



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 26.10.2021
Sirküler No : 2021/115

7338 SAYILI KANUNLA VERGİ USUL KANUNU'NUN CEZA HÜKÜMLERİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

7338 sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'la diğer düzenlemelerin yanı sıra Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) cezalarla ilgili maddelerinde de bazı önemli değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

1. CEZALARDA TEKERRÜR ARTIRIMINA SINIR GETİRİLMİŞTİR (YÜRÜRLÜK YAYIMI TARİHİ) :

VUK'nun 339'ncu maddesi, vergi ziyai veya usulsüzlük cezasına sebebiyet veren fiillerin belli sürelerde tekrarı üzerine tekrar ceza kesilmesi halinde bu cezaların artırımı olarak uygulanmasını öngörmektedir. Buna göre daha önce kesilip de kesinleşen cezalar üzerine cezanın kesinleştiği tarihi izleyen yılın başından başlamak üzere vergi ziyai cezasında beş yıl, özel usulsüzlük cezasında ise iki yıl içinde tekrar ceza kesilirse, vergi ziyai cezası %50, usulsüzlük cezaları ise %25 artırımlı uygulanmaktadır.

7338 sayılı Kanunla yapılan değişiklikte tekerrür artırımına sınırlama getirilmiştir. Buna göre artırım tutarı, kesinleşen ceza tutarından fazla olamayacaktır. Örneğin bir damga vergisi tarhiyatı nedeniyle daha önce kesilen ve kesinleşen vergi ziyai cezası tutarı 100 TL ise ve beş yıl içinde kurumlar vergisi tarhiyatı nedeniyle 10.000.000 TL'lik bir ceza kesilmişse, yapılacak ceza artırımını 5.000.000 TL değil, 100 TL olacaktır. Değişiklikten önceki düzenlemeye göre artırım tutarı 5.000.000 TL oluyordu. Yani 100 TL'lik bir ceza yüzünden 5.000.000 TL'lik bir artırıma muhatap olunabiliyordu. Bu suretle çok önemli bir sorun giderilmiş, daha önce kesilen küçük bir cezanın

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 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 91.054 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.

sonradan kesilen büyük bir cezaya ilişkin büyük bir tekerrür artırımına sebep olması engellenmiştir.

Diğer yandan bu uygulamada, kesinleşen birden fazla ceza olması durumunda bunlardan tutar olarak en yükseği esas alınacaktır. Örneğin yukarıdaki olayda 100 TL’lik kesinleşen vergi ziyaı cezası yanı sıra tekerrür süresi içinde kesinleşen 50.000 TL’lik bir başka vergi ziyaı cezası daha olsaydı bu defa artırım sınırı 50.000 TL olacaktı.

Bu değişiklik, 7338 sayılı Kanunun Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihte yürürlüğe girdiğinden, bu tarihten itibaren yapılacak olan tekerrür uygulamasında cezanın dönemi ne olursa olsun geçerli olacaktır.

2. VERGİ İNCELEMESİNİN KONUSUNA GİRMEYEN VERGİ TÜRLERİ İTİBARIYLA PİŞMANLIK HÜKÜMLERİNDEN YARARLANILABİLECEKTİR (YÜRÜRLÜK YAYIMI TARİHİ) :

7338 sayılı Kanun’la yapılan ibare değişikliği ile VUK’nun “*Pişmanlık ve Islah*” başlıklı 371. Maddesinin ikinci bendi aşağıdaki gibi değişmiştir:

Önceki Hali	Değişik Hali
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	Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması

Bu değişiklik ile devam etmekte olan vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden ve takdir komisyonuna sevk edilen olayın ilgili olduğu vergi türünden farklı vergi türü için madde hükmünün uygulanabilmesi sağlanmaktadır. Değişiklikle mükelleflerin, haklarında yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verebilmesi mümkün hale gelmektedir. Örneğin devam etmekte olan vergi incelemesinin konusu kurumlar vergisi ve KDV ise, aynı dönem için stopaj, damga vergisi, ÖTV gibi farklı vergi türleri için pişmanlıkla beyanname verilebilecektir. Değişiklikten önce incelemenin konusunu teşkil etmese bile aynı döneme ilişkin başka vergi türleri için verilen pişmanlık talepleri kabul edilmiyordu. Kanun değişikliği yapılmadan da idari yorumla çözülebilecek bu sorun kanun değişikliği yoluyla çözüme kavuşturulmuştur.

3. **BEŞ BİN TL'Nİ AŞAN USULSÜZLÜK VE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI UZLAŞMA KAPSAMINA ALINMIŞ, YİNE UZLAŞILAN BU CEZALARIN %75 İNİN KANUNİ SÜRESİNDE ÖDENMESİ HALİNDE BUNLAR İÇİN DE İLAVE %25 İNDİRİM İMKÂNI SAĞLANMIŞ, AYRICA BEŞ BİN TL'Nİ AŞMAYAN USULSÜZLÜK VE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI İÇİN VUK'NUN 376. MADDESİNDE BELİRTİLEN İNDİRİM ORANI %75'E ÇIKARILMIŞTIR :**

Bilindiği üzere 7103 sayılı Kanunla usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, 27/3/2018 tarihinden itibaren tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıkarılmıştı (2018/49 no.lu Sirkülerimiz). Bu cezalar öteden beri zaten tarhiyat sonrası uzlaşma kapsamında değildi.

7338 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 5.000 TL'nı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları tekrar tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına alınmış, ayrıca bunlar için tarhiyat sonrası uzlaşma imkanı da getirilmiştir. Düzenleme uyarınca uzlaşmaya konu olabilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı nazara alınacaktır.

Aynı Kanunla VUK'nun 376. Maddesinde yapılan bir başka değişiklikle, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının uzlaşma kapsamına alınmasından hareketle, üzerinde uzlaşılan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının %75 inin VUK'nun ek 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ödeme süreleri içinde ödenmesi halinde üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i kadar ilave indirim imkânı sağlanmıştır.

Yapılan bir başka değişiklikle, 5.000 TL'nı aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için VUK'nun 376. Maddesinden yararlanılması halinde indirim oranının %50 artırımlı uygulanması öngörülmüştür. Buna göre 5.000 TL'nı aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için VUK'nun 376. Maddesinden yararlanılması halinde indirim oranı %75 olarak uygulanacaktır.

4. **İSTİSNA, İNDİRİM, MUAFİYET GİBİ YARARLANILMASI YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR (YMM) RAPORU İBRAZINA BAĞLANAN KONULARDA YMM RAPORUNUN SÜRESİNDE VERİLMEMİŞ OLMASI ÖZEL USULSÜZLÜK Cezasına Tabi Kılınmıştır (Yürürlük Yayımı Tarihi) :**

7338 sayılı Kanunla, VUK'nun Mük.227. maddesinde yapılan değişikliklerle, yararlanılması YMM raporuna bağlı konularda (istisna, muafiyet, indirim vb.) YMM tasdik raporunun süresinde verilmemiş olması durumunda mükelleflere 60 günlük yeni bir ibraz süresi tanınması, bu sürede de YMM tasdik raporunun ibraz edilmemesi halinde mükellefin tasdiğe konu haktan yararlanamaması düzenleme altına alınmıştır.

Buna paralel olarak, YMM tasdik raporunu normal süresinde ibraz etmeyen mükelleflere, 50.000 TL'den az 500.000 TL'den fazla olmamak üzere yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan tutarın %5 i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmüştür.

Cezanın alt ve üst sınırları VUK'nun 414. maddesinde belirlenen usul dairesinde her yıl artırılarak uygulanacaktır.

5. DİĞER DEĞİŞİKLİKLER (YÜRÜRLÜKLERİ YAYIMI TARİHİ):

7338 sayılı Kanunla yapılan diğer değişiklikler aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- Elektronik ortamda tutulan defterlerde yapılan kayıt nizamına aykırılıklar da 1. Derece usulsüzlük cezası kapsamına alınmıştır.
- Gider pusulası düzenlenmesi gereken konularda bu belgenin hiç düzenlenmemesi veya yedi günlük süre içinde düzenlenmediği için hiç düzenlenmemiş sayılması halinde belgede yazılı tutarın %10 u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmüştür.
- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine kesilecek 1.400 TL lık özel usulsüzlük cezası değiştirilmemiş ancak yıllık 280.000 TL lık ceza sınırı kaldırılmıştır.

Öte yandan bildirim görevinin belirlenen sürede yerine getirilmemesi durumu ile bildirim eksik veya hatalı yapılması durumunda kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının, bildirim belirlenen sürenin sonundan başlayarak 30 gün içinde yapılması ya da eksik veya hatalı yapılan bildirim aynı süre içinde tamamlanması veya düzeltilmesi durumunda yarı yarıya azaltılarak uygulanması öngörülmüştür.

- VUK'nun Mükerrer 242. Maddesindeki elektronik ortamdaki kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzelleme konularında getirilen zorunluluklara uymayanlar aynı Kanun'un mük.355. maddesindeki özel usulsüzlük cezası kapsamına alınmıştır.

Saygılarımızla.