

İstanbul, 16.08.2011

Vergi Usul Kanunu'nun Tekerrür İle İlgili Hükümünün Uygulanmasına Yönelik Açıklamaların Yer Aldığı 49 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayımlandı

DUYURU NO:2011/47

15.08.2011 tarih ve VUK-49/2011-7 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde; Vergi Usul Kanununun "Tekerrür" başlıklı 339. maddesi hükümünün uygulanmasına yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

Bilginize Sunulur.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

Tarih: 15.08.2011
Sayı: VUK-49/2011-7

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

SAYI : B.07.1.GİB.0.06.30-105[339]-

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ /49

Konusu : Vergi Usul Kanununun tekerrür ile ilgili hükmünün uygulanması

Tarihi : 15.08.2011

Sayısı : VUK-49/2011-7

İlgili Olduğu Madde : Vergi Usul Kanunu Madde 33

1. GİRİŞ:

Vergi Usul Kanununun "Tekerrür" başlıklı 339 uncu maddesi hükmünün uygulanması işbu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. VERGİ USUL KANUNUNUN TEKERRÜR İLE İLGİLİ HÜKMÜNÜN UYGULANMASI :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 4369 sayılı Kanunla değişik "Tekerrür" başlıklı 339 uncu maddesinde, vergi ziyasına sebebiyet vermektan veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyasında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyası cezasının yüzde elli, usulsüzlük cezasının yüzde yirmi beş oranında artırılmak suretiyle uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Bakanlığımızca, vergi cezalarında tekerrüre ilişkin uygulamaya, vergi ziyasına sebebiyet vermektan veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, tekrar ceza kesilmesi durumunda bu cezanın artırılması şeklinde yön verilmiş; tekerrürden dolayı artırılarak uygulanacak olan cezayı gerektiren fiilin, daha önce kesilen cezaya ilişkin fiilin işlendiği tarihten önceki veya sonraki bir tarihte işlenmiş olmasının sonucu değiştirmeyeceği değerlendirilmiştir.

Ancak, yargı mercilerinde ihtilaf konusu yapılan olaylarda, tekerrür hükmünün uygulanması için, tekerrür hükmüne esas alınacak sonraki fiilin, daha önce işlenmiş fiil için kesilmiş ve kesinleşmiş cezadan sonra işlenmiş olması gerektiği yönünde hâsıl olan yargı kararları müstakar hale gelmiştir. Ayrıca, Anayasa Mahkemesinin, 02.12.2010 tarihli ve 27773 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2010/73 sayılı kararında, vergi ziyası cezası ve usulsüzlük cezası kesilen kişilere, bu cezaların kesinleştiği tarihten itibaren belirli bir süre içinde tekrar vergi ziyası cezası ya da tekrar usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda cezalarda artırım uygulanacağını öngören kuralda tekerrür hükmüne esas alınacak sonraki fiilin her halde ilk fiil için verilen cezanın kesinleşme tarihinden sonraki bir tarihte gerçekleşmiş olması gerektiği belirtilmiştir.

Bu itibarla bundan böyle, bir vergi cezasının tekerrür hükmü sebebiyle artırımı uygulanabilmesi için tekerrüre esas alınacak sonraki fiilin her halde daha önce işlenmiş bir fiil için kesilen cezanın kesinleşme tarihinden sonraki bir tarihte işlenmiş olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 339 uncu maddede yer alan "...cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere..." ibaresi tekerrürün uygulanacağı iki veya beş yıllık sürenin sona ereceği tarihin tespiti ile ilgili olup, ilk fiil için kesilen cezanın kesinleştiği tarihten itibaren takip eden yılın başına kadar olan süre içinde de aynı neviden bir ceza kesilmesini gerektiren fiilin işlenmesi durumunda anılan maddeye uygun şekilde cezanın artırımlı olarak uygulanması gerekmektedir.

Örnek 1:

Gelir vergisi ve katma değer vergisi mükellefi olan Bay (A), 2009 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanuni süresinde vermemiş, takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında Bay (A)'nın 1.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Bunun üzerine, vergi dairesince 1.000 TL tutarında kesilen vergi ziyası cezası 01.09.2010 tarihinde vergi/ceza ihbarnamesi ile mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (A) tarafından kanuni süresi içerisinde uzlaşma, dava açma ve cezada indirim haklarının hiç biri kullanılmamış ve söz konusu ceza 01.10.2010 tarihinde kesinleşmiştir.

Bay (A) Eylül/2010 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesini de süresinde vermemiş ve takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında 2.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. 01.11.2010 tarihinde Bay (A)'ya bir kez daha vergi ziyası cezası kesilmiştir. Buna göre, işlenen ilk fiile ilişkin vergi ziyası cezası kesinleşmiş olduğundan, kesinleşmeden sonra işlenen ikinci fiilden dolayı 01.11.2010 tarihinde Bay (A)'ya kesilen ceza, tekerrür hükmü nedeniyle % 50 artırımlı olarak ve 3.000 TL tutarında uygulanacaktır.

Örnek 2:

Gelir vergisi mükellefi olan Bay (A), 2009 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanuni süresinde vermemiş, takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında Bay (A)'nın 1.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Bunun üzerine, vergi dairesince 1.000 TL tutarında kesilen vergi ziyası cezası 01.09.2010 tarihinde vergi/ceza ihbarnamesi ile mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (A) tarafından kanuni süresi içerisinde uzlaşma, dava açma ve cezada indirim haklarının hiç biri kullanılmamış ve söz konusu ceza 01.10.2010 tarihinde kesinleşmiştir.

Bay (A)'nın 2008 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini süresinde vermesine rağmen matrahı düşük gösterdiği için verginin 500 TL eksik tahakkuk ettirilmesine ve bu suretle vergi ziyasına neden olduğu, vergi incelemesi sonucu 02.05.2011 tarihinde tespit edilmiştir. Buna göre, daha evvel kesinleşmiş bir ceza bulunsa da, kesinleşmiş bu ceza daha sonra işlenmiş bir fiil nedeniyle kesilmiş olduğundan 2011 yılında kesilecek ceza, artırıma gidilmeksizin uygulanacaktır.

Duyurulur.

Mehmet KİLCİ

Gelir İdaresi Başkanı