

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASINDA ÖZEL DURUMLAR

● Tunahan SOYLU*

1-GİRİŞ

Ülkemizde kayıtdışılık almış başını gidiyor. Kayıtdışılık oranı ile ilgili olarak da çeşitli rakamlar telaffuz edilmektedir. Adı üzerinde kayıt dışı olduğu için istatistikî rakamlar verilememekte, tahmini rakamlar verilmektedir. Bu rakamlar da kimine göre %50, kimine göre de daha yüksek rakamlara tekabül etmektedir.

Maliye bakanlığı da bu kayıtdışılığı önlemek için çeşitli tedbirler almaktadır. Bu tedbirlerden biri de mükelleflerin alış ve satışlarının belli rakamı (8.000,00TL) geçmesi durumunda ödeme ve tahsilatlarını banka ve diğer finans kurumları vasıtasıyla gerçekleştirmelerini sağlamaktır. Maliye bakanlığı konu ile ilgili yapmış olduğu düzenlemede bu mecburiyete uymayanlara VUK'un mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiğini ortaya koymuştur. Biz de makalemizde bu cezanın uygulanabilmesinin şartlarını ortaya koymaya çalışacağız.

2-YASAL DÜZENLEMELER

213 sayılı VUK'un mükerrer 257/2. Maddesinde; '*Maliye Bakanlığı Mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini (4962 sayılı Kanununun 17/A-c maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 07.08.2003) banka, benze-*

* Vergi Denetmeni

ri finans kurumları veya posta idarelerince(3) düzenlenen belgelerle tevsih etmeleri zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirlemeye yetkilidir.’ Hükmüne yer verilmiştir.

Maliye Bakanlığı’da yasanın kendisine vermiş olduğu bu yetkiyi kullanarak ticari işlemler ve finansal hareketlerin izlenmesi ve vergiyi doğuran olayların mali kurumların kayıt ve belgeleri yardımıyla tespit edilmesi amacıyla 323, 324 ve 332 seri numaralı VUK genel tebliğlerini yayımlamıştır.

Ancak 21.07.2005 tarihinde 5398 sayılı Kanununun ile mükerrer 355. Maddeye eklenen bir fıkra ile ceza uygulamasında değişikliğe gidilmiş ve bu zorunluluğa uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için mükerrer 355. maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5’i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

En önemli husus ise, VUK’un mükerrer 355.maddesine göre mükelleflere ceza uygulanabilmesi için, yine aynı yasa maddesinde belirtildiği üzere; Kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi şart koşulmuştur.

3-VERGİ İDARESİNİN UYGULAMALARI

Vergi incelemesi yapan denetim elemanları yapmış oldukları vergi incelemeleri sırasında mükelleflerin ödeme ve tahsilatlarında zorunluluğa uymamaları durumunda VUK’un mükerrer 355. Maddesine göre ceza önermektedirler. Ancak bu cezayı önerirken defter ve belgeler üzerinde yapılan inceleme sırasında tespit edilen hususlar tutanağa alınmakta daha sonra da raporlarında bu hususlara değinmektedirler.

Daha açık bir anlatımla denetim elamanları ödemeleri ve tahsilatları ne şekilde yaptıklarını mükelleflere yazılı olarak sormamakta, defter kayıtlarına göre tespit yapmaktadırlar. Çünkü bu husus pratikte değerlendirildiğinde mükellefe yazılı olarak sorulup, bilgi vermemesi durumunda ceza kesileceğinin bildirilebileceği bir husus değildir. Zira mükellef zaten defter ve belgelerini

incelemeye ibraz etmiş olup, ödeme ve tahsilatlara ilişkin hususlar da inceleme esnasında tespit edilecek hususlardır.

4-VERGİ YARGISININ KARARLARI

Makalemizin yukarıdaki bölümlerinde ödeme ve tahsilatların ne şekilde yapılması gerektiğine ilişkin yasal düzenlemelere yer verdik. Ayrıca bu zorunluluğa uymayan mükelleflere uygulanacak cezalara ilişkin açıklamaları da ortaya koyduk. Bununla birlikte denetim elemanlarının uygulamalarını açıkladık.

Konuyla ilgili olarak vergi yargısı vermiş olduğu bir kararda şöyle demektedir; "belirlenen miktarın üzerindeki ödeme ve tahsilatlarını banka ve benzeri finans kurumu aracılığıyla yapmayanlara özel usulsüzlük cezasının kesilmesi için önceden bir yazı ile mükellefe tebliğ edilmesi gerekmektedir." (Danıştay, 4. Daire E. No: 2007/1506, K. No: 2007/2909)

Belirtilen karar danıştay tarafından verildiği için diğer davalara emsal teşkil etmesi mümkün olan bir dava olup, vergi yargısının görüşünü ortaya koyması açısından önem arz etmektedir.

5-DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Yukarıda ayrıntılı olarak açıklandığı üzere; mükelleflerin belli tutarı (8.000,00.-TL) aşan tahsilat ve ödemelerini finans kurumları vasıta kılınarak yapmaları yasal zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu mecburiyete uymayan mükelleflere de VUK'un mükerrer 355.maddesine göre işlem tutarının %5'i kadar özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir. Ancak bu cezanın uygulanabilmesi için cezai müeyyideye başvurulacağı yazılı olarak mükellefe tebliğ edilmesi gerekmektedir. Nitekim danıştay 4. Dairesi vermiş olduğu kararında önceden yazılı olarak bildirilmeden bu cezanın kesilemeyeceğine hükmetmiştir.

Maliye idaresi de ceza kesmede tebliğ hususunu uygulamamaktadır. İşin pratiğinde de önceden yazılı olarak ceza kesileceğinin mükellefe bildirilmesinin bir öneminin bulunmadığı kanaatindeyiz. Zira mükellefin defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmesi durumunda, ödeme ve tahsilatların ne şekilde yapıldığının mükellefe yazılı olarak sorulması ve ceza kesileceğinin bildirilmesinin bir anlamı yoktur. Çünkü defter ve belgeler denetim elemanıdır ve tespitler defter ve belgeler üzerinden yapılmaktadır.

Kanaatimizce cezaya ilişkin düzenleme ya VUK'un 353. Maddesinde düzenlenmeli, ya da VUK mükerrer 355. Maddeye bu konu ile ilgili istisnai bir hüküm koyulmalıdır. Aksi halde bu konu idare ile mükellefler arasında ihtilaf konusu olmaya devam edecektir.

KAYNAKÇA

T.C. Yasalar (10.01.1961). **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**. Ankara: Resmi Gazete (10705 sayılı)