz konusu hizmetin aşağıda yapılan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Kartı satışı çıkaran firmalar ile bir banka arasında sistemdeki tüm parasal hareketlerin izlenmesi, kayıt altına alınması, gerçekleşecek hasılatın paylaşımının gösterilmesi ve rapor üretilmesi gibi hususları içeren ayrıntılı bir anlaşma yapılacaktır.
- Sözü edilen kartların satışı ve bu kartlara yükleme yapılması işlemleri, bu kartları çıkaran firmalarla anlaşmalı bayilerce gerçekleştirilecektir.
- Kartlara yapılacak yükleme işlemi, özel kartları çıkaran firmalar tarafından bayilere verilen özel cihazlar vasıtasıyla yapılacaktır.
- Söz konusu özel kartlar, anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerine ait taşıtlarda bulunan cihazlar (validatör) vasıtasıyla, taşıma hizmetine ait bedelin ödenmesinde kullanılacaktır.
- Anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerinin özel kart kullanılmak suretiyle ödenen yolcu taşıma hizmetlerine ilişkin bedeller ile özel kartları çıkaran firmalar ve bayilere ilişkin komisyon vb. hizmet bedellerinin dağıtımı, anlaşmalı banka vasıtasıyla yapılacaktır.
- Bu kartları çıkaran firmalar tarafından kurulacak ve anlaşma taraflarınca da (banka, bayi ve anlaşmalı yolcu taşıma işletmesi) kullanılacak sistem, kartların kullanımı ve taraflar arasındaki işlemlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda takibine imkan verecek özellikte olacaktır.

Yukarıda belirtilen şartları haiz olarak yürütülen şehir içi yolcu taşıma hizmetlerinde, söz konusu kartların anlaşmalı yolcu işletmelerine ait taşıtlarda kullanılmasına kadar olan aşamalarda, bankalarca bayilere yükleme hakkı verilmesi ve yolcuların ellerinde bulunan özel kartlara bayilerden yükleme yaptırımlarında henüz yolcu taşıma hizmeti gerçekleşmemiş olduğundan Vergi Usul Kanunu'nda

sayılan herhangi bir belgenin düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Anlaşmalı yolcu taşıma işletmeleri tarafından, bedeli söz konusu kartlar kullanılmak suretiyle ödenmiş bulunan taşıma hizmetlerine ilişkin olarak, elektronik ortamda tutulan ve muhafaza edilen kayıtlara istinaden, gün sonunda “muhtelif müşteriler” ibareli bir fatura düzenlenecektir.

Diğer taraftan, bayilerce sunulan hizmet dolayısıyla özel kartları satışa sunan firmalardan; bu firmalarca da anlaşmalı yolcu işletmelerinden alınacak komisyon vb. bedeller için, hizmetin tamamlanmasından itibaren yedi günlük süre dahilinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

1.2.8. Bankalara Ait Kredi Kartı Okuyucuları Kullanılarak Yapılan Kontör Satışlarında Belge Düzeni

382 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile POS cihazları kullanılmak ve bedeli kredi kartıyla tahsil edilmek suretiyle yapılacak kontör satışlarında ilgili taraflarca uyulacak belge düzeni aşağıda açıklanmıştır.

1. Kontör satışı yapan işletmelerce, söz konusu satışlara ilişkin olarak müşterilerine sadece bu POS cihazlarından çıkan belgeler verilecek, müşteri tarafından talep edilse dahi başkaca bir belge (ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi, fatura v.b.) düzenlenmeyecektir.

Ayrıca, söz konusu POS cihazlarından alınacak günlük kapanış raporlarının, satışı yapan işletmelerce muhafaza edilmesi ve istenildiğinde ibrazı zorunludur.

Diğer taraftan işletmelerin, POS cihazı üzerinden kontör satışı yapmaları dolayısıyla bankalardan aldıkları hizmet bedeli (komisyon vb.) için banka adına fatura düzenlemesi ve düzenlenecek faturada katma değer vergisinin de gösterilmesi gerekmektedir.

2. Bankaların operatörlere sunacağı hizmet nedeniyle lehe alacakları bedeller, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına gireceğinden, bu işlemde katma değer vergisi hesaplanmayacak ve bu nedenle düzenlenecek dekontta katma değer vergisi gösterilmeyecektir.

3. Banka tarafından hizmet karşılığı olarak operatörler adına düzenlenecek dekonta aylık döneme ilişkin hesap hareketlerini (telefon numarası, yüklenen kontör miktarı, bedeli vb.) gösteren bir listenin eklenmesi ve bu listenin de operatörler tarafından muhafaza edilerek istenildiğinde ibrazı gerekmektedir.

1.2.9. Nihai Tüketicilere Elektronik Ortamda Kredi Kartıyla Yapılan Kontör Satışlarında Belge Düzeni

382 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile GSM veya sabit telefon operatörleri ile bunlarla anlaşmalı firmalar tarafından, ön ödemeli telefon hizmetinde kullanılan kontörlerin nihai tüketicilerle yüz yüze karşılaşılmaksızın, telefon veya internet üzerinden iletilen talepler üzerine, kart sahibinin hattına otomatik olarak yüklenmesi ve bedelinin elektronik ortamda kredi kartı kullanılarak tahsil edilmesi suretiyle satışlar yapılmakta olup, bu tür satışlarda uyulacak belge düzeni hakkında aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek görülmüştür.

Yukarıda belirtilen şekilde yapılan kontör satışlarında;

- Kontör satışı yapan işletmelerce gün içerisinde yapılan satışlara

ilişkin olarak her günün sonunda “günlük satış raporu” düzenlenmesi ve

- Bu satışlara ilişkin olarak kredi kartlarından yapılan tahsilatların, ilgili banka tarafından düzenlenecek “günlük tahsilat listelerine” istinaden tevsik edilmesi,

şartlarıyla, her bir satış için ayrı ayrı belge düzenlenmek yerine, gün sonunda “Muhtelif Müşteriler” ibareli tek bir fatura düzenlenmesi uygun bulunmuştur.

Ancak, müşterinin istemesi halinde fatura veya fatura yerine geçen belgenin düzenleneceği tabiidir.

1.2.10. Gerçek Usulde Vergilendirilen ve İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Dolmuş ve Taksi İşletmecilerinin Düzenleyeceği Belgele

314 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile gerçek usulde vergilendirilen ve işletme hesabı esasına göre defter tutan;

-Dolmuş işletmecilerinden günlük hasılatlarını dip koçanlı yolcu taşıma bileti ile belgelendirmek istemeyenlerin günlük hasılatları için gün sonunda tek bir fatura düzenlemeleri,

-Taksi işletmecilerinin de günlük hasılatlarının fatura, perakende satış fişi veya dip koçanlı yolcu taşıma biletiyle belgelenemeyen kısmı için gün sonunda tek bir fatura düzenlemeleri,

uygun görülmüştür.

Ancak, taksi işletmecilerinin müşterinin istemesi halinde perakende satış fişi veya dip koçanlı yolcu taşıma bileti yerine tutara bakılmaksızın fatura düzenleyecekleri tabiidir.

1.2.11. Bazı Tekel Maddelerinin Satışlarının Belgelendirilmesi

143 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile muamele miktarı fazla veya satış süratleri yüksek bazı emtia türlerinde, perakende satış fişi kullanılmasındaki güçlükler nazara alınarak; tütün, sigara, kibrit, pul, milli piyango bileti, alkollü içki ve alkolsüz meşrubatın perakende satışını yapanlar ile gazete ve ekmek bayilerinin mübayaaya ettikleri bu tür emtiayı mübayaaya gününde elde mevcut vesikalarına dayanarak mübayaaya bedeli üzerinden giriş, aynı miktar emtiayı aynı tarihte, Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesinin son fıkrası gereğince düzenleyecekleri faturalara dayanarak satış bedeli üzerinden çıkış kaydetmeleri uygun görülmüştür.

Daha sonra çıkarılan 173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu imkandan sadece tütün, sigara, kibrit, pul, milli piyango bileti, gazete, çay ve kahve satışı yapan mükelleflerin yararlanabileceği belirtilmiştir.

Ancak, 3100 sayılı Kanuna göre, ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyeti bulunan mükelleflerin bu imkandan yararlanamayacakları ve yukarıda sözü edilen emtia ve hizmet satışlarını ödeme kaydedici cihaz satış fişi ile belgelendirmelerinin gerekeceği açıklanmıştır.

Toplu fatura düzenlenmesi konusunda 206 SıraNo'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

1. 1.1.1991 tarihinden itibaren Tekel İdarelerinden aldıkları tütün, kibrit ve sigaranın perakende satışını yapan mükellefler, mübayaaya ettikleri bu tür emtiayı mübayaaya gününde elde mevcut vesikalarına dayanarak mübayaaya bedeli üzerinden giriş, aynı miktar emtiayı aynı tarihte, Vergi Usul Kanununun 232. maddesinin son fıkrası gereğince

düzenleyecekleri faturalara dayanarak satış bedeli üzerinden çıkış kaydedebileceklerdir.

2. Tütün, kibrit ve sigara ile birlikte diğer emtia satışının da yapılması halinde, tütün, kibrit ve sigaranın Tekel İdaresinden alınması şartıyla, münhasıran, tütün, kibrit ve sigara için toplu fatura düzenlenmesi mümkün olup, diğer tür emtianın her bir satışı için perakende satış vesikası (perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz satış fişi) veya fatura düzenlenecektir.

3. 173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin C kısmının 9'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan, 3100 sayılı Kanun'a göre ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyeti bulunan mükelleflerin, tütün, kibrit ve sigara satışları için "toplu fatura" düzenleme imkânından yararlanamayacaklarına ilişkin açıklama 1.1.1991 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Öte yandan, 230 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de, sigara satışlarına ilişkin olarak düzenlenecek belgelerde uygulama birliği sağlanması için, perakende satış vesikası (perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz satış fişi) kullanılmasındaki güçlükler de nazara alınarak, perakende sigara satışı yapan bayilerin gerek Tekel İdaresinden, gerekse diğer şirketlerden veya bunların toptancılarından aldıkları sigaralarla ilgili olarak 206 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen esaslara göre belge düzenlemeleri uygun görülmüştür.

1.2.12. Elektronik Ortamda Bilet ve Yolcu Listesi Düzenlenmesi

415 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, kara ve deniz yolu ile şehirlerarası veya uluslararası yolcu taşımacılığı işi ile iştigal eden mükelleflerin, elektronik ortamda bilet ve yolcu listesi dü-

zenlemeleri, düzenledikleri elektronik biletleri yolcularına iletmele-ri ve bu vesikaları muhafaza ve ibraz etmelerine ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır. Söz konusu tebliğde yapılan açıklamalar aşağıdaki gibidir.

Elektronik bilet düzenlemek isteyen mükelleflerin en az aşağıda yer alan şartları taşıması gerekmektedir.

- a) Tüzel kişi mükelleflerin 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile getirilen elektronik fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olmaları, gerçek kişi mükelleflerin ise güvenli elektronik imzaya sahip olmaları,
- b) Bu Tebliğde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, söz konusu mükelleflerin elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi düzenleme ve elektronik biletleri yolculara sunabilme konusunda hazırlıklarını tamamlamış olmaları,
- c) Tebliğin (8) numaralı bölümünde belirlenen raporlama ihtiyaçlarının karşılanması hususunda gerekli altyapı ve hazırlıklarını tamamlamış olmaları.

Değerlendirme ve İzin

Bu Tebliğin (3) numaralı bölümünde yer alan başvuru şartlarını taşıyanlardan, Tebliğ kapsamında elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi oluşturmak, elektronik bileti yolculara sunmak, muhafaza ve ibraz etmek isteyen mükellefler, aşağıda yer alan bilgi ve belgeler ile yazılı olarak Başkanlığa başvuruda bulunabileceklerdir.

- a) Başvuru Formu ve Taahhütnamesinin imzalı aslı,
- b) Gerçek kişi mükellefler için imza sirkülerinin aslı ya da noter tasdikli sureti,

c) Elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi oluşturma, muhafaza ve ibraz etme, elektronik bileti yolculara sunma süreçleri ile elektronik bilet bedelini gider kaydedecek mükelleflere ilişkin bilgilerin bilet üzerinde gösterilmesi süreçlerinin gerçekteştiği donanım ve yazılımlar hakkında ayrıntılı açıklamaların yer aldığı BİS Raporu,

d) Elektronik bilet oluşturma izni alan mükelleflerin merkez/şube/acente/ağrı merkezi gibi bilet satışı yapan birimleri ve bunlara atayacakları 3 haneli harf ve/veya rakamlardan oluşan alfanumerik kodları gösteren birim kodları listesi,

e) Elektronik ortamda düzenlenmiş bilet ve yolcu listesinin, tüzel kişiler için mali mühürlü, gerçek kişiler için güvenli elektronik imzalı örneklerini ve kâğıda basılmış ıktıları.

Gerek görmesi halinde Başkanlık ilave teknik bilgi ve belge talebinde bulunabilecektir.

Başkanlık tarafından yapılacak değerlendirme sonrasında başvuruları uygun bulunan mükelleflere bir yazı ile elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi düzenleme izni verilecektir.

Elektronik Bilet ve Elektronik Yolcu Listesi Düzenlenmesi ve Elektronik Biletin Teslimi

Elektronik biletlerin elektronik ortamda düzenlenmesi, internet de dâhil olmak üzere elektronik araçlar ve ortamlar vasıtasıyla iletilmesi, muhafazası ve ibrazı esastır. Ancak muhatabı tarafından istenilmesi hâlinde izin alan mükellefler, düzenledikleri elektronik biletlerini merkez, şube ve acentelerinden kâğıt olarak teslim edeceklerdir. Kâğıt çıktının verilmesi halinde ayrıca merkez, şube veya acente tarafından imzalanıp kaşelenmesine gerek bulunmamaktadır.

Muhatabı tarafından istenilmesi halinde elektronik bilet düzenleme izni alan seyahat firmaları elektronik biletleri mali mühür veya güvenli elektronik imza ile imzalayarak elektronik araçlar ve ortamlar vasıtasıyla teslim edeceklerdir.

Elektronik biletlerin, internet veya diğer elektronik araçlar ve ortamlar vasıtasıyla iletilmesi hâlinde biletin kâğıt baskısı alınabilecek şekilde yolcuya sunulması gerekmektedir.

Elektronik ortamda oluşturulan yolcu listesinin kâğıt nüshalarının sefer sonuna kadar taşıtta bulundurulması gerekmektedir.

Elektronik Bilet ve Elektronik Yolcu Listesi Numarası

Elektronik ortamda bilet düzenleme izni alan mükellefler izin aldıkları tarihten itibaren elektronik ortamda düzenleyecekleri bilet ve yolcu listelerinde, seri ve sıra numarası yerine 3 haneli birim kod ve 13 haneli sıra numarasından oluşan belge numarasını kullanacaklardır.

Birim kodu, belgeyi düzenleyecek birim (Merkez/Şube/Acente/Çağrı Merkezi vb) için belirlenecek alfanumerik bir koddur. Mükellefler BİS raporunda yer vermek şartıyla, organizasyon yapıları içerisinde ihtiyaçlarına göre belge düzenlettikleri her bir şube/birim için farklı birim kodları belirleyeceklerdir. Bu kodlarda değişiklik yapılması ya da yeni birimler için birim kodu atanması halinde on beş (15) gün içerisinde Başkanlığa bildirilmesi gerekmektedir.

Belge numarası içerisinde yer alan sıra numarası, 4 karakter yıl ve 9 karakter müteselsil numaradan oluşmaktadır. Her birim (Merkez/Şube/Acente/Çağrı Merkezi vb) düzenlediği belgelerde kendine ait birim kodu ve yıl hanesinden sonra kullanacağı sıra numarasını müteselsil olarak takip edecektir. Sıra numarası içerisinde yer alan 9

karakterlik müteselsil numara, her yılın ilk günü itibariyle “1” rakamından başlatılarak kullanılacaktır.

Örnek:

01 Haziran 2012 tarihinden itibaren Elektronik Bilet izni alan A Anonim Şirketi, organizasyon yapısı gereği Ankara ve İstanbul acente ve şubelerinde bilet satışı yapmaktadır. A Anonim Şirketi Ankara Acentesine 1AN birim kodunu Ankara Kızılay Şubesine ise 2AN birim kodunu, İstanbul Harem Şubesine ISH, İstanbul Otogar Şubesine ise ISE birim kodlarını vermiştir. Belge numaralarının işleyişi aşağıdaki gibidir.

Açıklama	Ankara Acente	Ankara Kızılay Şube	İstanbul Harem Şube	İstanbul Otogar Şube
01.06.2012 Tarihli İlk Bilet	1AN2012000000001	2AN2012000000001	ISH2012000000001	ISE2012000000001
20.07.2012 Tarihli 5 inci Bilet	1AN2012000000005	2AN2012000000005	ISH2012000000005	ISE2012000000005

Başkanlık bazı birim kodlarının kullanımını yasaklayabileceği gibi bazı işlemler için belirlediği birim kodlarının kullanılmasını zorunlu kılabilir.

Elektronik belgenin kâğıt çıktısının birden fazla sayfaya taşması durumunda her sayfada toplam sayfa sayısı ile birlikte sayfa numarası gösterilmesi koşuluyla aynı belge numarası kullanılacaktır.

Mükellefler önceden belge numarası belirleyerek kâğıda basılı boş şekilde hazırladığı formları elle doldurmak suretiyle belge düzenleyemeyeceklerdir.

Elektronik Bilette Bulunması Gereken Bilgiler

Elektronik bilet düzenleme izni alan mükelleflerin düzenleyecekleri biletlerde en az aşağıda yer alan bilgilerin bulunması zorunludur.

1. Düzenleyenin adı-soyadı/unvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, VKN/TCKN,
2. Yolcunun adı-soyadı,
3. Elektronik bilet numarası,
4. Düzenlenme tarihi,
5. Seyahat tarihi,
6. Ödeme tarihi,
7. Ödeme türü (Nakit/Kredi kartı/Banka kartı/Havale gibi),
8. Tutar,
9. Katma Değer Vergisi.

Varsa bilet bedelini gider gösterecek veya indirim konusu yapacak olan mükellefin adı-soyadı/unvanı, VKN/TCKN bilgisi.

Elektronik Yolcu Listesinde Bulunması Gereken Bilgiler

Elektronik yolcu listesinde en az aşağıda yer alan bilgilerin bulunması zorunludur.

1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı-soyadı/unvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, VKN/TCKN,
2. Taşıtın plakası,
3. Sefer tarihi,
4. Hareket saati,

5. Sefer numarası,
6. Elektronik bilet numaraları,
7. Yolcu sayısı,
8. Katma Değer Vergisi dâhil toplam hâsılat.

Uluslararası seyahat eden kişilerin adı soyadı, TCKN veya pasaport numarasının yolcu listelerine yazılması zorunludur.

Ayrıca varsa taşıtı işleten mükellefin adı-soyadı/unvanı, adresi, vergi dairesi, VKN/TCKN, komisyon tutarı ve Katma Değer Vergisi tutarı bilgilerinin de yer alacağı tabiidir.

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükmü gereğince belgelerin önyüzünün üst orta kısmına gelecek şekilde basılması zorunlu olan, ‘Belgelere Konulacak Özel İşaret (Amblem)’ ile ‘İl Kod Numarası’ yerine bu Tebliğ kapsamında düzenlenecek belgelerin üzerine aynı konumda bulunmak üzere, Gelir İdaresi Başkanlığı amblemi konulacaktır. Ayrıca elektronik biletlerde bu amblemin altına “Elektronik Bilet” ibaresinin konulması ve biletin alt kısmında “Elektronik Bilet İzni Alınmıştır” ibaresinin yer alması zorunludur. Bu amblem ve ibarenin, elektronik belgelerin çıktısının alınması halinde de bilet üzerinde yer alması gerekmektedir. Elektronik yolcu listesinde de “Gelir İdaresi Başkanlığı” amblemi bulunacak olup bu amblemin altına “Elektronik Yolcu Listesi” ibaresinin ve elektronik yolcu listesinin alt kısmına “Elektronik Yolcu Listesi İzni Alınmıştır” ibaresinin yer alması gerekmektedir.

Bu Tebliğde yapılan belirlemeler dışında elektronik bilete ve elektronik yolcu listesinde vergi kanunları ile diğer mevzuat hükümleri uyarınca da bulunması zorunlu tutulan bilgilerin yer alacağı tabiidir.

Mükellefler bilet üzerinde zorunlu bilgilere ilaveten ihtiyaçları doğrultusunda farklı bilgilere de yer verebileceklerdir.

Elektronik Bilet Bedelini Gider Kaydedecek Mükellef Bilgilerinin Alınması

Bilet bedelinin gider kaydedilebilmesi için yolcu bilgilerinin kaydedildiği aşamada bilet alan kişiye/kişilere Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında olup, tutarını vergi kanunları uyarınca gider kaydetmek üzere bilet alıp almayacakları sorulacak; alınacağı bilgisinin girilmesi durumunda hesabına yolculuk yaptıkları mükellefin adı-soyadı/unvanı, vergi dairesi ve VKN/TCKN bilgileri girilecektir.

Seyahat firmalarının şube, acente, çağrı merkezleri ve internet şubeleri aracılığıyla alınan biletler için de, yolcuya yukarıda izah edildiği şekilde gider kaydedilip kaydedilmeyeceğinin sorulması, olumlu cevap alınması halinde yolcu bilgilerine ilaveten mükellef bilgilerinin de alınması gerekmektedir.

Elektronik Bilet Bedelinin Gider Kaydedilmesi

Vergi mükellefleri tarafından, elektronik bilet düzenleme izni alan seyahat firmalarının sadece mali mühür veya güvenli elektronik imza ile imzalanmış elektronik biletleri gider gösterilebilecek veya indirimine konu edilebilecektir. Bu biletlerin yolcu bilgileri yanında hesabına yolculuk yapılan mükellefin bilgilerini de ihtiva etmesi zorunludur. Aksi takdirde bilet bedeli indirimine konu edilemeyecektir. Bu biletler tutarına bakılmaksızın fatura yerine geçen belge olarak kabul edilecektir.

Yolcunun kendisinin, tutarı gider kaydedebilecek bir mükellef olması halinde kendi bilgileri haricinde ayrıca bilgiye yer verilmesine lüzum olmadığı tabiidir.

Gider gösterilecek veya indirim konusu edilecek elektronik biletin üzerindeki mali mührü veya güvenli elektronik imzayı içerecek şekilde yasal saklama süresince elektronik ortamda saklanması gerekmektedir. Mali mühür veya güvenli elektronik imza ile imzalanmış elektronik biletlerin saklanması, muhafaza ve ibraz ödevlerinin yerine getirilmesi açısından hüküm ifade etmeyecektir.

Ayrıca gider gösterilecek veya indirim konusu edilecek elektronik biletlerin kâğıt çıktılarının tevsik edici belge olarak kabulü mümkün bulunmamaktadır.

Raporlama

Elektronik bilet izni alan mükellefler, elektronik ortamda oluşturup muhafaza ettikleri belgelere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından www.efatura.gov.tr adresinde duyurulan veri formatı ve standardına uygun elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi raporunu düzenledikleri günü takip eden günün sonuna kadar hazırlamak zorundadır. Hazırlanan raporlar, gerçek kişi mükellefler tarafından kendilerine ait güvenli elektronik imza ile imzalanarak, tüzel kişi mükellefler tarafından ise mali mühürleri ile imzalanarak elektronik bilet ve elektronik yolcu listelerinin düzenledikleri günü takip eden günün sonuna (saat 23:59'a) kadar www.efatura.gov.tr internet adresinden Başkanlık sistemine yüklenmesi gerekmektedir. Örneğin Pazartesi günü yapılan seyahatlere ilişkin elektronik yolcu biletleri ve elektronik yolcu listelerine ilişkin raporun Salı günü saat 23:59'a kadar yüklenmesi gerekmektedir.

Raporlamaya dair zorunlulukların yerine getirilmiş olması, mükellefin elektronik bilet, elektronik yolcu listelerinin muhafazası ve ibraz ödevlerini ortadan kaldırmamaktadır.

Herhangi bir kesinti veya sistem arızası nedeni ile raporların Baş-

kanlık sistemine yüklenememesi durumunda söz konusu raporlar, güvenli elektronik imza (gerçek kişiler için) veya mali mühür (tüzel kişiler için) ile zaman damgalı olarak imzalanacak veya onaylanacaktır. Raporların, Başkanlığa yüklenmesini engelleyen kesinti veya arıza durumunun ortadan kalkmasını takiben ilgili raporlar tekrar Başkanlık sistemine yüklenecektir. Raporların süresinde yüklenememesi durumunu gerekçeleriyle açıklayan bir yazı 5 (beş) işgünü içerisinde Başkanlığa gönderilecektir. Söz konusu işlem istisnai bir uygulama olup süreklilik arz etmesi halinde elektronik bilet izni iptal edilebilecektir.

Başkanlık, gerekli görmek ve önceden haber vermek şartıyla sektör veya mükellef grupları itibariyle elektronik bilet, elektronik yolcu listesi raporlarına ilişkin veri formatı ve standartlarında değişiklik yapabileceği gibi belgelerin ve raporların iletim şeklini ve süresini de değiştirebilir.

Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

Elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi oluşturma izni alan mükelleflerin düzenlemiş oldukları biletleri ve yolcu listelerini aşağıda yer alan şartlara göre muhafaza ve ibraz etmeleri gerekmektedir.

a) Elektronik bilet oluşturma izni alan mükellefler düzenledikleri biletlerin ve yolcu listelerinin ikinci örneklerini kendilerine ait mali mühür/güvenli elektronik imza ile imzalayarak elektronik bilet, elektronik yolcu listesi raporları ile ilişkili bir şekilde başta Vergi Usul Kanunu olmak üzere diğer kanunların öngördüğü süreler içinde elektronik ortamda muhafaza ve istenildiğinde ibraz etmek zorundadırlar.

b) Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi ile ilişkili raporların doğruluğuna, bütünlüğüne ve de-

ğişmezliğine ilişkin her türlü elektronik veri, veri tabanı dosyası, saklama ortamı veya doğrulama ve görüntüleme araçlarını kapsamaktadır.

c) Elektronik bilet ve yolcu listesi kâğıda basılabilen nüshaları ile aynı içerikte ve istenildiğinde aynı görüntüde basılabilecek şekilde saklanmalıdır.

d) Muhafaza edilen elektronik bilet ve yolcu listelerinin yetkililerce sorgulanması, görüntülenmesi ve kâğıt çıktılarının alınması sırasında kullanılacak anahtarlardan birisinin belge numarası olması zorunludur.

e) Mükelleflerin, elektronik bilet ve yolcu listesi ile bunların raporlarını kendi bilgi işlem sistemlerinde muhafaza etmeleri esas olup, üçüncü kişiler nezdinde yapılan muhafaza Başkanlık açısından herhangi bir hüküm ifade etmeyecektir.

f) Elektronik bilet ve yolcu listesi ile bunların raporlarının Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde ve Türkiye Cumhuriyeti Kanunlarının geçerli olduğu alanlarda muhafaza edilmesi zorunludur. Bu zorunluluk, yurt dışında ikincil bir arşivleme yapılmasına engel teşkil etmez.

Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler

Elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi oluşturma izni alan mükelleflerden bu Tebliğde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde elektronik bilet, elektronik yolcu listesi ve raporları düzenleyenler, düzenledikleri raporları süresinde göndermeyenler hakkında işledikleri fiilin türüne göre Vergi Usul Kanununda öngörülen cezalar uygulanır.

Elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi oluşturma izni bulunmakla birlikte, bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uymayan ve Başkanlıkça yapılacak uyarıya rağmen durumlarını düzeltmeyen mükelleflerin izinleri Başkanlık tarafından yapılacak değerlendirme üzerine iptal edilebilir. İzinleri Başkanlıkça iptal edilen mükellefler iptal yazısının kendilerine ulaştığı tarihten itibaren bir (1) yıl süre ile yeniden başvuru yapamazlar.

İzinleri iptal edilenler iptal yazısının tebliğinden itibaren 7 gün içerisinde genel hükümler çerçevesinde kğit ortamında bilet ve yolcu listesi düzenlemeye başlamak zorundadırlar.

Mükellefler, almış oldukları izin kapsamında teslim ettikleri biletlerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğundan sorumludur.

Diğer Hususlar

Bu Tebliğ uyarınca elektronik bilet ve elektronik yolcu listesi düzenleme yetkisi bulunan mükelleflerin sistemlerinde meydana gelebilecek arıza ve kesinti durumlarında bilet düzenleyebilmek için genel hükümler çerçevesinde anlaşmalı matbaa işletmelerinde bastırılmış veya notere tasdik ettirilmış yeteri kadar basılı kğit bilet ve yolcu listesi bulundurmaları zorunludur. Bu şekilde bilet düzenlenmesi istisnai hallerde mümkün olup süreklilik arz etmesi halinde verilen izin iptal edilebilecektir.

Elektronik bilet düzenleyenler, elektronik biletleri oluşturdukları ve muhafaza ettikleri bilgi işlem sistemlerinin haczedilmesi veya bu sistemlere yetkili mercilerce el konulması halinde, durumu en geç 3 iş günü içerisinde Başkanlığa bildirmek zorundadır.

Basılı biletlerin kullanılması durumunda söz konusu biletlere ilişkin

raporlama yükümlülüğü Tebliğin (8) numaralı bölümünde belirlenen esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir.

Başkanlık, ilgisine bilgi vermek suretiyle izin isteyen mükelleflerin başvurularının cevaplanmasını belli bir süre erteleyebilir, başvurularını sıraya koyabilir.

Başkanlık, önceden haber vermek ve hazırlıklar için yeterli zaman tanımak kaydıyla, bilet düzenleme ile ilgili zorunluluk getirebileceği gibi uluslararası standartlara uyma zorunluluğu da getirebilir.

Diğer taraftan bu Tebliğ ile getirilen uygulama, Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde belirtilen şekilde özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirketin kurulması durumunda, belirlenecek yeni esaslara göre devam ettirilebilecektir.

1.3. Gider Pusulası

Gider Pusulası Vermek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 234'üncü maddesine göre, gider Pusulası,

- Birinci sınıf tüccarlar,
 - İkinci sınıf tüccarlar,
 - Kazancı basit usulde tespit edilenler,
 - Defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı,
 - Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler,
- tarafından düzenlenir.

Gider Pusulası Almak Zorunda Olanlar

Gider pusulası almak zorunda olanlar aşağıda sayılmıştır.

- Vergiden muaf esnaf,
- Zati eşyalarını satan kimseler (birinci ve ikinci sınıf tüccarların satın alması halinde)

1.3.1. Gider Pusulasının Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Gider pusulasının hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

-Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *"Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır."*

-225 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere; gider pusulası en az iki örnek olarak düzenlenecektir. En az iki örnek düzenlenmeyen ve yukarıda bilgileri eksik olan gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

-164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, Vergi Usul Kanunu uyarınca mükellefler tarafından kullanılan gider pusulasının, anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V. bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

1.3.2. Gider Pusulalarında Bulunması Zorunlu Bilgileri

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede 225 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile gider pusulası düzenlenmesi konusunda düzenlemeler yapılmıştır.

1.Gider pusulalarında, işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (Tüzel kişilerde ünvanları) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilecektir.

2.Gider pusulası, mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalara bastırılacak veya notere tasdik ettirilecektir. Gider pusulasının anlaşmalı matbaalarda bastırılması ve kullanılmasında “Vergi Usul Kanunu uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik” hükümlerine uyulacaktır.

3.Gider pusulası en az iki örnek olarak düzenlenecektir. En az iki örnek düzenlenmeyen ve yukarıda bilgileri eksik olan gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

4.Düzenlenen gider pusulalarının ilk örneği işi yapana veya malı satana verilecek, ikinci örneği ise düzenleyen tarafından saklanacaktır.

1.4. Müstahsil Makbuzu

Müstahsil Makbuzu Vermek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 235'inci maddesine göre,

- Birinci sınıf tüccarlar,

- İkinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tesbit edilenler,
- Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler,

gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar.

Müstahsil Makbuzu Almak Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 235'inci maddesine göre, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur.

Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer.

1.4.1. Müstahsil Makbuzunun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Müstahsil makbuzunun hiç düzenlenmemiş sayılması ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'inci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *"Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti*

getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, mükellefler tarafından kullanılan müstahsil makbuzlarının, anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V'inci bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

1.4.2. Müstahsil Makbuzunda Bulunması Zorunlu Bilgileri

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede müstahsil makbuzunun taşıması öngörülen zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır

Vergi Usul Kanunu'nun 235'nci maddesinde müstahsil makbuzunda bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Buna göre;

Müstahsil makbuzunda en az aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

1. Makbuzun tarihi;
2. Malı satın alan tüccar veya çiftçinin soyadı, adı unvanı ve adresi;
3. Malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgahı adresi;
4. Satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli;

Müstahsil makbuzları seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.

1.5. Serbest Meslek Makbuzu

Serbest Meslek Makbuzu Vermek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 236'ncı maddesine göre, serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek zorundadır.

Serbest Meslek Makbuzu Almak Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 236'ncı maddesine göre, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.

1.5.1. Serbest Meslek Makbuzunun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Serbest meslek makbuzunun hiç düzenlenmemiş sayılması ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 164 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, mükellefler tarafından kullanılan serbest meslek makbuzlarının, anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V'inci bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

1.5.2. Serbest Meslek Makbuzunda Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede serbest meslek makbuzunun taşınması öngörülen zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır. Buna göre; serbest meslek makbuzuna,

1. Makbuzu verenin soyadı, adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası;
2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi;
3. Alınan paranın miktarı;
4. Paranın alındığı tarih;

yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır.

1.6. Serbest Meslek Makbuzu İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar

1.6.1. İcra Dairelerince Alacaklı Taraf Avukatına Ödenmesine Karar Verilen Vekalet Ücretlerinin Belgelendirilmesi

375 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde icra dairelerince alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen vekalet ücretlerinin belgelendirilmesi açıklanmıştır. Buna göre; icra dairelerince borçludan alınarak, müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin belgelendirilmesine ilişkin usul ve esaslar 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı, ancak söz konusu düzenlemeyle ilgili verilen yargı kararları göz önüne alınarak, söz konusu

belgelendirme işleminin aşağıdaki şekilde yapılması uygun görüldüğü belirtilmiştir.

İcra dairelerince borçludan alınarak müvekkili adına takibat yapan alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen avukatlık (vekalet) ücretlerinin avukata ödendiği anda, avukat tarafından borçlu adına en az iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlenecek olup, bir nüshası ödemeyi yapan memura verilecek; makbuzun avukatta kalan nüshasına ise icra dairesince ödemenin yapılmış olduğuna dair bir şerh düşülmesi ve ödemeyi yapan memur tarafından imzalanması şartı aranmayacaktır.

1.6.2. Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucuları

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesi ile Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkilere dayanılarak 379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile, serbest meslek faaliyeti icra eden hekimlerin (diş hekimleri ile veteriner hekimler dahil), iş yerlerinde bu Tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından (POS -Point of Sale-) bulundurmaları ve kredi kartı ile yapılan ödemelerde bu cihazları kullanmaları zorunluluğu getirilmiş ve bu cihazlarla düzenlenecek POS fişlerinin, anılan mükelleflerce yürütülen serbest meslek faaliyetlerinde Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş "serbest meslek makbuzu" olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre, anılan hekimlerce kullanılacak POS cihazları ve bunlar tarafından üretilen belgelerin, serbest meslek faaliyeti kapsamında elde edilen kazancın Vergi Usul Kanununa göre belgelendirilmesini sağlayacak şekilde aşağıda sayılan özellikleri haiz olması gerekmektedir.

-Belge üzerinde; mükellef bilgileri, tarih, saat, sıra no, hizmetin cinsi, vergi dahil tutarı vb. bilgiler ve “Bu belge V.U.K. uyarınca serbest meslek makbuzu yerine geçen belge hükmündedir.” ibaresi yer alacaktır.

-POS’lardan her günün sonunda günlük kapanış raporu (Z raporu) alınabilecektir.

POS’lar, yukarıda sayılan özellikleri haiz olup olmadığının tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığı’nca herhangi bir onay işlemine tabi tutulmayacaktır. Ancak şekil ve muhtevası itibarıyla Tebliğ ekindeki örneğe uygun olmayan POS fişleri, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belge hükmünde sayılmayacaktır.

2. VERGİ USUL KANUNU’NUN 353/2’NCİ MADDESİNDE SAYILAN BELGELERİN DÜZENLENMEDİĞİNİN, KULLANILMADIĞININ, BULUNDURULMADIĞININ DÜZENLENEN BELGELERDE FARKLI MEBLAĞLARA YER VERİLDİĞİNİN VEYA GERÇEĞE AYKIRI OLARAK DÜZENLENDİĞİNİN TESPİTİ

Vergi Usul Kanunu’nun 353’üncü maddesinin 2’nci bendine göre ceza kesilmesi için söz konusu belgelerin, **perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi** ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerden (**döviz alım/satım belgesi, kıymetli maden alım/satım belgesi, döviz ve kıymetli maden alım/satım belgesi, orman kooperatifleri ödeme cetveli, reçete, dekont, işlem sonuç formları, sigorta poliçeleri, sigorta komisyon gider belgesi, ödünç sözleşmesi, adisyon, ambar teslim fişi**) olması ve bu belgelerin,

a. Düzenlenmediğinin,

b. Kullanılmadığının,

c. Bulundurulmadığının,

d. Düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya

e. Gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin,

tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemelerde mevcut olduğundan söz konusu hususların gerçekleşmesi durumunda da Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'inci maddesine göre ceza kesilmesi tabidir.

Bu durumların tespit edilmesi halinde bu belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)180.-TL** özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)8.800.-TL**'yi, bir takvim yılı içinde ise **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar) 88.000.-TL**'yi aşamaz.

Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesinde geçen belgeler aşağıda açıklanmıştır.

2.1. Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti

Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti Düzenlemek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 233'üncü maddesine göre,

- Birinci sınıf tüccarlar,
- İkinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler,
- Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler,

Fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışlar ve yaptıkları işler için perakende satış fişi veya ödeme kaydedici cihazla verilen fişi veyahut giriş ve yolcu taşıma bileti düzenlemek zorundadır.

2.1.1. Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş Ve Yolcu Taşıma Biletinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma biletinin hiç düzenlenmemiş sayılması ile ilgili düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı

üzere, Vergi Usul Kanunu uyarınca mükellefler tarafından kullanılan perakende satış vesikalarının (perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri) anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V'inci bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

2.1.2. Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Biletinin Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma biletinde bulunması zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 233'üncü maddesinde perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma biletinde bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Buna göre; perakende satış fişi; makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı yer alır.

Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir.

2.2. Perakende Satış Fiş, Ödeme Kaydedici Cihazla Verilen Fiş, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti İle İlgili Özellik Arz Eden Durumlar

2.2.1. Dip Koçanlı Yolcu Taşıma Bileti

Vergi Usul Kanununun 233'üncü maddesinin son fıkrasında giriş ve yolcu taşıma biletlerinin iki nüsha olarak tanzim edileceği ve bir nüshasının müşteriye verileceği belirtilmektedir.

Şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işlerinde belge düzeniyle ilgili olarak 173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (C/5) ve 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (A) bölümlerinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Bu konuda 406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin de söz konusu tebliğlerde yer alan düzenlemelere ilaveten, teknolojik gelişmeler sonucunda bu sektörde düzenlenecek yolcu taşıma biletlerinin daha kaliteli kâğıda basılması imkânı ve dağıtım kolaylığı dikkate alınarak şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işiyle uğraşan mükelleflerin yolcu taşıma biletlerini bir nüsha ve dip koçanlı olarak (iki parçalı) düzenleyebilmeleri Maliye Bakanlığı'nca uygun görülmüştür.

Sözü edilen dip koçanlı yolcu taşıma biletlerinin dip koçanında ve yolcuya verilen parçasında ayrı ayrı olmak üzere mükellefin adı soyadı-unvanı, vergi dairesi, TC kimlik numarası veya vergi kimlik numarası, biletin seri ve sıra numarasına ilişkin bilgiler ve özel işaret (amblem) yer alacaktır. Ayrıca, her iki parçada da bedel ve düzenlenme tarihi bilgileri için yer ayrılacaktır.

Dip koçanlı yolcu taşıma biletinin yolcuda kalacak parçası bu ölçüden aşağı olmamak üzere 7x12, mükellefçe muhafaza edilecek par-

çası ise 7x6,5 cm ebadında olacak şekilde anlaşmalı matbaalara bastırılacaktır.

Yolcu taşıma biletlerinin yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde düzenlenmemesi halinde her bir tespit için Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Ayrıca söz konusu yolcu biletlerinin dip koçanları ve yolcuya verilen parçasıyla ilgili olarak aynı Kanunun "Kaçakçılık Suçları ve Cezaları" başlıklı 359'uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğinin tespiti durumunda Kanunun 367'nci maddesi uyarınca işlem yapılacaktır.

Şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işiyle uğraşanlar tarafından düzenlenecek dip koçanlı yolcu taşıma biletlerinde yukarıda sayılan asgari bilgilerin yanı sıra istenilen diğer bilgilere de yer verilebileceği tabiidir.

2.2.2. Turizm Organizasyonu Faaliyetinde Bulunan Mükelleflerin Düzenledikleri Turlara Ait Vasıtalarda Bulunması Gereken Belge Düzeni

177 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (I) numaralı bölümünde, turizm organizasyonu faaliyeti ile işgal eden firmaların düzenledikleri turlara ait vasıtaların seyri sırasında, vasıtalarında bulunması ve istenildiğinde yetkililere ibraz edilmesi gereken belgeler sayılmış, bu belgelerin vasıtalarda bulundurulması şartıyla ayrıca yolcu listesi ve yolcu taşıma bileti aranmayacağı ifade edilmiştir. Sayılan belgeler arasında, Kültür ve Turizm Bakanlığınca verilmiş bulunan "Seyahat ve Acenta İşletme Belgesi"nin aslı veya noter tasdikli sureti de yer almaktadır.

Diğer taraftan, seyahat acentalarının ve şubelerinin kuruluş ve çalışma esaslarını, hizmetlerinin kapsamını ve niteliklerini ve diğer hu-

susları düzenleyen Seyahat Acentaları Yönetmeliğinin “Paket tur ve turlarda bulundurulması gereken belgeler” başlıklı 40. maddesinde, paket tur ve turlarda seyahat acentası yetkilisinin, seyahat acentası işletme belgesinin Türkiye Seyahat Acentaları Birliği tarafından onaylanmış suretini bulundurmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 257’nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye istinaden, mezkûr Yönetmelik hükmü de dikkate alınarak, 406 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenleme 02.03.2011 tarihinden itibaren turizm organizasyonu faaliyetinde bulunan mükelleflerin, düzenledikleri turlarda kullanılan vasıtaların seyri sırasında bulunması zorunlu olan Kültür ve Turizm Bakanlığı’nca verilmiş seyahat acenta işletme belgesinin aslı veya noter onaylı örneği yerine Türkiye Seyahat Acentaları Birliğince tasdik edilmiş suretinin bulundurulması hâlinde de ayrıca yolcu listesi ve yolcu taşıma bileti zorunluluğunun aranmaması uygun bulunmuştur.

2.2.3. Elektronik Sistemler Kullanılarak Yapılan Otopark İşletmeciliğinde Belge Düzeni

385 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükellefler tarafından ödeme kaydedici cihaz yerine kullanılan elektronik cihazların aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, otopark işletmeciliği hizmetinin Teb-

liğde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi Maliye Bakanlığı'nca uygun görölmüştür.

- Otopark bedelinin ödenmesi sırasında sistem yazıcıları tarafından tek nüsha olarak perakende satış fişi düzenlenecektir.

- Mali hafızasında oluşan tüm mali bilgiler, enerji kesintisi de dahil olmak üzere hiçbir şekilde hafızasından silinemeyecek şekilde muhafaza edilecektir.

- Günlük, aylık ve yıllık bazda alınan hasılat raporlarının üretilmesi aşamasında dışarıdan hiçbir müdahale yapılmasına imkan verilmeyecektir.

Otopark işletmecileri tarafından ödeme kaydedici cihaz yerine yukarıda özellikleri haiz elektronik cihazların kullanılması durumunda; günlük hasılatın belge düzenlenmeksizin hasılat raporuna göre kaydedilmesi, her cihazın seri numaralarına göre günlük ve kümülatif hasılatı içerecek şekilde verilen Z raporlarına istinaden gelir kaydı yapılması ve bu şekilde cihaz kullanılan otoparklarda ayrıca ödeme kaydedici cihaz kullanılmaması gerekmektedir.

2.2.4. Biletle Girilen Yerlerde Kullanılacak Ödeme Kaydedici Cihazlar

63 Sıra No'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğde açıklandığı üzere, biletle girilen eğlence yerlerini işletenlerden 2464 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (I) numaralı bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentleri kapsamında faaliyette bulunan (sinemalarda yerli ve yabancı film gösteren) mükellefler istemeleri halinde giriş biletlerini, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında

3100 sayılı Kanun'un 5'inci maddesine göre Maliye Bakanlığı'na onaylanan ödeme kaydedici cihazlarla düzenleyebileceklerdir. Bu şekilde düzenlenen ödeme kaydedici cihaz fişleri, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257'nci maddesiyle Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkiye dayanılarak, "giriş bileti" olarak addedilecektir.

Söz konusu ödeme kaydedici cihazların üretici veya ithalatçı kuruluşlarca Maliye Bakanlığı'ndan onay alınmak suretiyle işletme ihtiyaçlarına uygun şekilde programlanması ve bu cihazlar kullanılmak suretiyle düzenlenecek giriş biletlerinin de tebliğ ekindeki örneğe uygun şekil ve muhtevada olması gerekmektedir.

2.2.5. Hava Yolu Taşımacılığında Kullanılan Yolcu Biletleri

Uluslararası tarifeli hava yolu taşımacılığı yapan IATA (Uluslararası Hava Taşıyıcıları Birliği) üyesi hava yolu şirketleri tarafından, IATA standartlarına göre yolcu taşıma biletleri düzenlenmekte ve havacılıkla ilgili uluslararası mevzuata uygun olarak, bilet üzerinde bulunması zorunlu bilgileri içeren ve IATA standartlarına göre basımı gerçekleştirilen yolcu biletleri kullanılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça bu Kanun'a göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecbur olduğu; dördüncü fıkrasında, Maliye Bakanlığı'nın, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirleyebileceği; 233'üncü maddesinde de birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları mal satışları veya hizmet bedellerini perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları veya giriş ve yolcu taşıma biletleri ile tevsik edecekleri belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un mükerrer 257'nci maddesinin 1 numaralı bendinde; "Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; ...", 3 numaralı bendinde ise "Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, ..." Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu hükümleri bulunmaktadır.

Söz konusu maddelerin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkilere dayanılarak hava yolu taşımacılığı yapanların, gerek yurt dışı gerekse de yurt içi uçuşlarına ilişkin IATA kuralları çerçevesinde satış işlemlerine ait kayıtlarının dayanağı olarak tanzim edilen yolcu taşıma biletlerinin 334 Sıra No'lu tebliğde belirtildiği üzere, aşağıdaki esaslara uygun olarak düzenlemeleri gerekli görülmüştür.

- Elektronik Ortamda Düzenlenecek Yolcu Biletleri

Hava yolu taşımacılığı yapan IATA üyesi şirketler tarafından, aşağıdaki asgari bilgileri içeren ve fatura yerine geçen "Elektronik Yolcu Bileti" düzenlenebilecektir.

Bu biletlerde;

a)

- Düzenleyenin adı-soyadı/unvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası,

- Yolcunun adı-soyadı, varsa vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, T.C. Kimlik numarası,

- Düzenlenme tarihi,
- Seri ve sıra numarası (seri no olarak bileti düzenleyen her müstakil şube veya acentenin harf veya rakamlardan oluşan kod numarası, sıra numarası olarak da havayolu şirketinin IATA nezdindeki kod numarası ile başlayan toplam 13 haneli bilet numarası)
- Yapılan hizmetin nevi ve tutarı

yer alacaktır.

b) Havayolu şirketleri yukarıdaki bilgileri içerir basılı kağıt kullanmak veya kaşe ya da damga tatbik etmek, acenteler de kaşe basmak ve imza atmak suretiyle bilet düzenleyeceklerdir.

c) Seri ve sıra numaralarının matbaa baskılı olması zorunlu olmayıp, bu numaralar bilgisayar kullanılarak biletin düzenlenmesi esnasında kaydedilebilecektir.

d) Biletler bir örnek düzenlenebilecek, bilet bilgileri elektronik ortamda saklanacaktır.

- Elektronik Ortam Dışında Düzenlenecek Yolcu Biletleri

IATA üyesi olup hava yolu taşımacılığı yapan mükellefler, elektronik ortamda bilet düzenleyebilecekleri gibi mevcut uygulamada düzenlenen, IATA kuralları çerçevesinde tanzim edilen yolcu biletlerini de kullanabileceklerdir.

Vergi Usul Kanunu'nun 227 ve mükerrer 257'nci maddelerinin vermiş olduğu yetkilere istinaden bu biletlerin fatura yerine geçen belge olabilmesi için, biletlerde düzenleyenin adı- soyadı/unvanı, yolcunun adı-soyadı, düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası (seri no olarak bileti düzenleyen her müstakil şube veya acentenin harf ve

ya rakamlardan oluşan kod numarası, sıra numarası olarak da hava-yolu şirketinin IATA nezdindeki kod numarası ile başlayan toplam 13 haneli bilet numarası), yapılan hizmetin nevi ve tutarının bulunması zorunludur. Söz konusu biletler en az iki örnek olarak düzenlenecek, ikinci örnekleri saklanacaktır.

-Düzenlenecek Yolcu Biletlerinde Katma Değer Vergisi Uygulanması

Hava yolu taşımacılığı yapan IATA üyesi şirketler ile ilgili katma değer vergisi, bu faaliyetleri yürütenler tarafından bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplanıp beyan edilecektir. Yurt dışı taşımalarda katma değer vergisi hesaplanıp beyan edilmeyeceği tabiidir.

Hava yolu taşımacılığı hizmetinden yararlanan katma değer vergisi mükellefleri, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29 ve müteakip maddelerinde düzenlenen vergi indirimine ilişkin hükümlere bağlı kalmak şartıyla, bilette gösterilen vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla hesapladıkları vergiyi indirim konusu yapabileceklerdir.

- Yolcu Biletlerine İlişkin Bilgi Verme

IATA üyesi olup hava yolu taşımacılığı yapan mükellefler tarafından düzenlenecek biletlerin, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, acenteleri tarafından düzenlenenler de dahil olacak şekilde aylık dönemler itibarıyla fatura yerine geçmek üzere düzenledikleri yolcu biletlerinin seri ve sıra numaraları ile yurtiçi ve yurtdışı hasılat miktarlarını içeren bilgileri değiştirilemez, silinemez, dışarıdan müdahale edilemez biçimde ve manyetik ortamda (aylık dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai saati bitimine kadar) Maliye Bakanlığı'na göndereceklerdir.

2.3. Sevk İrsaliyesi

Sevk İrsaliyesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

Sevk irsaliyesinin kimler tarafından ve ne şekilde düzenleneceğine ilişkin esaslar Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesinin 5'inci bendinde hüküm altına alınmıştır. Buna göre;

- a.** Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıttırıldığı hallerde satıcının;
- b.** Teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıttırılması halinde alıcının taşınan veya taşıttırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.

Malın bir mükellefin birden çok iş yerleri ve şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir.

2.3.1. Sevk İrsaliyesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 206 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, en az üç nüsha düzenlenmeyen sevk irsaliyeleri hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.

- 345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "Sevk İrsaliyesinde Ceza Uygulaması" başlıklı C bölümünde; "253 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nde, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihinin aynı gün olması halinde de bu tarihlerin sevk irsaliyesine ayrı ayrı kaydedileceği, bu tarihlerden herhangi birisine yer verilmemesi durumunda düzenlenen sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılacağı ve özel usulsüzlük cezası kesileceği duyurulmuştur.

Sevk irsaliyelerinde, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihinden herhangi birisinin bulunmaması halinde, irsaliyenin hiç düzenlenmemiş sayılarak 'özel usulsüzlük cezası' uygulanacağı yolunda VUK'da herhangi bir hüküm yer almadığından bahisle yargı organlarında açılan davalar idare aleyhine sonuçlanmaktadır. Bu nedenle, müstakar hale gelmiş yargı kararları dikkate alınarak, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren (28.02.2005) sevk irsaliyelerinde fiili sevk tarihinin bulunmadığının tespiti halinde özel usulsüzlük cezası yerine VUK'un 352/III-7. maddesine göre 'ikinci derece usulsüzlük' cezası kesilmesi uygun görülmüştür." açıklamalarında bulunulmuştur.

- Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmeliğin 16. maddesine göre; "159 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği gereğince Notere tasdik ettirilmemiş veya bu yönetmelik esaslarına göre hazırlanmamış olan belgeleri kullanan mükellefler hakkında, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş olduğu kabul edilerek, VUK'un ilgili hükümleri uyarınca işlem yapılır."

2.3.2. Sevk İrsaliyesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu

çerçevede sevk irsaliyesinin taşınması öngörülen zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesine göre irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231'inci madde hükmü uygulanır. İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir.

2.2.4. Özellik Arz Eden Durumlar

1) Bir taşıtla sadece bir kişiye ait malın ambara girişi yapılmadan taşınması halinde söz konusu firmanın kargo ile taşıttığı mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi kargo şirketinin de taşıma irsaliyesi düzenlemesi ve taşıma sırasında her iki belgenin de taşıtta bulundurulması gerekmektedir. Sevk irsaliyesinin düzenlenip kargo şirketine verilmiş olduğunun tespit edilmesi halinde sevk irsaliyesini araçta bulundurma sorumluluğu kargo şirketine ait olduğundan kargo şirketi adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Ancak, mükellef tarafından sevk irsaliyesi düzenlenmemiş olduğunun tespiti halinde ise bu ceza mükellef adına kesilecektir.(Maliye Bakanlığı 30.09.2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.30/3025-353-698 sayılı özelge)

2) Satılan bir malın taşınması sırasında taşıtta sevk irsaliyesinin bulunmaması halinde; gerek malı taşıtan ve sevk irsaliyesini düzenlemek zorunda olana, gerekse taşıt sahibine sevk irsaliyesini taşıtta bulundurmamaktan dolayı özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. (21.07.1997 tarih ve B.07.0.GEL.0.30/3026-354-435/30393 sayılı özelge)

3) Belediye, Et ve Balık Kurumu, Orman İşletmeleri, Etibank İşletmeleri, Tekel İdareleri ve benzeri kamu kurum ve kuruluşlarınca satılan çeşitli mamullerin sevkiyatında, sevk için düzenlenen belgeler-

de malın cinsi, miktarı, alıcının adı ve soyadı veya varsa ticaret ünvanı, vergi dairesi ve hesap numarasının bulunması halinde bu belgeler sevk irsaliyesi olarak kabul edilecek ve Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenecek olan sevk irsaliyesi ayrıca aranmayacaktır.(173, 253 Sıra No'lu VUK Genel tebliğ)

4) Maden Kanunu'na göre maden sevğine ilişkin düzenlenen belgeler ile uluslararası taşımacılıkta kullanılan hamule senedi, konşimento gibi belgeler ve gümrük giriş, çıkışlarında nakil vasıtalarında malların mevcudu tespit edilip mühürlendikten sonra Gümrük İdaresince verilen resmi belgeler sevk irsaliyesi olarak kabul edilecektir. (173,253 Sıra Nolu VUK Genel tebliğ)

5) Mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri, yemek, ekmek gibi) ufak hacimli ve değeri 100.000 TL'yi aşmayan malları taşımaları veya taşıttırmaları halinde bu mallara ait faturanın taşıma esnasında taşıtta bulundurulması ve faturanın üzerine "Bu mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmemiştir." şerhinin verilmesi şartıyla ayrıca sevk irsaliyesi aranmayacağı 03.04.1986 tarih ve 19067 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 173 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

6) İrsaliyeli fatura uygulamasını seçen mükelleflerden mal satın alan mükelleflerin, bu malları taşımaları veya taşıttırmaları esnasında irsaliyeli fatura bulunması halinde, bunların sevk irsaliyesi düzenleme yükümlülükleri yoktur. (211 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)

7) İlaç satış mümessillerinin hekimlere verilmek üzere, tanıtım amaçlı olarak beraberlerinde bulundurdukları ve ticari mal kapsamında olmayan promosyon ürünleri ile numune ilaçların, hekimlere

verilmek üzere firmaların satış mümessilleri tarafından taşınması sırasında (ticari mal sevkiyatı izlenimi verecek büyüklükte veya mahiyette olmamak şartıyla) sevk irsaliyesi düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.(379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)

8) 246 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde sevk irsaliyesi ile ilgili olarak aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

- Vergi Usul Kanununun 230' uncu maddesinin 5 numaralı bendi uyarınca, malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi zorunludur.

Malın alıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde ise sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluğu alıcıya aittir. Ancak, alıcı ve satıcının bu konuda mutabık kalmaları halinde, sevk irsaliyesi satıcı tarafından da düzenlenebilecektir. Buna göre, satıcının sevk irsaliyesi düzenlemesi halinde alıcı tarafından ayrıca sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmeyecektir..

- Taşımanın alıcı tarafından yaptırıldığı hallerde, denetimler sırasında sevk irsaliyesine ilişkin olarak özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren fiillerin tespiti halinde, ceza uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülecektir.

Yukarıda belirtilen hallerde sevk irsaliyesi düzenleme mecburiyeti alıcıya ait bulunduğundan, sevk irsaliyesinin düzenlenmediğinin tespiti halinde, ceza alıcı adına kesilecektir.

Ancak taşıma alıcı tarafından yaptırılmakla birlikte varılan mutabakat gereği sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi durumunda, sevk irsaliyesinde tarih, müşterinin adı veya ticaret ünvan, adresi, vergi dairesi, vergi numarası, malın cinsi ve miktarına ilişkin

bilgilerden herhangi birinin yer almadığının veya yanlış yazıldığıının tespit edilmesi halinde, bu belgeye ilişkin ceza belgeyi düzenleyen satıcı adına kesilecektir.

Şu kadar ki, denetim sırasında fiilen araçta bulunan malların cins ve miktarları ile sevk irsaliyesinde yer alan malların cins ve miktarları arasında tutarsızlık tespit edildiği takdirde ise öncelikle tutarsızlığın sebebi araştırılacaktır.

Bu araştırma sonucuna göre;

- Düzenlenen sevk irsaliyesine, sevk edilen malların cins ve miktarlarına ilişkin bilgiler, satıcı tarafından eksik veya yanlış yazılmış ise ceza, belgeyi düzenleyen satıcı adına kesilecektir.
- Satıcı tarafından sevk irsaliyesi doğru olarak düzenlendiği halde araca sonradan alıcı, taşıyıcı veya diğer şahıslar tarafından başka mallar yüklenmiş olmasından dolayı tutarsızlığın ortaya çıktığı durumlarda ise aracı sonradan yüklenen malları taşıtan adına ceza kesilecektir.
- Denetimler sırasında malların sevk irsaliyesinde belirtilenden farklı bir güzergahta seyrettiği tespit edilir ise ceza malları taşıtan adına kesilecektir.

2.4. Taşıma İrsaliyesi

Taşıma İrsaliyesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 240'ncü maddesinin (A) bendinde belirtildiği üzere, ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için, taşıma irsaliyesi düzenlemek zorundadır.

2.4.1. Taşıma İrsaliyesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Taşıma irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, mükellefler tarafından kullanılan taşıma irsaliyesinin anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V. bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

2.4.2. Taşıma İrsaliyesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Bu çerçevede taşıma irsaliyesinin taşınması öngörülen zorunlu bilgileri ile ilgili düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır

Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesinin (A) bendinde belirtildiği üzere; ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için, 209'uncu maddede yazılı bilgilerle, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası dahilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıttırana, bir nüshası eşya-

yı taşıyan aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar.

209'uncu maddede yazılı bilgiler ise; malın ambara giriş tarihi, malın cinsi (Malın cinsi belli değilse sadece balya, kasa, sandık gibi ambalaj nevinin kaydedilmesiyle iktifa edilir), malın miktarı (Ticari teamüle göre parça, sandık veya sıklet), malın kimin tarafından tevdi edildiği, malın nereye ve kime gönderildiği, alınan nakliye ücreti tutarıdır.

345 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu genel Tebliğde yapılan düzenleme ile taşıma irsaliyesinde bulunması zorunlu bilgiler aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

- a) Düzenleyenin adı-soyadı,
- b) Malın ambara giriş tarihi,
- c) Malın cinsi,
- d) Miktarı,
- e) Malın kimin tarafından tevdi edildiği,
- f) Tevdi edenin vergi dairesi ve vergi kimlik numarası,
- g) Malın nereye ve kime gönderildiği, (farklı adreslerde bulunan birden çok alıcıya eşya taşınması sırasında tek bir "Taşıma İrsaliyesi" düzenlenmesi ve irsaliyenin "alıcı adresi" bölümüne de "ekli listedeki muhtelif müşteriler" ibaresinin yazılması uygun görülmüştür. Taşıma irsaliyesine eklenecek listede, taşıma irsaliyesinin seri ve sıra numarası, göndericinin adı-soyadı, unvanı, gönderinin cinsi ve miktarı (adet, ağırlık vb.), alıcının adı-soyadı ve gönderinin varış merkezi ile ücreti yer alacaktır.)

- h) Alınan nakliye ücreti tutarı,
- ı) Sürücünün adı-soyadı,
- j) Vergi dairesi ve vergi kimlik numarası
- k) Aracın plaka numarası

2.5. Yolcu Listesi

Yolcu Listesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesine göre, şehirlerarasında yapılan yolcu taşımalarında Vergi Usul Kanunu'nun 233'üncü maddesi gereğince yolcu taşıma Vergi Usul Kanunu bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundurlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kimseler tarafından saklanır.

2.5.1. Yolcu Listesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Yolcu listesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, en az üç nüsha düzenlenmeyen yolcu listeleri de hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, mükellefler tarafından kullanılan yolcu listelerinin anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V. bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

2.5.2. Yolcu Listesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesinde Yolcu Listesinde bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Buna göre;

Yolcu listelerinde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi,
2. Taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi vergi dairesi ve hesap numarası,
3. Taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati,
4. Bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hasılat tutarı.

2.6. Günlük Müşteri Listesi

Günlük Müşteri Listesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesine göre, otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri işleten mükellefler, odaları, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundurlar.

2.6.1. Günlük Müşteri Listesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Günlük müşteri listesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”*

- 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, mükellefler tarafından kullanılan günlük müşteri listesinin anlaşmalı matbaalarca basılmış veya bu tebliğin III ve V. bölümlerindeki esaslara göre notere tasdik ettirilmiş olarak kullanılacaktır. Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış veya notere tasdik ettirilmemiş belgelerin kullanılması halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

2.6.2. Günlük Müşteri Listesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır. Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesinde günlük müşteri listesinde bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Bu listelerde aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Mükellefin adı, soyadı, varsa ünvanı ve adresi,
2. Oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,
3. Düzenleme tarihi.

2.7. Maliye Bakanlığınca Düzenlenme Zorunluluğu Getirilen Belgeler

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257'nci maddesi ile Maliye Bakanlığı vergi kayıp ve kaçacağını önlemek amacıyla, tutulmakta olan defter ve belgelere ilave olarak tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter veya belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva edeceği hususları belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Söz konusu maddeye istinaden düzenlenme zorunluluğu getirilen belgeler aşağıda belirtilmiştir.

2.7.1. Döviz Alım ve Satım Belgesi

Döviz Alım ve Satım Belgesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

226 Sıra No'lu Vergi Usul kanunu Genel Tebliği ile yetkili müesseseler (Yetkili Müesseseler: Bakanlıkça tespit edilen usul ve esaslar çerçevesinde dövizle ilişkin işlemler yapmasına izin verilen ve kıymetli maden, taş ve eşyalara ilişkin işlemler de yapabilen anonim şirketler) tarafından kullanılması öngörülen belgelerin, aşağıda belirlenen şartları taşımaları kaydıyla Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınması Maliye Bakanlığınca uygulanmıştır.

Döviz Alım ve Satım Belgesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Yetkili müesseseler döviz alış ve satışlarında Vergi Usul Kanunu uyarınca, aşağıda belirlenen bilgileri taşıyan döviz alım ve satım belgelerini düzenlemek ve kullanmak zorundadırlar.

Düzenlenecek döviz alım ve döviz satım belgelerinde, T.C. Merkez Bankasınca yayımlanan Genelgelere göre bulunması zorunluluğu getirilen bilgilere ilave olarak, belgeyi düzenleyen yetkili müessesenin iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının da bulunması zorunludur.

Döviz alım ve satım belgeleri en az iki örnek olarak düzenlenecektir. Bu belgelerin ikiden fazla örnek olarak düzenlenmesi halinde her birinin kaçınıcı olduğu belirtilecektir.

Döviz alım ve satım belgelerinin yukarıda sayılan bilgileri taşıması şartıyla bilgisayar kullanmak suretiyle düzenlenmesi de mümkün bulunmaktadır.

Döviz alım ve satım belgeleri, (Bilgisayarla düzenlenenler dahil) defterdarlıklarla anlaşması bulunan matbaalara bastırılmak veya noterlere tasdik ettirilmek suretiyle kullanılacak ve bu belgelerde belirli bir ölçü aranılmayacaktır.

Matbaa işletmecileri, noterler ve yetkili müesseseler; döviz alım ve satım belgelerinin basımında, Vergi Usul Kanunu uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik hükümleri ve bu konuda Maliye Bakanlığı'nca belirlenmiş olan diğer esaslara uyacaklardır.

Döviz Alım ve Satım Belgesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, "Bu

Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörölen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan döviz alım ve satım belgesi hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanununun 353’üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.2. Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi

Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

379 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yetkili müesseselere (Yetkili Müesseseler: Bakanlıkça tespit edilen usul ve esaslar çerçevesinde dövizle ilişkin işlemler yapmasına izin verilen ve kıymetli maden, taş ve eşyalara ilişkin işlemler de yapabilen anonim şirketler); kıymetli Madenler Borsasına üye olmak kaydıyla, ilgili yönetmelik ve mevzuat hükümleri çerçevesinde işlenmemiş kıymetli madenler ile barlar veya külçeler halindeki işlenmiş kıymetli madenlerin ithalini, ihracını ve söz konusu Borsada sürdürölmekte olan kıymetli madenlere ilişkin işlemleri yapma ve Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü tarafından üretilen basılı altınlar (milli ziynet, meskük vb.) ile bir kilogramdan küçük külçe şeklindeki standart altınların alım satımını yapma yetkisi verilmiştir.

1/3/2008 tarihinden geçerli olmak üzere, kıymetli maden alımında kıymetli maden alım belgesi, satımında da kıymetli maden satım belgesi düzenleme zorunluluğu getirilmiş ve bu belgelerin Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi gereken belgeler kapsamına alınması Maliye Bakanlığı’nca uygun görölmüştür.

Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Kıymetli maden alım/satım belgelerinde; düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası, belgeyi düzenleyen yetkili müessesenin iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, kıymetli madeni alan/satan kişinin veya kuruluşun adı-soyadı/unvanı ve vergi kimlik numarası, kıymetli madenin cinsi, fiyatı, miktarı, tutarı ve bu tutara isabet eden katma değer vergisinin bulunması zorunludur.

Kıymetli maden alım/satım belgeleri en az bir asıl bir örnek olarak düzenlenecek ve aslı, kıymetli maden alan ya da satan kişiye verilecektir

Yukarıda sayılan bilgileri taşıması şartıyla belgelerin bilgisayar kullanmak suretiyle düzenlenmesi de mümkün bulunmaktadır.

Bilgisayarla düzenlenenler de dahil olmak üzere anılan belgeler, vergi dairesi başkanlıklarıyla veya defterdarlıklarla anlaşması bulunan matbaalara bastırılmak ya da noterlere tasdik ettirilmek suretiyle kullanılacak ve belgelerde belirli bir ebat aranılmayacaktır.

Matbaa işletmecileri, noterler ve yetkili müesseseler; kıymetli maden alım/satım belgelerinin basımında, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine ve bu konuda Maliye Bakanlığı'nca belirlenmiş olan diğer esaslara uyacaklardır.

Yukarıda belirtilen şartlara uygun olarak belge düzenlenmediğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, mükellefler adına Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan kıymetli maden alım/satım belgesi hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.3. Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi

Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yetkili müesseselerce (Yetkili Müesseseler: Bakanlıkça tespit edilen usul ve esaslar çerçevesinde dövizle ilişkin işlemler yapmasına izin verilen ve kıymetli maden, taş ve eşyalara ilişkin işlemler de yapabilen anonim şirketler) döviz alım veya satımında döviz alım ve satım belgesi düzenlemesinin yanı sıra, kıymetli maden alım veya satımı yapılırken ayrıca kıymetli maden alım ve satım belgesi düzenlenmesinin; iş yükünü artırdığı, zaman kaybına ve belge israfına yol açtığından, isteyen mükellefler tarafından döviz ve kıymetli maden alımında “Döviz ve Kıymetli Maden Alım Belgesi”, satımında da “Döviz ve Kıymetli Maden Satım Belgesi” adı altında tek belge olarak düzenlenmesi imkanı getirilmiştir.

Mükellefler, faaliyetleriyle ilgili olarak 1.9.2008 tarihinden itibaren döviz ve kıymetli maden alım/satım belgesi düzenlemelerinin yanı sıra, bundan böyle döviz alım/satım belgesi ve kıymetli maden alım/satım belgesini ayrı ayrı da düzenleyebileceklerdir.

Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

385 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ile ihdas edilen döviz ve kıymetli maden alım belgesi ile döviz ve kıymetli maden satım belgesinin, 226 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde döviz alım/satım belgelerinde bulunma zorunluluğu getirilen asgari bilgiler ile 379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde kıymetli maden alım ve satım belgelerinde bulunma zorunluluğu getirilen asgari bilgileri de ihtiva etmesi gerekmektedir.

226 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre;

Düzenlenecek döviz alım ve döviz satım belgelerinde, T.C. Merkez Bankası'nca yayımlanan genelgelere göre bulunması zorunluluğu getirilen bilgilere ilave olarak, belgeyi düzenleyen yetkili müessesenin iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının da bulunması zorunludur.

Döviz alım ve satım belgeleri en az iki örnek olarak düzenlenecektir. Bu belgelerin ikiden fazla örnek olarak düzenlenmesi halinde her birinin kaçıncı olduğu belirtilecektir.

Döviz alım ve satım belgelerinin yukarıda sayılan bilgileri taşıması şartıyla bilgisayar kullanmak suretiyle düzenlenmesi de mümkün bulunmaktadır.

Döviz alım ve satım belgeleri, (Bilgisayarla düzenlenenler dahil)

defterdarlıklarla anlaşması bulunan matbaalara bastırılmak veya noterlere tasdik ettirilmek suretiyle kullanılacak ve bu belgelerde belirli bir ölçü aranılmayacaktır.

Matbaa işletmecileri, noterler ve yetkili müesseseler; döviz alım ve satım belgelerinin basımında, Vergi Usul Kanunu uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik hükümleri ve bu konuda Maliye Bakanlığınca belirlenmiş olan diğer esaslara uyacaklardır.

Döviz alım ve satım belgelerinin yukarıda belirtilen şartlara uygun olarak düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre;

Kıymetli maden alım/satım belgelerinde; düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası, belgeyi düzenleyen yetkili müessesenin iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, kıymetli madeni alan/satan kişinin veya kuruluşun adı-soyadı/unvanı ve vergi kimlik numarası, kıymetli madenin cinsi, fiyatı, miktarı, tutarı ve bu tutara isabet eden katma değer vergisinin bulunması zorunludur.

Kıymetli maden alım/satım belgeleri en az bir asıl bir örnek olarak düzenlenecek ve aslı, kıymetli maden alan ya da satan kişiye verilecektir.

Söz konusu belgelerin düzenlenmediğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, mükellefler adına Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan döviz ve kıymetli maden alım/satım belgesi hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.4. Orman Kooperatifleri Ödeme Cetveli

Orman Kooperatifleri Ödeme Cetvelini Düzenlemek Zorunda Olanlar

345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Orman İdaresi-ne karşı taahhütte bulunan kooperatiflerce orman köylülerine ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için yapılacak ödemelerde gider pusulası düzenlenmesi esas olmakla birlikte, toplu ödemelerin “Orman Kooperatifleri Ödeme Cetveli” adı altında bir belge ile yapılması, bu belgenin düzenlenmesi halinde ayrıca gider pusulası düzenlenmesi, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227'nci ve mükerrer 257'nci maddeleri ile Maliye Bakanlığı'na verilen yetkilere istinaden uygun görülmüştür.

Orman Kooperatifleri Ödeme Cetvelinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Söz konusu tebliğde açıklandığı üzere, cetvelde asgari olarak bulunması gereken bilgiler aşağıda gösterilmiştir.

- Düzenleyenin unvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası,
- Düzenleme tarihi, seri ve sıra numarası,
- Hizmet veren ortakların adı-soyadı, adresi, plakası, vergi dairesi, vergi kimlik numarası,
- İşin mahiyeti, cinsi, miktarı, fiyatı, tutarı, toplamı,
- Tevkif edilen gelir vergisi oranı, tutarı, varsa diğer vergiler,
- Ödenecek net tutar,
- İmza,

Orman kooperatifleri ödeme cetvelinin anlaşmalı matbaalara bastırılarak veya notere tasdik ettirilerek kullanılması zorunludur. Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan orman kooperatifleri ödeme cetveli hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Orman Kooperatifleri Ödeme Cetvelinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi*

kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.” hükmü yer almaktadır

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan orman kooperatifleri ödeme cetveli hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.5. Reçete

Reçete Düzenlemek Zorunda Olanlar

191 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1 Haziran 1989 tarihinden itibaren, özel muayenehane, özel poliklinik, özel hastane sahibi veya buralarda çalışan hekimlerce (diş hekimi dahil) özel muayene ve tedaviler için düzenlenen reçeteler Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.

Özel muayenehane, özel poliklinik, özel hastane sahibi veya buralarda çalışan hekimlerce düzenlenen reçeteler, sadece defterdarlıklarla anlaşmalı matbaalara bastırılarak kullanılacaktır. Reçetelerde belirli bir ölçü aranılmayacaktır.

Reçete Bulunması Zorunlu Bilgiler

191 Sıra No'lu Vergi usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, reçetelerde asgari olarak aşağıdaki bilgiler bulunacaktır.

- 1 - Hekimin adı ve soyadı, iş adresi, vergi dairesi ve sicil (hesap) numarası,
- 2 - Hastanın adı ve soyadı,
- 3 - Reçetenin düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası,

4 - Reçetenin düzenlendiği yerin adresi (özel muayenehane ise muayenehane, özel poliklinik ise poliklinik, özel hastane ise hastane adresi).

Ayrıca, reçeteler kullanılacağı yere göre seri ayırımı yapılmak suretiyle matbaalarda bastırılacak ve kullanım yeri için geçerli olacaktır. Mesela; bir hekim özel muayenehane, özel poliklinik, özel hastane gibi birden fazla yerde çalışıyor ve reçete düzenliyorsa, her biri için ayrı seriden bastırılmış reçete kullanacaktır. Özel muayenehane reçetesi, özel poliklinik veya özel hastanede kullanılmayacaktır.

Reçeteler, kopyalı en az üç örnek olarak düzenlenecektir. Reçetenin düzenlenmiş olması serbest meslek makbuzunun düzenlenmesi mecburiyetini ortadan kaldırmaz. Düzenlenen reçetelerin iki örneği, serbest meslek makbuzu ile birlikte müşteriye verilecek ve bu örneklerden biri saklanmak üzere eczanede alıkonulacak, üçüncü örnek ise muayenehanede kalacaktır. Reçetelerin sağ üst köşesine kolayca okunabilecek şekilde “Hastaya verilen reçetenin iki örneği de eczaneye götürülecektir” cümlesi yazdırılacaktır.

Kamu kurum ve kuruluşlarına ait hastane, poliklinik, sağlık ocakları gibi yerlerde veya kamu kurum ve kuruluşlarının işyerlerinde kendi personeli için yürütülen sağlık hizmetlerinde kullanılan resmi antetli hekim reçeteleri, bu Genel Tebliğ kapsamına girmemektedir. Ancak, 1 Haziran 1989 tarihinden itibaren bu yerlerde düzenlenen reçeteler, “Muayenesi kurumumuzda yapılmıştır.” ibaresi ve kurum yetkilisinin adı, soyadı ve görevini belirtir kaşe basılmak, imzalanmak ve tarih konulmak suretiyle onaylanacaktır.

Öte yandan, dağıtım ve denetimi Sağlık Bakanlığınca yapılan renkli reçeteler bu Genel Tebliğ kapsamına girmemektedir. Bu reçetelerin uygulamasına aynen devam edilecektir. Ancak, bu reçeteler düzen-

lenirken düzenleyen doktorun adı, soyadı, vergi dairesi ve hesap numarası bir kaşe ile basılacak veya elle yazılacaktır. Ayrıca bu reçetelerde düzenleme tarihi ve hastanın adı, soyadı ve adresi mutlaka yer alacaktır.

336 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1 Ağustos 2004 tarihinden itibaren düzenlenecek reçetelerde, 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'un 72'nci maddesine istinaden tutulan protokol defterindeki protokol numarasına da yer verilmesi zorunlu hale getirilmiştir.

Reçete üzerinde protokol numarasının yer almaması halinde bu belge hiç düzenlenmemiş sayılacak ve Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Reçetelerin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşıyamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan reçete hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.6. Dekont

Dekont Düzenlemek Zorunda Olanlar

243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bankalara, dö-

viz alım satım işlemleri ile menkul kıymetler borsasında aracı kurum sıfatıyla müşterileri adına yaptıkları menkul kıymet alım satımları hariç olmak üzere, yaptıkları bütün hizmetler veya satışlar dolayısıyla lehlerine tahakkuk edecek tutarları düzenleyecekleri dekontlarla belgeleme zorunluluğu getirilmiştir.

Dekontta Bulunması Zorunlu Bilgiler

Dekontlar en az iki örnek olarak düzenlenecek, ikiden fazla örnek olarak düzenlendiği takdirde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilecektir. Düzenlenecek dekontlarda en az aşağıdaki bilgilere yer verilecektir.

- Banka (ve Şube) adı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi numarası,
- Müşteri adı-soyadı/unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve vergi numarası,
- Düzenleme tarihi,
- Birim kodu seri ve sıra numarası (dekontu düzenleyen her müstakil şube veya birimi tanıtmak üzere verilecek kod numarası ve dekontu düzenleyen her şube veya birim itibarıyla her hesap dönemi başından itibaren 1’den başlamak üzere düzenleme sırasına göre verilecek müteselsil sıra numarası),
- Satılan emtia veya yapılan hizmetin nevi ve tutarı.

Fatura yerine geçmek üzere düzenlenen dekontları, fatura düzenlenmesini gerektirmeyen diğer işlemler (örneğin, bankanın merkez veya şubeleri arasında cereyan eden iç işlemler veya banka lehine bir bedelin tahakkukunu gerektirmeyen muameleler) için düzenlenen dekontlardan ayırmak üzere ayrı sıra numaraları kullanılacaktır.

Seri ve sıra numaralarının matbaa baskılı olması zorunlu olmayıp, bu numaralar bilgisayar veya numarator kullanılarak dekonta düzenlendiği sırada kaydedilebilecektir.

Dekontların düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, aslı ile örneğinde farklı tutara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her belge için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Dekontların Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında “*Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.*” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan dekont hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.7. İşlem Sonuç Formları

İşlem Sonuç Formlarını Düzenlemek Zorunda Olanlar

243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Sermaye Piyasası Kurulu'nca yayımlanan, (V) Seri/6 Numaralı Aracılık Faaliyetlerinde Belge ve Kayıt Düzeni Hakkında Tebliğ'in 6'ncı maddesi ile aracı kuruluşlar tarafından düzenlenmesi öngörülen işlem sonuç formları Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.

Bankalar, müşterileri adına menkul kıymet borsalarında aracı kurum sıfatıyla yapacakları alım satımlara ilişkin olarak lehlerine tahakkuk edecek tutarları Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen esaslar ile Tebliğin C bölümünde açıklanan esaslar çerçevesinde düzenleyecekleri işlem sonuç formları veya bu belgede yer alması gereken bilgileri de ihtiva etmek kaydıyla düzenleyecekleri dekontlarla belgelendireceklerdir.

İşlem Sonuç Formlarında Bulunması Zorunlu Bilgiler

İşlem sonuç formlarının düzenlenmesine ilişkin olarak aşağıda yer alan hususlara uyulacaktır.

1. Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca menkul kıymet alım-satımlarına aracılık faaliyetinde bulunan kurumlar, menkul kıymet alım-satım ve aracılık işlemlerini işlem sonuç formlarını düzenlemek suretiyle belgelendireceklerdir.

Aktiflerinde bulunan menkul kıymetleri aracı kurumlar vasıtasıyla satan gerçek usulde gelir ve kurumlar vergisine tabi mükellefler, bu satışları için ayrıca fatura veya diğer herhangi bir belge düzenlemek zorunda olmayacak, bu satışlarını aracı kurumlar tarafından kendilerine verilecek olan belgelerle belgelendireceklerdir. Ancak bu mükelleflerin doğrudan alıcıya yapacakları menkul kıymet satışları için Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi gereken belgeleri düzenlemek ve vermek zorunda olacakları tabiidir.

2. Aracı kurumlar işlem sonuç formlarını, en az iki örnek olarak düzenleyecekler ve bir örneğini müşteriye vereceklerdir. Formun iki-ten fazla örnek olarak düzenlenmesi halinde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilecektir.

3. Düzenlenecek işlem sonuç formları aşağıda sayılan bilgileri ihtiva edecektir.

a) Aracı kuruluşun unvanı, vergi dairesi ve vergi numarası, şube kodu,

b) Alıcı veya satıcının adı-soyadı/unvanı veya aracı kuruluş tarafından verilen müşteri hesap numarası (Aracı kuruluşlar, işlem sonuç formunda kayıtlı hesap numarası sahibi müşteriye ait kimlik bilgilerini talep halinde, Maliye Bakanlığına ve vergi inceleme yetkisine sahi olanlara bildirmek zorundadırlar),

c) Alım-satım konu teşkil eden menkul kıymetin nevi, ihraç eden kuruluşun adı, birim fiyatı ve adedi,

d) Alım-satım talebinin karşılanma şekli (menkul kıymet borsası veya aracı kuruluş portföyü),

e) İşlem tarihi,

f) Belgeyi düzenleyen aracı kurum yetkilisinin isim ve imzası,

g) Birim kodu, seri ve sıra numarası (işlem sonuç formunu düzenleyen her müstakil şube veya birimi tanıtmak üzere verilecek kod numarası ve işlem sonuç formunu düzenleyen her şube veya birim itibarıyla her hesap dönemi başından itibaren 1'den başlamak üzere düzenlenme sırasına göre verilecek müteselsil sıra numarası).

İşlem sonuç formlarının basımı için önceden izni alınması; anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu değildir.

İşlem sonuç formlarının düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, aslı ile örneğinde farklı tutara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her belge için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

İşlem Sonuç Formlarının Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan işlem sonuç formu hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.8. Sigorta Poliçeleri

Sigorta Poliçelerini Düzenlemek Zorunda Olanlar

243 Sıra No'lu Vergi Usul kanunu Genel Tebliği ile sigorta şirketleri tarafından düzenlenen sigorta poliçeleri (ek belgeler “-zeyilnameler-” dahil) Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış olup, sigorta şirketleri bu poliçeler ve ek belgelere (zeyilnameler) konu işlemlere ait tutarlar için ayrıca fatura düzenlemeyeceklerdir.

Sigorta Poliçelerinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Sigorta Poliçelerinin düzenlenmesinde aşağıda belirlenen esaslara uyulması zorunludur.

-Sigorta poliçeleri en az iki örnek olarak düzenlenecek ve ikiden fazla örnek olarak düzenlendiği takdirde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilecektir.

-Poliçelerde Sigorta Murakebe Kanunu ve bununla ilgili yönetmelikler ile Türk Ticaret Kanunu uyarınca bulunması gerekli bilgilere ilave olarak, sigorta şirketinin kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi numarası ile poliçe seri ve sıra numarasının da bulunması zorunludur.

-Sigorta poliçelerinin basımı için önceden izin alınması, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu değildir.

Sigorta poliçelerinin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, aslı ile örneğinde farklı tutara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her belge için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Sigorta Poliçelerinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında "*Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.*" Hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan sigorta policeleri hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.9. Sigorta Komisyon Gider Belgesi

Sigorta Komisyon Gider Belgesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

243 ve 246 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, sigorta acente ve prodüktörleri ile sigorta ve reasürans brokerleri tarafından sigorta şirketlerine sağlanan hizmetler nedeniyle ödenen komisyon bedelleri için sigorta şirketleri tarafından “Sigorta Komisyon Gider Belgesi” düzenleneceği ve acente, prodüktör ve brokerlerin bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekleri ve bu bedelleri sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedecekleri açıklanmıştır.

385 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ise; Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden, tali acentelerin bir tali acentelik sözleşmesiyle sigorta acentelerine bağlı olarak faaliyette bulunmaları ve bu faaliyetleri sonucu bir komisyon geliri elde etmeleri nedeniyle, sigorta acenteleri tarafından tali acentelere ödenen komisyon bedelleri için sigorta komisyon gider belgesi düzenleme zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre, tali acenteler aldığı bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekler ve bu bedelleri sigorta acenteleri tarafından düzenlenen sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedebileceklerdir.

Sigorta acentelerinin düzenlemek zorunda oldukları sigorta komisyon gider belgesinde 243 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslara uyulacağı da tabiidir.

Sigorta Komisyon Gider Belgesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Sigorta komisyon gider belgesi aşağıdaki usul ve esaslara göre düzenlenecektir.

- Sigorta komisyon gider belgeleri, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre Maliye Bakanlığı ile anlaşmalı matbaalara bastırılacak veya notere tasdik ettirilecektir.
- Sigorta komisyon gider belgeleri, işlem bazında veya en çok bir aylık dönemler itibarıyla tahakkuk edecek komisyonlar için tek belge şeklinde düzenlenebilecektir.
- En az iki örnek olarak düzenlenip bir örneği hizmeti sunan acente veya prodüktöre verilecek olan sigorta komisyon gider belgelerinde sigorta şirketinin unvanı, vergi dairesi, vergi numarası ile seri ve sıra numarası matbaa baskılı olarak yer alacak; ayrıca bu belgelere yapılan hizmetin mahiyeti, hizmet bedeli, ödeme yapılacak acente veya prodüktörün adı-soyadı/unvanı, vergi dairesi ve vergi numarasına ilişkin bilgiler kaydedilecektir.

Sigorta komisyon gider belgesinin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, aslı ile örneğinde farklı tutara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her belge için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Sigorta Komisyon Gider Belgesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, "*Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan sigorta komisyon gider belgesi hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.10. Ödünç Sözleşmesi

Ödünç Sözleşmesi Düzenlemek Zorunda Olanlar

243 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Maliye Bakanlığı'nca ikrazatçıların borç verdikleri gerçek ve tüzel kişilerle yapacakları "Ödünç Sözleşmeleri" Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.

Ödünç Sözleşmesinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

1. İkrazatçılık faaliyetinde bulunacak mükellefler, yapacakları ödünç sözleşmelerini "Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik" hükümlerine göre, anlaşmalı matbaalara bastıracaklardır.

2. İkrazatçılık ödünç sözleşmelerinde, yukarıda sözü edilen, İkrazatçılık Faaliyetleri Hakkında Yönetmeliğin 8 inci maddesinde sayılan hususlara ek olarak, ikrazatçının adı soyadı, vergi dairesi ve hesap numarası matbaa baskılı olarak yer alacak; ayrıca ödünç alanın gerçek usulde gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olması halinde adresi, vergi dairesi ve hesap numarası da sözleşmeye kaydedilecektir.

Söz konusu Yönetmeliğin 8'inci maddesi ise aşağıdaki gibidir.

"Ödünç Sözleşmesi

Madde 8- Yönetmelik hükümlerine göre faaliyet izni verilen ikrazatçıların müşterileri ile yapacakları ödünç para verme işlemleri için sözleşme düzenlemeleri zorunludur.

Ödünç sözleşmelerinde asgari şu hususların yer alması gerekir:

a) Ödünç verilen tutar, vade, faiz oranı, geri ödeme tablosu, gecikme faizi,

b) Toplu ya da erken ödeme durumunda uygulanacak iskonto oranı,

c) Geri ödemeye ilişkin kambiyo senetlerinin adedi, vade tarihi ve numarası,

d) Varsa kefil, teminat veya ipoteğe ilişkin bilgiler,

Ödünç sözleşmesi iki nüsha olarak düzenlenir; bir nüshası ödünç alana verilir, diğer nüsha ise ikrazatçılar tarafından saklanır.

Ödünç sözleşmesi müteselsil sıra numarası taşır ve Maliye Bakanlığınca kabul edilen matbaalarda bastırılır.”

3. İkrazatçılar, ödünç para vermeleri karşılığında lehlerine tahakkuk edecek faiz, masraf, gecikme faizi ve her ne ad altında olursa olsun sair meblağlar için ayrıca fatura düzenlemek zorundadırlar.

Ödünç Sözleşmesinin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, aslı ile örneğinde farklı tutara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her belge için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun 353/2'nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Ödünç Sözleşmesinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, “*Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi*

kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan “Ödünç Sözleşmesi” hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu’nun 353’üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.11. Adisyon

Maliye Bakanlığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 257’nci maddesi ile vergi kayıp ve kaçacağını önlemek amacıyla tutulmakta olan defter ve belgelere ilaveten tutulmasını ve düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgiler belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı bu yetkiye dayanarak 183 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 01 Ağustos 1988 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilen hizmet işletmelerinde adisyon kullanımını zorunlu hale getirmiştir. Adisyon, sunulan hizmetin ve emtianın cins ve miktarını göstermek amacıyla düzenlenen bir belgedir

Adisyon düzenlemesi ile ilgili olarak daha sonra yayımlanan 185 , 200 , 298 ve 299 Sıra No’lu V.U.K Genel Tebliğlerinde yapılan düzenlemelerle aşağıda açıklanmıştır.

Adisyon Kullanmak Zorunda Olan İşletmeleri

*Kurumlar vergisi veya gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olup şehirlerarası karayolları üzerinde hizmet veren lokanta, kafeterya, pastane, kulüp ve benzeri işletmeler, (200 Sıra No’lu V.U.K. Genel Tebliği)

* Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan gece kulüpleri, diskotekler, barlar, pavyonlar, gazinolar, meyhaneler, lokantalar, kafeteryalar ve pastane gibi işletmeler (298 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliği).

Öte yandan 299 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliğinde açıklandığı üzere; 298 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliğinde adisyon kullanmak zorunda olduğu açıklanan hizmet işletmelerinin alkollü içki servisi yapmaları halinde adisyon düzenleme mecburiyetleri bulunmaktadır. Alkollü içki servisi yapmayan hizmet işletmelerinin ise adisyon düzenleme zorunlulukları söz konusu değildir.

Adisyonda Bulunması Gereken Asgari Bilgiler

Adisyonda asgari olarak aşağıdaki bilgilerin bulunması zorunludur.

- Mükellefi adı, varsa ticaret ünvanı, vergi dairesi ve vergi sicil numarası,
- Hizmetin ve emtianın cinsi ve miktarı,
- Adisyonun düzenleme tarihi, seri ve sıra numarası,
- Adisyonun basıldığı matbaaya ilişkin bilgiler,

Adisyonun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Adisyonun hiç düzenlenmemiş sayılmasına ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında; "Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşıyamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır."

- 185 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre; anlaşmalı matbaalara bastırılmamış adisyonlar ile tarih yazılmamış, müşteri masasına veya adisyon masasına bırakılmamış adisyonlar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

- 200 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre; müşteri masasına bırakılan adisyonlara düzenlenme saati yazılacaktır. Düzenlenme saati yazılmayan adisyonlar, müşteri masasına konmuş olsa dahi hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

Birden fazla fiilin, tek tutanakla tespiti, ayrı ayrı özel usulsüzlük cezasının kesilmesine engel teşkil etmez.

Adisyon İle İlgili Diğer Hususlar

- Adisyonlarda belirli bir ölçü aranılmayacak, işletmeler ihtiyaçlarına göre ölçüleri belirleyebileceklerdir.

- Adisyonlar, müşteriden sipariş alınırken düzenlenecek ve müşterinin masasında, daha sonraki siparişler işlenmek üzere bırakılacaktır. Hizmetin tamamlanmasından sonra adisyon müşteriye ibraz edilecek ve bu adisyona dayanılarak hesap ödenecektir. Ayrıca, müşterinin talebi beklenilmeksizin derhal fatura, fatura vermeyi gerektirmeyen hallerde de perakende satış fişi düzenlenerek adisyonun birinci örneği ile birlikte müşteriye verilecek, ikinci örneği ise işletmede kalacaktır.

- Self servis esasına göre işletilen lokanta, kafeterya gibi işletmelerde ayrıca adisyon kullanılmasına gerek bulunmamaktadır.

Self servisten maksat, müşterinin yiyecek ve içecek maddelerini alarak kendisine servis yapması ve masaya oturmadan önce fatura veya perakende satış fişini almasıdır. Adisyon kullanmak zorunda

bulunan hizmet işletmelerinde; masada servis yapılmasının yanısıra, ayrıca, self servisin ve paket halinde satışların bulunması durumunda, adisyon yalnızca masaya yapılan servisler için kullanılacaktır.

- Sadece çay, kahve ve meşrubat satımı yapan kahvehane, çay ocağı ve çay bahçesi gibi yerler bilanço veya işletme hesabı esasına göre deftere tabi olsalar veya kurumlar tarafından işletilseler dahi adisyon kullanmayacaklardır. Bu yerlerden alkollü içki servisi yapılanlar ile bilanço esasında defter tutanlar veya kurumlar tarafından işletilenlerde masalara servis yapılarak sandviç, poğaç, pasta, dondurma ve kuruyemiş gibi yiyecek maddeleri de satıldığı takdirde adisyon kullanılacaktır.

- Lokanta, kafeterya, pastane, kahvehane, çay ocağı, çay bahçesi gibi hizmet işletmelerinde iş hacmi ve özellikleri itibarıyla götürü usulde vergilendirilenler hiç bir şekilde adisyon kullanmayacaklardır.

- Kullanılmayan, düzenlenmeyen veya düzenlenip müşteri masasına konulmayan her bir adisyon için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2'nci bendi uyarınca ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.12. Ambar Tesellüm Fişi

Ambar Tesellüm Fişi Düzenlemek Zorunda Olanlar

4925 Sayılı Karayolu Taşıma Kanunu'nun tanımlar başlıklı 3'üncü maddesinde nakliyat ambarı ve nakliyat ambarı işletmecisi tanımlanmıştır. Buna göre, **nakliyat ambarı**; bir veya birden fazla gönderen toplu veya parça başı eşyanın teslim alınarak işletmecinin gözetimi ve denetimi altında yükleme, boşaltma, depolama, istifleme, aktarma ve gönderilene teslim gibi hizmetlerin yapıldığı ye-

ri, **nakliyat ambarı işletmecisi**; bağımsız bir işyerinin kullanma hakkına sahip olan ve eşyayı teslim alarak kendi gözetim ve denetimi altında; yükleme, boşaltma, depolama, istifleme, aktarma ve gönderilene teslim gibi hizmetleri yerine getiren, taşımayı yapan veya yaptıran ve bundan doğacak sorumluluğu üstlenen kişiyi ifade etmektedir.

173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile nakliyat ambarlarına, daha sonra nakledilmek üzere ambara teslim edilen mallar için aşağıdaki bilgileri ihtiva eden müteselsil seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilen üç nüsha ambar teslim fişi düzenleme zorunluluğu getirilmiştir. Bu şekilde fiş düzenlenmesi halinde fişin bir nüshası malı taşıtıran, bir nüshası malı taşıyan aracın sürücüsüne verilir ve bir nüshası da nakliyat ambarlarında saklanır. Fişin taşıtıran nezdinde kalan nüshası taşıma irsaliyesi örneği yerine geçer.

Ambar Tesellüm Fişinde Bulunması Zorunlu Bilgiler

Ambar teslim fişinde asgari olarak aşağıdaki bilgiler bulunur.

- Makbuzu düzenleyen taşıma ambarının, adı, soyadı varsa ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası;
- Malı tevdi edenin adı, soyadı, varsa ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası;
- Malın ambara giriş tarihi;
- Malın nev'i ve miktarı;
- Malın nereye ve kime gönderildiği (Alıcının adı ve adresi);
- Alınan taşıma ücreti;

- Makbuzun düzenlenme tarihi;
- Malı tevdi eden tarafından düzenlenen sevk irsaliyesinin müteselsil seri ve sıra numarası;

Buna göre, ambar tesellüm fişiyile ambara tevdi edilen mallardan birden fazla kişiye ait olanların tek bir taşıt veya birden fazla taşıtta taşınması suretiyle ambarlardan çıkışı sırasında malların taşınan şahısların ve alıcılarının ad ve soyadları ayrı ayrı sütunlarda gösterilen ve taşıma irsaliyesinde bulunması zorunlu olan diğer bilgileri de ihtiva eden liste şeklinde düzenlenecek bir taşıma irsaliyesi kullanılacaktır. Ayrıca, liste şeklinde düzenlenecek taşıma irsaliyesine tesellüm fişlerinin bir örneği ile malı taşınan tarafından düzenlenen sevk irsaliyesinin de eklenmesi zorunludur.

Bir taşıtla sadece bir kişiye ait malın ambar girişi yapılmadan taşınması halinde ise ambar tesellüm fişi düzenlenmesine gerek bulunmayıp, Vergi Usul Kanunu'nun 240'ıncı maddesi uyarınca sadece taşıma irsaliyesi ve malı taşınan veya malı taşıttıran tarafından sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekir.

Ambar tesellüm fişlerinde; yukarıda sayılan asgari bilgiler yanında ayrıca, tesellüm fişinin müteselsil seri ve sıra numarası, müşterinin, komisyoncunun veya aracının adı, soyadı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarasına ilişkin bilgiler de bulunacaktır.

Ancak 206 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, nakliyat ambarları tarafından düzenlenen ambar tesellüm fişlerinde bulunması zorunlu olan bilgilere ilişkin olarak, müşteriler tarafından ambara teslim edilmesi amacıyla malın sevki sırasında düzenlenen sevk irsaliyesinin ambar tesellüm fişine eklenmesi ve birlikte bulundurulması halinde, sevk irsaliyesindeki bazı bilgilerin, ambar tarafından malın teslim alınması sırasında düzenlenen ambar tesellüm

fişinde tam olarak yer almasının aranmayacağı belirtilmektedir.

Buna göre, sevk irsaliyesi ile ambar tesellüm fişinin birlikte bulunması halinde, ambar tesellüm fişlerinde;

- Makbuzu düzenleyen taşıma ambarı işletmecisinin adı, soyadı varsa ticaret ünvanı, adresi, vergi dairesi ve sicil (hesap) numarası,
- Malı tevdi edenin adı, soyadı, varsa ticaret ünvanı,
- Malın ambara giriş tarihi,
- Malın nev'i ve miktarı,
- Malın nereye ve kime gönderildiği (alıcının adı ve adresi),
- Alınan taşıma ücreti,
- Makbuzun düzenlenme tarihi,
- Malı tevdi eden tarafından düzenlenen sevk irsaliyesinin müteselsil seri ve sıra numarasının

bulunması yeterli sayılacaktır.

Diğer taraftan, gerek ambar tesellüm fişleri ve gerekse toplu şekilde düzenlenen taşıma irsaliyesinin; Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik ile 159 ve 164 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen esaslara uyulmak şartıyla anlaşmalı matbaalara bastırılarak veya noter tasdikli olarak kullanılması gerekmektedir.

Ayrıca, tesellüm fişleri anlaşmalı matbaalara 10x20 cm. veya 22x9 cm, toplu taşıma irsaliyesi ise 28x45 cm. veya 28x20 cm. ebadında bastırılarak kullanılabilir.

Ambar Tesellüm Fişinin Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır

Yukarıda belirtilen asgari bilgileri eksik olan ambar tesellüm fişi hiç düzenlenmemiş sayılarak her bir belge için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.7.13. Şans Oyunlarında Belge Düzeni

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinde bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmiş, ayrıca Maliye Bakanlığına, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirleme yetkisi verilmiştir.

Aynı Kanun'un Mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Söz konusu maddelerin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istina-

den şans oyunlarında belge düzenine dair 406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler aşağıda yer almaktadır.

Spor Toto Teşkilat Başkanlığınca Oynatılan Sabit İhtimalli ve Müşterek Bahis Oyunları

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 2'nci maddesi uyarınca, futbol ve diğer spor müsabakalarına dayalı sabit ihtimalli ve müşterek bahis oyunlarının düzenlenmesi hak ve yetkisi Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'ne ait olup, Genel Müdürlük bu yetkisini 7258 sayılı Futbol ve Diğer Spor Müsabakalarında Bahis ve Şans Oyunları Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 2'nci maddesine istinaden Spor Toto Teşkilat Başkanlığı eliyle kullanmaktadır. Ayrıca, mezkûr madde hükmüne göre, Spor Toto Teşkilat Başkanlığı söz konusu oyunların düzenlenmesi hak ve yetkisini bizzat kullanabileceği gibi kısmen veya tamamen özel hukuk tüzel kişilerine devredebilmekte veya mal ve hizmet satın alma yoluna gidebilmektedir.

Anılan Başkanlık tarafından bu çerçevede hâlihazırda “iddaa” ve “spor toto” oyunları oynatılmakta olup, söz konusu oyunlar, Başkanlığın sözleşme ile bayilik ruhsatı verdiği sabit bayiler, sanal ortam bayileri ve gezici bayi aracılığı ile oynatılmaktadır.

Yukarıda yer verilen Kanunlara istinaden çıkarılan Spor Müsabakalarına Dayalı Sabit İhtimalli ve Müşterek Bahis Oyunları Uygulama Yönetmeliği'nin 25'inci maddesi uyarınca yapılan sözleşme ile gezici bayilik faaliyetini yürütme yetkisi özel hukuk tüzel kişisi olan bir başbaya verilmiş olup, başbaya tarafından da gezici alt bayiler aracılığı ile sabit ihtimalli ve müşterek bahis oyunları oynatılmaktadır.

Spor Toto Teşkilat Başkanlığı'nca yukarıda sayılan bayiler aracılığıyla oynatılan oyunlara ilişkin bilgiler, 5738 sayılı Spor Müsabakalarına Dayalı Sabit İhtimalli ve Müşterek Bahis Oyunlarının Özel Hukuk Tüzel Kişilerine Yaptırılması Hakkında Kanun hükümleri gereği tesis edilen “Merkezî Bahis Sistemi”nde toplanmakta ve depolanmaktadır.

Söz konusu oyunların, gerek Spor Toto Teşkilat Başkanlığı'nın sabit ve sanal ortam bayileri, gerekse başbayı tarafından tesis edilen gezici alt bayiler aracılığıyla oynatılması karşılığında bayiler, Spor Toto Teşkilat Başkanlığı'ndan veya başbayiden bu aracılık hizmetleri için komisyon ve ödeme primleri almaktadırlar. Bayilerin, söz konusu komisyon ve ödeme primleri için Spor Toto Teşkilat Başkanlığı'na veya başbayiye, Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince, fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Ancak, Vergi Usul Kanunu'nun Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden,

1. Spor Toto Teşkilat Başkanlığı tarafından, söz konusu merkezî bahis sisteminden (tarafklar arasındaki işlemlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda takibine imkân veren, dışarıdan hiç bir müdahale yapılması mümkün olmayan ve oluşan tüm bilgileri değiştirilemeyecek ve silinemeyecek şekilde muhafaza edebilecek nitelikleri haiz olması şartıyla) her bir bayi itibarıyla hâsılat, komisyon ve ikramiye ödeme primi vb. bilgileri ihtiva eden “**bayi hâsılat raporu**” alınması, Başkanlığın sabit bayilerince de bu rapora istinaden kendi terminaleri vasıtası ile “**bakiye raporunun**” düzenlenmesi kaydıyla, Başkanlığın bayi hâsılat raporuna istinaden kayıtlarını yapması; bayilerin ise **fatura düzenlemeksizin** bakiye raporuna istinaden hâsılat kayıtlarını yapmaları,

2. Gezici bayi vasfını haiz başbaya tarafından söz konusu merkezî bahis sisteminden (taraflar arasındaki işlemlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda takibine imkân veren, dışarıdan hiç bir müdahale yapılması mümkün olmayan ve oluşan tüm bilgileri değiştirilemeyecek ve silinemeyecek şekilde muhafaza edebilecek nitelikleri haiz olması şartıyla) her bir gezici alt bayi itibarıyla hâsılat, komisyon ve ikramiye ödeme primi vb. bilgileri ihtiva eden “bayi hâsılat raporu” alınması; gezici alt bayiler tarafından ise, bayilik komisyonu ve ikramiye ödeme primi açısından, “merkezi bahis sistemi”nden söz konusu bayi hâsılat raporuna uygun olarak kendi terminalleri vasıtası ile “bakiye raporu” alınması kaydıyla, bayilerin hâsılat kayıtlarını fatura düzenlemeksizin bakiye raporuna istinaden yapması, başbayanın de gider kayıtlarını bayi hâsılat raporuna istinaden yapması,

uygun görülmüştür.

Türkiye Jokey Kulübü Tarafından Oynatılan Müşterek Bahis Oyunları

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun’un 1’inci maddesinde yer alan hükme göre, Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etmeye Tarım ve Köyişleri Bakanlığı yetkilidir. Mezkûr Bakanlık aynı Kanun’un 5’inci maddesine istinaden bu yetkisini süre belirtmek suretiyle Türkiye Jokey Kulübü’ne devretmiştir. Söz konusu yetkinin süresi Bakanlar Kurulu’nun 28.01.2008 tarihli ve 2008/13260 sayılı kararı ile 22.11.2013 tarihine kadar uzatılmıştır. Türkiye Jokey Kulübü müşterek bahis faaliyetlerini sabit ve sanal bayileri aracılığıyla yürütmektedir.

Söz konusu oyunların Türkiye Jokey Kulübü'nün sabit ve sanal bayileri aracılığıyla bilet karşılığı oynatılması sonucunda bayilerin bu Kulüpten alacakları komisyon ve ödeme primleri için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, bayiler tarafından fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Ancak Vergi Usul Kanunu'nun Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden:

Türkiye Jokey Kulübü tarafından, “Merkezî Bilgi İşlem Sistemi”nden (tarafklar arasındaki işlemlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda takibine imkân veren, dışarıdan hiç bir müdahale yapılması mümkün olmayan ve oluşan tüm bilgileri değiştirilemeyecek ve silinemeyecek şekilde muhafaza edebilecek nitelikleri haiz olması şartıyla) her bir bayi itibariyle yapılan satış ve ödenen kazançlı bilet tutarları üzerinden alınan prim tutarları vb. bilgileri ihtiva eden “**müşterek bahis oyun raporu**” alınması; anılan Kulübün sabit bayileri tarafından ise söz konusu rapora uygun olarak münferit “**bahis oyun raporu**” alınması kaydıyla, Kulübün kayıtlarını müşterek bahis oyun raporuna, bayilerin ise hâsılat kayıtlarını fatura düzenlemeksizin bahis oyun raporuna istinaden yapmaları Maliye Bakanlığı'nca uygun görülmüştür.

Ortak Hükümler

Yukarıda sayılan raporların, faturada bulunması zorunlu asgari bilgileri taşıması ve azami yedi günlük süre içinde düzenlenmesi, ayrıca Vergi Usul Kanunu uyarınca muhafazası ve istenildiğinde ibraz edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, bu belgelerin basımı için önceden izin alınması ve bunların anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notelere tasdik ettirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Ayrıca, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın duyuracağı esaslar dâhilinde,

Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ve Başbayı ile Türkiye Jokey Kulübü'nden, devamlı olarak bilgi verilmesini isteyebilir.

Diğer taraftan, 406 Sıra No'lu Tebliğ kapsamındaki Spor Toto Teşkilat Başkanlığı, Türkiye Jokey Kulübü, başbayı ve bayiler (gezici alt bayiler ve sanal bayiler dahil) tarafından oynatılan oyunlar karşılığında müşteriye Vergi Usul Kanunu uyarınca ayrıca bir belge düzenlenip verilmeyecektir.

Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile Türkiye Jokey Kulübü'nün sanal bayileri 406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ile getirilen belge düzenine tâbi olmayıp, oynattıkları oyunlar karşılığında elde ettikleri hâsılat, komisyon, ikramiye ödeme primleri vb. gelirleri için bahsedilen Başkanlık veya Kulübe Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura düzenleyeceklerdir.

Bayi Hâsılat Raporu, Bakiye Raporu, Müşterek Bahis Oyun Raporu Ve Bahis Oyun Raporunun Hiç Düzenlenmemiş Sayılması

Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, "*Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.*" hükmü yer almaktadır.

Ceza Uygulaması

406 Sıra No'lu Tebliğde ceza belirtilmemiş olmakla beraber, şans oyunlarında belge düzeni Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak getirildiği için yukarıda sayılan belgelerin, düzenlenmediğinin, kullanılmadığının,

bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

2.7.14 . Milli Piyango İdaresince Oynatılan Şans Oyunlarında Belge Düzeni

Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü'nce tertip edilen şans oyunları, karşılığı nakit olmak üzere oynatılan milli piyango, hemen kazan ve benzeri oyunlar ile sayısal oyunları (sayısal loto, şans topu, on numara) kapsamakta olup, bunlardan milli piyango, hemen kazan ve benzeri oyunlara ait biletlerin müşterilere satışı, bu idarenin satış merkezleri veya bayileri tarafından yapılmakta, sayısal oyunlar ise bayiler aracılığıyla oynatılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Aynı Kanun'un 227'nci maddesinde de bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgelerin vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmiş, ayrıca Maliye Bakanlığı'na, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirleme yetkisi verilmiştir.

Söz konusu maddelerin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istina-

den Milli Piyango İdaresi'nce oynatılan şans oyunlarında belge düzenine dair 375 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler aşağıda yer almaktadır.

- Milli piyango, hemen kazan ve benzeri oyunlara ait biletlerin bayiler aracılığıyla satışında, bayilerin veya başbayilerin alacağı komisyon bedelleri için Milli Piyango İdaresi veya başbayiler tarafından “**Bilet Satış Bordrosu**”,

- Sayısal oyunlar karşılığında ödenecek komisyon bedellerine ilişkin olarak Milli Piyango İdaresince “**Sayısal Oyun Raporu**”

düzenlenmesi ve bayilerin, elde edecekleri komisyonlara ilişkin hasılat kayıtlarını bu belgelere istinaden yapmaları uygun görülmüştür.

Bilet satış bordrosunun ve sayısal oyun raporunun, faturada bulunması zorunlu asgari bilgileri taşıması ve azami yedi günlük süre içinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Bu belgelerin basımı için önceden izin alınması, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notelere tasdik ettirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Diğer taraftan bayilerin, elde edecekleri komisyonlara ilişkin hasılat kayıtlarını yukarıda belirtilen belgelere dayandıracak olmaları nedeniyle, sayısal oyunların oynatılması veya milli piyango, hemen kazan ve benzeri oyunlara ait biletlerin satışı esnasında müşteriye herhangi bir belge düzenleyip vermelerine de gerek bulunmamaktadır.

375 Sıra No'lu Tebliğde ceza belirtilmemiş olmakla beraber, Milli Piyango İdaresi'nce oynatılan şans oyunlarında belge düzeni Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak getirildiği için yukarıda sayılan belgelerin, dü-

zenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

3. BELGE ALMAYAN NİHAİ TÜKETİCİLERİN DURUMU

Vergi Usul Kanunu'nun 353/3'üncü maddesinde, “232'inci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde, bunlara bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına ilişkin tespitin vergi incelenmesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir. Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.” hükmü yer almaktadır.

Mükellef olmayan kişilerin satın aldıkları mallar ve hizmetler için belge almadıklarının tespiti halinde kesilecek özel usulsüzlük cezası ile ilgili açıklama 371 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun, özel usulsüzlükler ve cezalarının düzenlendiği 353'üncü maddesinin 5615 sayılı Kanunla değişmeden önceki (3) numaralı bendinde; Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesinin birinci fıkrasının 1-5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan

kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara 353'üncü maddenin (2) numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesileceği, şu kadar ki bu cezanın kesilebilmesi için belge alınmadığına ilişkin tespitin vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından yapılmasının şart olduğu belirtilmiştir.

5615 sayılı Kanun'un 20'nci maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin (3) numaralı bendinin ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere; "Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir." cümlesi eklenmiştir. Anılan hükme dayanılarak, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yoklama yapmaya yetkili memurların tamamı, mükellef olmayanların satın aldıkları mallar ya da hizmetler için belge alınmadığına ilişkin tespitleri yapma hususunda yetkili kılınmış olup, yoklama yapmaya yetkililer tarafından yapılan denetimler sonucu belge alınmadığına ilişkin olarak nihai tüketiciler nezdinde düzenlenen tutanaklara dayanılarak özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

Anılan bent hükümlerinin uygulanmasında, belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayanlara verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçecektir. Cezanın, tutanağın alıcıya verildiği tarihten itibaren 30 gün içerisinde, tespit yapıldığı yeri yetki alanı içerisinde bulunduran vergi dairesine ödenmesi esastır. Cezanın ödeneceği vergi dairesi tutanağa yazılacak ve tutanağın bir örneği de tutanakta belirtilen vergi dairesine gönderilecektir. Adına tutanak düzenlenenler bu cezayı tutanağın kendilerine verilen örneğini ibraz etmek ve tutanakta belirtilen vergi dairesini belirtmek suretiyle başka bir vergi dairesine de ödeyebileceklerdir.

4. GÜNLÜK TUTULMASI GEREKEN DEFTERLERİN TUTULMAMASI, LEVHA BULUNDURMA ZORUNLULUĞUNA UYULMAMASI

Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hâsılat defteri ile Maliye Bakanlığı'na tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmesi veya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istendiğinde ibraz edilmemesi halleri ile vergi kanunlarının uygulanması bakımından levha bulundurma veya asma zorunluluğu bulunan mükelleflerin bu zorunluluğa uymamaları halinde her tespit için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**180 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

4.1. Günlük Tutulması Gereken Defterlerin Tutulmaması

Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hâsılat defterlerine ilişkin düzenlemelerin yapıldığı Vergi Usul Kanununun 182'nci maddesinin 4 numaralı bendi, mükerrer 185, 193'üncü maddesinin 2 numaralı bendi ve mükerrer 194'üncü maddesi, 1 Ocak 1999'dan itibaren 22.7.1998 Tarih ve 4369 sayılı Yasanın 82/1-b maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır.

4.2. Levha Bulundurma veya Asma Zorunluluğu Bulunan Mükelleflerin Bu Zorunluluğa Uymamaları

6111 sayılı Kanun'un 82'nci maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun 5'inci maddesinde yer alan "*levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar.*" ibaresi "*levhayı almak zorundadırlar.*" şeklinde değiştirilmiş ve bu değişiklikle vergi levhasının asılma zorunluluğu kaldırılmıştır.

Bu düzenleme çerçevesinde, 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile vergi levhası uygulamasına ilişkin esaslar aşağıdaki şekilde yeniden tespit edilmiştir.

Vergi Levhası Almak Mecburiyetinde Olanlar

Gelir vergisi mükelleflerinden; ticari kazanç sahipleri, zirai kazanç sahipleri (Gelir Vergisi Kanunu'nun 52'nci maddesinin altıncı fıkrasında sözü edilen yazıhaneyi açmış olanlar), serbest meslek erbabı vergi levhası almak mecburiyetindedirler.

Adi ortaklık, kolektif ve adi komandit şirket şeklindeki işletmelerde her bir ortak için ayrı ayrı vergi levhası alınacak ve 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2.5. bölümünde sayılan yerlerde her bir ortak için ayrı ayrı bulundurulacaktır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinden; anonim şirketler, limited şirketler, eshamlı komandit şirketler vergi levhası almak mecburiyetindedirler.

Vergi Levhasında Bulunacak Bilgiler

Vergi levhasında mükellefin; adı ve soyadı, ticaret unvanı, iş yeri adresi, vergi kimlik numarası, bağlı bulunduğu vergi dairesi, vergi türü, işe başlama tarihi, ana faaliyet kodu ve faaliyet türü, faaliyet durumu (faal, terk, tasfiye halinde), beyan edilen son üç yıla ait matrahlar ve bu matrahların ait olduğu takvim yılı için tahakkuk eden vergiler ve Gelir İdaresi Başkanlığı bilgi işlem sistemi tarafından üretilen onay kodu bilgileri bulunur.

Vergi Levhasının Alınması ve Bulundurulması

Gelir/kurumlar vergisi mükellefleri tarafından gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinin verilmesinden sonra vergi levhası, Gelir İdare-

si Başkanlığı bilgi işlem sistemi tarafından söz konusu beyanname-lerde yer alan bilgilere göre oluşturulacak ve mükellefin internet vergi dairesi hesabına aktarılacaktır.

Vergi levhaları sistem tarafından internet vergi dairesi hesaplarına aktarıldıktan sonra, mükellefler, internet vergi dairesinden bizzat kendileri veya 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler (meslek mensupları) aracılığıyla, gelir vergisi mükellefleri için (Kazancı basit usulde tespit edilenler dâhil)1 Nisandan itibaren, kurumlar vergisi mükellefleri için 1 Mayıs'tan itibaren, vergi levhalarını 31 Mayıs günü sonuna kadar yazdıracaklardır. Yazdırılan vergi levhalarının 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin2.5 bölümünde sayılan yerlerde bulundurulması mecburidir.

Bu şekilde alınan vergi levhaları ayrıca vergi dairesine veya meslek mensuplarına imzalatılmayacak veya tasdik ettirilmeyecektir. İnternet vergi dairesinden erişilebilen vergi levhası üzerinde yer alan, sistem tarafından verilmiş olan onay kodu vergi levhasının tasdiki hükmündedir. Yukarıda sayılan meslek mensuplarının da vergi levhalarının tasdikine dair herhangi bir bildirimde bulunmayacaklardır.

Gelir/kurumlar vergisi mükellefi olup yıl içinde işe yeni başlayan mükelleflerin vergi levhalarında 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2.2 bölümünde sayılan bilgilere yer verilecek, ancak matrah kısmında “Yeni İşe Başlama” ifadesi yer alacaktır. Söz konusu mükelleflerin vergi levhaları, mükellefiyet tesisini müteakip, sistem tarafından internet vergi dairesi hesaplarına aktarılacaktır. Bu mükellefler vergi levhalarını mükellefiyet tesisinden itibaren 1 ay içinde internet vergi dairesinden yazdırmak suretiyle veya bağılı oldukları vergi dairesi aracılığıyla alacaklardır.

Beyannamelerini kanuni süresinden sonra vermiş olan mükellefler, beyanname verilmesini müteakip internet vergi dairesinde bu işlem için hazırlanan menüyü kullanmak suretiyle vergi levhalarını kendileri oluşturarak yazdıracaklar ve bu Tebliğin 2.5 bölümünde sayılan yerlerde bulunduracaklardır. Beyanname verilme tarihinin kanuni süresinden sonra ancak 31 Mayıs'tan önce olması halinde ise mükelleflerin internet vergi dairesinde bu işlem için hazırlanan menüyü kullanmak suretiyle vergi levhalarını bu tarihe kadar yazdırabilecekleri tabiidir.

Kazancı basit usulde tespit edilen mükellefler, vergi levhalarına yukarıda belirtildiği şekilde erişebilecekleri gibi bağlı oldukları meslek odaları aracılığıyla da internet vergi dairesi üzerinden erişebilirler.

Özel hesap dönemine tâbi mükellefler vergi levhalarını beyanname verme sürelerinin son gününden itibaren 1 ay içinde internet vergi dairesinde bu işlem için hazırlanan menüyü kullanmak suretiyle kendileri oluşturarak yazdıracaklar, 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2.5.bölümünde sayılan yerlerde bulunduracaklardır.

Gelir/kurumlar vergisi mükellefi olup gelir/kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda vermeyen mükellefler vergi levhalarını beyannamelerini vermelerini müteakip bağlı oldukları vergi dairesinden temin edeceklerdir.

Ayrıca, mükellefler vergi levhalarında yer alan bilgilerde hata olduğunu tespit etmeleri halinde derhal bağlı oldukları vergi dairesi müdürlüğüne bir dilekçeyle başvurmak suretiyle söz konusu hatanın düzeltilmesini talep edecekler, düzeltmeyi müteakip yeni vergi levhasını internet vergi dairesinden oluşturup bu Tebliğde sayılan yerlerde bulunduracaklardır.

Diğer taraftan, mükelleflerin işlerini terk etmeleri durumunda vergi levhalarının vergi dairesine iade edilmesinin gerekmediği tabiidir.

Vergi Levhasının İsteyen Mükellefler Tarafından Asılması ve Yayımlanması

Vergi levhasının asılma zorunluluğu bulunmamasına karşın isteyen mükellefler kendilerine ait vergi levhalarını işyerlerine asabilir veya web sitelerinde yayımlayabilirler.

Vergi Levhalarının Bulundurulacağı Yerler

Vergi levhası almak mecburiyetinde olan mükellefler 408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2.2 bölümünde sayılan bilgiler ihtiva eden levhaları iş yerlerinin;

- Merkezlerinde,
- Şubelerinde,
- Satış mağazalarında,
- Çiftçilerin doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin tedviri için açtıkları yazıhanelerinde,
- Taşıt işletmeleri ayrıca taşıtlarında (taşıt işletmesi ifadesi, ücret karşılığında yolcu veya eşya taşımacılığını ifade ettiğinden, diğer iş kollarında faaliyet gösteren mükelleflerin taşıtlarında vergi levhası bulundurma mecburiyetleri bulunmamaktadır.) yetkililerce istenildiğinde ibraz etmek üzere bulunduracaklardır. İş yerinde birden fazla kat veya reyon olması halinde her kat veya reyon için ayrı birer levha alma ve bulundurma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Bu tebliğe göre birden fazla yerde vergi levhası bulundurmamak mecburiyetinde olan mükellefler ile levhalarını başka kurumlara ibraz

edecek mükellefler vergi levhalarını internet vergi dairesinden ihtiyaç duydukları adet kadar çıktı alabileceklerdir.

Vergi Levhasında Yer Alan Bilgilerin Değişmesi

408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2.1 bölümünde sayılan mükelleflerin, ticaret unvanı, iş yeri adresi, bağlı oldukları vergi dairesi, ana faaliyet kodu veya faaliyet türünün değişmesi hâlinde yeni vergi levhalarını internet vergi dairesinde bu işlem için hazırlanan menüyü kullanmak suretiyle kendileri oluşturarak yazdıracaklar ve bu Tebliğin 2.5 bölümünde sayılan yerlerde bulunduracaklardır.

Vergi Levhası Bulundurma Mecburiyetini Yerine Getirmeyenler Hakkında Uygulanacak Ceza

408 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre vergi levhası almak ve bulundurmak mecburiyetinde olan mükelleflerin vergi levhasını bulundurmak mecburiyetinde oldukları yerlerde yapılan denetimlerde bulundurma mecburiyetine uyulmadığının tespit edilmesi halinde her bir tespit için Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin (4) numaralı bendine istinaden özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

5. VUK GÖRE BELİRLENEN MUHASEBE STANDARTLARINA, TEK DÜZEN HESAP PLANINA VE MALİ TABLOLARA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR İLE MUHASEBEYE YÖNELİK BİLGİSAYAR PROGRAMLARININ ÜRETİLMESİNE VE KULLANILMASINA İLİŞKİN KURAL VE STANDARTLARA UYULMAMASI

Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve malî tablolara ilişkin usul ve esaslar ile mu-

hasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No’lu VUK GT ile değişen miktar)** Vergi Usul Kanunu’nun 353/6’ncı maddesine göre 4.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

5.1. Muhasebe Standartları, Tek Düzen Hesap Planı ve Mali Tablolara İlişkin Usul Ve Esaslar

Vergi Usul Kanunu’nun “Muhasebe Usulünü Seçmekte Serbestlik” başlıklı 175’inci maddesi aşağıdaki gibidir.

“Mükellefler bu kısımda yazılı maksat ve esaslara uymak şartıyla, defterlerini ve muhasebelerini işlerinin bünyesine uygun olarak diledikleri usul ve tarzda tanzim etmekte serbesttirler. Ancak, Maliye Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibariyle uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Ticaret Kanununun ticari defterler hakkındaki hükümleri mahfuzdur.

Maliye Bakanlığı, muhasebe kayıtlarını bilgisayar programları aracılığıyla izleyen mükellefler ile bu bilgisayar programlarını üreten gerçek ve tüzel kişilerce uyulması gereken kuralları ve bilgisayar programlarının içermesi gereken asgarî hususlar ile standartları ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. ”

Bu madde ve Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye dayanılarak;

a) Muhasebenin Temel Kavramları,

- b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması,
- c) Mali Tablolar İlkeleri,
- d) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- e) Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi,

Konularında Maliye Bakanlığı'nca düzenlemeler yapılmış ve bu düzenlemeler "1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği" ekini oluşturmuştur.

Bu düzenleme; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır.

Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları, bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir. Bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermeleri, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterlidir.

Ancak bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan;

- a) Banka ve Sigorta Şirketleri,
- b) Özel Finans Kurumları,
- c) Finansal Kiralama Şirketleri (faktoring v b alanlarda faaliyet gösterenler dahil),
- d) Menkul Kıymet Yatırım Fonları Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları,

Belirlenen “Muhasebenin Temel Kavramları”na “Muhasebe Politikalarının Açıklanması”na ve “Mali Tablolar İlkeleri”ne uymaları kaydıyla bu Tebliğin diğer mecburiyetlerini yerine getirmekle yükümlü değillerdir,

İşletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise sadece belirlenen “Muhasebenin Temel Kavramları”na uymakla yükümlüdürler.

Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı ve net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının “Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması”na ilişkin bölümünün “Temel Mali Tablolar”la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler.

Bu değişiklik ile ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde, aktif toplamı ve net satışlarının toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri getirilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 175’inci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye dayanılarak, ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan mükellefler ile maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorunda olan mükellefler hakkında 10 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

Ek Mali Tabloları Dzenlemek Zorunda Olan Mükellefler

3 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile ek mali tabloları dzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde aktif toplamı ve net satışların toplamı kriteri getirilmiştir. Bu hdkm uyarınca, aktif toplamı veya net satışları toplamı belirli bir tutarı aşan mükellefler ek mali tabloları dzenlemek zorundadırlar. Bu tutarlar son olarak 9 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 900 milyar lira ve 2 trilyon lira olarak belirlenmiştir.

Söz konusu tutarlar günün ekonomik koşulları dikkate alınarak sırasıyla 1,8 trilyon ve 4 trilyon liraya yükseltilmiştir. Buna göre, 2000 yılı aktif toplamı 1,8 trilyon lira veya net satışlar toplamı 4 trilyon lirayı aşan mükelleflerin, temel mali tabloları yanı sıra ek mali tabloları da dzenlemeleri zorunludur. Bu mükelleflerin 2001 yılında verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine söz konusu tablolardan sadece kar dağıtım tablosunu eklemeleri yeterlidir.

7/A Seçeneğini Uygulamak Zorunda Olan Mükellefler

3 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, maliyet hesaplarında 7/A seçeneğinin uygulanması, aktif toplamı veya net satışları toplamı belirlenen tutarları aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu hale getirilmiştir. Halen uygulanmakta olan bu tutarlar 9 sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 150 milyar lira ve 300 milyar lira olarak belirlenmiştir.

9 sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen söz konusu tutarlar sırasıyla 300 milyar lira ve 600 milyar liraya yükseltilmiştir. Buna göre, 2000 yılı aktif toplamı 300 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 600 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmelerinin 2001 yılında maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmaları zorunludur.

Parasal Hadler

Bu tebliğde yer alan parasal hadler, takip eden yıllarda Bakanlığımızca ayrıca bir belirleme yapılmadığı takdirde, her yıl bir önceki yıl için Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Bu şekilde yapılacak hesaplamada 50 milyon lira ve daha düşük olan tutarlar dikkate alınmayacak, 50 milyon liradan fazla olan tutarlar ise 100 milyon liraya yükseltilecektir.

5.2. Muhasebeye Yönelik Bilgisayar Programlarının Üretilmesine ve Kullanılmasına İlişkin Kural ve Standartlar

6215 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 14'üncü maddesi ile değiştirilen, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter Tutma Mükellefiyeti" başlıklı 66'ncı maddesinin ikinci fıkrasında, söz konusu maddede geçen defterlerin (yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, karar ve işletme defteri) elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulabileceği ve bu defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağına Sanayi ve Ticaret Bakanlığı (640 sayılı Kanun Hükmünde Kararname³ hükümleri icabı Gümrük ve Ticaret Bakanlığı) ile Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak müşterek bir tebliğle belirleneceği hükmüne bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5766 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi ile değişen mükerrer 242'nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması

gereken bilgileri internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığı'na veya Maliye Bakanlığı'nın gözetim ve denetimine tâbi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulu'nca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır.

Ayrıca söz konusu fıkrada, Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Maliye Bakanlığı'nın, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin birinci bendinde ise Maliye Bakanlığı'nın mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıtıtmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu maddenin üçüncü bendinde, Maliye Bakanlığı'nın, tu-

tulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığı'nda veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan Vergi Usul Kanunu'nun 175'nci maddesinin son fıkrasında Maliye Bakanlığı'nın, muhasebe kayıtlarını bilgisayar programları aracılığıyla izleyen mükellefler ile bu bilgisayar programlarını üreten gerçek ve tüzel kişilerce uyulması gereken kuralları ve bilgisayar programlarının içermesi gereken asgarî hususlar ile standartları ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan yetkilere istinaden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu uyarınca tutulması zorunlu olan defterlerin elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin usul ve esaslar 1 Sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliğ konusunu teşkil etmektedir.

5.2.1. Elektronik Defter Uygulamasına İlişkin Usul ve Esaslar

Defterlerini elektronik ortamda oluşturmak, kaydetmek, muhafaza ve ibraz etmek isteyen gerçek ve tüzel kişi mükelleflerin 1 Sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliğinde düzenlenen ve aşağıda yer alan şartları taşımaları gerekmektedir.

a.Gerçek kişi mükelleflerin 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu hükümleri çerçevesinde üretilen nitelikli elektronik sertifikaya sahip olmaları,

b.Tüzel kişi mükelleflerin 397 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan belirlemeler çerçevesinde elektronik fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olması ve bu çerçevede Mali Mühür temin etmiş olması,

c.Elektronik defter tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazında kullanılacak yazılımın uyumluluk onayı almış bir yazılım olması.

Yukarıda yer alan şartları taşıyanlardan, 1 Sıra No’lu Elektronik Defter Genel Tebliğin Tebliğ kapsamında elektronik defter oluşturmak, kaydetmek, muhafaza ve ibraz etmek isteyenler, aşağıda yer alan bilgi ve belgeler ile www.edefter.gov.tr internet sitesinde belirtilen Gelir İdaresi Başkanlığı veya Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlük adresine yazılı olarak başvuruda bulunacaktır. Gerek görülmesi halinde aşağıdakilere ilaveten teknik bilgi ve belge talebinde bulunulabilir.

a. www.edefter.gov.tr internet adresinde yer alan “Elektronik Defter Uygulaması Başvuru Formu ve Taahhütnamesi”nin imzalı aslı,

b. Tüzel kişiler için başvuru formunu imzalayan kişi veya kişilerin yetkili olduğunu gösteren şirket imza sirkülerinin noter tasdikli örneği (397 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre e-fatura uygulamasından yararlanmaya başlayan ve imza sirkülerinde herhangi bir değişiklik bulunmayan mükellefler için bu şart aranmayacaktır.),

c. Elektronik defterlerin oluşturulması sırasında, bu konuda uyumluluk onayı alınmış bir yazılımın kullanılması durumunda söz konusu yazılım hakkında yazılımın adı, sürüm numarası gibi mükellef kullanımına özgü bilgiler,

ç. Uyumluluk onayı almamış bir yazılım kullanılmak istenmesi durumunda, Tebliğin “3.2 Yazılımların Uyumluluk Onayı” başlıklı bölümünde belirtilen belge ve bilgiler.

5.2.2. Elektronik Defterlerin Muhafazası ve İbrazi

İlgili Tebliğ kapsamında, elektronik defter oluşturma konusunda izin alanlar, muhafaza ve ibraz ödevlerini yerine getirirken aşağıdaki hususlara uygun hareket etmek zorundadırlar.

a. Elektronik defterler, istenildiğinde ibraz edilmek üzere ilgili olduğu beratları ile birlikte muhafaza edilmek zorundadır.

b. Elektronik defterler ile beratlarının veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkâr edilmezliği, güvenli elektronik imza veya mali mühür ile garanti altına alındığı için elektronik defterlerin kâğıt ortamında saklanmayacaktır.

c. Defterlerini elektronik ortamında tutanlar, elektronik defterlerini ve ilgili beratlarını vergi kanunları, Türk Ticaret Kanunu ve diğer düzenlemelerde yer alan süreler dâhilinde elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istenildiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla eksiksiz ve okunabilir şekilde ibraz etmekle yükümlüdür.

ç. Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, elektronik defterlerin ve beratların doğruluğuna, bütünlüğüne ve değişmezliğine ilişkin olan her türlü elektronik kayıt ve veri, (elektronik imza ve mali mühür değerleri dâhil) veri tabanı dosyası, saklama ortamı ile doğrulama ve görüntüleme araçlarının tümünü kapsamakta olup, elektronik defterlere istenildiğinde kolaylıkla erişebilmeyi, anlaşılabilir ve eksiksiz bir biçimde görüntüleyebilmeyi ve okunabilir kâğıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir.

d. Elektronik defterler ve beratların elektronik defter izni verilenlerin kendilerine ait bilgi işlem sistemlerinde muhafaza edilmesi mecburi olup, üçüncü kişiler nezdinde ya da yurt dışında muhafaza işlemi Gelir İdaresi Başkanlığı veya Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü açısından herhangi bir hüküm ifade etmemektedir. Muhafaza yükümlülüğünün Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde ve Türkiye Cumhuriyeti kanunlarının geçerli olduğu yerlerde yerine getirilmesi zorunludur.

5.2.3. Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler

Elektronik defter oluşturulurken, ilgili Tebliğde belirtilmeyen hususlarda süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda yer alan hükümlere uyulması zorunludur.

Tebliğde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde elektronik defter oluşturan veya oluşturdukları elektronik defterleri yetkili makamların isteği üzerine ibraz etmeyenler hakkında, işledikleri fiile göre Vergi Usul Kanununun ve Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.

Elektronik defter tutanlar bu Tebliğ çerçevesinde oluşturdukları elektronik defterlerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğunu sağlamakla sorumlu olup, bu kapsamda Başkanlığın herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır. Elektronik defter beratı, elektronik defterlerin değişmezliğini ispat etmeye yönelik olup, elektronik defterlerin içeriğine yönelik bir onayı ifade etmemektedir.

Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığı gerek görmesi halinde, bu Tebliğde belirlenen esaslar ile sınırlı olmak üzere, uygulamadan yararlananların bilgi işlem sistemlerini denetleme yetkisine sahiptir. Elektronik defter tutanlar bu denetimler sırasında, gerekli

her türlü imkânı (uygun donanım ve yazılımlar, terminallere ulaşım izinleri ve uzman personel gibi) sağlamak zorundadır. Bu kapsamdaki denetim yetkisi mahallinde kullanılabilceği gibi, bu süreçte uzaktan erişim yöntemlerinin kullanılması da istenilebilir.

Uyumluluk testini geçen yazılımların gerekli şartları sürekli olarak taşımaları için bu yazılımların üreticilerinin ve kullanıcılarının gerekli önlemleri almaları zorunludur.

Bu Tebliğ kapsamında elektronik defter oluşturanlar, bilgi işlem sistemini oluşturan yazılım, donanım, dosya, dokümantasyon ve benzeri unsurları, hiçbir şekilde kısmen veya tamamen denetim elemanlarının veya Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca görevlendirilecek personelin erişimini ve denetlemesini engelleyecek bir sözleşme veya lisansa konu edemez.

5.3. Ceza Uygulamasında Özellik Arz Eden Durum

Vergi Usul Kanunu'nun 353/6'ncı maddesi ile ilgili olarak Muhasebe Sistemi Uygulama İç Genelgesi (Sıra No 2000/1) aşğıdaki gibidir.

“Bilindiği gibi, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353'üncü maddesinde, anılan Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına göre ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uyulmaması da özel usulsüzlükler arasında sayılmıştır.

Bakanlığımıza intikal eden bilgilerden, ilgili mevzuatta belirtilen esaslar çerçevesinde mali tablolarını düzenlemekle birlikte, bu tabloların önceki dönem sütunlarını doldurmayan veya bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer vermeyen mükelleflere bu eksikliklerini

tamamlamaları bildirilmeden özel usulsüzlük cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

Mali tabloların süresi içinde düzenlemekle beraber, önceki dönem sütunlarını doldurmayan veya bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer vermeyen mükelleflerin öncelikle Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin 44'üncü maddesi uyarınca eksikliklerini tamamlamaları hususunda süre verilerek uyarılmaları, verilen süre içinde eksikliğini tamamlamayanlara ise Vergi Usul Kanununun 352/II-7'nci maddesinde öngörülen II'nci derece usulsüzlük cezasının tatbik edilmesi, ayrıca önceki uygulamalar dolayısıyla yargı organlarına intikal etmiş ihtilafların sürdürülmemesi (temyiz ya da itiraz yoluna gidilmemesi) uygun görülmüştür. ”

Söz konusu iç genelge çerçevesinde; elden getirilen beyanname ekinde yer alan mali tabloların süresi içinde düzenlenmesi ancak önceki dönem sütunlarının doldurulmaması veya bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer verilmemesi durumunda, mükelleflerin öncelikle eksikliklerini tamamlamaları hususunda süre verilerek uyarılması, verilen süre içinde eksikliğini tamamlamayanlara ise Vergi Usul Kanunu'nun 352/II-7'nci maddesinde öngörülen II'nci derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

6. VERGİ USUL KANUNU'NUN 8'İNCİ MADDESİNİN SON FIKRASI UYARINCA GETİRİLEN MECBURİYETE UYMAKSIZIN İŞLEM YAPANLAR

Vergi Usul Kanunu'nun 8'inci maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)** 220 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 353/7'nci maddesine göre ceza kesilmesi

için tek vergi kimlik numarası kullanma mecburiyetine uyulmaksızın işlemin gerçekleştirildiğinin tespit edilmesi gerekmektedir. Bu maddeye göre, vergi kimlik numarası olmayan kişilere ilişkin işlemleri yapanlar cezalandırılacak, işlemi yaptıranlar için ise ceza uygulaması söz konusu olmayacaktır.

7. BELGE BASIMI İLE İLGİLİ BİLDİRİM GÖREVİNİ TAMAMEN VEYA KISMEN YERİNE GETİRMEYEN MATBAA İŞLETMECİLERİ

Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine *(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)*660 TL özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde *(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)*130.000 TL'yi aşamaz.

Vergi Usul Kanunu'nun 353/8'inci maddesine göre ceza kesilmesi için matbaa işletmecilerinin söz konusu bildirim görevinin tamamen veya kısmen yerine getirmediğinin tespit edilmesi gerekmektedir

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmeliğin 14'üncü maddesinde *“Matbaa işletmecileri basım ve dağıtımını yaptıkları belgelere ilişkin olarak örneği ekli bilgi formunu düzenlemek ve Bakanlığın belirlediği esaslara uygun olarak elektronik ortamda internet üzerinden Bakanlığa göndermek zorundadırlar. Matbaa işletmecilerince basımı yapılan belgeler, mükellefe veya vekiline bir tutanakla teslim edilir. Basımı yapılan belgeye ilişkin olarak iki nüsha bilgi formu düzenlenerek belgeyi teslim alan ile birlikte imzalandık-*

tan sonra, formun bir nüshası mükellefe veya vekiline verilir, diğer nüshası ise matbaa işletmecisi tarafından muhafaza edilir. Matbaa işletmecisi bu bilgi formunu en geç düzenlendiği günü izleyen günün sonuna kadar elektronik ortamda internet üzerinden Bakanlığa gönderir.

Elektronik ortamda gönderilecek bilgi formlarının kapsamını, şeklini, bilgileri doğrudan doğruya gönderebilecek mükellef gruplarını ve bunlara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye, son genel nüfus sayımına göre nüfusu 5000 ve daha az olan yerlerde bulunan matbaa işletmecilerinin bastıkları belgelere ilişkin bilgi formunu kâğıt ortamında göndermelerine izin vermeye ve bu yetkiyi mahalline devretmeye Bakanlık yetkilidir.” şeklinde düzenleme yer almaktadır.

Yönetmeliğin 14’üncü maddesine istinaden yayımlanan 347 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1,2 ve 3 numaralı bölümlerinde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

1) Bilgi Formunu Kağıt Ortamında Gönderebilecek Olanlar

Son genel nüfus sayımına göre nüfusu 5000 ve daha az olan yerlerde bulunan matbaa işletmecileri bastıkları belgelere ilişkin örneği tebliğe ekli bilgi formunu kağıt ortamında gönderebileceklerdir.

Bu işletmeler bastıkları belgelere ilişkin bilgi formunu dört nüsha düzenleyecek ve belgeyi teslim alan ile birlikte imzaladıktan sonra, bunlardan bir nüshası kendilerinde kalmak üzere, birini mükellefe, birini mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine, diğerini ise kendisinin bağlı bulunduğu defterdarlığa belgelerin teslim edildiği ayı takip eden ayın 15’inci günü akşamına kadar verecekler ve kendilerinde kalan nüshasını düzenleme tarihini takip eden takvim yılından itibaren 5 yıl süre ile muhafaza edeceklerdir.

2) Bilgi Formunu İnternet Ortamında GÖnderecek Olanlar

Tebliğin birinci bölümünde bahsedilen matbaa işletmecileri dışındaki mükelleflerin, söz konusu bilgi formlarını, internet ortamında Maliye Bakanlığı'na göndermeleri zorunludur. Bu matbaa işletmecileri bilgi formunu internet ortamında gönderebilmek için kullanıcı kodu, parola ve şifre alacaklardır.

Şifre alınabilmesi için bu tebliğ ekindeki "İnternet Hizmetleri Kullanım Başvuru Formu"nun doldurularak kurumlar veya gelir vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Söz konusu form, tebliğ ekindeki örneklerin çoğaltılması suretiyle kullanılabilmesi gibi otomasyonlu vergi dairelerinden veya Gelir İdaresi Başkanlığı'nın www.intvd.gib.gav.tr internet adresinden döküm alınmak suretiyle de temin edilebilecektir.

3) Bilgi Formunun İnternet Ortamında Gönderilmesi

Matbaa işletmecileri yönetmeliğin 14'üncü maddesi uyarınca düzenlenen bilgi formunu, en geç düzenlendiği günü izleyen günün sonuna kadar internet üzerinden, Gelir idaresi Başkanlığı'nın www.intvd.gib.gav.tr adresinde hizmet veren İnternet Vergi Dairesi Dairesine, kullanıcı kodu, parola ve şifrelerini kullanmak suretiyle göndereceklerdir.

Gelir idaresi Başkanlığı'nın İnternet Vergi Dairesinde kullanıcı kodu, parola ve şifre girildikten sonra gelen ekranda yer alan Belge Basımı başlığı altında hazırlanmış bilgi formu matbaa işletmecileri tarafından doldurulacaktır. Basımı ve dağıtımı yapılan her belge için söz konusu form ayrı ayrı doldurulacaktır.

Yönetmeliğin ve Genel Tebliğin bazı bölümlerinde yer alan cümlelerin iptali ve dava sonuçlanıncaya kadar yürütmesinin durdurulma-

sı talebiyle açılan dava sonucu, konu ile ilgili olarak Danıştay Dördüncü Dairesi, 11.10.2010 tarihli ve Esas No:2010/1664 sayılı kararı ile söz konusu Yönetmeliğin 14'ncü maddesinde yer alan “*Matbaa işletmecisi bu bilgi formunu en geç düzenlendiği günü izleyen günün sonuna kadar elektronik ortamda internet üzerinden Bakanlığa gönderir.*” hükmünün; 11.10.2010 tarihli ve Esas No: 2010/1665 sayılı kararı ile de söz konusu Tebliğin 3'üncü bölümünün birinci paragrafında yer alan “... *en geç düzenlendiği günü izleyen günün sonuna kadar...*” ibaresinin yürütmesinin durdurulmasına karar vermiştir.

Bunu üzerine Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 07.01.2011 tarih ve VUK-43/2011/matbaa işletmecilerinin düzenledikleri bilgi formu-1 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile

“ ... *Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 14 üncü maddesinde “Vergi muamelelerinde süreler vergi kanunları ile belli edilir. Kanunda açıkça yazılı olmayan hallerde 15 günden aşağı olmamak şartıyla bu süreyi, tebliği yapacak olan idare belirler ve ilgiliye tebliğ eder.” hükmü bulunmaktadır.*

Bu itibarla, anılan düzenlemeler hakkında, esasa ilişkin hüküm verilmeye kadar, matbaa işletmecilerinin söz konusu bilgi formlarını en geç düzenledikleri günü izleyen on beşinci günün sonuna kadar elektronik ortamda internet üzerinden Bakanlığımıza gönderebilmeleri uygun görülmüştür.

Diğer taraftan, isteyen mükelleflerin bilgi formlarını sürenin sona ermesinden evvel de gönderebileceği tabiidir.” Düzenlemesini yapmıştır. Buna göre matbaa işletmecileri yönetmeliğin 14'üncü maddesi uyarınca düzenlenen bilgi formlarını en geç düzenledikleri günü izleyen on beşinci günün sonuna kadar elektronik ortamda internet üzerinden Maliye Bakanlığı'na göndermek zorundadır.

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmeliğin 14'üncü maddesinde hükme bağlanan bildirim görevini yerine getirmeyen, süresinden sonra bildirimde bulunan ve süresinde bildirimde bulunmakla birlikte eksik bildirimde bulunan matbaa işletmecileri adına 353/8'nci madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. (14/09/2000 tarih ve B.07.0.GEL.30/3025-353-597/42578 sayılı özelge)

Öte yandan Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesinde “*Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.*” hükmü yer almaktadır.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4 bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya ver-*

gi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.

8. VERGİ KİMLİK NUMARASI KULLANMA ZORUNLULUĞU GETİRİLEN KURUM VE KURULUŞLARDAN YAPTIKLARI İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİMLERİ MALİYE BAKANLIĞININ BELİRLEYECEĞİ STANDARTLARDA, ARAÇLARLA VE ZAMANLARDA YERİNE GETİRMİYENLER

4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda, araçlarla (yazı, manyetik ortam, disket, mikro film, mikro fiş gibi) ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No’lu VUK GT ile değişen miktar)**880 TL özel usulsüzlük cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için fiilleri ile ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

Vergi Usul Kanunu’nun 353/9’uncu maddesine göre ceza kesilmesi içinsöz konusu kurumların bildirim görevini yerine getirmediğinin tespit edilmesi gerekmektedir.

4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşların yaptıkları işlemlere ilişkin bildirim yükümlüğü 2 Sıra No’lu Vergi Kimlik Numarası Genel Tebliği ile getirilmiştir. İlgili genel tebliğe göre;

Gerçek ve tüzel kişiler bu Tebliğde belirtilen işlemleri yapan veya bunlara muhatap veya taraf olan her türlü gerçek ve tüzel kişi müş-

terilerinin kimlik, adres ve diğer bilgilerinin yanısıra; vergi kimlik numaralarını tespit ederler ve bu numaraları ilgili belge, hesap ve kayıtlarında kullanırlar.

Tebliğde belirlenen mali kuruluşlar şunlardır.

-Bankalar,

- Sermaye Piyasası Kanunu kapsamındaki kurumlarca yapılacak işlemler,

- 90 Sayılı ödünç para verme işleri hakkında kanun hükmünde kararname uyarınca ödünç para verme işleriyle uğraşan veya ödünç para verme işlerine aracılık eden ikrazatçılar, faktoring ve finansman şirketleri,

-Özel Finans kurumlarının kurulması, faaliyetleri ve tasfiyelerine ilişkin esas ve usullere dair 83/7506 sayılı Karar'a göre Türkiye'de kurulmuş ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu'na göre kurulacak olan finans kurumları,

- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar'a ilişkin tebliğler uyarınca kurulan ve kurulacak yetkili müesseseler,

- Posta ve Telgraf yapan PTT merkezleri,

-3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'na göre kurulan ve kurulacak olan finansal kiralama şirketleri,

- 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanunu'na göre Türkiye' de kurulmuş ve kurulacak olan sigorta şirketleri ile yabancı ülkelerde kurulmuş olup da Türkiye' de şube açmak suretiyle faaliyette bulunan veya bundan sonra Türkiye' de şube açarak faaliyete geçecek olan sigorta ve reasürans şirketleri,

Tebliğde belirtilen Banka ve diğer mali kuruluşlar, ibraz edilen vergi kimlik numarasının doğru olmadığına ilişkin herhangi bir bilgi, şüphe veya şüpheyi gerektirecek bir hususun olması halinde; “Vergi Kimlik Numarası Bildirim Formu”nu dolduracaklar, bulduklarını yer yetkili vergi dairesine gönderecekler ve bildirilecek vergi kimlik numarasına göre işlem yapacaklardır.

Yukarıda sayılan Kişi ve kuruluşlar, 2 sıra No’lu Vergi Kimlik Numarası Genel Tebliği ve 2003/1 Vergi Kimlik Numarası İç Genelgesi ile yapılan düzenlemelerle istenecek bilgileri 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257’nci maddesi gereğince Maliye Bakanlığı’na tespit edilecek usul ve esaslar dahilinde yıl bazında ve belirlenen formatlara uygun olarak BTRANS (elektronik bilgi transferi) sistemini (<https://intvd.gib.gov.tr/btrans/index.html>) kullanarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı’na göndereceklerdir

9. VERGİ USUL KANUNUNUN 127. MADDESİNİN (D) BENDİ UYARINCA MALİYE BAKANLIĞININ ÖZEL İŞARETLİ GÖREVLİSİNİN İKAZINA RAĞMEN DURDURMAYAN ARACIN SAHİBİ

Vergi Usul Kanunu’nun 127’nci maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı’nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durdurmayan aracın sahibi adına **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No’lu VUK GT ile değişen miktar)**660 TL özel usulsüzlük cezası kesilir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 127’nci maddesine göre yoklamaya yetkili memurlar nakil vasıtalarını özel işaretle durdurmak ve taşıtta bulundurulması gerekli taşıt pulu, yolcu listesi, fatura veya sevki irsaliyesi, yolcu bileti, taşıma irsaliyelerinin muhtevası ile

taşınan yolcu ve malların miktar ve niteliklerini ölçmek, tartmak, sormak suretiyle tespit etmek ve taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi ve faturanın taşıtta bulunmaması halinde bu belgelerin ibrazına kadar nakil vasıtalarını trafikten alıkoymak, taşınan malın sahibi belli değilse tespitine kadar malı bekletmek ve muhafaza altına almak yetkisine haizdirler.

Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına, Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinin (10) numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan ücret karşılığı taşıma işlemi yapılan aracın sahibi adına özel usulsüzlük cezası kesilir. Dur ikazına uymayan aracın özel araç olması halinde ise, bu araçla ücret karşılığı taşımacılık yapıldığına ilişkin bir tespit olması kaydıyla bu aracın sahibi adına da ceza kesilmesi mümkündür.(12.04.2002 ve B.07.0.GEL.0.30/3025-353-639/16716 sayılı özelge)

B. DAMGA VERGİSİNDE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

Damga Vergisi Kanunu'nun 27'nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrası hükümleri aşağıdaki gibidir.

“ Noterler, damga vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kağıtları vergi ve cezası ödenmedikçe tasdik edemezler veya bunların suretlerini çıkarıp veremezler.

*Birinci fıkraya hükmüne aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellef hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uygulanmakla birlikte, noterlerden de tasdik ettikleri veya üzerinde **işlem yaptıkları her kağıt için** kanunen alınması gereken cezası ayrıca alınır.”*

Vergi Usul Kanunu'nun 355'inci maddesinde ise, damga vergisi ile ilgili özel usulsüzlük cezası açıklanmıştır.

“Damga Vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına her kâğıt için tahsil edilmeyen Damga Vergisi üzerinden maktu vergilerde % 50, nispi vergilerde % 10 oranında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu madde kapsamında kesilecek özel usulsüzlük cezaları her bir kâğıt için 1 Yeni Türk Lirasından az olamaz”

Vergi Usul Kanunu'nun 143 seri nolu Genel Tebliğde açıklandığı üzere; damga vergisinde özel usulsüzlük cezalarına ilişkin 355'inci maddede yapılan değişiklik madde metninin Damga Vergisi Kanunu'ndaki deyimlere uygun hale getirilmesinden ibarettir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun uygulamasına ilişkin olarak yayımlanan 23.10.1964 tarihli (1) Sıra No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin “Noterlerin mecburiyeti” başlıklı V-B bölümünde, 5.9.1969 tarihli ve 2101101-75/34502 sayılı ve 12.11.1973 tarihli ve 2101101-75/68351-57 sayılı yazılar ile yapılan düzenlemeler üzerine uygulamada meydana gelen tereddütlerin giderilmesine yönelik açıklamalar ise 48 Sıra No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde yapılmıştır. Buna göre,

Damga Vergisi Kanunu'nun 27'nci maddesinin birinci fıkraya hükmü gereğince noterlerin, kendilerine tasdik edilmesi veya suret çıkarılması için getirilen kâğıtlara ilişkin damga vergisinin ve cezasının tam olarak ödenip ödenmediğini araştırma mecburiyetleri bulunmaktadır.

Noterlerin yukarıda belirtilen mecburiyete uymamaları halinde, mükelleflerden, bu kâğıtlara ait damga vergisi ile cezasının aranmasının

yanı sıra noterlerden de, kağıdın mükelleflerinden alınması gereken ceza tutarı kadar bir cezanın, ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun 355'inci madde hükmüne istinaden özel usulsüzlük cezasının aranması gerekmektedir.

C. BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNERLER İLE VERGİ USUL KANUNU'NUN 256, 257 VE MÜKERRER 257'NCİ MADDE HÜKMÜNE UYMAYANLAR İÇİN CEZA

Bilgi vermektten çekenler ile Vergi Usul Kanunu'nun 256, 257 ve mükerrer 257'nci madde hükmüne uymayanlar için ceza aynı Kanun'un mükerrer 355'inci maddesinde düzenlenmiştir. İlgili madde aşağıdaki gibidir

“Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci madde uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);

*1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında hakkın-
da (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu
VUK GT ile değişen miktar)1.170 Türk Lirası*

*2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usul-
de tespit edilenler hakkında (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak
üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)580 Türk Lirası*

*3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkın-
da (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu
VUK GT ile değişen miktar)280 Türk Lirası*

Özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu hükmün uygulanması için, bilgi ve ibraz ödevinin yerine getiril-

mesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan sürede cevap verilmemesi, eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belge ibrazı için tayin olunan süre ile defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumunda haklarında Kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi şarttır.(5904 sayılı Kanunun 22. maddesiyle 01.08.2009 tarihiden geçerli olmak üzere mük.355. maddenin ikinci fıkrasının sonuna eklenen cümle)Ancak, bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmaz.

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu mecburiyetleri yerine getirmeleri tebliğ olunur. Verilen sürede bu mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde yukarıda yazılı özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır.

Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)880.000 TL'yi geçemez.

Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını

takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5oranında uygulanır.

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük 1/5oranında uygulanır.

Elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352 nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez.”

Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesinde yer alan cezaları;

1. Vergi Usul Kanununun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257. maddelerinde yer alan zorunluluklar,
 2. Yetki maddesi (Vergi Usul Kanununun mükerrer 257. maddesi) ile getirilen zorunluluklar,
 3. Tahsilat ve ödemeler ile ilgili düzenlemeler,
 4. Elektronik beyanname,
- şeklinde dört ana başlık altında toplamak mümkündür.

1. VERGİ USUL KANUNUNUN 86, 148, 149, 150, 256 VE 257'NCİ MADDELERİNDE YER ALAN ZORUNLULUKLAR

Vergi Usul Kanunu'nun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257'nci maddelerinde yer alan zorunluluklar (zirai kazançlar il ve merkez komisyonları tarafından istenilen bilgileri verme zorunluluğu, bilgi verme ve devamlı bilgi verme zorunluluğu, ölüm vakalarını ve intikalleri bildirme zorunluluğu, defter ve belgelerle diğer kayıtların ibraz zorunluluğu, diğer ödevler zorunluluğu) uymayanlara (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil); mükerrer 355'inci maddeye göre ceza kesilmesi gerekmektedir.

Söz konusu maddeler aşağıdaki gibidir.

Komisyonların Yetkileri (Madde 86)

“Zirai kazançlar il ve merkez komisyonları kamu idare ve müesseseleri ile Devlet ekonomi kurumlarından ve görevlerinin gerektirdiği sair gerçek ve tüzel kişilerden her türlü bilgileri isteyebilirler. Gerekli gördükleri hallerde bilirkişilere inceleme de yaptırabilirler. Bilgi istemede 148'inci maddenin ikinci fıkrası hükümleri uygulanır. Komisyonlarca bu hükümlere göre istenilen bilgileri vermeyenler ve bilirkişiliği kabul ettikleri halde gerekli incelemeleri yapmayanlar hakkında mükerrer 355'inci madde hükmü uygulanır.”

Bilgi Verme (Madde 148)

“Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Sözle istenen bilgileri vermeyenlere keyfiyet yazı ile tekit ve cevap verme-

leri için kendilerine münasip bir mühlet tayin olunur. Bilgi istenmek üzere ilgililer vergi dairesine zorla getirilemez. Memleket dışı imtiyazlarından faydalanan yabancı Devlet memurları bilgi verme mecburiyetine tabi olamazlar.”

Devamlı Bilgi Verme (Madde 149)

“Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzelkişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasülalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar.”

Ölüm Vakalarını ve İntikalleri Bildirme (Madde 150),

“Aşağıda yazılı resmi makamlarla gerçek ve tüzelkişiler, her ay muttali oldukları ölüm vak’aları ile intikalleri ertesi ayın 15’inci gününü akşamına kadar vergi dairesine yazı ile bildirmeye mecburdurlar.

1. Sulh yargıçları, icra, nüfus ve tapu memurları;
2. Yabancı memleketlerdeki Türk konsolosları veya konsolosluk görevini yapanlar (Memur oldukları yerde ölen Türk tebaasının soyadı, adı ve sıfatları ile Türkiye’deki ikametgahlarını Maliye Bakanlığına bildirirler);
3. Mahalle ve köy muhtarları (Kendi mahalle veya köylerinde ölenleri bildirirler);
4. Banka, bankerler ve şirketler ile emanet kabul eden gerçek ve tüzelkişiler (Mevduat, şirket hissesi, emanet para ve eşya veya sair suretle alacak sahiplerinden birinin ölümü halinde, ölenin soyadını, adını, alacağının nev’ini ve miktarını bildirirler)”

Defter ve Belgelerle Diğer Kayıtların İbraz Mecburiyeti (Madde 256)

“Geçen maddelerde yazılı gerçek ve tüzel kişiler ile mükerrer 257 nci madde ile getirilen zorunluluklara tabi olanlar, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda buldukları bilgilere ilişkin mikro fiş, mikro film, manyetik teyp, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar. Bu zorunluluk Maliye Bakanlığınca belirlenecek usule uygun olarak, tasdike konu hesap ve işlemlerin doğrulanması için gerekli kayıt ve belgelerle sınırlı olmak üzere, bu hesap ve işlemlere doğrudan ya da silsile yoluyla taraf olanlara, defter ve belgelerinin tetkiki amacıyla yeminli mali müşavirler tarafından yapılan talepler için de geçerlidir.”

27 Seri No’lu SM, SMMM Ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin 1/3 bölümünde yapılan açıklamaya göre; defter ve belgelerini tebliğde belirtilen usul çerçevesinde yeminli mali müşavirlere ibraz etmekten imtina edenler hakkında Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 355’nci maddesi hükmüne göre işlem yapılacaktır. Anılan madde hükmü çerçevesinde işlem yapılabilmesi için, yeminli mali müşavirlerin defter ve belge ibraz edilmesine ilişkin yazılarında, defter ve belgelerin ibraz edilmemesinin Vergi Usul Kanunu’nun ilgili maddelerine göre cezai işlem yapılmasını gerektirdiği belirtilecektir.

Yeminli mali müşavirler defter ve belgelerini ibraz etmeyen mükellefleri bunların bağlı oldukları vergi dairelerine yazılı olarak bildireceklerdir. Vergi daireleri bu mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 355’inci maddesi uyarınca işlem yapmadan önce

defter ve belgelerin ibrazı taleplerinin bu Tebliğ ile yapılan düzenlemelere uygun olup olmadığını kontrol edeceklerdir.

Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'inci madde hükmün uygulamasında, bilgi ve ibraz ödevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak; bilgi veya defter belge ibrazının yazı ile istenmesi ve bunun için bir süre verilmesi gerekmektedir. Söz konusu yazıda belirlenen sürede cevap verilmemesi, süresinde cevap verilmiş olmakla birlikte eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumlarında haklarında Vergi Usul Kanunu'nun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin, bildirilmesi zorunludur

Ancak, bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığı'nca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmaz.

Kendisinden bilgi istenmesi veya defter ve belgesini ibraz etmesi istenen kişiye ne kadar süre verileceği mükerrer 355'nci maddede belirtilmemiştir. Bu nedenle Vergi Usul Kanunu'nun 14'üncü maddesinde yer alan *“Kanunda açıkça yazılı olmayan hallerde 15 günden aşağı olmamak şartıyla bu süreyi, tebliği yapacak olan idare belirler ve ilgiliye tebliğ eder.”* hükmü uyarınca 15 günden az olmamak üzere bir süre verilmesi gerekmektedir.

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu mecburiyetleri yerine getirmeleri tebliğ olunur. Verilen sürede bu mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde yukarıda yazılı özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır.

Öte yandan, 280 Sıra No'lu Vergi Usul kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde vergi incelemesine yetkili olanlarca

inceleme yapılmak üzere istenilen defter ve belgelerin verilen süre içinde ibraz edilmemesi hali 30'uncu maddenin 3 numaralı bendi uyarınca re'sen takdiri gerektirdiğinden, ilgili dönem vergi matrahı belirlenerek rapora bağlanacaktır. Dolayısıyla vergi incelemelerinde defter ve belgelerin ibrazı için ikinci defa süre verilmesi ve vergi matrahının belirlenmesine ilişkin raporun düzenlenmesi için bu sürenin beklenilmesi gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 148 ve 149'uncu maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak Tapu Sicil Müdürlükleri için Tapu Siciline kayıtlı garimenkullerle ilgili olarak 193 ve 220 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ile 48 Sıra No'lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler çerçevesinde, sürekli bilgi verme zorunluluğu getirilmiştir.

Tapu daireleri, harca konu işlemler için beş nüsha olarak düzenleyerek belediye, vergi dairesi ve Maliye Bakanlığı'na gönderdikleri 220 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Tebliğ'in ekinde bulunan 1 no'lu bilgi formu yerine, 48 Sıra No'lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğ'in ekinde örneği bulunan bilgi formunu bir nüsha olarak düzenleyeceklerdir.

İpotekli işlemler için düzenlenen 220 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Tebliğ'in ekinde bulunan, 2 no'lu bilgi formunda herhangi bir değişiklik yapılmadığından, yapılan her bir ipotek işlemi için 2 no'lu bilgi formu öteden beri olduğu gibi iki örnek olarak düzenlenecektir.

Bu formlar, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun mükerrer 69'uncu maddesi gereğince işlemin yapıldığı tarihi izleyen ay başından itibaren en geç 15 gün içinde Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Yeni Ziraat Mahallesi Etlik Caddesi No:16 06110 Dışkapı/ANKARA adresine taahhütlü olarak gönderilecektir.

Bilgi formunu düzenlemeyen, istenilen bilgileri eksik, yanlış veya yanıltıcı olarak veren veya yukarıda belirtilen sürede göndermeyen yetkili makam ve memurlar hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi Projesinin uygulanmaya başlandığı tapu sicil müdürlükleri, Maliye Bakanlığı ile Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü yapılacak protokol uyarınca bilgi formlarını elektronik ortamda göndermeleri durumunda, söz konusu bilgi formlarını ayrıca kağıt olarak göndermeyeceklerdir.

Diğer ödevler 257'nci madde

“vergi inceleme ve kontrolleri ile gayrimenkullerin rayiç bedelinin tespiti sırasında mükellefler aşağıda yazılı ödevleri yerine getirmeye mecburdurlar:

- 1. İncelemeye yetkili memura müessesenin durumuna göre, çalışma yeri göstermek ve resmi çalışma saatlerinde memurun müessesede çalışmasını sağlamak;*
- 2. İnceleme ile ilgili her türlü izahatı vermek (Bu mecburiyet hem iş sahibine, hem de işletmede çalışan memurlara şamildir);*
- 3. İncelemeye yetkili memurun, lüzumunda iş yerinin her tarafını gezip görmesini sağlamak;*
- 4. Bina ve arazinin rayiç bedelinin tespitinde değeri tespit edilecek bina ve araziye, Emlak Vergisi Kanununun 31'inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca yetkili kılınan memurlara gösterip gezdirmek, bu gibi gayrimenkullerin genel ahvaline, kullanım tarzına ve kirada ise kiranın miktarına müteallik her türlü bilgileri vermek (Bu fıkra da yazılı mecburiyetler kiracılara da şamildir);*

5. İşletmede 134'üncü madde gereğince envanter yapılması halinde araç, gereç ve personeliyle bu işlemlerin intacına gerekli yardım ve kolaylığı göstermek."

Yukarıdaki madde hükmünde belirtilen görevleri yerine getirmeyenler mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'nci maddesi uyarınca;

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**1.170 Türk Lirası

2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**580 Türk Lirası

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)**280 Türk Lirası

Özel usulsüzlük cezası kesilir.

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır. Ancak ceza kesilmesinde mükellef ve diğer kişilerden taleplerin yazılı olarak istenilmesi, 15 günden az olmamak üzere bir süre verilmesi ve haklarında Vergi Usul Kanunu'nun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin belirtilmesi gerekmektedir.

2. YETKİ MADDESİ İLE GETİRİLEN ZORUNLULUKLAR (VUK MÜKERRER 257'NCİ MADDESİ)

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesi aşağıdaki gibidir.

“1. Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıtturmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya,

2. Mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirlemeye,

3. Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendirileceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye,

4. Bu Kanununun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile

uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye ve buna ilişkin usûl ve esasları belirlemeye,

5. Vergi kanunlarının uygulanmasıyla ilgili olarak levha kullandırma ve asma zorunluluğu getirmeye ve kaldırmaya,

6. Vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usûl ve esasları belirlemeye,

yetkilidir.

Bu Kanuna göre düzenlenecek belgelerle bunlara ek olarak düzenlenecek belgelerin, üçüncü şahıslara basım ve dağıtım işlerinin yaptırılması ile ilgili şekil, şart, usul ve esaslar ve bunlara uyulmaması halinde uygulanacak cezâî şartlar Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Resmî Gazete’de yayınlanacak yönetmelikle belirlenir.

(4008 sayılı Kanunun 7’nci maddesiyle eklenen fıkra) Maliye Bakanlığı, birinci fıkrada yazılı belge tasdik işlemini; noterlere, kanunla kurulmuş meslekî kuruluşlara veya uygun göreceği diğer mercilere yaptırmaya, ticarî kazançları (4369 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değiştirilen ibare) basit usulde(2) tespit edilen gelir ver-

gisi mükelleflerine özel bir defter tutturmaya ve bu konulara ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

(5228 sayılı Kanununun 8'inci maddesiyle eklenen fıkra) Birinci fıkranın (4) numaralı bendi uyarınca Maliye Bakanlığının beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususunda izin vermesi veya zorunluluk getirmesi halinde, (mükellef veya vergi sorumlusu ile gönderme işini yapacak kişiler arasında özel sözleşme düzenlenmek kaydıyla) elektronik ortamda gönderilen beyanname ve bildirimler, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilmiş addolunur.

(5398 sayılı Kanununun 23'üncü maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 21.07.2005) Kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti tahakkuk fişi ve/veya ihbarnamenin muhatabına tebliği yerine geçer.”

Maliye Bakanlığı'nın bu yetkiye istinaden yaptığı düzenlemeler aşağıdaki gibidir

2.1. Belge Düzeni İle İlgili Düzenlemeler

Bu bölümde Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile (6) numaralı bentleri çerçevesinde yapılan düzenlemeler açıklanmıştır.

2.1.1. Müşterilerin Kendilerine Servis Esasına Göre Yemek Hizmeti Verilen İşyerlerinde Belge Düzeni

3100 Sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin (1) numaralı bendi, Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin üçüncü fıkrası ve mükerrer 257'nci maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan düzenlemeler çerçevesinde, 406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bedeli alındıktan sonra yiyecek ve içeceklerin müşterilerin kendilerince servis edilmesi esasına göre yemek hizmeti verilen işyerlerinde müşteriye, sipariş ettiği ürünleri takip etmesi ve alması için verilen belgeleri üreten cihazların, 01.07.2011 tarihinden itibaren ödeme kaydedici cihazlara bağlı olarak kullanılması zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre, söz konusu takip cihazlarının, yapılan satışa ilişkin olarak yalnızca ödeme kaydedici cihaz tarafından otomatik olarak iletilecek bilgilere göre (herhangi bir manuel giriş yapılmaksızın) fiş üretecek nitelikte olması gerekmektedir.

Bahse konu cihazların ödeme kaydedici cihazlara bağlanma işlemi, ödeme kaydedici cihaz firmalarının yetkili servislerince yapılacaktır. Ancak, bağlanma işleminden önce, ilgili ödeme kaydedici cihaz firmalarının Maliye Bakanlığı'na müracaat edilerek, yapılacak bağlanmanın 3100 sayılı Kanun ve ilgili tebliğlerle belirlenen usul ve esaslara uygunluğu açısından izin alınması gerekmektedir.

Bedeli alındıktan sonra yiyecek ve içeceklerin müşterilerin kendilerince servis edilmesi esasına göre yemek hizmeti verilen işyerlerini işleten mükelleflerin, bu Tebliğ ile getirilen zorunluluğa uymadıklarının tespiti halinde haklarında her bir tespit için Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

2.1.2. Şehirler Arasında Karayoluyla Yapılan Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni

Vergi Usul Kanunu'nun 233'üncü maddesinde, "... Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir..." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmeliğin 7'nci maddesinin E/2 bölümünde giriş ve yolcu taşıma biletlerinde, işletmenin ticaret unvanı veya mükellefin adı soyadı, vergi dairesi adı ve hesap numarasının yazılacağı veya aynı bilgilerin teslimden önce matbaa işletmecisince firma kaşesi ile basılacağı; seri ve müteselsil sıra numarasının mutlaka baskı anında yazılmış olması, düzenleme tarihi ve alınan paranın miktarına ilişkin hususlar için yer ayrılacağı ifade edilmiştir. Aynı Yönetmeliğin 10'uncu maddesinin 5/a bendi uyarınca yolcu taşıma biletlerinin boyu 8 cm, eni ise 17 cm ebadında olacaktır.

Şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işlerinde belge düzeniyle ilgili olarak 173 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (C/5) ve 356 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (A) bölümlerinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Anılan Kanun'un Mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı'na tanınan bu yetkiye istinaden, söz konusu tebliğlerde yer alan düzenlemelere ilaveten, 406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan düzenleme ile teknolojik gelişmeler sonucunda bu sektörde düzenlenecek yolcu taşıma biletlerinin daha kaliteli kâğıda basılması imkânı ve dağıtım kolaylığı dikkate alınarak şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işiyle uğraşan mükelleflerin yolcu taşıma biletlerini bir nüsha ve dip koçanlı olarak (iki parçalı) düzenleyebilmeleri uygun görülmüştür.

Sözü edilen dip koçanlı yolcu taşıma biletlerinin dip koçanında ve yolcuya verilen parçasında ayrı ayrı olmak üzere mükellefin adı soyadı-unvanı, vergi dairesi, TC kimlik numarası veya vergi kimlik numarası, biletin seri ve sıra numarasına ilişkin bilgiler ve özel işaret (amblem) yer alacaktır. Ayrıca, her iki parçada da bedel ve düzenlenme tarihi bilgileri için yer ayrılacaktır.

Dip koçanlı yolcu taşıma biletinin yolcuda kalacak parçası bu ölçüden aşağı olmamak üzere 7x12, mükellefçe muhafaza edilecek parçası ise 7x6,5 cm ebadında olacak şekilde anlaşmalı matbaalara bastırılacaktır.

Yolcu taşıma biletlerinin yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde düzenlenmemesi halinde her bir tespit için Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Ayrıca söz konusu yolcu biletlerinin dip koçanları ve yolcuya verilen parçasıyla ilgili olarak aynı Kanun'un "Kaçakçılık Suçları ve Cezaları" başlıklı 359'uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğinin tespiti durumunda Kanun'un 367'nci maddesi uyarınca işlem yapılacaktır.

Şehirlerarasında karayoluyla yapılan yolcu taşıma işiyle uğraşanlar tarafından düzenlenecek dip koçanlı yolcu taşıma biletlerinde yuka-

rıda sayılan asgari bilgilerin yanı sıra istenilen diğer bilgilere de yer verilebileceği tabiidir.

2.1.3. Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunan Hekimler (Diş Hekimleri ile Veteriner Hekimler Dahil) Tarafından Kullanılacak Kredi Kartı Okuyucuları

379 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinin son fıkrasında ve Mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının 1 ve 6 numaralı bendinin Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkilere dayanılarak, serbest meslek faaliyeti icra eden hekimlerin (diş hekimleri ile veteriner hekimler dahil), iş yerlerinde bu Tebliğde belirtilen özellikleri haiz kredi kartı okuyucularından (POS -Point of Sale-) bulundurmaları ve kredi kartı ile yapılan ödemelerde bu cihazları kullanmaları zorunluluğu getirilmiş ve bu cihazlarla düzenlenecek POS fişlerinin, anılan mükelleflerce yürütülen serbest meslek faaliyetlerinde Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş "serbest meslek makbuzu" olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Serbest meslek faaliyetinde bulunan hekimlerce kullanılacak POS cihazları ve bunlar tarafından üretilen belgelerin, serbest meslek faaliyeti kapsamında elde edilen kazancın Vergi Usul Kanunu'na göre belgelendirilmesini sağlayacak şekilde aşağıda sayılan özellikleri haiz olması gerekmektedir.

a) Belge üzerinde; mükellef bilgileri, tarih, saat, sıra no, hizmetin cinsi, vergi dahil tutarı vb. bilgiler ve "Bu belge V.U.K. uyarınca serbest meslek makbuzu yerine geçen belge hükmündedir." ibaresi yer alacaktır.

b) POS'lardan her günün sonunda günlük kapanış raporu (Z raporu) alınabilecektir.

POS'lar, yukarıda sayılan özellikleri haiz olup olmadığının tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığı'nca herhangi bir onay işlemine tabi tutulmayacaktır. Ancak şekil ve muhtevası itibariyle Tebliğ ekinde yer alan örneğe uygun olmayan POS fişleri, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belge hükmünde sayılmayacaktır.

Serbest meslek faaliyetinde bulunan hekimlerden bu Tebliğde belirtilen özellikleri haiz POS cihazlarını iş yerlerinde bulundurmayan veya iş yerinde bulundurmamakla beraber Tebliğde öngörülen şartları taşımayan cihazları kullandıkları tespit edilenlere, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355/1'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Öte yandan 16.02.2009 tarih ve VUK-40/2009-2/POS Belgesi -2, Katılım Payı -1 sayılı sirkülerde, ikametgâhlarını işyeri adresi olarak gösteren hekimlerin durumu açıklanmıştır. İlgili sirküler aşağıdaki gibidir.

“2002/3 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde, mükelleflerin ticari, sınai ve zirai faaliyetlerini sürdürdükleri yerlerin işyeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin “faaliyetin icrasına tahsis edilmesi” veya faaliyetin icra edildiği “yer” olma özelliğini taşımasının şart olduğu, iştiغال konusu itibariyle bir işyeri olmaksızın faaliyetini yürütebilmesi mümkün olabilen mükelleflerin ikametgah adreslerinin işyeri olarak kabulü suretiyle mükellefiyet kayıtlarının yapılmasının mümkün olduğu, ancak, mükelleflerin yaptıkları faaliyet türleri için mutlaka faaliyetin icra edileceği yerin şart olduğunun vergi dairelerince tespiti halinde, bunların mükellefiyet kayıtlarının işyeri adresi olmaksızın yapılmasına imkan bulunmadığı belirtilmektedir.

Buna göre, sağlık kuruluşlarına hizmet veren ve işyeri adresi ola-

rak ikametgâhlarını gösteren hekimler hakkında yaptırılacak yoklama sonucunda ikametgâhlarının bir bölümünün dahi “faaliyetin icrasına tahsis edilmesi” veya faaliyentin icra edildiği “yer” olma özelliğini taşıdığıın tespit edilmesi halinde bu yer hekimlik faaliyetinin yapılacağı işyeri olarak kabul edilecektir.

Bu itibarla, sağlık kuruluşlarına hizmet veren ve iş yeri adresi olarak ikametgâhlarını gösteren hekimler hakkında yaptırılacak yoklama sonucunda ikametgâhının bir bölümünün dahi “faaliyetin icrasına tahsis edilmesi” veya faaliyentin icra edildiği “yer” olma özelliğini taşıdığıın tespit edilmesi halinde bu yerde POS cihazı bulundurma ve kullanma zorunluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, sağlık kuruluşlarında ücretli olarak görev yapmakla beraber günlük çalışma saatlerinin bir kısmında bu kuruluşların odalarını kiralamak suretiyle serbest meslek faaliyetinde bulunan hekimlerin bu iş yerlerinde POS cihazı bulundurmaları ve kullanmaları zorunludur.”

2.1.4. Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Tütün Mamulleri Ve Alkollü İçkilerde Bandrol Kullanımı, Kod Uygulaması ve Ürün İzleme Sistemi Zorunluluğu

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesinin 6 numaralı bendinde yer alan hüküm ile Maliye Bakanlığı; vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektronik, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullanırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Bu maddenin vermiş olduğu yetkiye istinaden, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yetki belgesi verilen firma tarafından tütün mamulleri ve alkollü içkilerde ürün izleme sistemi kurulması ve bu sistem kapsamında; (Tütün mamulleri ve alkollü içkilerde bandrol kullanımı, kod uygulaması ve ürün izleme sistemi zorunluluğuna ilişkin usul ve esaslar 1,2,3,4,5 ve 6 Sıra No'lu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliğler de açıklanmıştır.)

- (Seri üretim yapan tütün mamulleri üretim tesisleri ile seri üretim yapan alkollü içki üretim tesislerinde üretilen ürünlere (şişe ve kutu ambalajlı bira hariç) bandrol yapıştırılması, bandrolün ürün üzerinde varlığının ve güvenlik unsurlarının kontrol edilmesi, bandrolün aktive edilmesi,

- Bira üretim tesislerinde üretilen şişe ve kutu ambalajlı bira ürünlerine kod, 5.000 cl ve 5.000 cl'den küçük ambalajlı biraya (şişe ve kutu ambalajlı bira hariç) bandrol uygulanması,

- Seri üretim yapmayan tesislerde üretilen ürünlere, beyan edilen ürün tipine göre aktif hale getirilmiş bandrollerin kullanılması,

- İthal edilen tütün mamullerine ve alkollü içkilere Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen yerlerde kurulacak tesislerde bandrol kullanılması veya kod uygulanması,

- İthal edilecek alkollü içkiler (şişe ve kutu ambalajlı bira hariç) ve tütün mamullerinde yurt dışı üretim mahallinde bandrol uygulanması, ithal edilecek şişe ve kutu ambalajlı birada yurtdışı üretim mahallinde kodlanmış etiket yapıştırılması,

-Bu işlemlere ilişkin kayıtların Gelir İdaresi Başkanlığına aktarılarak saha denetimlerinde sistemin bir parçası olan mobil cihazlarla de-

netlenmesine olanak sağlayacak şekilde sistemin kurulumu ve işletilmesi,

zorunluluğu getirilmiştir.

İhracat amacıyla üretilen tütün mamulleri ve alkollü içkiler ile 5 cl'den küçük iç ambalajla üretilen veya ithal edilen alkollü içkilerde bandrol kullanılmaz veya kod uygulanmaz. Ancak, ihraç edilmek üzere üretilen ürünlerin sayımları yetkili firma tarafından yapılacaktır.

Cezai Müeyyideler:

1 Sıra No'lu Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği ile belirlenen usul ve esaslara uymadığı tespit edilen yetkili firma, üreticiler, ithalatçılar, toptancılar, perakendeciler, açık içki satıcıları ve satış noktaları adına her bir tespit için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Öte yandan alkollü içki veya tütün mamullerini bandrolsüz-kodsuz olarak ürettiği, bulundurduğu veya satışını yaptığı tespit edilen üreticiler, ithalatçılar, toptancılar, perakendeciler, açık içki satıcıları ve satış noktalarına Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bandrolün taklit olduğunun veya niteliğine uygun olmadığı açık güvenlik özellikleri ile tespit edilebilir olması halinde de aynı uygulama geçerli olacaktır.

Bununla birlikte bandrolün taklit olduğunun veya niteliğine uygun olmadığı; toptancı, perakendeci açık içki satıcısı ve satış noktalarında yalnızca gizli güvenlik unsurları ile tespit edilebildiği durumlarda bahsi geçen özel usulsüzlük cezası üretici veya ithalatçı adına kesilecektir.

2.2. Bildirim İle İlgili Düzenlemeler

Bu bölümde 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi çerçevesinde yapılan düzenlemeler açıklanmıştır.

2.2.1. Mükellef Bilgileri Bildirimi

413 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Vergi Usul Kanunu'nun 148 ve mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verilen yetkiye dayanılarak mükellef bilgileri bildirimini, elektronik ortamda verilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

a. Mükellef Bilgileri Bildirimi Verme Zorunluluğu Getirilen Mükellefler:

Mükellef bilgileri bildirimini, bildirim verme süresinin başladığı gün olan 1 Nisan tarihi itibariyle faal olan (tasfiye işlemi devam edenler dahil) tüm; kurumlar vergisi ve ticari kazanç (kazancı basit usulde tespit edilenler hariç), zirai kazanç ve serbest meslek kazancı elde eden gelir vergisi mükellefleri vermek zorundadırlar.

Söz konusu bildirim merkez ve her bir şube için ayrı ayrı verilmesi zorunludur. Faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan mükellefler, Mükellef Bilgileri Bildirimini "Brüt Satışlar/Gayri Safi Hasılat" alanına, kendi muhasebe tekniklerine göre bu alana karşılık gelen gelir tablosu bilgilerini dolduracaklardır.

b. Bildirimin Şekli:

Bildirim verme zorunluluğu getirilen mükellefler, <https://intvd.gib.gov.tr/internetvd> adresinde bulunan bildirim ekranlarındaki alanları aynı adreste yer alan kılavuzda belirtilen açıklamaları göz önünde bulundurarak eksiksiz olarak dolduracaklardır.

c. Bildirimin Dönemi ve Verilme Zamanı:

Bildirim verme yükümlülüğü getirilen tüm mükellefler, bildirimlerini her yıl 1 Nisan-31 Mayıs tarih aralığında elektronik ortamda vereceklerdir.

Bildirimin elektronik ortamda verilmiş sayılabilmesi için onaylama işleminin yapılması zorunludur. Onaylama işleminin ise en geç, bildirim verilmesi gereken son gün olan 31 Mayıs günü saat 24.00'e kadar tamamlanması gerekmektedir.

Bildirimin elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu olduğundan vergi dairesi müdürlükleri/malmüdürlükleri, bildirim kâğıt ortamında hiçbir şekilde kabul etmeyecektir.

Elektronik ortam dışında gönderilen bildirim verilmemiş sayılacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre "*Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.*"

d. Bildirimin Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Esaslar:

Mükellef bilgileri bildirim düzenlenmesi ve onaylanmasında aşağıda belirtilen esaslara uyulacaktır.

- Kendi adına kullanıcı kodu, parola ve şifre almış mükelleflerce gönderiliyorsa, mükellefe ilişkin bilgiler bildirim hem diğer alanlarına hem de bildirim düzenleyen kısmına,
- Serbest muhasebeci/serbest muhasebeci mali müşavir tarafından

gönderiliyorsa, bildirim gönderene ilişkin bilgiler bildirim düzenleyen kısmına,

-3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler (meslek mensupları) tarafından gönderiliyorsa, bildirim gönderene ilişkin bilgiler bildirim düzenleyen kısmına,

yazılacaktır.

e. Düzeltme İşlemleri

Elektronik ortamda bildirim onaylanmasından sonra, hatalı verildiği anlaşılan bildirim için düzeltme bildirim verilmesi gerekmektedir. Düzeltme bildirim elektronik ortamda, mükellef bilgileri bildirim verilme süresinden sonra verilmesi durumunda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinin düzeltme bildirimlerine ilişkin hükümleri dikkate alınarak işlem yapılacaktır.

Düzeltme işleminde ilk bildirim tamamen iptal edilmekte ve ikinci defa verilen bildirim geçerli kabul edilmektedir. Bu sebeple düzeltme yapması gereken mükelleflerin, yeni bildirim, daha önce bildirimde bulunulmamış gibi tüm bilgileri içerecek şekilde doldurmaları gerekmektedir.

f. Diğer Hususlar ve Cezai Yaptırım

Bildirim verileceği tarihten önce bağlı oldukları vergi dairesi değişen mükellefler bildirimlerini, halen bağlı oldukları vergi dairesinin mükellefi olarak göndereceklerdir.

Bildirimini elektronik ortamda belirlenen süre içinde vermeyen veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi hükmü uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük 1/5 oranında uygulanır.

2.2.2. Noterler veya Noterlik Görevini İfa ile Mükellef Olanlar Tarafından Tasdik Edilen Belgeler ve Defterlere İlişkin Bildirimler

Bilgilerin Elektronik Ortamda Gönderecekler

406 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile

-1512 Sayılı Noterlik Kanunu'nun 27'nci maddesinde yer alan hüküm uyarınca 1, 2 ve 3'üncü sınıf noterliklere atanan ve sözü edilen noterliklerde görev yapan noterlerin,

- Noterlik görevini ifa ile mükellef olanların,

Tasdik ettikleri belgelere ve defterlere ilişkin olarak, aşağıda yer alan bilgileri 01.04.2011 tarihinden itibaren Maliye Bakanlığı'na elektronik ortamda göndermeleri zorunlu hale getirilmiştir.

Tasdik Edilen Defterlere İlişkin Olarak Gönderilecek Bilgiler:

- Defteri Tasdik Ettiren Mükellefin; adı, soyadı veya unvanı, T.C. kimlik numarası/vergi kimlik numarası (yeni işe başlayan kurumlar vergisi mükellefleri için varsa vergi kimlik numarası veya ticaret sicil numarası),

- Tasdik edilen defterin; nev'i, yılı, tasdik türü (açılış, ara (yenileme), açılış-yeni işe başlama), tasdik numarası, tasdik tarihi,
- Tasdik makamının, adı, soyadı, noterlik kodu, vergi dairesi, T.C. kimlik numarası,

Tasdik Edilen Belgelere İlişkin Olarak Gönderilecek Bilgiler:

- Belgeyi tasdik ettiren veya teslim alan mükellefin, adı, soyadı veya unvanı, faaliyet konusu, vergi dairesi, T.C. kimlik numarası/vergi kimlik numarası,
- Tasdik edilen belgenin, cinsi, seri ve sıra no.su, miktarı, tasdik numarası, tasdik tarihi,
- Tasdik makamının, adı, soyadı, noterlik kodu, vergi dairesi, T.C kimlik numarası,

Elektronik ortamda bilgi gönderme zorunluluğu getirilen noterlerin veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanların, Vergi Usul Kanunu'nun 226'ncı maddesinde yer alan hükme göre ayrıca bildirim yapmalarına gerek bulunmamaktadır.

ç. Bilgilerin Gönderilme Süresi

Elektronik ortamda bilgi gönderme zorunluluğu getirilen noterler veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar, tasdik etmiş oldukları belgelere ilişkin bilgileri, en geç belgelerin tasdik edildiği günü takip eden on beşinci günün sonuna kadar; tasdik etmiş oldukları defterlere ait bilgileri ise en geç tasdik işleminin yapıldığı ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar göndereceklerdir.

Öte yandan Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçı-

lara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4 bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.*” açıklamasına yer verilmiştir.

d. Bilgilerin Kâğıt Ortamında Gönderilmesi

1512 Sayılı Noterlik Kanunu'nun 32'nci maddesine göre Adalet Bakanlığı'nca görevlendirilen ve 4'üncü sınıf noterlikleri yöneterek noterlik görevini ifa edenler, tasdik ettikleri belgelere ve defterlere ilişkin bilgileri elektronik ortamda gönderme zorunluluğu kapsamı dışındadırlar.

Anılan kişiler, tasdik ettikleri belgelere ait bilgileri ait bilgi formunu düzenleyerek göndereceklerdir. Bu formlar kâğıt olarak üç nüsha düzenlenerek belgesini teslim alanla birlikte imzalanacaktır. Formların bir nüshası belgeyi teslim alana verilecek, diğer nüshası mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine (bağımsız vergi dairesi bulunmayan yerlerde ilgili mal müdürlüklerine) belgelerin teslim edildiği ay takip eden ay sonuna kadar gönderilecek ve kalan nüshası da düzenleme tarihini takip eden takvim yılından itibaren 5 yıl süre ile muhafaza edilecektir.

e. Cezaî Müeyyide

Bu Tebliğle getirilen elektronik ortamda ve kâğıt ortamında bildirim mecburiyetini süresinde yerine getirmeyen veya süresinde yerine getirmekle beraber, sayılan bilgileri eksik ya da yanlış olarak gönderen noterler veya noterlik görevini ifa edenler adına Vergi Usul Kanunu'nun 355'inci maddesine göre, **(01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar) 1.170 Türk Lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.**

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük 1/5 oranında uygulanır.

f. Noterlerce Tasdiki Yapılan Pay Devri veya Devir Vadi Sözleşmelerinin Bildirilmesi

Konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı'nın 29.01.2001 tarih ve B.07.0.GEL.0.71/7103-140 sayılı genel yazısında aşağıdaki gibidir.

“Bilindiği üzere; limited şirket ortaklarının Türk Ticaret Kanununun 520 ve takip eden Madde hükümlerine göre yapılan pay devri veya devir vaadi sözleşmelerinin noterlerde tasdik edilmesi zorunludur.

Türkiye Noterler Birliğine yazılan 21.11.2000 tarih B.07.0.GEL.0.71/7157/80/54734 sayılı yazımızda: noterlerde yapılacak pay devri veya devir vaadi sözleşmelerinde şirketin, devreden ve devralan ortağın vergi kimlik numarası ile bağlı bulunduğu vergi dairesi adının yazılı olması gerektiği ve noterce onaylanan bu sözleşmenin bir nüshasının, 213 Sayılı VUK.nun 148 ve 149 ncu Maddeleri ile Mükerrer 257 nci Maddesi gereğince ay içinde yapılan işlemlerin erteşi ayın 15 nci günü akşamına kadar, onaylayan noterlikçe şirketin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilmesi, aksine hareket edenler hakkında aynı Kanunun Mükerrer 355 nci Madde hükümlerinin uygulanacağı, belirtilmiş, Türkiye Noterler Birliği tarafından konu teşkilatlarına 27.11.2000 gün ve Hukuk 19504 (2000/58) sayılı genelge ile duyurulmuştur.

1.1.2001 tarihinde itibaren noterliklerde yapılacak olan limited şirket pay devir veya devir vaadi işlemleri ile ilgili bildirimlerin vergi dairelerince alınması halinde, mükellefin tarh dosyasında muhafaza edilmesi ve limited şirketlerden tahsil edilmeyen amme alacaklarının tahsilinde 405 Seri Nolu Tahsilat Genel Tebliği hükümlerinin uygulanması sırasında bu sözleşmelerin de dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca, sözkonusu sözleşmelerin noterlerde onay tarihinin esas alınması, onay tarih ve numarasının, Ticaret Sicil Gazetesinin tarih ve numarasının sicil servisinde izlenmesinin gerekli olduğu tabiidir. Otomasyona tabi vergi dairelerinin sicil servisinde tutulacak bu kayıtlar için gerekli program Bakanlığımızca yapılacaktır.”

2.2.3. Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi

1 Sıra No'lu Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi Hakkında Genel Tebliğ ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak yeminli mali müşavirlerin düzenlemiş oldukları tasdik sözleşmelerine ilişkin bildirimlerinin ve sürekli bilgi verme yükümlülüklerinin elektronik ortamda yerine getirilmesi yönünde düzenlemeler yapılmıştır.

a.Kapsam

Bağlı oldukları meslek odasının çalışanlar listesine kayıtlı ve sürekli bilgi verme yükümlülüğü bulunan yeminli mali müşavirler, bu tebliğ gereğince elektronik ortamda internet vergi dairesine 01 Şubat 2008 tarihinden itibaren aşağıda belirtilen hususlarda bildirimde bulunacaklardır.

- a) Mükellefler ile düzenlemiş oldukları “Tam Tasdik (Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyanname ve eklerinin tasdiki) Sözleşmeleri” ne ilişkin bilgiler.
- b) Mükellefler ile düzenlemiş oldukları diğer sözleşme bilgileri. (Katma Değer Vergisi İadesi, Özel Tüketim Vergisi, Ar-Ge İndirimi Tasdik Raporu v.s.)
- c) Yeminli mali müşavirin kimlik bilgileri, şirket veya ortaklık halinde faaliyette bulunuluyorsa şirketin veya ortaklığın bilgileri ile ortakların bilgileri.

d) Yeminli mali müşavirin bürosunda veya yeminli mali müşavirlik şirketinin bürosunda çalışanlara ait bilgiler.

b. Bildirimlerin Gönderilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar

Yeminli mali müşavirlerin, “Sözleşme ve Bilgi Formlarının Elektronik Ortamda Gönderme Talep Formu ve Taahhütnamesini” doldurarak bizzat, yeminli mali müşavirlik şirketlerinde ise şirketin ortağı ve kanuni temsilcisi olan yeminli mali müşavirin bağlı buldukları vergi dairelerine müracaat etmeleri gerekmektedir.

Bu şekilde talepte bulunan yeminli mali müşavirlere bağlı buldukları vergi dairesince, müracaat anında sistemden üretilecek kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden kapalı bir zarf verilecektir. Şifre zarfının yeminli mali müşavire tesliminde, “..... Vergi Dairesinin vergi kimlik numaralı mükellefi yeminli mali müşavir’ ya/.....yeminli mali müşavirlik şirketine bildirimlerini elektronik ortamda gönderebilmesi için kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden zarf, kapalı olarak teslim edilmiştir.” şeklinde bir “Teslim Tutanağı” tanzim edilecek ve söz konusu tutanak yeminli mali müşavir ile vergi dairesi müdürü veya müdür yardımcısı tarafından tarih konulmak suretiyle imzalanacaktır. Tanzim edilen Teslim Tutanağı İle Talep Formunun birer örneği yeminli mali müşavirin tarh dosyasında muhafaza edilecektir.

Ancak, yeminli mali müşavirler/yeminli mali müşavirlik şirketleri kendilerine daha önceden elektronik beyanname gönderme amaçlı verilen kullanıcı kodu, parola ve şifresinin olması halinde yeni bir kullanıcı kodu, parola ve şifre alınmayacak, mevcut bulunan şifre bu Tebliğde öngörülen hususların yerine getirilmesinde de kullanılacaktır.

c. Sözleşmelerin ve Bilgi Formlarının Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Usul Ve Esaslar

1- Sözleşmelerin Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Usul ve Esaslar

- Tam Tasdik Sözleşmelerinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

Gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerinin tasdikine ilişkin olarak hesap döneminin ilk ayı içinde düzenlenmiş olan tam tasdik sözleşmelerine ilişkin bilgiler, takip eden ayın son gününe kadar, süresinden sonra düzenlenen sözleşmelere ilişkin bilgiler ise, sözleşme tarihinden itibaren 15 gün içinde internet vergi dairesine, yeminli mali müşavirler tarafından elektronik ortamda girilecektir.

Ayrıca, yeminli mali müşavirler tarafından vergi idaresine verilecek tasdik raporlarına söz konusu sözleşmelerin birer örneğinin ekleneceği tabiidir.

- Diğer Tasdik Sözleşmelerinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

Yeminli mali müşavirlerle mükellefler arasında düzenlenen ve tam tasdik sözleşmesi dışındaki diğer tasdik sözleşmelerine ilişkin bilgiler, sözleşmenin düzenlendiği tarihten itibaren 15 gün içinde internet vergi dairesine yeminli mali müşavirler tarafından elektronik ortamda girilecektir.

Ayrıca, yeminli mali müşavirler tarafından vergi idaresine verilecek tasdik raporlarına söz konusu sözleşmelerin birer örneğinin ekleneceği tabiidir.

-Tasdik İşlemlerinde İptal/Fesih Edilen Sözleşmelerinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

Gerek tam tasdik konusunda ve gerekse tam tasdik dışındaki diğer konulardaki sözleşmelerin iptal ya da feshedilmesi durumunda, iptal/fesih tarihinden itibaren en geç 15 gün içinde gerekçesi ile birlikte yeminli mali müşavirler tarafından internet vergi dairesine elektronik ortamda bildirimde bulunulacaktır.

- Sözleşmelerin Vergi Dairelerine Gönderilmemesi

Tam tasdik ve diğer tasdik sözleşme bilgileri elektronik ortamda gönderileceğinden ayrıca sözleşme örneklerinin bildirim amacıyla vergi dairesine ibrazına gerek bulunmamaktadır. Ancak, tam tasdik ve diğer tasdik sözleşme örneklerinin ilgili meslek odasına ibraz edileceği tabiidir.

-Sürelerin Uzaması Hali

Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4 bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re’sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir*

2- Yeminli Mali Müşavirin Kimlik Bilgileri, Şirket veya Ortaklık Halinde Faaliyette Bulunuluyorsa Şirketin veya Ortaklığın Bilgileri ile Ortaklarının Bilgileri ve Büro Çalışanlarına İlişkin Bilgilerin Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Usul ve Esaslar

Söz konusu bilgiler; yeminli mali müşavirlerin işe başladıkları ayı takip eden ayın son gününe kadar elektronik ortamda internet vergi dairesine bildirilecektir. Ancak, bu bilgilerde değişiklik olduğu takdirde; bu değişiklik, değişiklik tarihinden itibaren 15 gün içinde yeminli mali müşavirler tarafından internet vergi dairesine elektronik ortamda bildirilecektir.

3- Sözleşmelerin ve Bilgi Formlarının Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Diğer Usul ve Esaslar

- Ücretlerin Bildirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar

Yeminli mali müşavirlerin gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerinin tasdikine ilişkin olarak mükellefler ile düzenlenmiş ol-

dukları tam tasdik sözleşmelerine ilişkin ücretin tam tutarı yeminli mali müşavirler tarafından sisteme girilecektir.

Tam tasdik sözleşmesi dışındaki diğer sözleşme bilgilerinin elektronik ortamda gönderilmesi aşamasında ücret sütunu boş bırakılarak bildirimde bulunulacaktır. Daha sonra düzenlenen tasdik raporunun vergi dairesince işleme konulması ve alınması gereken ücretin miktarının belirlenmesinin mümkün hale gelmesinden itibaren 15 gün içinde tasdik ücreti ve mükellefçe alınacak iade tutarı, internet vergi dairesine elektronik ortamda sözleşme bilgileri içine dahil edilmek suretiyle evvelce boş bırakılan bölüme ilişkin bilgiler tamamlanmış olacaktır.

- Oda ve Adres Değişikliğinin Bildirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar

Yeminli mali müşavirlerin işyeri ve ikamet adreslerinin ve bağlı bulunduğu odalarının değişmesi halinde bu değişiklik, değişiklik tarihinden itibaren 15 gün içinde yeminli mali müşavirler tarafından internet vergi dairesine elektronik ortamda bildirilecektir.

4- Bildirimlerin Elektronik Ortamda Gönderilmesine İlişkin Diğer Hususlar

- Sözleşmeleri ve bilgi formlarını elektronik ortamda gönderecek yeminli mali müşavirler vergi dairesince verilen kullanıcı kodu, parola ve şifreyi kullanarak <http://www.gib.gov.tr/> adresi İnternet Vergi Dairesi / Gelir - Kurumlar Vergi Dairesi'ne girerek “YMM Söz. Bilgileri” başlığını seçecektir.

- Öncelikle “YMM Büro Çalışanları Giriş Ekranı” aracılığıyla bilgi formlarının doldurulması gerekmektedir.

-Sözleşme bilgilerinin girişi için “Sözleşme Bilgileri Giriş/Listele Ekranı” / “Yeni Sözleşme Bilgisi Ekle” başlığı seçilecektir. Gelen ekranda sözleşmeye ilişkin bilgiler doldurulduktan sonra “Kaydet” tuşuna basılacaktır. Sözleşme girişleri yapılırken tasdik konusuna göre kontroller program tarafından yapılacak kullanıcı bu konuda uyarılacaktır. Hatalı giriş yapılan sözleşme bilgilerini güncelleme yanlış girilen sözleşmeyi iptal imkanı da bulunmaktadır.

- Sözleşme bilgileri girişi Maliye Bakanlığı bilgisi dahilinde olan herhangi bir teknik arıza nedeniyle bu Tebliğ ile öngörülen sürenin son gününe kadar yerine getirilememiş ise, Gelir İdaresi Başkanlığı’na verilecek ek sürede bilgi girişi yapılabilir.

1 Sıra No’lu Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi Hakkında Genel Tebliği ile getirilen bilgi verme yükümlülüğüne uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bilgi verenler hakkında Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 355’inci maddesi hükmüne göre işlem yapılacaktır.

2.2.4. Kesin Mizan Bildirimi

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından 2010 yılı ve müteakip dönemler için elektronik ortamda bildirilecek olan “Kesin Mizan Bildirimi”nin gönderilmesinde uygulanacak usul ve esaslar 403 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır

a. Bildirim Verme Zorunluluğu Getirilen Mükellefler:

Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri elektronik ortamda kesin mizan bildirimini vermek zorundadırlar.

Ancak bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan;

a. 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 2'nci maddesinde sayılan mükellefler,

b. 226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan finansal kiralama ve faktoring şirketleri,

c. 30.09.1983 tarih ve 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında yer alan Finansman Şirketleri,

d. 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu'na göre kurulan ve faaliyette bulunan sigorta şirketleri,

e. Sermaye Piyasası mevzuatı gereği faaliyette bulunan Menkul Kıymet Yatırım Fonları, Yatırım Ortaklıkları ve Aracı Kurumlar,

f. 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamındaki Emeklilik Yatırım Fonları ile Emeklilik Şirketleri,

“Kesin Mizan Bildirimi” verme yükümlülüğüne tabi değildirler.

Gelir ve kurumlar vergisinden muaf olanlar kesin mizan bildirimini vermeyeceklerdir.

b. Bildirimin Şekli:

Elektronik ortamda gönderilecek kesin mizanların 403 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ekinde yer alan “Kesin Mizan Bildirim Formatı”na ve aşağıda yapılan açıklamalara uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

Kesin mizan bildirimini verme zorunluluğu getirilen ve 2 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği doğrultusunda serbest olarak açılan üçlü kod defteri kebir hesaplarını kullanan mükelleflerin kesin mizan bildirimlerini bu Tebliğ ekinde yer alan standart formata uygun olarak elektronik ortamda göndermeleri gerekmektedir. Bu mükelleflerin bildirimlerini kesin mizan standart formatına uygun şekilde göndermeleri için serbest olarak açtıkları üçlü kod defteri kebir hesaplarını, hesap planında yer aldığı hesap grubunun altında düzenlenen “Diğer Hesabı” bulunması halinde bu hesaba aktarmaları, bu hesabın bulunmaması halinde ise aynı hesap grubunun altında uygun olan başka bir hesaba aktarmaları gerekmektedir. Mükellefler bu aktarma işlemini muhasebe kayıtları yapmadan sadece kesin mizan düzenlerken dikkate alacaklardır.

“Tekli” ya da “ikili” kod defteri kebir hesap gruplarının hiçbirine kesin mizan bildiriminde yer verilmeyecektir.

Kullanılmayan hesaplar bildirimde boş bırakılacak sıfır yazılmayacaktır.

c. Bildirimin Dönemi ve Verilme Zamanı

Bildirim verme yükümlülüğü getirilen gelir vergisi mükellefleri bildirimlerini 1 Mart -31 Mart tarihleri arasında, kurumlar vergisi mükellefleri ise bildirimlerini 1 Nisan - 30 Nisan tarihleri arasında elektronik ortamda vereceklerdir.

Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bildirimlerini kendi gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresi içinde vermek zorundadırlar.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine göre tasfiyeye girmiş kurumların her bağımsız tasfiye dönemine ait kesin mizan

bildirimleri, bu kurumların tasfiye memurlarınca tasfiye beyannamesinin verilme süresi içinde verilecektir.

Birleşme halinde, münfesiş kurum veya kurumlara ait bildirimler bu kurumların fesih oldukları tarihteki kanuni temsilcileri tarafından birleşme beyannamesinin verilme süresi içinde verilir.

Devir halinde ise, münfesiş kurumun o dönemdeki faaliyetlerine ilişkin bildirimler, münfesiş kurumun unvanı ve vergi kimlik numarası yazılmak suretiyle devir alan kurum tarafından münfesiş kurumun son bağılı olduğu vergi dairesine devir beyannamesini verme süresi içinde verilecektir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi uyarınca gerçekleştirilen tam bölünmelerde, münfesiş kurumun bölünmenin gerçekleştiği dönemdeki faaliyetlerine ilişkin bildirim, münfesiş kurumun varlıklarını devralan kurumlardan müteselsil sorumluluk kapsamında herhangi biri tarafından bölünme işlemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde yapılacaktır.

Mükellefiyetin sona ermesi halinde bildirimler, mükellefin en son bağılı bulunduğu vergi dairesine kanunlarında yazılı beyanname verme süresi içinde verilecektir.

Bildirimlerin elektronik ortamda verilmesinde, bildirimlerin verilmiş sayılabilmesi için onaylama işleminin yapılması şarttır. Onaylama işlemi en geç, bildirimlerin verilmesi gereken ayın son günü saat 24.00'e kadar tamamlanmalıdır.

Bildirimlerin elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu olduğundan vergi daireleri kâğıt ortamında verilen (elden veya posta ile) bildirimleri hiçbir şekilde kabul etmeyecektir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesine göre “*Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir.*” hükmü yer almaktadır.

ç.Düzeltilme İşlemleri

Elektronik ortamda bildirimlerin onaylanmasından sonra, hatalı verildiği anlaşılan bildirimler için düzeltme bildirimleri verilmesi gerekmektedir. Düzeltme bildirimlerinin elektronik ortamda, kesin mizan bildirimlerinin verilme süresinden sonra verilmesi durumunda 213 sayılı V.U.K.'nın mükerrer 355'inci maddesinin düzeltme bildirimlerine ilişkin hükümleri dikkate alınarak işlem yapılacaktır.

d. Cezai Yaptırım

Bildirimlerini elektronik ortamda belirlenen süre içinde vermeyen veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında V.U.K'nun mükerrer 355'nci maddesi hükmü uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

2.2.5. “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)”

Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149 ve Mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak, 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; mal ve hizmet satışlarını ise “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)” ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş,

362 ve 381 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle de bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel tebliğde açıklanmıştır.

Yükümlülük Kapsamındaki Mükellefler

Belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; mal ve hizmet satışlarını ise “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)” ile bildirme yükümlülüğü, bilanço esasına göre defter tutan mükellefleri kapsamaktadır.

-Bilanço esasına göre defter tutmakta iken, işletme hesabı esasına geçen mükellefler, işletme hesabına geçtikleri hesap döneminden itibaren bildirimde bulunmayacaklardır. Buna karşın, işletme hesabına göre defter tutmakta iken, bilanço esasına geçen mükelleflerin, bilanço esasına geçtikleri hesap döneminden itibaren bildirim formu verme zorunlulukları bulunmaktadır.

-Kurumlar vergisinden muaf olan mükellefler, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu veremeyeceklerdir.

-Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin de Ba-Bs bildirimini verme yükümlülüğü bulunmaktadır. Söz konusu bildirimler, bu mükelleflerin kanuni merkezleri tarafından, merkez ve şube bilgileri birleştirilerek verilecektir. Ancak, kanuni ve iş merkezi yurt dışındaki olup, münhasıran serbest bölgede şubesi veya temsilciliği bulunan mükellefler, bildirim formlarında merkez bilgilerini dikkate al-

maksızın yalnızca serbest bölgede faaliyette bulunan şubelerinin mal ve/veya hizmet alış/satışlarını bildireceklerdir.

-Kollektif şirketler ve bilanço esasına göre defter tutan adi ortaklıkların Ba-Bs bildirim formları ortaklık veya şirket adına bunların vergi kimlik numaraları kullanılarak verilecektir. Ortaklık veya şirket adına verilmesi gereken bildirimlerin ortaklardan herhangi birinin vergi kimlik numarası kullanılarak verilmesi halinde bildirim formları hiç verilmemiş kabul edilecektir.

-Birden fazla şubesi bulunan mükelleflerin bildirim formlarının merkez tarafından şube ve merkez bilgileri birleştirmek suretiyle verilmesi gerekmektedir.

Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler

-Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir.

-Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre, bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları, “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları ise “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)” nun Tablo II alanında bildirilecektir.

Söz konusu hadlerin uygulanmasında, özel matrah şekline tabi mal ve/veya hizmet alış/satışlarında katma değer vergisi, özel tüketim vergisine tabi işlemlerde ise özel tüketim vergisi dahil tutarlar dikkate alınacaktır.

Belgelerde gelir vergisi tevkifatına da yer verilen hallerde tevkifattan önceki brüt tutarlar dikkate alınacaktır.

-Herhangi bir mal ve hizmet alış veya satışına bağlı olarak, ödemenin gecikmesi ve döviz kurlarının değişmesi suretiyle ortaya çıkan ve fatura düzenlenmek suretiyle alıcıya/satıcıya yansıtılan vade veya kur farkı gelirleri/giderleri de haddi aşması halinde bildirimlere dahil edilecektir.

-Bir kişi veya kurumdan yapılan alışların kısmen veya tamamen iade edilmesi durumunda, bu iadeler söz konusu kişi ve kuruma yapılan satış olarak dikkate alınacaktır.

-Aynı şekilde, bir kişi veya kuruma yapılan satışlardan bir kısmının veya tamamının iade alınması durumunda, bu iadeler söz konusu kişi ve kurumdan yapılan alış olarak dikkate alınacaktır.

Bildirim Zorunluluğu Bulunmayan Mükellefler

-Bankalar, Katılım Bankaları, Aracı Kurumlar, Portföy Yönetim Şirketleri, Menkul Kıymet Yatırım Fon ve Ortaklıkları, Reasürans Şirketleri, Emeklilik Şirketleri, Sigorta Şirketleri ve Acenteleri yapmış oldukları işlemleri belirli periyotlarla Maliye Bakanlığı'na bildirdiklerinden, hizmet ve satış işlemlerinde düzenledikleri dekont ve poliçe bilgilerini Form Bs ile bildirmelerine gerek bulunmamaktadır.

-Aynı şekilde, bu kurumların kendi aralarındaki işlemler sebebiyle

düzenledikleri dekontların karşı tarafça Form Ba ile bildirilmesine de gerek bulunmamaktadır. Ancak bu kurumlar, diğer belgelere dayalı olarak yaptıkları mal ve hizmet alım/satımlarını genel esaslar çerçevesinde Ba-Bs formları ile bildirmek zorundadırlar.

-Döviz alış-satışı yapan mükellefler ile yetkili müessese izin belgeli ve altın borsasına üye olup kıymetli maden alış-satışı ile uğraşan mükellefler belirli miktarın üzerindeki alış-satış bilgilerini Maliye Bakanlığı'na bildirmek zorunda olduklarından, bu işlemlerini ayrıca Ba ve Bs bildirim formlarıyla bildirmelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak, bu kurumlar, diğer belgelere dayalı olarak yaptıkları mal ve hizmet alım/satımlarını genel esaslar çerçevesinde Ba-Bs formları ile bildirmek zorundadırlar.

Diğer taraftan, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin, döviz büroları ve yetkili diğer kuruluşlardan yapmış oldukları döviz alış-satışlarını Ba ve Bs bildirim formlarına dahil etmelerine gerek bulunmamaktadır.

-Sigorta şirketleri tarafından yapılan tazminat ödemeleri fatura ile belgelendirilen bir mal veya hizmet alımına dayanıyor ise, bu alımların genel esaslar çerçevesinde katma değer vergisi hariç tutarlarıyla Ba bildirim formuna dahil edilmesi gerekmektedir.

Bildirimlerin Dönemi ve Verilme Süresi

Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir. Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir.

-Mükellefler söz konusu bildirim formlarını, aylık dönemler halinde

düzenlemek ve takip eden ayın birinci gününden itibaren son günü akşamı saat 24:00'e kadar sistem üzerinden onaylamak suretiyle göndermekle yükümlüdürler.

5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında “*Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlar*”, 3'üncü fıkrasında da “*Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.*” hükümleri yer almaktadır

Konuyla ilgili 1 Sıra No'lu Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliğin “devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler” başlıklı 4.4 bölümünde de “*Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerden Bakanlığımızca (Maliye Bakanlığı) yapılan düzenlemeler çerçevesinde veya re'sen, vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Bakanlığımızca veya vergi dairesince devamlı bilgi verme çerçevesinde istenecek bilgilerin verilmesine ilişkin sürenin son gününün mali tatile rastlaması halinde anılan süre, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.*” açıklamasına yer verilmiştir.

-Mükellefiyetin terki halinde bildirim formları, işin bırakıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar verilmek zorundadır. Bu bildirimler, kullanıcı kodu, parola ve şifre almış mükelleflerce veya 3568 sayılı Kanun'a istinaden yetki almış meslek mensuplarınca verilecektir.

-Bildirim verme zorunluluğu bulunan mükellefin ölümü halinde, bildirim formlarını verme sürelerine, Vergi Usul Kanunu'nun 16'ncı maddesi hükmü uyarınca üç ay eklenir.

-Tasfiyesi devam eden mükellefler bildirim formlarını, tasfiye süresince aylık dönemler halinde vereceklerdir. Tasfiyenin başladığı aya ait bildirim formları ise tasfiye öncesi ve sonrası ayrımı yapılmaksızın düzenlenecektir. Diğer taraftan, tasfiye sonunda bildirimler tasfiye kararının tescil edildiği tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar tasfiye memuru veya 3568 sayılı Kanuna istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından verilecektir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun,

- 18'inci maddesi uyarınca gerçekleştirilen birleşmelerde, münfesi kurumun birleşmenin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, birleşilen kurum veya 3568 sayılı Kanun'a istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

- 19'uncu maddesi uyarınca yapılan devirlerde, münfesi kurumun devrin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, devir alan kurum veya 3568 sayılı Kanun'a istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

- 19'uncu maddesi uyarınca gerçekleştirilen tam bölünmelerde, münfesi kurumun bölünmenin gerçekleştiği döneme ilişkin bildirimleri bunlar adına, münfesi kurumun varlıklarını devralan kurumlardan müteselsil sorumluluk kapsamında herhangi biri veya 3568 sayılı Kanun'a istinaden yetki almış meslek mensupları tarafından,

Takip eden ayın son günü akşamına kadar verilmesi gerekmektedir.

Bildirimlerin Elektronik Ortamda Verilme Zorunluluğu

Bilanço esasına göre defter tutan ve 376 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre beyannamesini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, Ba ve Bs bildirim formlarını da elektronik ortamda <https://ebeyanname.gib.gov.tr/adresinden> vermek zorundadırlar.

Bildirim formlarını elektronik ortamda veren mükelleflerin kağıt ortamında (elden veya posta ile) verdikleri bildirim formları hiçbir şekilde kabul edilmeyecektir.

Bildirimlerin elektronik ortamda verilmiş sayılabilmesi için sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması şarttır. Onaylama işlemi en geç, bildirimlerin verilmesi gereken sürenin son günü saat 24:00'ten önce tamamlanmalıdır.

Vergi dairesi değişen mükellefler, bildirim formlarını en son bağlı oldukları vergi dairesine göndereceklerdir.

Bildirimlerin Doldurulmasında Uyulacak Esaslar

-Bildirimlerdeki alış/satış bedelleri, Türk Lirası (TL) olarak doldurulacak ve kuruş bilgileri gösterilmeyecektir. Bir kişi veya kurumdaki yapılan alış ve/veya satışlarda birden fazla belge olması halinde kuruş ihmali belge bazında değil, belgelerin toplam tutarı üzerinden yapılacaktır. Diğer taraftan, birden fazla sayfadan oluşan (nakli yekûnlu) faturalar tek fatura olarak kabul edilecektir.

-İthalat işlemlerinin form Ba ile bildirilmesinde Gümrük Beyannamesi giriş tarihi, ihracat işlemlerinin form Bs ile bildirilmesinde ise, fiili ihracatın gerçekleştiği tarih dikkate alınacaktır. Ayrıca serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin yurt içine yaptıkları sa-

tış işlemlerinin form Bs ile bildirilmesinde serbest bölge işlem formu tarihi ve tutarı dikkate alınacaktır.

-Bildirim formlarında alıcı veya satıcının vergi kimlik numarası, ithalat işlemlerinde “1111111111”, ihracat işlemlerinde ise “2222222222” olarak kodlanacaktır.

- Bir kişi veya kurumun birden fazla şubesinden yapılan mal ve/veya hizmet alımları, muhasebe sistemi gereği ayrı ayrı takip edilse bile, birleştirilerek Ba bildirim formunda tek satır olarak gösterilecektir. Aynı şekilde, bir kişi veya kurumun birden fazla şubesine yapılan mal ve/veya hizmet satışları da birleştirilerek, Bs bildirim formunda tek satır olarak gösterilecektir.

Cezai Uygulama

Bildirim formlarını bu Tebliğde belirlenen süreler içinde vermeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi hükmü uyarınca cezai işlem uygulanacaktır. Söz konusu cezai işlemin uygulanmasında, Ba ve Bs bildirim formları tek bir form olarak değerlendirilecek ve tek özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Ayrıca bildirimlerin kanuni sürede verilen bildirim olarak kabulü için onaylama işleminin en geç beyannamenin verilmesi gereken son gün saat 24:00'den önce tamamlanmış olması gerekir.

Bildirimlerin Düzeltilmesi

Mükellefler elektronik ortamda gönderip onayladıktan sonra, bildirimlerinde hata veya eksiklik bulunduğunu tespit etmeleri halinde, bunları yeniden düzenleyerek göndermek suretiyle düzeltme yapabilirler.

Ba ve Bs bildirim formlarından herhangi birinde hata yapıldığının belirlenmesi halinde, sadece hata yapılan bildirim formunun düzeltilerek gönderilmesi gerekmektedir.

Düzeltilme işlemlerinde, hatalı veya eksik olarak düzenlenmiş bulunan bildirim formları tamamen iptal edilmekte ve düzeltmeleri içerecek şekilde düzenlenerek verilen bildirim formu geçerli kabul edilmektedir. Dolayısıyla, düzeltme amacıyla düzenlenen bildirim formlarının, daha önce bildirimde bulunulmamış gibi tüm alış-satış bilgilerini içerecek şekilde doldurulması gerekmektedir.

Bildirimlerin verilme süresi içerisinde yapılan düzeltmelerde herhangi bir ceza uygulanmayacak olup, bu süre geçtikten sonra yapılan düzeltmelerde ise, düzeltilen her bir form için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi hükmü uyarınca işlem yapılacaktır.

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5oranında uygulanır.

Sigorta Komisyon Gider Belgesinin Ba-Bs Formunda Bildirilmesi

Sigorta komisyon gider belgesinin Ba-Bs formunda bildirilmesi ile ilgili olarak verilen 12.05.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.17.02-16-VUK-10-17 sayılı Özelge aynen aşağıya alınmıştır.

“İlgide kayıtlı dilekçenizden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numarasında sigorta acenteliği faaliyetinden dolayı kayıt-

lı olduğunuz, sigorta komisyon gider belgelerinin sağ tarafına o ay elde edilen komisyon toplamı, sol tarafında ise o ayki iptal komisyonlarının yazıldığından bahisle Ba-Bs bildirim formlarında 396 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenen 5.000,00 TL'lik sınır dikkate alınırken toplam komisyon bedeli mi yoksa toplam bedelle iptal edilen bedel arasındaki fark mı dikkate alınacağı ve hangi formla bildirimde bulunulacağı hususunda bilgi talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149 ve Mükerrer 257. maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, 362 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile **bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin** belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; mal ve hizmet satışlarını ise “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)” ile bildirmeleri hususunda yükümlülük getirilmiştir.

Söz konusu tebliğde, bildirim verme yükümlülüğünde olan mükelleflerin, belirtilen hadlerin altında kalması sebebiyle bildirilecek alım-satımları bulunmasa bile bildirim formlarını vermek zorunda oldukları ve bildirim formlarını, alım-satım bilgileri dışındaki tüm bilgileri eksiksiz olarak doldurmak suretiyle verecekleri açıklanmıştır.

Öte yandan, konu ile ilgili olarak yayımlanan 396 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin mal ve hizmet alımları ile mal ve hizmet satışlarının 2010 yılı ve müteakip yıllarda bildirmesinde uygulanacak usul ve esaslara ilişkin açıklamalar yapılmış ve bildirim hadleri 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir.

Anılan tebliğin “Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler” başlıklı

bölümünde “1.2.1.Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, **sigorta komisyon gider belgesi** ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir.

...

Bir kişi veya kurumdan yapılan alışların kısmen veya tamamen iade edilmesi durumunda, bu iadeler söz konusu kişi ve kuruma yapılan satış olarak dikkate alınacaktır.

Aynı şekilde, bir kişi veya kuruma yapılan satışlardan bir kısmının veya tamamının iade alınması durumunda, bu iadeler söz konusu kişi ve kurumdan yapılan alış olarak dikkate alınacaktır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, 243 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; sigorta acente ve prodüktörleri tarafından sigorta şirketlerine sağlanan hizmetler nedeniyle ödenen komisyon bedellerinin sigorta şirketleri tarafından düzenlenecek “Sigorta Komisyon Gider Belgesi”ne istinaden kayıtlara alınacağı ve bu belgelerin, işlem bazında veya en çok bir aylık dönemler itibariyle tahakkuk edecek komisyonlar için tek belge şeklinde düzenlenebileceği hususunda açıklamalar yapılmıştır.

Ayrıca, sigorta acente ve broker işlemlerine ilişkin bilgiler (sigorta komisyon gider belgesi dahil) 2 Seri No.lu Vergi Kimlik Numarası Genel Tebliği kapsamında “Sigorta Acenteleri ve Broker İşlemleri Formatı” ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinde belirlenen 5.000 TL’lik limite bağlı kalmaksızın sigorta şirketleri tarafından

Btrans üzerinden Başkanlığımıza gönderildiğinden ayrıca Form Ba-Bs bildirimlerine dahil edilmesine gerek bulunmamaktadır.”

3. TAHSİLAT VE ÖDEMELER İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

Mükelleflerin muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka veya benzeri finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğuna ilişkin olarak 320, 323, 324, 332, 337 ve 400 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 268 Sıra No’lu GV Genel Tebliği ve 2003/1 sayılı Vergi Usul Kanunu sirküleri yayımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 355’inci maddesinin 4’üncü fıkrasına göre; tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5’i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 880.000 TL’yi geçemez.

3.1. Tevsik Zorunluluğu Olan Mükellefler Kapsamı ve İşlem Tutarı

Kapsama Giren Mükellefler

- 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 8.000.- (332 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile getirilen tutar) 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. Toplam tutarı 8.000.- TL yi aşan her türlü mal ve hizmet bedeli, avans, depozito, pay akçesi gibi ödemeler veya tahsilatlar tevsik zorunluluğu kapsamındadır.

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.

Kapsama Girmeyen Mükellefler

-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 aşıya bile bunlara ilişkin ödeme ve tahsilatların; banka, özel finans kurumları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracı kılınarak yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır.

Ayrıca işyeri ve konut kiralama işlemlerine ilişkin yapılacak tahsilat ve ödemelerin banka ve posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsiki konusunda,

-Konutlarda, her bir konut için aylık 500,00 TL ve üzeri kira geliri elde edenler,

-İşyerlerinde ise, işyerini kiraya verenler ve kiracılar miktara bakılmaksızın ödeme ve tahsilâtlarını banka veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik (belgelendirme) etmeleri gerekmektedir.

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.

3.2. Tevsik Zorunluluğu Olmayan Ödeme ve Tahsilatlar

Tevsik zorunluluğu kapsamına giren kişiler ile nihai tüketicilerin,

- Genel ve katma bütçeli idareler,

-Döner sermaye işletmeler,

-Sermaye piyasası aracı kurumlarına,

- Yetkili döviz müesseselerinde,
- Noterlere,
- Tapu idarelerine,

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

Ayrıca Türkiye’de mukim olmayan yabancıların yapacakları ödemeler tevsik kapsamı dışındadır. Öte yandan kiralar ile ilgili olarak, her bir konut için 500,00 TL.nin altında kalan konut kira gelirleri ile mahkeme ve icra yoluyla yapılan konut ve işyeri kira gelirlerine ilişkin tahsilâtlar ve aynı olarak yapılan söz konusu ödemeler zorunluluk kapsamı dışında bırakılmıştır.

3.3. Tahsilat ve Ödemelerin Yapılacağı Aracı Kurumlar

Ödeme ve tahsilatların ,

-Banka,

-Özel finans kurumları,

- Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü, (PTT)

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.

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.

3.4. Cezai Müeyyide

Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 880.000 TL'yi geçemez Bu işlemlerle ilgili ceza uygulamasında 337 Sıra No'lu tebliğde belirtildiği üzere, mükerrer 355'inci maddenin 3'üncü fıkrasında yer alan katlamalı ceza uygulanmayacaktır. Ceza uygulamasında işleme konu tutara % 5 oranının uygulanması sonucunda 2012 yılı için,

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında hakkında (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)1.170 Türk Lirası

2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)580 Türk Lirası

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında (01.01.2012 tarihinden geçerli olmak üzere 411 Seri No'lu VUK GT ile değişen miktar)280 Türk Lirasından

Daha düşük çıkması durumunda yukarıda belirtilen tutarlarda ceza kesilecektir.

3.5. Özellik Gösteren Durumlar

3.5.1. Vadeli Yapılan Satışlarla İlgili İşlemler

Mükelleflerin ticari işlemleri ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapılacak tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğunda olduğu belirtilmiştir. Buna göre, tevsik kapsamında olan mal ve hizmet bedelinin 8.000 TL'yi aşması halinde, tutarın farklı tarihlerde ödenmesinde her bir ödemenin tahsilat ve ödemenin yapılacağı kurumlardan geçirilmesi gerekecektir.

3.5.2. Cari Hesap Kullanılmasında

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

3.5.3. Serbest Meslek Erbabında

Vergi Usul Kanunu'nun 236'ncı maddesi hükmüne göre, serbest meslek erbabı hizmeti tamamlamasına müteakiben yaptığı tahsilat için serbest meslek makbuzu düzenlemektedir. Bunlar da mesleki faaliyetlerine ilişkin ve tutarı 8.000 Türk Lirasını aşan her türlü tahsilatlarını banka, özel finans kurumu veya PTT aracılığıyla yapıldığını tevsik etmek zorundadır.

3.5.4. Tahsilat ve Ödemelerde Ciro Edilen Çeklerin Kullanılması Durumu

Banka sistemi içinde kaldığı müddetçe bir mal veya hizmet bedelinin müşterinin kendi çeki ya da ciro ettiği bir çek ya da beyaz ciro

ile teslim ettiği bir çek ile ödenmesi imkan dahilindedir. Çekin tam ciro ve beyaz ciro ile devri mümkün bulunmaktadır.

Sattıkları mal veya hizmet bedellerini müşterilerinden aldıkları çeklerle tahsil eden ve ödemelerini de yine bu çeklerle yapan mükelleflerin çeklerini ciro etmelerinde uymaları gereken hususlar aşağıda açıklanmıştır.

Mal veya hizmet karşılığı alınan çekin tam ciro yapılması halinde çekin arkasında isim, unvan, vergi kimlik numarası ve adresinin yazılması yeterli olacaktır. Hamiline düzenlenen çekde aynı şekilde ciro edilebilecektir.

Mal veya hizmet bedellerini beyaz ciro ile tahsil edenler, bu çekleri için “çek alım bordrosu” düzenlemelidirler. Bu bordroda çeki düzenleyen yada çeki devredenin adı,soyadı,vergi kimlik numarası ile imza ve kaşesinin bulunması gerekmektedir.

Öte yandan, 82 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nde açıklandığı üzere çekle yapılan ödemelerde müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap tutulmamak bakımından çekin tam ciro ile devri gerekmektedir.

Çek alım bordrosu düzenledikten sonra bu çekler, satın alınan mal ve hizmet bedelleri karşılığı beyaz ciro ile verildiğinde “ çek teslim bordrosu” düzenlenecektir. Bu bordrolarda da kendisine ciro yapılan satıcının veya yetkilisinin adı, soyadı vergi kimlik numarası ile imza ve kaşesinin bulunmasına zorunludur.

Çek alım veya teslim bordrosunda birden fazla çekin bulunması halinde çeki keşide veya son ciro edenlerin isim ve unvanları ile çek tutarları bordroya ayrı ayrı yazılmalıdır.

Bu şartlara uyulduğunda 8.000,00 TL yi geçen ödemeler için tevsik şartı sağlanmış olacaktır.

3.5.5. Ücret Ödemelerinde Tevsik Zorunluluğu

18 Kasım 2008 Tarihli ve 27058 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Ücret, Prim, İkramiye Ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığıyla Ödenmesine Dair Yönetmelik” uyarınca, çalışanların ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her türlü istihkaklarının 01 Ocak 2009 Tarihinden itibaren Bankalar aracılığıyla ödenmesi esası getirilmiştir. Buna göre,

Borçlar Kanunu’na tabi olarak işçi çalıştıran iş sahiplerince, işçinin sözleşmede gösterilen veya adet olan ya da kendisinin bağlı bulunduğu genel vekâletname ile belirlenen her türlü ödemelerden öncelikle kanunî kesintiler yapıldıktan sonra işçiye net olarak ödenecek bakiye tutarının bankalar aracılığıyla ödenmesi hususunda iş sahiplerine zorunluluk getirilip getirilmemesi ve bu zorunluluğun kapsamı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı’ndan sorumlu Devlet Bakanlığı tarafından müştereken belirlenir.

5953 sayılı Kanun’a tabi olarak Türkiye genelinde en az 10 gazeteci çalıştıran işverenler, çalıştırdıkları gazeteciye o ay içinde yapacakları her türlü ödemenin kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarını, bankalar aracılığıyla ödemekle yükümlüdürler. Gazeteci çalıştıran işverenler, aynı zamanda 5953 sayılı Kanun hükümleri dışında kalan ve İş Kanununda “işçi” tanımına giren kimseleri çalıştırmaları hâlinde, çalıştırılan gazeteci sayısı ile işçi sayısı toplamının en az 10 olması durumunda, çalıştırdıkları gazeteci ve işçiye o ay içinde yapacakları her türlü ödemenin kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarını, bankalar aracılığıyla ödemekle yükümlüdürler.

Deniz İş Kanunu'na tabi olarak Türkiye genelinde en az 10 gemi adamı çalıştıran işverenler veya işveren vekilleri, çalıştırdıkları gemi adamına, o ay içinde yapacakları her türlü ödemenin kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarını, bankalar aracılığıyla ödemekle yükümlüdürler Hizmet akdi, işveren veya işveren vekili ile gemi adamı arasında, yazılı olarak Deniz İş Kanunu'nun 6'ncı maddesinde belirtilen unsurları içerecek şekilde yapılır. Hizmet akdinde, ücretin ödeme zamanı ve yeri ile gemi adamının ödemelerinin yapılacağı banka hesap numarası da bulunur.

İşyerleri ve işletmelerinde İş Kanunu hükümlerinin uygulandığı işverenler ile üçüncü kişiler, Türkiye genelinde çalıştırdıkları işçi sayısının en az 10 olması hâlinde, çalıştırdıkları işçiye o ay içinde yapacakları her türlü ödemenin kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarını, bankalar aracılığıyla ödemekle yükümlüdürler.

Bu Yönetmelik kapsamında banka aracılığıyla ödeme yapması gereken işverenler, işveren vekilleri veya üçüncü kişiler, işyerlerinin bulunduğu mahalde banka şubesi bulunmaması ya da çalışanlara banka aracılığıyla ödeme yapılmasına imkân bulunmaması hâlinde ödemeler, T.C. Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü şubeleri aracılığıyla yapılır. Bu Yönetmelik kapsamındaki işveren, işveren vekili ve üçüncü kişiler tarafından yine bu Yönetmelikte belirtilen kişilere bankalar aracılığıyla yapılan her türlü ödemelerde ödemelerin niteliği, hesabın açıklamasında belirtilir.

Zorunlu tutulduğu hâlde gazeteciye yapılan ödemeleri bankalar aracılığıyla yapmayan işverene, 5953 sayılı Kanun'un 27'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, gemi adamına yapılan ödemeleri bankalar aracılığıyla yapmayan işverene veya işveren vekiline, Deniz İş Kanunu'nun 51'inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, İşçiye, İş Kanunu'ndan veya toplu iş sözleşmesinden veya iş söz-

leşmesinden doğan alacaklarını, zorunlu tutulduğu hâlde bankalar aracılığıyla ödemeyen işverene veya işveren vekiline veya üçüncü kişiye, İş Kanunu'nun 102'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın ilgili birimi tarafından idarî para cezası verilecektir

3.5.6. Alacağın Temliki

Alacağın temliki ile ilgili olarak İstanbul Defterdarlığı tarafından verilen 10.03.2004 tarihli ve B.07.4.DEF.0.34.20/VUK-Mük.257-3410 sayılı muktezası aşağıdaki gibidir.

“323 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin Tevsiki Zorunlu Olmayan Ödemeler ve Tahsilatlar başlıklı 4'üncü maddesinde ise,“ 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.” denilmektedir.

Bu durumda, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde şirketinizce 10.000.000.000.-Türk Lirasını aşan bir alacağımızın Borçlar Kanununun 162'nci maddesine göre düzenlenen temlik sözleşmesi ile bir başkasına devir edilmesi halinde söz konusu temlik sözleşmesi-

nin noterde düzenlenmesi koşulu ile yapılacak borç ödemesinin banka, özel finans kurumu veya PTT aracı kılınmadan tevsik edilmesi mümkün bulunmaktadır.”

4. ELEKTRONİK BEYANNAME

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5228 sayılı Kanununun 8'inci maddesi ile değiştirilen mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi ile vergi beyannameleri ve bildirimlerinin internet veya diğer elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında doğrudan mükellefler tarafından gönderilmesine izin verilebileceği veya zorunluluk getirilebileceği gibi, bunların yetki verilmiş gerçek ve tüzel kişiler aracılığıyla gönderilmesine izin vermeye veya zorunluluk getirmeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Anılan madde ile ilgili olarak, Maliye Bakanlığı'na verilen yetkiye istinaden, vergi beyannamelerinin ve bildirimlerinin internet ortamında gönderilmesi ile ilgili düzenlemeler 340, 346, 357, 367, 373, 376 ve 386 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, 15, 26, 28, 31 ve 33 No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde, 2004/11 ve 2005/1 Sıra No.lu Uygulama İç Genelgeleri ile 2006/1 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde yapılmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'inci maddesine göre, elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanmaktadır. Bu sürelerden sonra verilen beyannameler üzerine ise ceza tam olarak kesilecektir.

Elektronik ortamda beyanname verme mecburiyetine uymayanlara

bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352'nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez.

4.1. Elektronik Ortamda Gönderilebilecek Beyannameler

E-Beyanname uygulamasında elektronik ortamda gönderilebilecek beyannameler aşağıdaki gibidir.

1. Katma Değer Vergisi 1 (KDV1),
2. Katma Değer Vergisi 2 (KDV2),
3. Katma Değer Vergisi Tevkifatı (9015) (KDV9015),
4. Özel Tüketim Vergisi (I Sayılı Liste: Petrol Ürünleri Doğalgaz İle Diğer Malların Teslimleri İçin) (OTV1),
5. Özel Tüketim Vergisi (II Sayılı Liste: Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Motorlu Taşıtlar İçin) (OTV2B),
6. Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Alkollü İçkiler İçin) (OTV3A),
7. Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Tütün Mamülleri İçin) (OTV3B),
8. Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Kolalı Gazozlar İçin) (OTV3C),
9. Özel Tüketim Vergisi (IV Sayılı Liste: Dayanıklı Tüketim ve Diğer Malların Teslimi İçin) (OTV4),
10. Muhtasar Beyanname (MUH),
11. Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67'nci Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH67),

- 12.Muhtasar Beyanname (K.V.K. 15'inci ve 30'uncu Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH30),
- 13.Muhtasar Beyanname (K.V.K. 24'ncü Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH24),
- 14.Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67'nci Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin Ek 2 ve Ek 3) (MUH67EK),
- 15.Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 70'nci Madde Kapsamı İçin) (MUH70),
- 16.Noter Harçları Vergisi (NOTER),
- 17.MEP İştirakçileri Kurumlar Vergisi (MEPKURUM),
- 18.Banka Muameleleri Vergisi (BANKA),
- 19.Sigorta Muameleleri Vergisi (SIGORTA),
- 20.Damga Vergisi (DAMGA),
- 21.Özel İletişim Vergisi (OIV),
- 22.Şans Oyunları Vergisi (SANS),
- 23.Yıllık Gelir Vergisi (GELİR),
- 24.Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi (KGECICI),
- 25.Gelir Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi (GGECICI),
- 26.Kurumlar Vergisi (KURUM),

Kanuni verilme süresi geçmiş bulunan beyannameler ile düzeltme ve pişmanlık talebi içeren beyannameler de elektronik ortamda gönderilebilmektedir.

4.2. Beyannamelerini Doğrudan Kendileri Gönderebilecek Mükellefler

1. 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca çıkarılan tebliğlere göre aktif büyük-lükleri veya net satış hasılatlarının belli bir tutarın üzerinde olması nedeniyle beyannamelerini meslek mensubuna imzalatmak zorunlu-luğu bulunmayan mükellefler,

2. Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, 3568 sayılı kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan Serbest Muhasebeci, 3.Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler (meslek mensupları),

4. Katma Bütçeli İdareler,

5. İl Özel İdareleri,

6. Belediyeler ve bunlara bağlı iktisadi işletmeler,

7. Kamu İktisadi Teşebbüsleri,

8. Devlet ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri İştirakleri,

9. Döner Sermayeli İşletmeler,

10. Özerk Kuruluşlar,

11. Diğer Kamu Kurumları,

12. Noterler,

13. Muhasebeye ilişkin işlemleri, işletmede bağımlı olarak çalışan ve 3568 sayılı Kanuna göre ruhsat almış bulunan meslek mensupları tarafından yerine getirilen mükellefler,

14. Herhangi bir hadde ve sınırlamaya tabi olmaksızın, Yeminli Mali Müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi imzalamış olan mükellefler,
15. Gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri,
16. 1581 sayılı Kanuna göre kurulan Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri,
17. 1136 sayılı Avukatlık Kanununa göre ruhsat almış Avukatlar,
18. 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerden, mesleki faaliyetini icra etmeyen ancak gelir getirici faaliyette bulunanlar,

istemeleri halinde beyannamelerini elektronik ortamda doğrudan kendileri gönderebileceklerdir.

Bu mükelleflerin söz konusu uygulamadan yararlanabilmesi için, bağlı oldukları vergi dairelerine örneği 340 Seri No'lu Tebliğ ekinde yer alan "Elektronik Beyanname Gönderme Talep Formu"nu doldurarak müracaat etmeleri gerekmektedir.

Bu şekilde talepte bulunan mükelleflere bağlı oldukları vergi dairesince, müracaat anında sistemden üretilecek kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden kapalı bir zarf verilecektir. Şifre zarfının mükellefe veya yetki verilen kişiye tesliminde, "... Vergi Dairesinin ... vergi kimlik numaralı mükellefi 'ya beyannamelerini elektronik ortamda gönderebilmesi için kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden zarf, kapalı olarak teslim edilmiştir." şeklinde bir "Teslim Tutanağı" tanzim edilecek ve söz konusu tutanak mükellef veya noterde verilmiş vekaletnameyle yetki verdiği kişi ile, vergi dairesi müdürü veya müdür yardımcısı tarafından tarih konulmak su-

retiyile imzalanacaktır. Tanzim edilen teslim tutanağı ile talep formunun birer örneğı mükellefin dosyasında muhafaza edilecektir.

Mükellef veya kanuni temsilci tarafından imzalanacak formun, bunlar tarafından bizzat vergi dairesine teslim edilemeyecek olması halinde, ilgili vergi dairesine verecekleri bir dilekçe ile kendilerine ait kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden zarfın vergi dairesince, noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kıldıkları kişiye verilmesini talep edebileceklerdir.

Beyannamelerini elektronik ortamda gönderebilmelerine izin verilen mükellefler diledikleri takdirde bu Tebliğ uyarınca elektronik beyanname göndermeye aracılık yetkisi verilmiş gerçek ve tüzel kişiler vasıtasıyla da beyannamelerini gönderebileceklerdir.

4.3. Tasfiye, Devir, Birleşme ve Hesap Döneminin Değişmesi Durumu

Tasfiye, devir, birleşme ve hesap döneminin değişmesi durumunda verilmesi gereken kıst dönem beyannameler henüz elektronik ortamda alınmamaktadır. Bu nedenle, anılan kıst dönem beyannamelerinin kağıt ortamında vergi dairelerine verilmesi gerekmekte olup bu beyannameler için elektronik ortamda gönderilmediğinden dolayı ceza kesilmesi mümkün değildir.

4.4. Beyannamelerini Gönderebilmek İçin Aracılık Yetkisi Alabilecek Mükellefler

1. 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler, (340 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği)

2. Gelir Vergisi Kanunu'nun 46'ncı maddesi gereğince bünyelerinin

de oluşturdukları bürolarda üyelerinin alış ve satışlarına ilişkin belgelerin kayıtlarını tutan meslek odaları (Sadece Basit usul mükellefleri olan üyelerin beyannamelerini, bildirim ve eklerini), (14.02.2005 tarih ve VUK-15/2005-2/e-Beyanname-1 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri)

3. 5362 Sayılı Kanun'a göre kurulan Meslek odası ve birlikleri (Sadece işletme hesabı esasına göre defter tutan üyelerin beyannamelerini, bildirim ve eklerini) (17.01.2008 tarih ve VUK-31/2008-1 /e-Beyanname-9 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri)

Yukarıda sayılan mükelleflerden, elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almak isteyenler "Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık Yetkisi Talep Formu"nu doldurarak bağlı buldukları vergi dairesine bizzat, tüzel kişilik şeklinde faaliyette bulunanların ise kanuni temsilcilerinin müracaat etmeleri gerekmektedir.

4.5. Elektronik Ortamda Gönderilecek Beyannameler İçin Ceza Uygulaması

Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 355'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, bu kanunun mükerrer 257'nci madde uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara bu fıkrada belirtilen özel usulsüzlük cezasının kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu Vergi Usul Kanunu'nun 257/1-4 numaralı bendinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki ile düzenlendiğinden bu yükümlülüğe uymayanlara Mükerrer 355'inci maddesinin 1'inci fıkrasında yazılı cezaların kesilmesi gerekmektedir. Ancak beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğuna uyulmaması durumunda beyannamenin gönderildiğ tarihe göre, kesilecek ceza tutarı değişmektedir.

4.6. Beyannamelerin Hiç Verilmemesi veya Yasal Süresi Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Gönderilmesi halinde;

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.170 Türk Lirası,
 2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 580 Türk Lirası,
 3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 280 Türk Lirası,
- Özel usulsüzlük cezası kesilir.

(Ayrıca beyannamenin kanuni sürede verilen beyanname olarak kabulü için onaylama işleminin en geç beyannamenin verilmesi gereken son gün saat 24:00'den önce tamamlanmış olması gerekir.)

Ancak mükerrer 355'inci maddesinin 5'inci fıkrasında yapılan düzenleme çerçevesinde; ceza,

- Beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında,

- Bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır.

Bu durumda vergi dairesi tarafından %100 oranında özel usulsüzlük cezasını ancak beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak 60 günlük süre geçtikten sonra kesilebilir.

Öte yandan 5904 sayılı Kanun'un 22'inci maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinin 2'inci fıkrasının sonuna " Ancak, bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığı'nca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmaz." ibaresi eklenmiştir.

Yapılan bu düzenleme ile Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesi çerçevesinde özel usulsüzlük cezasının uygulanabilmesi için, bilgi ve ibraz ödevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan sürede cevap verilmemesi, eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belge ibrazı için tayin olunan süre ile defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumunda haklarında Kanununun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi şarttır. Ancak bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığı'na yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirme şartı aranmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine 5904 sayılı Kanun'un 22'inci maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesine son fıkra olarak eklenen hükme göre, elektronik ortamda beyanname verme mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352'nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez.

4.7. Beyannamelerin Kanuni Süresi İçerisinde ve Kağıt Ortamında Verilmesi

Mükelleflerin elektronik ortamda gönderilme zorunluluğu kapsamında bulunan beyannamelerini elektronik ortamda vermeyerek ilgili vergi dairesine elden veya posta vasıtasıyla ve kanunî süresi içerisinde vermeleri durumunda, bu beyannamelerle ilgili tahakkuklar derhal verilecek ve bu beyannameler kanunî süresinde verilmiş beyanname sayılmakla birlikte, bunların mükellefleri adına (beyannamelerini elektronik ortamda vermemiş olmalarından dolayı) Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinin 1, 2 ve 3 numara-

lı bentlerinde yazılı olan ve durumlarına uyan özel usulsüzlük cezası da tam olarak kesilecektir. Kağıt ortamında verilmiş söz konusu beyannamelerin kanuni süresi içerisinde (14.03.2005 tarih ve B.07.0.GEL.0.71/7103-275-012360 sayılı Genel Yazıda yer alan esaslar doğrultusunda) elektronik ortamda verilmesi durumunda, mükerrer 355'inci maddeye göre daha önce kesilmiş olan cezayla ilgili gerekli düzeltme işleminin yapılacaktır.

4.8. Elektronik Ortamda Gönderilmesi Zorunlu Olan Düzeltme Beyannameleri

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden, 368 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin yürürlük tarihinden itibaren elektronik ortamda gönderilen beyannamelere ilişkin olarak verilecek düzeltme beyannamelerinin de elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilmiştir. Elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilen düzeltme beyannamelerinin, elden verilmesi veya posta ile gönderilmesi durumunda, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Söz konusu beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi safhasında durumu açıklayan yazılı izahat, elektronik ortamda "Düzeltilme Beyannamesi Gereği" başlığı altında yapılacaktır.

Mükellefler tarafından verilecek söz konusu düzeltme beyannamelerinin, önceki beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri kapsayacak nitelikte olmaması halinde; Vergi Usul Kanunu'nun 352'nci maddesinin "II'nci derece usulsüzlükler" başlıklı fıkrasının 7 numaralı bendine göre usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 23.3.2007 tarihinde yapılan "Düzeltilme Beyannamelerinin E-Beyanname Sistemi Aracılığıyla Gönderilmesi" ile ilgili duyuruda;

- 05.03.2007 tarihinden itibaren 368 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında elektronik ortamda verilen beyannamelere ilişkin düzeltme beyannamelerin de elektronik ortamda alınacağı;

-Daha önce verilen beyanname veya beyannamelerdeki bilgileri kapsayacak ve beyan artırıcı verilen beyannamelerde bir önce verilen tahakkuk farkı kadar bir tahakkuk fişi düzenleneceği,

-Elektronik ortamda gönderilecek düzeltme beyannamelerinin daha önce verilen beyanname veya beyannameleri kapsayacak şekilde mevcut “Beyanname Düzeltme Programı” (BDP) ile düzenlenip, paketleneyeceği; paket gönderilip kontrol edildikten sonra onay aşamasında “Özel” işaretlenip (DZT) seçilerek “Özel Onay” butonuna tıklanarak işlemin tamamlanacağı, gönderilen düzeltme beyannamesi süresinden sonra ise (DZT) seçeneği yanı sıra “Kanuni Süresinden Sonra” (KSS) veya Pişmanlık Talepli (PIS) seçeneklerinden birisi seçilerek “Özel Onay” butonuna tıklanarak işlemin tamamlanacağı, süresinden sonra olması nedeniyle ihbarname aşamasına geçileceği belirtilmiştir.

-Bu bilgiler ışığında yasada öngörülen süreden sonra verilen düzeltme beyannamelerine işlem yapılırken söz konusu beyannamenin “Kanuni Süresinden Sonra” ya da pişmanlık talepli beyanname niteliği taşıyıp taşımadığı değerlendirilerek bu durumdan birine göre işlem yapılması gerekmektedir. Bu ayırımın, uygulanacak cezanın kesilmesi yönünden dikkate alınması gerekmektedir. Eğer yasal süresinden sonra verilen düzeltme beyannamesi Vergi Usul Kanunu’nun 371’ncimaddesine göre pişmanlıkla ilgili ise (PIS) vergi ziyayı cezası kesilmeyecektir. Buna karşılık idare pişmanlık istemi olmadan “Kanuni Süresinden Sonra Verilen Beyanname (KSS)” niteliğinde ise vergi ziyayı cezası kesilmektedir.

Sonuç itibarıyla; kanuni süresinden sonra verilen düzeltme beyannamelerine işlem yapılırken, söz konusu beyannamenin “Kanuni sü-

resinden sonra” yada “Pişmanlık talepli beyanname “ niteliği taşıyıp taşımadığı değerlendirilerek bu iki durumdan birine göre işlem yapılması gerekmektedir.

Bu ayırımın, uygulanacak cezanın kesilmesi yönünden önemi vardır. Şayet kanuni süresinden sonra verilen düzeltme beyanamesi V.U.K.’nun 371’inci maddesine göre pişmanlıkla verilirse (PIS), vergi zıyaı cezası kesilmeyecek;

Pişmanlık talebi olmadan “Kanuni süresinden sonra verilen beyanname (KSS) niteliğinde ise vergi zıyaı cezası kesilecektir.

Vergi daireleri elektronik ortamda gönderme zorunluluğu getirilen düzeltme beyannamelerinin, elden verilmesi veya posta ile gönderilmesi durumunda Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 355’inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanmaktadır.

4.9. Özellik Arz Eden Durumlar:

17 Aralık 2011 tarih ve 28145 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 88 Sıra No’lu Gider Vergileri Genel Tebliği ile 6802 Sayılı Gider Vergisi Kanunu’nun 44’üncü maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden vergilemede güvenliği ve kolaylığı sağlamak amacıyla 01.02.2012 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükellefi bankaların, şubeleri tarafından verilmesi gereken BSMV Beyannamelerinin genel müdürlüklerince bağlı oldukları Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına verme imkânı tanınmıştır.

Maliye Bakanlığı 281 Sıra No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 4 ile 5345 sayılı Kanununun 23’üncü maddesindeki yetkilere dayanarak, Ocak 2012 döneminden (1 Şubat 2012 tarihinden) itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı’nın mükellefi olan bankaların şubeleri tarafından verilmesi

gereken Muhtasar Beyannamelerinin, genel müdürlüklerince bağlı buldukları Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına verilmesini uygun görmüştür.

Tebliğe göre bankalar talep etmeleri durumunda 2012 hesap döneminden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükellefi olabilecektir.

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükellefi olan bankalar tarafından verilecek muhtasar beyannamelerine, il bazında banka şubelerinin adı, vergi kimlik numarası, ödemenin türü, matrahı ve vergi tutarı bilgilerini ihtiva eden listeler eklenecek olup, bu muhtasar beyannamelerin, elektronik ortamda verilmesi zorunludur.

Öte yandan, 5084 sayılı Kanun uyarınca gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanan Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının mükellefi olan bankaların genel müdürlükleri tarafından, anılan Kanunun uygulamasına ilişkin Genel Tebliğler ekinde yer alan bildirimlerin bir örneği Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına verilecek, bir örneği ise teşvikten yararlanan işyerlerinin bulunduğu ilgili vergi dairelerine ayrıca gönderilecektir.

Banka şubelerinin muhtasar beyannamelerine ilişkin mükellefiyet kayıtları, Aralık 2011 dönemine ilişkin beyannamelerin 23 Ocak 2012 tarihinde verilmesinden sonra ilgili vergi dairesi müdürlüklerince kapatılacaktır.

Bankalar Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükellefi olmayı talep etmezse, muhtasar beyannamelerini eskiden olduğu gibi ertesi ayın 23 üncü günü akşamına kadar her bir şube için ayrı ayrı şubelerin buldukları yerlerdeki vergi dairelerine e-beyanname ortamında göndermeye devam edebileceklerdir.