

DENET SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 11.04.2013
Sirküler No : 2013/050

6455 SAYILI TORBA KANUNLA YAPILAN BAZI DÜZENLEMELER

Kamuoyunda “Torba Yasa” olarak adlandırılan [6455 Sayılı Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#), 11.04.2013 tarih ve 28615 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olup, özel yürürlük tarihi belirlenen birkaç hükmü dışında yayımlandığı tarih olan 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Kanun ile yapılan düzenlemelerin önemli bir kısmı gümrük mevzuatına ilişkin bulunmaktadır.

Bununla birlikte söz konusu Kanunla; vergi mevzuatı, Türk Ticaret Kanunu ve Borçlar Kanunu’nda da bazı değişiklikler yapılmıştır. Anılan değişiklikler aşağıda kısaca açıklanmıştır.

1. VERGİ USUL KANUNU’NA İLİŞKİN DÜZENLEMELER :

Kanun’un 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe giren 1 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa 153 üncü maddesinden sonra gelmek üzere 153/A maddesi eklenmiştir.

Yapılan düzenleme ile esas olarak, münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi inceleme raporu ile tespit edilip mükellefiyetleri terkin edilenlere; yeniden mükellefiyet tesis ettirme talebi ile vergi dairesinde işe başlama bildiriminde

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2012 yılında 6,01 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 138 ülkede bulunan 1.204 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 54.000 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Denet’in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.

bulunmaları halinde, mükellefiyet tesis edilebilmesi için tüm vergi borçlarının ödenmiş olması şartının yanında 75.000 TL'den ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın %10'nundan az olmamak üzere teminat verme şartı getirilmiştir.

Bunların dışında, münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi inceleme raporu ile tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerden de teminat istenmesi hükme bağlanmıştır. Sahte belge düzenleme fiili bir tüzel kişilik bünyesinde işlenmişse teminat bu fiili işleyen gerçek kişiden değil tüzel kişilikten istenecektir.

Teminat istenecek mükelleflerin yanında bunlara 3568 sayılı Kanun kapsamında hizmet veren meslek mensupları (SM, SMMM, YMM) hakkında da bir takım idari tedbirler getirilmiştir.

Diğer yandan 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 edenlerin, fiilin işlendiği tarihten itibaren altı yıl süreyle hiçbir surette vergi teşvik ve desteklerinden yararlanamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun "*Kaçakçılık suçları ve cezaları*" başlıklı 359 uncu maddesinde, esas itibariyle hürriyeti bağlayıcı ceza da gerektiren ağır fiiller ve bunların cezaları düzenlenmiştir. Maddede yer alan ve yaygın olarak karşılaşılan fiiller sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmak ve düzenlemek fiilleridir. Sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmanın ağır sonuçları 2008/134 Sayılı Duyurumuzda ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

6455 sayılı Kanunla eklenen düzenleme ile sahte ve yanıltıcı belge kullananlara yönelik yaptırımlara bir yenisi eklenmiş bulunmaktadır. Esasen 6455 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanunu'na eklenen 153/A maddede, sahte ve yanıltıcı belge düzenleme fiiline ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Maddenin, vergi teşvik ve desteklerinden yararlanılamayacağını öngören 10 uncu fıkrasında ise "*düzenleme*" fiili ile sınırlı düzenleme yapılmayıp "*359 uncu maddede sayılan fiilleri işledikleri*" ifadesine yer verilerek, sahte ve yanıltıcı belge düzenleyenlerin yanı sıra sahte ve yanıltıcı belge **kullananların** da altı yıl süre ile vergi teşvik ve desteklerinden yararlanamayacakları hükme bağlanmıştır. Ancak bu sonuç maddenin bütünü dikkate alındığında anlamlı değildir. Sahte ve yanıltıcı belge kullananların kısıtlama kapsamına alınmasının bir tedvin zaafı olduğunu düşünüyoruz. Bu nedenle Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dikkatle takip edilmelidir. Çünkü Bakanlık bu sorunu yorum yoluyla giderebilir. Ancak bu hususun yasal düzenleme yapılarak düzeltilmesi isabetli olacaktır.

Vergi Usul Kanunu 359 uncu maddesi aynen aşağıdaki gibidir:

“Madde 359 - a) Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan;

1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydederler,

2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrip edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hakkında (5904 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 03.07.2009) on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmolunur. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, bu fıkra hükmünün uygulanmasında gizleme olarak kabul edilir. Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir.

b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir.

c) Bu Kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

371 inci maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz.

Kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında bu maddede yazılı cezaların uygulanması 344 üncü maddede yazılı vergi ziyaı cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

6455 sayılı Kanun’un 1 inci maddesi ile ayrıca Vergi Usul Kanunu’nun 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri (sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanılması hariç) işleyenlerin Maliye Bakanlığı’nca belirlenen usul ve esaslara göre kamuoyuna duyurulacağı hükümlerine de yer verilmiştir.

VUK'na eklenen 153/A maddesi aynen aşağıda bilgilerinize sunulmuş olup, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirleme yetkisi Maliye Bakanlığı'na verildiğinden, s3z konusu yetki kullanıldığında detaylı bilgi verilecektir.

“Teminat uygulaması:

MADDE 153/A - Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge dzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca dzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek g3r3lmediğinin raporda belirtilmesi 3zerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerden, serbest meslek erbabının, şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, y3netim kurulu 3yelerinin, şirket sermayesinin asgari % 10'una sahip olan ger3ek veya t3zel kişilerin ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya y3netiminde buldukları teşebb3slerin, t3zel kişiliği olmayan teşekk3llerde bunları idare edenlerin veya dzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenlerin işe başlama bildiriminin alınması halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi i3in işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin t3m vergi bor3larının 3denmiş ve 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 T3rk Lirasından ve dzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak 3zere teminat verilmiş olması şarttır.

Birinci fıkrada sayılanların ortağı oldukları adi ortaklıkların, kanuni temsilcisi, y3netim kurulu 3yesi, şirket sermayesinin asgari % 10'una sahip oldukları ticaret şirketlerinin veya idare ettikleri t3zel kişiliği olmayan teşekk3llerin işe başlama bildiriminde bulunması halinde de birinci fıkra h3km3 uygulanır.

Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve t3zel kişiliği olmayan teşekk3llerin kanuni temsilcisi, y3netim kurulu 3yesi, idarecisi, asgari % 10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girdiği tarihten itibaren bir ay i3inde birinci fıkrada yer alan şartların yerine getirilmesi bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. Otuz g3nl3k s3re i3inde şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin stat3lerinin devam ettirilmesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen s3renin son g3n3 vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle m3kellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, gecikme zammı tatbik edilerek m3kelleften, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş t3m vergi bor3ları ise m3kellef m3şterek ve m3teselsil sorumlu olmak 3zere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.

Birinci fıkrada sayılanlar hariç olmak üzere, 359 uncu maddede yer alan sahte belge düzenleme fiilini işledikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, keyfiyetin vergi dairesinin ittilarına girdiği tarihten itibaren bir ay içinde 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz gün içinde teminat göstermesi istenir. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse teminat bunlardan istenir. Verilen sürede şartların yerine getirilmemesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından bu maddenin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilenler ve bu durumu kesinleşenler hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Sürenin sonunda, meslek mensubunun tekrar faaliyete başlamak istemesi halinde kendisinden bir ay içinde 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından dördüncü fıkrada sayılan fiile iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen ve bu durumu kesinleşenlerden beşinci fıkrada yer verilen esaslar dahilinde teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerde teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin tespit edilmesi halinde; dördüncü fıkrada sayılan hallerde ise teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemesi halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade edilir. Söz konusu fiillerin işlenmiş olduğunun tespit edilmesi halinde; fiil birinci fıkra kapsamında ise mükellefiyet 160 ıncı maddenin üçüncü fıkrasına göre terkin edilir, terkin tarihi itibarıyla ödenmemiş vergi borçları ile işlenmiş olan fiillerden doğan vergi borcu alınan teminattan mahsup edilir, artan tutar mükellefe iade edilir. Fiil dördüncü fıkra kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmünce yeniden teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Beşinci ve altıncı fıkralarda belirtilen hallerde, teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde mezkûr fıkralarda yer alan fiillerin işlendiğinin veya bu fiillere iştirak edildiğinin tespit edilmemiş olması halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması durumunda meslek mensubuna iade edilir. Söz konusu fiillerin işlendiğinin veya bunlara iştirak edildiğinin tespit edilmesi halinde, fiil beşinci fıkra kapsamında ise meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Fiil altıncı fıkra kapsamında ise mezkûr fıkra uyarınca işlem tesis edilir.

Bu madde uyarınca teminat alınan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarı alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi uyarınca mükellefin borçlarına mahsup edilir ve mükelleften teminat tutarının tamamlanması istenir. Teminatın tamamlanmaması halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

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.

Bu madde hükümlerine göre istenecek teminat tutarı; düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan tutarların toplamı, faaliyet alanı, mükellefin hukuki statüsü, faaliyette bulunulan il veya bölge, vergi borcu toplamı, fiilin tekrar edip etmediği gibi kıstaslar esas alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre, vergi dairesi müdürünün yazılı talebine istinaden defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı tarafından tayin edilir.

Birinci fıkrada sayılanlar ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiilleri işleyenler Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre duyurulur. Bu kapsamda yapılan duyurular vergi mahremiyetinin ihlâli sayılmaz. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse, bunlar da duyurulur.

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

2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA İLİŞKİN DÜZENLEMELER :

6455 sayılı Kanun'un 32 ve 33 üncü maddeleri ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7 ve 13 üncü maddelerinde aşağıdaki değişiklikler ve eklemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler de 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Madde	Eski Şekil	Yeni Şekil
7/1-c	4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinin tabii afetler, bulaşıcı hastalıklar ve benzeri olağanüstü durumlarda genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi,	4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinin tabii afetler, bulaşıcı hastalıklar ve benzeri olağanüstü durumlarda genel ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi ile 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 16/A maddesi uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinin bu bentte sayılanlara bedelsiz teslimi
13/4	İhraç edilmek için üretilenler hariç olmak üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan veya 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununun 18 inci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen ulusal markeri bulunmayan ya da standartlara uygun olmayan özel tüketim vergisine tabi malları bulundurduğu tespit edilen işyeri sahibi adına, tespit tarihindeki malların emsal bedeli veya miktarı üzerinden re'sen özel tüketim vergisi tarh edilir. Tarh edilen bu vergi, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamaz. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanır.	5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununun 18 inci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen ulusal markeri bulunmayan ya da standartlara uygun olmayan özel tüketim vergisine tabi malları bulundurduğu tespit edilenler adına, malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden 11 inci maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisi resen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanır.”
13/5		213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması hâlinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden 11 inci maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisi resen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanır.

3. TÜRK TİCARET KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER :

3.1. Yevmiye Defterinin Kapanış Onayını Yaptırma Süresi Uzatılmıştır :

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 64 üncü maddesinin 3 üncü fıkrası uyarınca yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri kapanış onayının, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayın sonuna kadar yaptırılması gerekmekteydi.

6455 sayılı Kanun'un 78 inci maddesi ile 64 üncü maddenin ilgili bölümü değiştirilerek,

- Yevmiye defterinin kapanış onayının, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayın sonuna kadar,
- Yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayının ise izleyen faaliyet döneminin birinci ayın sonuna kadar yaptırılacağı hükme bağlanmıştır.

Yapılan değişiklikle, yevmiye defterinin kapanış onay süresi üç ay uzatılırken, yönetim kurulu karar defterinin kapanış onay süresi ise iki ay kısaltılmış bulunmaktadır.

Bu değişiklik ilgili maddede kalıcı bir şekilde yapıldığından, sadece bu yıla ilişkin olmayıp izleyen yıllarda da geçerli olacaktır.

Yevmiye defterinin kapanış onayına ilişkin hüküm 01.01.2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girdiğinden, henüz kapanış onayını yaptırmamış bulunanlar Haziran ayı sonuna kadar bu onayı yaptırabileceklerdir.

Yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayına ilişkin değişiklik hükmü 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe girdiğinden, Mart ayı sonuna kadar yaptırılmış olan kapanış onayları, süresinde yapılmış demektir. Ancak izleyen yıllarda söz konusu onayların Ocak ayı sonuna yaptırılması gerekecektir.

Bilindiği gibi, Aralık ayı sonuna kadar açılış onayı yaptırmak suretiyle yeni yönetim kurulu karar defteri kullanılmaya başlanmışsa eski karar defterinin kapanış onayının yaptırılması zorunludur. İsteyen tacirler, yeterli yapraklarının bulunması halinde, eski karar defterlerini, yeni hesap döneminin ilk ayı (hesap dönemi takvim yılı olanlarda Ocak ayı) içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanmaya devam edebilirler. Uygulamada bu ara onayın yapılması sırasında kapanış onayı da yapılmaktadır. Buna göre, 6455 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önce de ara onayla sınırlı olmak üzere kapanış onayı Ocak ayı içinde yapılmaktaydı.

3.2. Bakanlar Kurulunca Bağımsız Denetim Kapsamına Alınmamış Anonim Şirketler İçin Farklı Esaslarda Denetim Mecburiyeti Getirilmiştir :

Bilindiği gibi, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 397 nci maddesinin 4 üncü fıkrasında, Kanunun 398 inci maddesi kapsamında bağımsız denetime tabi olacak şirketlerin Bakanlar Kurulu'nca belirleneceği hükme bağlanmıştır. Bakanlar Kurulu bu maddeye istinaden [23.01.2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı](#) ile **1.1.2013'den geçerli olmak üzere** bağımsız denetime tabi olacak **anonim ve limited** şirketleri belirlemiştir. (Detaylı bilgi için 2013/34 ve 37 sayılı Sirkülerimize bakınız.)

Bu düzenleme nedeniyle Bakanlar Kurulunca denetim kapsamına alınmayan tüm şirketler denetim dışında kalmış bulunmaktaydı.

6455 sayılı Kanun'un 80 inci maddesi 6102 sayılı Kanun'a aşağıdaki beşinci fıkra eklenmek suretiyle anonim şirketler için farklı esaslarda bir denetim mecburiyeti getirilmiştir:

“(5) Dördüncü fıkra kapsamı dışında kalan anonim şirketler ile 4572 sayılı Kanun kapsamındaki kooperatifler ve bunların bağımsız denetime tabi olmayan üst kuruluşları bu fıkra hükümlerine göre denetlenir. Denetime ilişkin usul ve esaslar ile bu fıkra uyarınca denetim yapacak denetçilerin niteliklerine, uyacakları etik ilkelere, görev ve yetkilerine, seçilmelerine, görevden alınmalarına veya ayrılmalarına; denetimin ve denetim raporlarının içeriğine ve raporun genel kurula sunulmasına ilişkin hususlar Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanan ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir. Kanunun denetçinin sorumluluğuna ilişkin hükümleri, bu fıkra uyarınca denetim yapacak denetçilere de kıyasen uygulanır.

(6) Beşinci fıkra kapsamında denetime tabi olduğu hâlde söz konusu denetimi yaptırmayanların finansal tabloları ve yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmündedir.”

Bu düzenleme ile, Bakanlar Kurulu'nun belirlediği şirketler dışında kalan **tüm anonim şirketler** bu denetimin kapsamına alınmıştır. Bu denetime ilişkin usul ve esaslar ile bu fıkra uyarınca denetim yapacak denetçilerin niteliklerine, uyacakları etik ilkelere, görev ve yetkilerine, seçilmelerine, görevden alınmalarına veya ayrılmalarına; denetimin ve denetim raporlarının içeriğine ve raporun genel kurula sunulmasına ilişkin hususlar Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak Yönetmelikle düzenlenecektir.

Bu yükümlülük 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dönem içinde düzenleme yapıldığı ve henüz Yönetmelik yayımlanmadığı için, yönetmeliğin de yayımlanması kaydıyla söz konusu denetimin en erken 01.01.2014 tarihinden itibaren veya yönetmeliğin yayımlandığı tarihten sonra başlayan özel hesap dönemleri için başlayacağı söylenebilir.

Limited şirketler bu denetimin kapsamı dışında olup, Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen kriterleri aştıkları veya ilgili Bakanlar Kurulu Kararında (kriterlere bakılmaksızın) bağımsız denetim kapsamına alınmış oldukları takdirde bağımsız denetim yaptıracaklardır.

3.3. Denetçinin Değiştirilme Zorunluluğuna İlişkin Usul ve Esasları Düzenleme Konusunda Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna Yetki Verilmiştir:

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Denetçi Olabilecekler" başlıklı 400'ünü maddesinin 2'nci fıkrasında; on yıl içinde aynı şirket için toplam yedi yıl denetçi olarak seçilen denetçinin üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilemeyeceği, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu bu süreleri kısaltmaya yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

6455 sayılı Kanun'un 81'inci maddesi ile 400'üncü maddenin 2'inci fıkrasında yapılan değişiklik ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna, uzun süre denetim gerçekleştirmiş olan denetçinin değiştirilme zorunluluğuna ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi de verilmiştir.

Eski Şekil	Yeni Şekil
(2) On yıl içinde aynı şirket için toplam yedi yıl denetçi olarak seçilen denetçi üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilemez. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu bu süreleri kısaltmaya yetkilidir.	(2) On yıl içinde aynı şirket için toplam yedi yıl denetçi olarak seçilen denetçi üç yıl geçmedikçe denetçi olarak yeniden seçilemez. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ve bu fıkrada belirtilen süreleri kısaltmaya yetkilidir.

3.4. Kamu Tüzel Kişilerinin Pay Sahibi Oldukları Şirketlerde, Bu Tüzel Kişiler veya Bunların Gerçek Kişi Temsilcileri Şirketin Yönetim Kuruluna Seçilebilirler:

6445 sayılı Kanun'un 79'nci maddesi ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun yönetim kurulu üyelerinin sayısının ve niteliklerinin belirlendiği 359'uncu maddesine eklenen 5 no.lu fıkra ile kamu tüzel kişilerinin pay sahibi olduğu şirketlerde, bu tüzel kişiler veya bunların gerçek kişi temsilcilerinin yönetim kuruluna seçilebileceğine ilişkin düzenleme getirilmiştir. Yapılan düzenlemede ayrıca, yönetim kurulu üye sayısı ikiden fazla olan şirketlerde üyelerin tamamının aynı kamu tüzel kişisinin temsilcisi olmaması şartıyla kamu tüzel kişisini temsilen birden fazla gerçek kişinin yönetim kuruluna seçilebileceği belirtilmektedir.

“Devlet, il özel idaresi, belediye, köy ile diğer kamu tüzel kişilerinin pay sahibi olduğu şirketlerde, sayılan tüzel kişiler veya bunların gerçek kişi temsilcileri yönetim kuruluna seçilebilir. Yönetim kurulu üye sayısı ikiden fazla olan şirketlerde üyelerin tamamının aynı kamu tüzel kişisinin temsilcisi olmaması şartıyla kamu tüzel kişisini temsilen birden fazla gerçek kişi yönetim kuruluna seçilebilir.”

4. ŞİRKET ORTAK VE YÖNETİCİLERİ TARAFINDAN ŞİRKETLER LEHİNE VERİLECEK KEFALETLER İÇİN EŞİN YAZILI RIZASININ ARANMASI UYGULAMASI KALDIRILMIŞTIR :

6445 sayılı Kanun’un 77 nci maddesi ile 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 584 üncü maddesine aşağıdaki fıkra eklenmek suretiyle, şirket ortak ve yöneticilerinin işletme veya şirketle ilgili olarak kefaletlerde eşin yazılı rızasının aranması uygulamasına son verilmiştir:

“Ticaret siciline kayıtlı ticari işletmenin sahibi veya ticaret şirketinin ortak ya da yöneticisi tarafından işletme veya şirketle ilgili olarak verilecek kefaletler, mesleki faaliyetleri ile ilgili olarak esnaf ve sanatkârlar siciline kayıtlı esnaf veya sanatkârlar tarafından verilecek kefaletler, 27/12/2006 tarihli ve 5570 sayılı Kamu Sermayeli Bankalar Tarafından Yürütülen Faiz Destekli Kredi Kullandırılmasına Dair Kanun kapsamında kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler ile tarım kredi, tarım satış ve esnaf ve sanatkârlar kredi ve kefalet kooperatifleri ile kamu kurum ve kuruluşlarınca kooperatif ortaklarına kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler için eşin rızası aranmaz.”

5. YURT DIŞINA ÇIKIŞ HARCINDA DEĞİŞİKLİK :

Bilindiği gibi 5597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun uyarınca Türkiye Cumhuriyeti pasaportu ile yurt dışına çıkış yapanlardan çıkış başına 15 TL harç alınmaktadır.

6455 sayılı Kanun’un 52 inci maddesi ile 5597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1 inci maddesinin birinci ve üçüncü fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

Eski Şekil	Yeni Şekil
(1) Türkiye Cumhuriyeti pasaportu ile yurt dışına çıkış yapanlardan çıkış başına 15 YTL harç alınır.	(1) Yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına 15 Türk Lirası harç alınır. Bakanlar Kurulu, bu miktarı sifıra kadar indirmeye yetkilidir.
(3) Çıkış tarihi itibarıyla yurt dışında oturma izni bulunanlar ve 7 yaşını doldurmamış olanlar ile yurt dışına ticarî amaçla sefer yapan kara, deniz, hava ve demiryolu toplu taşıma ve yük taşıma araçlarının mürettebatından yurt dışına çıkış harcı alınmaz.	(3) Çıkış tarihi itibarıyla yurt dışında oturma izni bulunanlar, 7 yaşını doldurmamış olanlar, pasavan ve benzeri belgelerle çıkış yapanlar, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyetine kimlik belgesiyle çıkış yapanlar ile yurt dışına ticari amaçla sefer yapan kara, deniz, hava ve demiryolu toplu taşıma ve yük taşıma araçlarının mürettebatı ile Bakanlar Kurulunca belirlenen Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından yurt dışına çıkış harcı alınmaz.

Görüldüğü üzere harcın miktarında değişiklik yapılmamış olup, yapılan değişiklikler özetle şöyledir:

- Harcın miktarını sifıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.
- Pasavan ve benzeri belgelerle çıkış yapanlar ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyetine kimlik belgesiyle çıkış yapanlar harcın kapsamı dışına çıkarılmıştır.
- Bakanlar Kurulu'nun belirleyeceği Türk vatandaşlarından harç alınmayacağı hükme bağlanmıştır. Yani Bakanlar Kurulu'na harcı sifıra kadar indirme şeklinde genel bir yetki verilirken, diğer taraftan belli kişileri harç kapsamı dışına çıkarma şeklinde de bir yetki verilmiştir. Bakanlar Kuruluna bu konuda verilen yetkinin Anayasa'ya uygunluğu tartışma konusudur.

Yapılan değişiklikler 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,