

VERGİ MEVZUATINDA GELİŞMELER

19.10.2024

ARTIRIMLI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI VE DİĞER UYGULAMARA İLİŞKİN VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİNDE (SIRA NO: 571) RESMİ GAZETE'DE YAYIMLANDI

Bilindiği üzere 02.08.2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı Kanunla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

a) Vergi Ziyası Cezası başlıklı 344. Maddesine eklenen yeni fıkra ile Vergi dairesinin bilgisi dışında, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyası cezası %50 artırımlı uygulanması, bu kapsamda, aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonraki bir tarihte yeni bir tarhiyat yapılması durumunda da artırımlı ceza uygulanmaya devam edilmesi,

b) Özel Usulsüzlükler ve Cezaları başlıklı 353. Maddesinde yapılan değişikliklerle

1) Verilmesi ve alınması zorunlu olan fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, eksik düzenlenmesi, veya hiç düzenlenmemiş sayılması halinde bir takvim yılı içinde ilk tespit 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası uygulanması,

Bu belgelerin düzenlenmediğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası üç kat olarak uygulanması, haber verenler hakkında uygulanmaması,

Ayrıca bu belgeler yerine Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına cezasının iki kat olarak uygulanması, belgeyi almak zorunda olanlar tarafından bu durumun beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına cezanın altı kat olarak uygulanması

2) Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile düzenlenme zorunluluğu getirilen diğer belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için bir takvim yılında ilk tespit 10.000 Türk lirası, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlarda özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

Bu belgelerin düzenlenmediğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına cezanın üç kat olarak uygulanması,

Bu belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına özel usulsüzlük cezasının iki kat olarak uygulanması, bu durumun işlemin muhatapları tarafından idarenin bilgisine girmeden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, cezanın 6 kat olarak uygulanması

- 3) Mükellef olmayan 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 bir takvim yılı için 50.000 Türk lirasını geçmemek üzere her bir belge için 5.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

Bu kişiler tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde belgenin düzenlenmediğinin idareye bildirilmesi durumunda, bunlar adına özel usulsüzlük cezası kesilmemesi,

- 4) Tek tespitte aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, artırımlı ceza uygulamasında bir adet tespit olarak değerlendirilmesi,
- 5) Kanuna özel usulsüzlük cezalarının artırımlı uygulanmasına ilişkin 2 sayılı Cetvelin eklenmesi;

2 Sayılı Cetvel		
	353.Maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353.Maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000	20.000
3. Tespit	30.000	30.000
4. Tespit	40.000	40.000
5. Tespit	50.000	50.000
6. ve Sonraki Tespitler	100.000	100.000

- c) Mük. 257. maddesinin (7) numaralı bendinde yapılan değişiklikle başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara elektronik ticaret için mevcut olan bildirim verme yükümlülüğü getirilmesi yetkisi kapsamına internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın alım, satım, kiralama, ilan ve reklam gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı haller de dahil edilmiş, mük. 355. Maddesinin 2. fıkrasında yapılan değişiklikle de söz konusu bildirim yükümlülüğüne uyulmaması ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda her bir bildirim için 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı

hakkında 20.000 TL, ikinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 TL, bunlar dışında kalanlar hakkında 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

Yönünde düzenlemeler yapılmıştır.

19/10/2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde (Sıra No: 571) söz konusu yasal değişikliklerin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar;

- ❖ Kayıt dışı faaliyetlere yönelik vergi ziyayı cezasının artırımlı uygulanması
- ❖ Özel usulsüzlük cezalarının artırımlı uygulanması
- ❖ Dijital ortamdaki reklam, ilan, satış ve kiralama bilgilerine ilişkin bildirimlerin yapılmaması, eksik veya yanıltıcı yapılması durumunda özel usulsüzlük cezası uygulaması
- ❖ Cezalarda indirim ve uzlaşma

başlıkları altında açıklanmıştır.

1- Kayıt dışı faaliyetlere yönelik vergi ziyayı cezasının artırımlı uygulanması:

- Kayıt dışı faaliyetleri sonucu gelir elde eden ve bu faaliyetleri ile gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında tutmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet veren mükellefler için vergi ziyayı cezaları 2/8/2024 tarihinden itibaren yüzde elli artırımlı uygulanacaktır.
- Örneğin;
 - Vergi dairesi müdürlüğünün bilgisi dışında, mükellefiyet tesis ettirmeksizin 5/8/2024 tarihinden itibaren otomobil alım satım faaliyetinde bulunan kişi için 15/5/2025 tarihinde yapılan yoklamaya istinaden 5/8/2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmesi halinde, mükellef tarafından kayıt dışı çalışılan döneme ilişkin olarak vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce verilen KDV beyannamesi ile tahakkuk ettirilen vergi üzerinden yüzde elli oranında kesilecek vergi ziyayı cezası, yüzde elli oranında artırılarak uygulanacak ve mükellef adına yüzde yetmiş beş oranında ceza kesilecektir.
 - Faaliyetlerinin sahte belge düzenleme kapsamında incelenen mükellef hakkında düzenlenen raporda, mükellef kurum adına "Sahte Belge Düzenleme" fiilini şirket yöneticisinin gerçekleştirmiş olduğu ve bu fiil nedeniyle komisyon geliri elde ettiği tespit edilmesi halinde elde ettiği komisyon geliri üzerinde resen tarh edilecek gelir vergisine vergi ziyayı cezasının yüzde elli artırılarak 4.5 kat olarak uygulanacaktır.

2- Özel usulsüzlük cezalarının artırımlı uygulanması:

- Kanununun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde belirtilen fiillerin (fatura, fiş ve diğer belgelerin düzenlenmemesi, alınmaması) bir takvim yılı içerisinde birden fazla işlenmesi durumunda, özel usulsüzlük cezaları 2/8/2024 tarihinden itibaren artırımlı olarak uygulanacaktır.
- Artan tutardaki özel usulsüzlük cezasının belirlenmesinde önem arz eden tespit sayısı, her bir belge türü bazında ayrı ayrı ve takvim yılı esas alınarak takip edilecektir.

- Söz konusu belgelerin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, kendilerine belge düzenlenmeyenler tarafından idareye bildirilmesi durumunda, kendilerine belge düzenlenmeyen bu kişilere özel usulsüzlük cezası uygulanmayacaktır.
- Söz konusu belgeler yerine mevzuat kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi durumunda, bu belgeleri düzenleyen mükelleflere maddede yer alan özel usulsüzlük cezaları 2 kat artırımlı uygulanacaktır.
- Bu belgeler yerine mevzuatı kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi durumunda, beş iş günü içerisinde ve idarenin bilgisine girmeden önce, muhataplar tarafından durumun idareye bildirilmesi halinde, belgeyi almak zorunda olanlara özel usulsüzlük cezası uygulanmayacak, bu belgeleri düzenleyenlere ise 6 kat özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- Örneğin;
 - Nezdinde 9/9/2024 tarihinde yoklama yapılan mükellefin 5/8/2024 tarihinde yapmış olduğu satışlara ilişkin üç adet faturayı düzenlemediği tespit edilmesi, 10/10/2024 tarihinde aynı mükellef hakkında 1/10/2024 tarihli satış işlemine ilişkin fatura düzenlenmediğine yönelik ihbarda bulunulması ve 15/10/2024 tarihinde mükellef nezdinde yapılan yoklamada 1/10/2024 tarihli satışlarına ilişkin bir adet fatura ve iki adet ÖKC fişini düzenlemediği tespit edilmesi halinde:
 - ✓ 9/9/2024 tarihli denetim sonucunda tespit edilen üç adet fatura düzenlememe fiili nedeniyle adı geçen mükellefe her bir fatura için 10.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u oranında üç adet özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
 - ✓ 15/10/2024 tarihinde yapılan yoklamada fatura düzenlememe fiiline ilişkin tespitinin satıcı mükellef açısından ikinci tespit, ÖKC fişi düzenlememeye ilişkin tespitinin ise birinci tespit olarak değerlendirilecektir.
 - ✓ Fatura düzenleme yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellef hakkında faturanın düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, alıcı tarafından idareye ihbar niteliğinde bildirimde bulunulduğundan, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının 3 kat artırımlı şekilde uygulanacaktır.
 - ✓ Aynı takvim yılı içerisinde mükellef adına ikinci kez fatura düzenlememe nedeniyle tespit yapıldığından, 1/10/2024 tarihli satışa ilişkin olarak fatura düzenlememe fiili ikinci tespit olarak dikkate alınacak ve Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde yer alan 20.000 TL'nin 3 katı olan 60.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olarak hesaplanan tutarın 3 katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
 - ✓ 15/10/2024 tarihli yoklamadaki tespit bu belge türüne ilişkin bir takvim yılı içerisinde yapılan ilk tespit olarak dikkate alınacak ve iki adet ÖKC

fişi düzenlenmemesi nedeniyle adı geçen mükellefe iki adet 10.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

- 19/8/2024 tarihinde yapılan denetimde mükellefin 5/8/2024 tarihine kadar düzenlemesi gereken bir adet faturayı düzenlemediğinin, 20/9/2024 tarihinde başka bir mükellef nezdinde yapılan denetimde bu ilk mükellefe yapılan satış için malın teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde faturanın düzenlenmediği tespit edilmesi halinde, mükellef hakkındaki 19/8/2024 tarihindeki tespitle ilgili olarak mükellef adına 10.000 TL'den az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi, 20/9/2024 tarihindeki tespitle ilgili olarak mükellef hakkında düzenlenmesi zorunlu faturayı almaması nedeniyle ikinci tespit olarak dikkate alınması ve 20.000 TL'den az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi, fatura düzenlemediği tespit edilen mükellefe de bu fiili nedeniyle yıl içerisinde yapılmış tespit sayısına göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekecektir.
- Mükellef nezdinde 15/8/2024 tarihinde yapılan denetimde, 15 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği, söz konusu mükelleften 22/8/2024 tarihinde hizmet alan bir müşterinin vergi dairesine aynı tarihte yaptığı bildirim sonrası mükellef nezdinde 23/8/2024 tarihinde yapılan denetimde 20 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği tespit edilmesi halinde;
 - ✓ 15/8/2024 tarihindeki tespite ilişkin olarak 15 adet 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,
 - ✓ 23/8/2024 tarihindeki tespite ilişkin olarak bir adet ÖKC fişi için mükellef adına 3 kat 20.000 TL (60.000 TL) özel usulsüzlük cezası kesilmesi ve bildirimde bulunan alıcı adına ceza kesilmemesi, 19 adet ÖKC fişi için ise 19 adet ayrı ayrı 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekir.
- Vergi mükellefi olan olan kişinin, 9/8/2024 tarihinde çocuğuna aldığı oyuncak için ÖKC fişini almadığının tespit edilmesi halinde, bu alışverişinin mükellefiyeti ile ilgisi bulunmadığından, 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- Nihai tüketici kişinin 14/11/2024 tarihinde yaptığı alışveriş karşılığında kendisine fatura düzenlenmediğini 3/12/2024 tarihinde vergi dairesine bildirmesi üzerine, 4/12/2024 tarihinde mükellef nezdinde yapılan yoklamada, söz konusu faturanın düzenlenmediği hususunun teyit edilmesi halinde, fatura düzenlenmediğine ilişkin bildirim faturanın düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde yapılmaması nedeniyle 5.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Faturayı düzenlemeyene de ceza kesileceği tabiidir.

3- Dijital ortamdaki reklam, ilan, satış ve kiralama bilgilerine ilişkin bildirimlerin yapılmaması, eksik veya yanıltıcı yapılması durumunda özel usulsüzlük cezası uygulaması:

- Elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmaması ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda her bir bildirim için 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 20.000 TL, ikinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 TL, bunlar dışında kalanlar hakkında 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecek.

4- Cezalarda indirim ve uzlaşma:

- Vergi Usul Kanununun 376. maddesinde, ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergiyi veya vergi farkını ve vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısını ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse kesilen cezanın yarısının indirileceği hükme bağlanmıştır. 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için söz konusu indirim oranı yüzde yetmiş beş olarak uygulanacak.
- Vergi ziyayı cezası uygulanan mükellefler ile kendilerine 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilen mükellefler, vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde uzlaşma talep edebilecekler.

Dr. Mustafa Bulut
Yeminli Mali Müşavir