

SİRKÜLER
Sayı: 2016/131

İstanbul, 15.08.2016
Ref:4/131

Konu:

6728 SAYILI KANUN İLE VERGİ USUL KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” 09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır. Söz Konusu kanun ile VUK’da yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir.

1. 6728 Sayılı Kanununun 18. maddesi ile VUK’nun “*Vergi beyannamesinin postayla veya elektronik ortamda gönderilmesi*” başlıklı 28. maddesinin ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

Değişiklik sonrası madde metni:

Beyannamenin posta ile gönderilmesi halinde de tahakkuk fişi kesilir. Bu takdirde, tahakkuk fişinin mükellefe verilecek nüshası, kapalı bir zarf içinde, mükellefin beyannamede gösterdiği adrese gönderilir ve fişin dairede kalan nüshasına posta zimmet defterinin tarih ve numarası işaret olunur.

Beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesi halinde tahakkuk fişi elektronik ortamda düzenlenir ve mükellef veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçer.

Beyannamenin posta ile gönderilmesi halinde de tahakkuk fişi kesilir. Bu takdirde, tahakkuk fişinin mükellefe verilecek nüshası, kapalı bir zarf içinde, mükellefin beyannamede gösterdiği adrese gönderilir ve fişin dairede kalan nüshasına posta zimmet defterinin tarih ve numarası işaret olunur.

Beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesi halinde tahakkuk fişi elektronik ortamda düzenlenir ve mükellef veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçer.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 98/A maddesi kapsamında getirilen zorunluluk üzerine verilen beyannameye istinaden, 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca düzenlenen tahakkuk fişi, mükellefe veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir.

GVK Madde 98/A’da düzenlenen “Muhtasar ve Hizmet Beyannamesi” hakkında 6728 sayılı Kanun ile GVK’da yapılan değişikliklere ilişkin sirkülerimizde açıklama yapılmıştır.

2. Kanununun 19. maddesi ile VUK’nun “*İşe başlamayı bildirme*” başlıklı 153. maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

Değişiklik öncesi madde metni:

Değişiklik sonrası madde metni:

Ticaret sicili memurlukları, kurumlar vergisi mükellefi olup da Türk Ticaret Kanununun **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 sicili memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır.

Ticaret sicili memurlukları, kurumlar vergisi mükellefi olup da Türk Ticaret Kanunu’nun **27 nci** maddesi uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının bir suretini ilgili vergi dairesine **yazılı veya elektronik ortamda** intikal ettirir. Bu mükelleflerin işe başlamayı bildirme yükümlülükleri yerine getirilmiş sayılır. Bildirim yükümlülüğünü süresi içinde yerine getirmeyen ticaret sicili memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır. **Başvuru evraklarının elektronik ortamda intikaline ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı’nca müştereken belirlenir.**

3. Kanununun 20. maddesi ile VUK’nun “*Teminat uygulaması*” başlıklı 153/A maddesinin onuncu fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır. Yürürlükten kaldırılan fıkra aşağıdaki gibidir:

*“359 uncu maddede sayılan fiilleri işledikleri veya bu fiillere iştirak ettikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenler ile birinci, ikinci ve üçüncü fıkraların kapsamına girenler veya bu fiillere iştirak edenler, **fiilin işlendiği tarihten itibaren altı yıl süreyle hiçbir surette vergi teşvik ve desteklerinden yararlanamazlar.**”*

VUK’nun “Kaçakçılık Suçları ve Cezası” başlıklı 359. maddesinde yer alan fiilleri işledikleri veya bu fiillere iştirak ettikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenler ile VUK’nun 153/A maddesinin ilk üç fıkrası kapsamına girenler (özetle sahte belge düzenleyenler) yürürlükten kaldırılan yukarıdaki hükme göre, fiilin işlendiği tarihten itibaren altı yıl süreyle hiçbir surette vergi teşvik ve desteklerinden yararlanamıyorlardı.

Bundan sonrasında mükellefler hakkında söz konusu maddeler kapsamında tespit yapılırsa da bu mükellefler vergi teşvik ve desteklerinden yararlanmaya devam edebileceklerdir.

4. Kanunun 21. maddesi ile VUK'nun Mükerrer 355. maddesinde yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

Maddenin başlığı "*Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza:*" şeklinde değiştirilmiştir.

Maddenin birinci fıkrasında yer alan "mükerrer 257 nci madde uyarınca getirilen zorunluluklara" ibaresi "*mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara*" şeklinde değiştirilmiştir.

Maddenin altıncı fıkrası aşağıdaki gibi değiştirilmiştir:

Değişiklik öncesi madde metni:

Değişiklik sonrası madde metni:

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltilme 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 1/5 oranında uygulanır.

Elektronik ortamda bildirim veya form verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır. Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltilme 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 1/5 oranında uygulanır

Elektronik ortamda verilmesi mecburiyeti getirilen form veya bildirimler yasal süresi içinde hiç verilmemiş ise, yasal sürenin sonundan itibaren üç gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası 1/10 oranında uygulanacaktır.

Elektronik ortamda verilmesi mecburiyeti getirilen form veya bildirimler için düzeltilme verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası uygulamasına yönelik olarak ise herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

5. Kanunun 22. maddesi ile VUK'nun mülga 370. maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“İZAHA DAVET:

*MADDE 370- Vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış **ön tespitler** hakkında tespit tarihine kadar **ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla** mükellefler izaha davet edilebilir. Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespitle sınırlı olarak, bu Kanununun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz.*

İzaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda;

1. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyasına sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez.

2. Mükelleflerce izahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde; hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanununun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlı aynı sürede ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir. Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez.

Birinci fıkra kapsamında yapılmış ön tespitlerin, verginin bu Kanununun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde bu madde hükümleri uygulanmaz. Şu kadar ki, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarının; her bir belge itibarıyla 50 bin Türk lirasını geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmaması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilir. Bu fıkroda yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır.

Maliye Bakanlığı ön tespitinin niteliğini, izaha davetin şeklini ve kapsamını, daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii, davet yapılacakları, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Yukarıda yer verilen düzenleme bir anlamda ön inceleme mahiyetindedir diyebiliriz. Söz konusu düzenleme ile mükellef nezdinde vergi kayıp ve kaçığına yönelik ön tespitler bulunması durumunda mükellefin vergiye gönüllü uyumunun artırılması amacıyla izaha davet edilebilecektir. Mükellefin idarenin tespit ettiği konu ile ilgili yapmış olduğu açıklamaların yeterli görülmesi yani vergi ziyasına sebebiyet verilmediğinin anlaşılması halinde söz konusu tespitler ile ilgili herhangi bir vergi incelemesi yapılmayacaktır. Ancak izaha tespit edilen mükellefin idarece yapılan tespitleri düzeltme yoluna gitmesi halinde (*mükelleflerce izahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde; hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi,*

eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi 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 zamlı aynı sürede ödenmesi şartıyla)

vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden % 20 oranında uygulanacaktır. Bu şekilde izaha davet edilen mükellefin ilgili durumu kabul edip vergi ve cezayı ödemesi o dönemiyle ilgili olarak yeni bir inceleme veya tarhiyat yapılmasını engellemektedir.

İzaha davet yazısı alan mükellefler -bu tespitle sınırlı olarak- VUK'nun 371. maddesinde yer alan pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanamayacaklardır. Mükelleflerce izahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde;

- Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi,
- Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve
- Ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin gecikme zammı ile birlikte ödenmesi

şartıyla, vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden % 20 oranında kesilecektir. Bununla birlikte, bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmeyecektir.

Yasa metninde sahte belge düzenlemek gibi konusu vergi suçu teşkil eden hususlar kapsam dışında tutulmuştur. Bununla birlikte, makul sayılabilecek şekilde her bir belge başına 50.000 TL'yi geçmeyen ve toplamda da ilgili yıldaki alışların yüzde 5'ini aşmayan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımları hakkında mükelleflere izahat yapabilmeye imkânı tanınmaktadır. Bu şekilde bilhassa büyük işletmelerde firma sahiplerinin ya da yöneticilerinin bilgi sahibi olamayabilecekleri tutarlar nedeniyle mağdur olmaları engellenmeye çalışılmıştır denilebilir.

Maliye Bakanlığı;

- Ön tespit niteliğini,
- İzaha davetin şeklini ve kapsamını,
- Daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii,
- Davet yapılacakları,
- Yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile
- Uygulamaya ilişkin usul ve esasları

belirlemeye yetkili kılınmıştır. Söz konusu hususlarda Maliye Bakanlığı tarafından bir genel tebliğ yayınlandıktan sonra uygulamanın işlerlik kazanacağını söyleyebiliriz.

6728 sayılı Kanun metnine aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/08/20160809-1.pdf>

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER
YMM
Mazars/Denge, Ortak
eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK
SMMM
Mazars/Denge, Direktör
gogredik@mazarsdenge.com.tr