



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2018/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Vergi Tekniği

22 Temmuz 2018 Pazar – 16.00 (Sınav Süresi 2 Saat)

SORULAR

Soru 1- Aşağıdaki kavramları açıklayınız.

- Vergi Kabahati (5 puan)
- Derdestlik (5 puan)
- İstihkak Davası (6183 sayılı AATUHK) (10 puan)

Soru 2- (D) Ltd. Şti. hakkında yürütülen vergi incelemesi sonucunda, mükellefin Ağustos/2017 döneminde düzenlediği üç adet faturayı dönem KDV beyanına dahil etmediği tespit edilmiştir. Vergi dairesine verdiği katma değer vergisi beyannamesine göre mükellef, 2017/Ağustos döneminde 1.000.000-TL tutarında %18 oranında katma değer vergisine tabi mal satmış ve söz konusu teslimler üzerinden 180.000-TL KDV hesaplamıştır. Aynı beyannamede 120.000-TL indirilecek KDV ve 60.000-TL ödenecek KDV beyan edilmiştir. Düzenlenen vergi inceleme raporunda mükellefin KDV beyanına dahil etmediği teslimlere ilişkin bilgilerin aşağıdaki gibi olduğu tespit edilmiştir:

(TL)		
Alıcı	Tutar (KDV Hariç)	KDV Tutarı
(T) A.Ş.	50.000	9.000
Bayan (F)	25.000	4.500
(Z) Ltd. Şti.	20.000	3.600
Toplam:	95.000	17.100

Vergi inceleme raporunda, (Z) Ltd. Şti.'nin katma değer vergisi dahil fatura bedelini (D) Ltd. Şti.'den olan alacağına mahsup etmek suretiyle ödediği, (T) A.Ş.'nin müşteri çekini sadece imzalayarak ciro ettiği, Bayan (F)'nin ise (D) Ltd. Şti.'nin (A) bankasındaki hesabına, (satıcının unvanı ve vergi kimlik numarasını ihtiva eden) havale yapılmak suretiyle ödediği tespit edilmiştir. Raporda beyan dışı bırakılan KDV'nin (D) Ltd. Şti.'den cezalı olarak aranması ve (T) A.Ş. ile (Z) Ltd. Şti.'nin müteselsil sorumlu tutulması gerektiği sonucuna varılmıştır. Vergi dairesi inceleme raporu üzerine tarh edilen vergi ve cezalar ile hesaplanan gecikme faizini vergi/ceza ihbarnamesi ile (D) Ltd. Şti.'ye tebliğ etmiştir. (D) Ltd. Şti. kendisine tebliğ edilen vergi ve cezalara karşı dava yoluna gitmediği için tarhiyat kesinleşmiştir. Ancak mükellef vergi ve ceza ile gecikme faizini süresinde ödememiştir. Bunun üzerine, vergi dairesi ödenmeyen vergi ve cezalar ile gecikme faizi ve kesinleşmeden sonra işleyen gecikme zammının tahsili için Vergi Usul Kanunu'nun 11'inci maddesi uyarınca kendi alışlarına isabet eden kısımla ilgili olarak (T) A.Ş. ve (Z) Ltd. Şti.'ye ödeme emri göndermiştir. Vergi dairesi tahsilât servisi yaptığı araştırmada Bayan (F)'nin (D) Ltd. Şti.'nin %50 hissesine sahip olan Bay (C)'nin kızı olduğunu tespit etmiştir. Yapılan tespit üzerine vergi dairesi Bayan (F)'ye de ödeme emri göndermiştir.

İstenilen:

(T) A.Ş., Bayan (F) ve (Z) Ltd. Şti.'nin (D) Ltd. Şti. tarafından beyan dışı bırakılan ve süresinde ödenmeyen katma değer vergisi dolayısıyla Vergi Usul Kanunu'nun 11'inci maddesi uyarınca sorumlu tutulup tutulamayacaklarını, vergi dairesinin yaptığı vergi alacağının takibine yönelik işlemlerin mevzuata uygun olup olmadığını açıklayınız. (20 Puan)

1



TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Soru 3- Ticari faaliyette bulunan Bay (A)'nın 2015 takvim yılı beyanının incelenmesi sonucunda düzenlenen 08.03.2017 tarihli vergi inceleme raporlarıyla, Aralık/2015 dönemine ilişkin ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapmadığı, aynı dönemde bir kısım hâsılatını kayıt dışı bıraktığı tespit edilmiştir. Düzenlenen inceleme raporlarında mükellef adına toplam 100.000,00-TL tutarındaki vergilerin re'sen tarh edilmesi ve üzerlerinden bir kat tutarında vergi ziyası cezası kesilmesi istenmiştir. Vergi dairesi raporlar uyarınca gerekli vergi/ceza ihbarnamelerini düzenleyerek 26.04.2017 tarihinde mükellefe tebliğ etmiştir. Mükellef tarh edilen vergi ve cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açmış, vergi mahkemesi 05.05.2018 tarihli kararı ile tarhiyatları onamıştır. Vergi mahkemesinin kararı 08.05.2018 tarihinde vergi dairesine ve Bay (A)'ya tebliğ edilmiş, vergi dairesi mahkeme kararı üzerine ihbarname düzenleyerek 11.05.2018 tarihinde mükellef tebliğ etmiştir. Bay (A) vergi mahkemesinin kararına karşı süresinde üst yargı yoluna başvurmamıştır.

İstenilenler:

1. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca iptal davası açılması için hangi koşulların gerçekleşmiş olması gerektiğini açıklayınız. **(5 Puan)**
2. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre iptal davası açılabilmesi için gerekli koşulların gerçekleşmiş olduğunu varsayarak, Bay (A)'nın aşağıda belirtilen tasarrufları hakkında alacaklı vergi dairesi tarafından 6183 sayılı Kanun uyarınca iptal davası açılıp açılmayacağını yasal dayanakları ile birlikte açıklayınız. Verilecek cevaplarda, soruda verilen tüm günlerin iş günü olduğu kabul edilecektir. **(20 Puan)**
 - a. Bay (A) sahip olduğu 60.000,00-TL değerindeki arsasını mali müşaviri olan Bayan (N)'ye 12.07.2014 tarihinde 50.000-TL karşılığında satmıştır.
 - b. Bay (A) 40.000,00-TL değerindeki arabasını 16.06.2015 tarihinde ederi karşılığında kardeşine satmıştır.
 - c. Bay (A) 70.000,00-TL değerindeki dairesini 29.04.2016 tarihinde 30.000,00-TL karşılığında satmıştır.
 - d. Bay (A) eşinin hastalığı ile ilgili yaptığı sağlık harcamaları için 20.06.2018 tarihinde 15.000,00-TL borç almış karşılığında sahip olduğu 20.000,00-TL değerindeki tabloyu rehin olarak vermiştir.

Soru 4- Aşağıda sıralanan çeşitli olayları Vergi Usul Kanunu'nun 376'ncı maddesi yönünden değerlendirerek, mükelleflerin cezada indirim hükümlerinden yararlanıp yararlanamayacağını yasal gerekçeleriyle anlatınız. Eğer ilgili olayda vergi dairesinin başvuruda bulunan mükellefin talebini kanun hükümlerine aykırı olarak kabul ettiğini düşünüyorsanız nedenini açıklayınız. Soruda aksi belirtilmediği sürece her olayda mükellefin cezada indirim için ilk kez başvurduğu varsayılacaktır. **(25 Puan)**

1. (BD) adi ortaklığı nezdinde yürütülen vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporunda, ortaklığın gelir vergisi tevkifatı yapmadığı tespit edilmiş ve bu şekilde ziyaa uğratılan vergi dolayısıyla ortaklık adına 8.000,00-TL gelir vergisi stopajı ile bir kat vergi ziyası



TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

cezası talep edilmiştir. Şirketin iki ortağından birisi olan Bay (B) tek başına, ortaklık adına VUK'un 376'ncı maddesine göre cezada indirim için dilekçe ile vergi dairesine başvurmuştur.

2. (X) Ltd. Şti. nezdinde yürütülen vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporunda, şirketin 2016 yılında yaptırdığı bazı tamir-bakım işleri dolayısıyla muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge temin ederek, belgede gösterilen katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden indirdiği tespit edilmiş ve bu şekilde ziyaa uğratılan vergi dolayısıyla 22.000,00-TL katma değer vergisi ile üç kat 66.000,00-TL vergi ziyai cezası talep edilmiştir. Vergi dairesi düzenlenen rapor uyarınca vergi/ceza ihbarnamesini düzenleyerek 20.05.2017 tarihinde (X) Ltd. Şti.'ye tebliğ etmiştir. (X) Ltd. Şti. ceza indirimi hükümlerinden yararlanabilmek amacıyla 12.06.2017 tarihinde vergi dairesine başvurarak vergi aslının tamamı ile vergi ziyai cezasının yarısının toplamı olan 55.000,00-TL'yi vergi dairesine ödemiş, gecikme faizini ise süresinde ödememiştir. (X) Ltd. Şti.'nin vergi dairesine başkaca bir borcu bulunmamaktadır.
3. Serbest meslek erbabı Bay (L), 2016 yılında elde ettiği serbest meslek kazancı dolayısıyla süresi içinde gelir vergisi beyannamesini vermemiştir. Bay (L) kanuni süresi geçtikten sonra 28.07.2017 tarihinde kendiliğinden beyanname vermiştir. Bay (L)'nin beyanı üzerinden 20.000,00-TL gelir vergisi tahakkuk ettirilerek, %50 oranında 10.000,00-TL vergi ziyai cezası kesilmiş ve Bay (L)'ye usulüne uygun olarak tebliğ etmiştir. Bay (L) kesilen vergi ziyai cezası dolayısıyla cezada indirim için vergi dairesine başvurmuştur.
4. Bay (M) 2013 yılında satın aldığı apartman dairesini 2016 yılında satmış, ancak satış işleminden elde ettiği değer artış kazancını (beyan sınırını aştığı halde) beyan dışı bırakmıştır. Bu durum vergi dairesi tarafından tespit edilerek mükellef adına 8.000,00-TL tutarında vergi, cezalı olarak tarh edilmiş, tarh edilen vergi ve ceza 25.10.2017 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (M) yapılan tarhiyata ilişkin olarak 18.11.2017 tarihinde tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunmuştur. 28.12.2017 tarihinde yapılan uzlaşma toplantısında Bay (M) uzlaşma komisyonun teklifini kabul etmediği için uzlaşma vaki olmamıştır. Bay (M) 03.01.2018 tarihinde ceza indirimi için vergi dairesine başvurmuştur.
5. 2016 yılında elde ettiği kira gelirini beyan dışında bırakan Bayan (K) adına vergi dairesi tarafından 5.000,00-TL tutarında gelir vergisi, cezalı olarak tarh edilmiş ve tarh edilen vergi ile kesilen ceza 25.04.2017 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. Bayan (K) yapılan tarhiyata karşı 04.05.2017 tarihinde ceza indirimi için dilekçe ile vergi dairesine başvurmuştur. Bayan (K) ceza indiriminden yararlanarak gelir vergisinin ilk taksidini ve cezanın indirimden sonra kalan tutarını gecikme faizi ile birlikte 26.05.2017 tarihinde vergi dairesine ödemiş, ancak verginin ikinci taksidini vadesinde ödememiştir.

Soru 5- (X) A.Ş. halka açık (Y) A.Ş.'nin 10.000 adet hisse senedini 25.000,00-TL bedelle 04.05.2015 tarihinde satın almıştır. (Y) A.Ş. 05.03.2017 tarihinde yüzde 50 oranında sermaye artırımına gitme kararı almıştır. Rüçhan hakkı kullanım fiyatı ise 1-TL olarak açıklanmıştır. (X) A.Ş. sahip olduğu rüçhan hakkını 08.05.2017 tarihinde 3.500,00-TL bedelle satmıştır. **(10 Puan)**

İstenilen:

(X) A.Ş.'nin elde ettiği rüçhan hakkı satış kazancını hesaplayınız.



SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

Cevap 1

a. Vergi Kabahati: Hukuka aykırı fiiller suç ve ceza olarak iki gruba ayrılır. Hukuka aykırı fiillerin bazıları hukuk düzenine karşı ağır ihlal oluştururken bazıları daha hafif ihlal arz eder. Buna bağlı olarak daha ağır ceza ile cezalandırılan fiiller suç, hafif ceza ile cezalandırılan fiiller ise kabahat olarak adlandırılır.

Kabahatler genel olarak 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nda düzenlenmiştir. Bunun dışında özel kanunlarda düzenlenmiş kabahatler de bulunmaktadır. Vergi konusundaki kabahatler ise genel olarak Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiştir.

Kabahat, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 2'nci maddesinde Kanunun, karşılığında idarî yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık olarak tanımlanmıştır. Buna göre, adli para cezası ve hapis cezası dışında, idari tedbir gerektiren fiiller kabahatleri oluşturur.

Vergi kabahatleri de vergi ödevlerinin ihlali sonucunu içeren ve kanunların para cezası ve diğer idari tedbirlerle cezalandırdığı fiillerdir. Vergi idaresinin doğrudan doğruya uygulayabildiği cezalar, para ile ifade edilebilen vergi cezalarıdır. Buna göre, vergi kabahati, vergi mükellefleri, vergi sorumluları ve bunlarla ilişkide bulunan üçüncü kişiler tarafından vergi kanunlarında gösterilen maddi veya biçimsel yükümlülüklerle aykırı olarak işlenen, kanuni tarife uygun ve idari yaptırım gerektiren fiiller olarak tanımlanabilir. İşlenen bu fiiller dolayısıyla vergi dairesi hiçbir mahkeme kararına gerek olmadan ceza kesebilmektedir. Vergi kabahatleri denilen bu kategoride vergi ziyayı, özel usulsüzlük ve usulsüzlük kabahatleri yer almaktadır. Vergi kabahatlerine, kabahatin niteliğine bağlı olarak üç çeşit ceza uygulanmaktadır: Vergi ziyayı cezası, usulsüzlük cezası ve özel usulsüzlük cezası.

Vergi kabahatlerinin oluşmasında kast unsurunun aranmasına gerek yoktur. Vergi kabahati taksirli bir fiille (KK md.9) veya ihmali bir davranışla (KK md. 7) işlenebilir. Vergi ziyayı kabahatinin oluşması için mükellef veya vergi sorumlusunun vergi ziyasına yol açmış olması gerekir. Buna karşılık özel usulsüzlük ve usulsüzlükte vergi ziyayı oluşmamış olsa dahi vergi kanunlarının usul ve şekle ilişkin hükümlerine aykırı davranılmış olması yeterlidir.

b. Derdestlik: Derdestlik kurumu Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 114/1-ı maddesinde düzenlenmiştir. Anılan Kanun hükmüne göre dava açılmasının şartlarından birisi de aynı davanın, daha önceden açılmış ve hâlen görülmekte olmamasıdır. Dolayısıyla, davanın derdest olması, davanın açılarak görülmeye başlanmış olması anlamına gelmektedir. Buna göre derdestlikten bahsetmek için;

- Aynı davanın iki kere açılmış olması,
- Birinci davanın görülmekte olması,
- Konusu, dava sebebi ve tarafları bakımından her iki davanın da aynı olması,

şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekir.



HMK'da derdestlik olumsuz bir dava şartı olarak sayılmıştır. Bu bakımdan, davanın derdest olmasıyla konusu, nedeni ve tarafları aynı olan ikinci bir dava açılmaz; açılırsa karşı taraf derdestlik iddiasında bulunabilir. Bu durumda mahkeme derdestlik iddiasını kabul ederse ikinci dava açılmamış sayılır. Aksi durumda ise mahkeme davaya bakmaya devam eder.

c. İstihkak Davası: İstihkak davası ve bu davanın konusunu oluşturan olan istihkak iddiaları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 66-68'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Kanunun 66'ncı maddesinde hakkında haciz kararı alınan amme borçlusunun elinde haczedilen mallar dolayısıyla ileri sürülen istihkak iddiaları ve bu iddiaların çözümüne ilişkin istihkak davalarına ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Kanunun 67'nci maddesinde ise üçüncü kişinin elinde bulunan malların haczedilmesi durumunda istihkak iddiası ve davasına ilişkin hükümler yer almaktadır. 68'inci maddede ise istihkak davalarına bakmaya yetkili mahkeme ve yargılamada uygulanacak usuller belirlenmiştir.

İstihkak Davasının Konusu

İstihkak davasının konusunu haczedilen mallar üzerindeki istihkak iddiası oluşturmaktadır. İstihkak iddiası borçlu elinde bulunan veya üçüncü kişiler elinde bulunan mallar hakkında ileri sürülebilir. Ödeme emrine rağmen amme borcunu ödemeyen borçlu hakkında haciz işlemi tatbik edilir. Ancak haczedilen mallar üzerinde üçüncü kişilerin korunması gereken hakları bulunabilir. Bu haklar 6183 Kanununun 66 ve 67'inci maddelerinde mülkiyet ve rehin hakları olarak belirtilmiştir

Hakkında haciz kararı alınan amme borçlusunun elinde haczedilen mallar dolayısıyla ileri sürülen istihkak iddiaları ve bu iddiaların çözümüne ilişkin istihkak davalarına ilişkin hükümler Kanunun 66'ncı maddesinde düzenlenmiştir. Borçlu elinde haczedilen mallar üzerinde üçüncü kişilerin mülkiyet veya rehin hakkı amme borçlusu veya üçüncü kişi tarafından ileri sürülebilir. Bunların dışında dördüncü bir kişi, üçüncü kişinin mülkiyet veya rehin hakkını ileri süremez. İstihkak iddiası haczi yapan memur tarafında haciz zaptına kaydedilir. İcra memuru iddiayı zapta geçirmeden kaçınmaz. Üçüncü kişi istihkak iddiasını haciz sırasında ileri sürebileceği gibi, hacizden sonra tahsil dairesine giderek istihkak iddiasında bulunabilir. İstihkak iddiası borçlu tarafından yapılmışsa keyfiyet istihkak iddiası üçüncü kişiye bildirilir.

İstihkak iddiasının borçlu tarafından ileri sürülmesi halinde haciz tutanağı kendisine gelen tahsil dairesi, tutanağı aldığı tarihten itibaren aldığı tarihten itibaren 7 gün içinde iddiayı reddetmediği takdirde istihkak iddiasını kabul etmiş sayılır. Üçüncü kişinin de keyfiyetin kendisine tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde istihkak iddiasını tahsil dairesine bildirmesi gerekir. Bu süre içinde istihkak iddiası ileri sürülmezse istihkak iddiası dinlenilmez.

İddianın üçüncü kişi tarafından yapılması halinde ise keyfiyet bu kez borçluya bildirilir. Tahsil dairesi bu durumda da haciz tutanağını aldığı tarihten itibaren 7 gün içinde iddiayı reddetmediği takdirde istihkak iddiasını kabul etmiş sayılır. Tahsil dairesi iddiayı reddettiği takdirde durumu yedi gün içinde üçüncü kişiye bildirir. İstihkak iddiası tahsil dairesince kabul edilmez veya tahsil dairesi sessiz kalsa dahi borçlu tarafından istihkak iddiasına itiraz edilirse, tahsil dairesi üçüncü kişiye 7 gün içinde mahkemeye müracaat etmesinin gerekli olduğunu bildirir. Üçüncü kişi reddin tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde itiraz etmediği takdirde istihkak iddiası dinlenmez.



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kanunun 67'nci maddesinde ise üçüncü kişinin elinde bulunan malların haczedilmesi durumunda istihkak iddiası ve davasına ilişkin hükümler yer almaktadır. Haczedilen mal borçlunun elinde olmayıp da; mal üzerinde mülkiyet veya rehin hakkı iddia eden üçüncü bir şahıs elinde ise keyfiyet, haczi yapan memur tarafından haciz tutanağına geçirilir. Malın borçluya ait olduğu iddiasında bulunan tahsil dairesi keyfiyeti alacaklı amme idaresine bildirir. Alacaklı amme idaresi bildirme tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açmadığı takdirde istihkak iddiası kabul edilmiş sayılır.

Borçlu ile birlikte ikamet etmekte olan şahıslar tarafından istihkak iddiasında bulunulduğu takdirde mal borçlunun elinde sayılır.

Haczedilen malın üçüncü kişinin elinde bulunması halinde mülkiyet karinesinden bu kez malı elinde bulunduran üçüncü kişi yararlanır. Bu durumda malın amme borçlusuna ait olduğuna iddia eden amme idaresinin bunu ispatlaması gerekir.

Davanın Tarafları

İstihkak davasını açma hakkı alacaklı amme idaresine ve istihkak iddiasında bulunan üçüncü kişiye tanınmıştır.

Borçlu elinde haczedilen mallarla ilişkin olarak, istihkak iddiasında bulunan üçüncü kişi istihkak davası açabilir. Bu durumda üçüncü kişi davacı, amme borçlusu ise davalıdır. Üçüncü kişi elinde haczedilen mallarla ilişkin olarak, istihkak iddiasını reddeden alacaklı kamu idaresi istihkak davası açabilir. Bu durumda davada alacaklı amme idaresi davacı, üçüncü kişi ise davalı taraftır.

Amme borçlusunun istihkak iddiasında bulunma hakkı olmasına rağmen istihkak davası açma hakkı bulunmamaktadır.

Görevli ve Yetkili Mahkeme

İstihkak davalarına bakmaya haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer mahkemesi yetkilidir. Davanın konusu özel hukuktan kaynaklanan bir uyuşmazlığın çözüme kavuşturulması olduğundan yetkili mahkeme adli yargı düzenine mensup hukuk mahkemeleridir.

Diğer Hükümler

Üçüncü kişi tarafından istihkak davası açılması icra takibini kendiliğinden durdurmaz. İcra takibinin durması için davacının takibin ertelenmesini istemesi gerekir. Mahkeme, mevcut delillerin mahiyetleri davacının haklı olabileceğini göstermesi halinde, davacıdan olası zararlara karşı yeterli teminat almak suretiyle takibin ertelenmesine karar verebilir. Bu durumda, amme borçlusunun diğer malları alacağı karşılığa yetmese dahi, üzerinde istihkak iddiasında bulunulan mal paraya çevrilemez.

6

Davacının isteği üzerine takibin ertelenmiş olur ve sonrasında dava reddolunursa, istihkak iddiasına konu hacizli malın değerinin %10'u tutarında tazminata hükmedilir. Bu hüküm ile kamu alacağının asılsız istihkak iddiaları ile sürüncemede bırakılması önlenmek istenmektedir.

Cevap 2

Vergi Usul Kanunu'nun 11'inci maddesine göre "Mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hisimlik nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar." Ancak bu hükümle getirilen müteselsil sorumluluk mal üreten çiftçiler ile nihai tüketiciler için söz konusu değildir. Konu ile ilgili olarak Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinin VI.2.1.1 bölümünde işleme taraf olanların sorumluluğu ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

"Mal veya hizmet alım-satımında satıcının KDV'yi Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen vergide Tebliğin (IV/E-3.2) bölümünde belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olurlar.

Ancak alıcılar, KDV dahil toplam işlem bedelini;

- 5411 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla ödemeleri ve bankaya yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile bankadaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,
- Ödemenin çekle yapılmış olması halinde çekin Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenmiş olması,
- Ödemenin kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) yapılması,
- Ödemenin PTT yoluyla yapılması halinde, ödeme sırasında düzenlenecek belgenin ibrazı (satıcının veya adına hareket edenlerin adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla) halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz. "

Soruda (Z) Ltd. Şti.'nin katma değer vergisi dahil fatura tutarını (D) Ltd. Şti.'den olan alacağına mahsup etmek suretiyle ödediği belirtilmiş idi. Bu açıklamalara göre, (Z) Ltd. Şti. (D) Ltd. Şti.'ye ödemeyi banka aracılığıyla veya tebliğde belirtilen diğer ödeme yöntemleri ile yapmadığı için verginin ödenmesi bakımından satıcı ile birlikte sorumlu tutulabilir. Öte yandan, cari hesaptan kaynaklanan alacakların ne şekilde doğduğunun da araştırılması gerekir. Tebliğde açıkça



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

belirtilememekle birlikte, eğer cari hesapta kayıtlı olan ve satın alınan malın bedelinden mahsup edilen alacaklar Tebliğde belirtilen şekillerden birisi ile yapılan ödemelerden kaynaklanıyorsa alıcının müteselsil KDV sorumluluğundan kurtulabileceğinin kabul edilmesi gerekir.

(T) A.Ş. ise (D) Ltd. Şti.'ye borcunu, müşteri çeklerini sadece imzalamak suretiyle ciro ederek ödemiştir. Ciro edilen kişinin isminin veya unvanının belirtilmemesi beyaz ciro olarak adlandırılmaktadır. Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde ise çeklerin ciro edilmek suretiyle ödemenin yapılması durumuna ilişkin bir belirleme yapılmamıştır. Ancak Gelir İdaresi çeşitli özgelelerde tam ciro yapılmak suretiyle ciro edilen çeklerin Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenen çek mahiyetinde kabul etmiştir. Beyaz ciro yapılmak suretiyle çeklerin ödemede kullanılması halinde ise müteselsil sorumluluğu ortadan kaldıramayacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, Mal veya hizmet bedellerini beyaz ciro ile tahsil edenler, bu çekleri için “çek alım bordrosu” düzenlemelidirler. Bu bordroda çeki düzenleyen ya da çeki devredenın adı, soyadı, vergi kimlik numarası ile imza ve kaşesinin bulunması gerekmektedir. Çek alım bordrosu düzenlendikten sonra bu çekler, satın alınan mal ve hizmet bedelleri karşılığı beyaz ciro ile verildiğinde “çek teslim bordrosu” düzenlenecektir. Bu bordrolarda da kendisine ciro yapılan satıcının veya yetkilisinin adı, soyadı, vergi kimlik numarası ile imza ve kaşesinin bulunması zorunludur. Çek alım veya teslim bordrosunda birden fazla çekin bulunması halinde çeki keşide veya son ciro edenlerin isim ve unvanları ile çek tutarları bordroya ayrı ayrı yazılmalıdır.

Soruda (T) A.Ş., (D) Ltd. Şti.'ye müşteri çekini sadece imzalayarak ciro ettiği belirtilmektedir. Sadece imzalayarak çek ciro etmesi nedeniyle (T) A.Ş. beyaz ciro yapmak suretiyle ödeme yapmış olmaktadır. Bu nedenle beyaz ciro yapılarak çekin ödemede kullanılması halinde alıcının VUK'un 11'inci maddesi kapsamındaki sorumluluğu devam edecektir.

Bayan (F) ise borcunu Tebliğde belirtilen usule uygun olarak banka havalesi yoluyla ödemiştir. Ancak vergi dairesi araştırmalarında Bayan (F)'nin (D) Ltd. Şti.'nin %50 hissesine sahip olan Bay (C)'nin kızı olduğunu tespit etmiştir. Uygulama Genel Tebliğinde “*alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısımlık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmayacağı*” belirtilmektedir. Bayan (F) satıcı şirketin yarı hissesine sahip ortağın kızı olduğu için olayda hısımlık ilişkisi bulunmaktadır. Bu nedenle Bayan (F) vergi dairesine ödenmeyen katma değer vergisi dolayısıyla işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere sorumludur. Ancak Bayan (F)'nin ödenmeyen vergiden sorumlu tutulabilmesi için söz konusu hısımlık ilişkinin vergi incelemesine yetkili kişiler tarafından vergi incelemesi ile tespit edilmiş olması gerekir. Olayda Bayan (F) ile şirket ortağı arasındaki hısımlık ilişkisi vergi dairesi servisi tarafından tespit edilmiştir. Söz konusu hısımlık ilişkisi inceleme raporu ile



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tespit edilmediği için vergi dairesinin ödeme için Bayan (F)'ye başvurması Tebliğe aykırıdır. Diğer taraftan Bayan (F) nihai tüketici ise Kanun hükmü uyarınca müteselsil sorumlu olmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirileceği belirtilmektedir

- a) Vergi, mükellef adına tarh ve tahakkuk ettirilir ve öncelikle mükelleften aranır.
- b) Müteselsil sorumluluk satın alınan mal ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.
- c) Mükellef dışındaki kişilerden (müteselsil sorumludan) yapılacak takibe ödeme emri tebliği suretiyle başlanır.
- ç) Bu esaslar dikkate alınarak mükellef tarafından beyan edilen ancak, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak;
 - Mükellefe, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya
 - Kendisine ödeme emri tebliğ edilen mükellefin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış veya beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması, hallerinde vergi aslı, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı için mükellef dışındaki müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.
- d) Mükellef tarafından noksan beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi, yukarıda belirtilen şartlara göre müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe alınır.

9

Soruda vergi dairesi vergi/ceza ihbarnamelerinin tebliğinden sonra verginin süresinde ödenmemesi üzerine doğrudan işleme taraf olanlara ödeme emri göndermiştir. Hâlbuki öncelikle mükellef (D) Ltd. Şti.'nin takip edilmesi, alacağın (D) Ltd. Şti.'den tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceği anlaşılması halinde sorumlulara sadece vergi aslı ile işlemiş olan gecikme faizi için ödeme emri göndermiş olması gerekirdi. Diğer taraftan vergi ihbarnamesinde gecikme faizinin ve ödeme emrinde gecikme zammının gösterilmemesi gerekmektedir.

Cevap 3

3.1. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun'un 27 ve 29'uncu maddelerinde iptal davası açılması için gerekli koşullara yer verilmiştir. Bu koşullar Tahsilât Genel Tebliğinde şöyle açıklanmaktadır:

"İptal davasının açılabilmesi için takip konusu amme alacağının ödeme vadesinin gelmiş (muaccel) olması ve yapılan takip işlemlerine rağmen borçlunun mal varlığından bu alacağın tahsil edilememiş olması gerekmektedir"

Buna göre 6183 sayılı Kanun uyarınca iptal davası açılabilmesi için;



1. Kesinleşmiş bir amme alacağı olmalıdır. İptal davasının açılabilmesi için her şeyden önce amme alacağının kesinleşmiş olması ve ödeme süresinin başlamış olması gerekir. Bu nedenle ihtiyaten tahakkuk ettirilen amme alacakları kesinleşmiş olmadıkları için iptal davasına konu olmazlar. Amme alacaklarının ne zaman kesinleştiği, dolayısıyla ödenmesi gerektiği ilgili kanundaki düzenlemelere göre belirlenir. Vergi Usul Kanununa tabi alacaklar bakımından ödeme süresi veya zamanı ilgili kanunlarda belirtilmektedir.

Re'sen, ikmalen veya idarece tarh edilen vergilerin kesinleşmesi ise mükellefin yapılan tarhiyata karşı süresinde dava açmaması, uzlaşması veya dava açması halinde davada mükellef aleyhine karar verilmiş olması ile gerçekleşir. Vergi mahkemesi kararı mükellef aleyhine ise kararın mükellefe bildirildiği tarihte alacak ödenecek aşamaya gelir. Mükellef mahkeme kararına karşı süresi içinde üst yargı yollarına başvurmazsa mahkeme kararı kesinleşir. Mükellef üst mahkemelere başvurursa kesinleşme üst mahkemenin kararına göre olur.

2. Amme alacağının vadesinde ödenmemiş ve takip işlemlerine rağmen borçlunun malvarlığından alacağın tahsil edilmemiş olması gerekir. Amme borçlusunun mal varlığının amme alacağını ödemeye yetip yetmediğinin anlaşılması için borçlu hakkında takip işlemlerinin yapılmış olması gerekir. Yapılan takip işlemlerinde amme borçlusunun, süresinde veya hapsen tazyik edilmesine rağmen mal beyanında bulunmaması, malı bulunmadığını bildirmesi veya beyan ettiği malların borcuna yetmediğinin anlaşılması halinde Kanunun 27, 28, 29 ve 30'uncu maddelerinde sayılan tasarruf ve işlemler hakkında iptal davası açılır.

3.2.a. 6183 sayılı Kanunun 30'uncu maddesinde "*borçlunun malı bulunmadığı veya borca yetmediği takdirde amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkan bırakmamak maksadıyla*

1. *Borçlu tarafından yapılan bir taraflı muamelelerle*
2. *Borçlunun maksadını bilen veya bilmesi lazım gelen kimselerle yapılan bütün muamelelerin tarihleri ne olursa olsun hükümsüz olduğu düzenlenmiştir.*

Madde hükmüne göre iki taraflı işlemlerin hükümsüz sayılabilmesi için amme borçlusu ile hukuki işlemde bulunan kişinin amme borçlusunun amacını bilmesi veya biliyor olması gerekir. Bu koşulların gerçekleşmesi halinde yapılan işlemin ivazlı ve piyasa koşullarına uygun olarak gerçekleşmiş olması iptal davasını açılmasına engel olmayacaktır. Bu durumda dava açılması için ilgili tasarrufun geçmişe doğru iki yıl içinde gerçekleşmiş olması gerekli değildir. Bayan (N)'nin borçlunun mali müşaviri olması dolayısıyla borçlu olduğunu bilebilecek durumdadır. Ayrıca, mali müşavir mükellefin alış ve satışları, stokları ile hâsılatı hakkında da bilgi sahibi olabilecek bir kişidir. Özellikle, şirketin çalışanlarının sayısı ve çalışanların ücretleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmadığını bilebilecek durumdadır. Öte yandan satım işleminin üzerinden 5 yıldan daha az bir süre geçmiştir. Ancak Bayan (N)'nin amme borçlusunun niyetini bilmesi için ayrıca amme alacağının da doğmuş olması gerekir. Mali müşavirin amme alacağını doğuran olaydan yaklaşık bir buçuk yıl önce mükellefin vergiyi ödememe ve mal kaçırma niyeti olduğunu bilebilmesi mümkün değildir. Bu



nedenle, iptal davası açılması için 5 yıllık süre geçmemiş olmakla birlikte, vergiyi doğuran olaydan bir buçuk yıl önce Bay (A)'nın kamu alacağını ödememe niyetini bilmesi mümkün olmayan Bay (N)'ye arsa satışı işlemi iptal davasına konu olamaz.

3.2.b. 6183 sayılı Kanunun 27'inci maddesinde bağış ve ivazsız intikallerin hangi durumlarda hükümsüz sayılacağı düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 28'inci maddesinde ise bir karşılık gösterilmekle birlikte bağışlama sayıldığı için hükümsüz sayılan işlem ve tasarruflar düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre 28'inci madde uygulaması bakımından aşağıdaki tasarruflar bağışlama hükmündedir:

- a. Üçüncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan hısımlarıyla, eşler ve ikinci dereceye kadar (bu derece dahil) sıhri hısımlar arasında yapılan ivazlı tasarruflar,
- b. Kendi verdiği malın, aktin yapıldığı sıradaki değerine göre borçlunun ivaz olarak pek aşağı bir fiyat kabul ettiği akitler,
- c. Borçlunun kendisine yahut üçüncü bir şahıs menfaatine kaydı hayat şartıyla irat ve intifa hakkı tesis ettiği akitler.

Kanun yakın akrabalar arasında, amme alacaklarının tahsilini önlemek amacıyla muvazaalı işlemler yapılabileceğini öngörerek, amme alacağını korumak amacıyla maddede sayılan akrabalar arasında yapılan işlemlerin, bir ivaz karşılığında yapılmış olsa dahi bağışlama sayılarak hükümsüz olacağını düzenlemektedir. Kardeşler Medeni Kanun'un 17'inci maddesi düzenlemesine göre ikinci derece kan hısımlarıdır. Yakın akrabalar arasında yapılan işlemler bağışlama sayıldığından, Kanunun 27'inci maddesi hükmü uyarınca, bu kişiler arasında ödeme süresinin başladığı tarihten önceki iki yıl içinde yapılan ivazlı işlemler hükümsüz sayılacağından iptal davasına konu olur. Bay (A) sahip olduğu arabayı kardeşine 16.06.2015 tarihinde satmıştır. Diğer taraftan, Bay (A) hakkında re'sen yapılan tarhiyat mahkeme kararının 11.05.2018 tarihinde mükellefe tebliği ile ödeme aşamasına gelmiştir. Bay (A) sahip olduğu arabayı kardeşine ödeme süresinin başlamasından önceki iki yıllık süreden daha önceki bir tarihte sattığı için, Kanunun 28'inci maddesine göre iptal davası açılmaz. Ancak tahsil dairesi Bay (A)'nın kardeşinin, Bay (A)'nın amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân bırakmamak amacıyla arabayı sattığını bildiğini veya bilmesi gerektiğini ispat edebilirse iptal davası açılabilir.

3.2.c. 6183 sayılı Kanunun 28'inci maddesinin birinci fıkrasının iki numaralı bendi uyarınca; amme borçlusunun verdiği malın, işlemin yapıldığı sıradaki değerine göre karşılık olarak pek aşağı bir fiyat kabul ettiği akitler de bağışlama hükmündedir. Söz konusu işlem ve tasarruflar amme alacağının ödeme süresinin başladığı tarihten önceki iki yılda ve ödeme süresinin başlamasından sonra yapılmış olması halinde işlem tarihinden itibaren beş yıl içinde iptal davasına konu olurlar.

Bay (A) sahip olduğu gayrimenkulü değerinin yarısından daha düşük bir bedel karşılığında elden çıkarmıştır. Bu işlemin bağışlama sayılması için malın işlem tarihindeki değeri ile malın devri karılığında alınan bedel arasında normal olmayan bir farkın bulunması, Kanunun ifadesiyle pek aşağı bir fiyatın kabul edilmiş olması gerekir. Pek aşağı fiyatın ne olduğu Kanunda belirtilmemiştir. Ancak



Yargıtay Hukuk Daireleri Kurulu bir kararında akitte belirtilen fiyat ile gerçek bedel arasında bir katı aşan fark nedeniyle yapılan bir işlemin bağış hükmünde olduğu kararına varmıştır (Yargıtay Hukuk Genel Kurulu Kararı 19.03.2008 T.15-244/252). Bay (A) sahip olduğu gayrimenkulünü değerinin yarısından daha düşük bir bedel karşılığında satmış olduğu için gayrimenkulün değerinden pek aşağı bir fiyat kabul etmiş olmaktadır. Diğer taraftan, Bay (A) hakkında re'sen yapılan tarhiyat 11.05.2018 tarihinde ödenecek aşamaya gelmiştir. Bay (A) ise gayrimenkulünü 29.04.2016 tarihinde satmıştır. Satış işlemi ödeme süresinin başlamasından önceki iki yılda gerçekleşmediğinden bu işlem dolayısıyla Kanunun 28'inci maddesine göre iptal davası açılmaz. Ancak tahsil dairesi Bay (A)'dan daireyi satın alan kişinin Bay (A)'nın amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân bırakmamak amacıyla daireyi satışa konu ettiğini bildiğini veya bilmesi gerektiğini ispat edebilirse Kanunun 30'uncu maddesine göre iptal davası açılabilir.

3.2.d. 6183 sayılı Kanunun 29'uncu maddesinde; amme alacağını ödemeyen borçlulardan süresinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veyahut beyan ettiği malların borcuna kifayetsizliği anlaşılanların ödeme müddetinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde veya ödeme müddetinin başlamasından sonra, teminat göstermeyi evvelce taahhüt etmiş olduğu haller müstesna olmak üzere borçlu tarafından mevcut bir borcu temin için yapılan rehinlerin geçersiz olacağı hüküm altına alınmıştır.

Madde hükmüne göre amme alacağının ödeme süresinin başlamasından geçmişe doğru iki yıl içinde veya ödeme süresinin başlamasından sonra mevcut bir borcu temin için yapılan rehinlerin hükümsüz olacağı düzenlenmektedir. Alacağın ödeme süresinin başlamasından geçmişe doğru iki yıldan daha önce, amme alacağının ödeme süresinin başlamasından geçmişe doğru iki yıllık süre içinde teminat gösterilmesi taahhüt edilenler ile ödeme süresinin başlamasından sonra doğan alacakları temin amacıyla yapılan rehinler geçerli olacaktır. Bu nedenle söz konusu rehinler iptal davasına konu olamaz. Dolayısıyla, Bay (A)'nın sağlık harcamaları nedeniyle rehin işlemi, ödeme süresinin başlamasından sonra yapıldığı için iptal edilemez. Bu işlem nedeniyle iptal davası açılmaz.

Cevap 4

4.1. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesinde;

"İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden arta kalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliği tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat gösterilerek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

1-Vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,

2-Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarında üçte biri,

indirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemeyen veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz. Yukarıdaki hükümler



vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmüne göre ceza indirim için mükellefler ile vergi sorumluları başvurabilir. Adi ortaklıklarda gelir vergisi her bir ortak adına ayrı tarh edilmektedir. Ancak katma değer vergisi ve gelir vergisi stopajı bakımından adi ortaklık vergi mükellefidir.

Adi ortaklıklarda, şahıs şirketlerinden farklı olarak her bir ortak ortaklıktan kaynaklanan gelir vergisi bakımından ayrı ayrı cezada indirim için talepte bulunabilirler. Aynı esas gelir vergisi tevkifatı yönünden de geçerlidir. Ortaklar cezadan kendi hissesine isabet eden kısım için cezada indirim için başvurabilirler. Diğer ortakların payına isabet eden kısım için ise indirim talebinde bulunamazlar. Bu nedenle Bay (B) cezanın tamamı için indirim talebinde bulunması geçerli değildir.

4.2. Vergi Usul Kanunu'nun 341'inci maddesinde vergi ziyayı, mükellefin veya vergi sorumlusunun vergilendirme ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi olarak tanımlanmıştır. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı hükmündedir. Belirtilen durumlarda verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.

Kanunun 344'üncü maddesinde, 341'inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası hükmü yer almaktadır. Vergi ziyasına 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

Vergi türü bakımından cezalarda indirim yoluna başvurmak için herhangi bir sınırlandırma bulunmamaktadır. Cezalarda indirimin kapsamına vergi ziyayı cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir. Vergi kanunları ve uygulaması bakımından vergi ziyayı cezasının, kayba uğratılan verginin bir katı ya da üç katı olarak kesilmiş olması, indirimden yararlanma konusunda bir farklılık yaratmamaktadır. Bu nedenle (X) Ltd. Şti. işlediği kaçakçılık fiili dolayısıyla üç kat olarak kesilen vergi ziyayı cezası dolayısıyla kanunun 376'ıncı maddesi uyarınca cezada indirim talebinde bulunabilir.

Diğer taraftan, VUK'un 376'ıncı maddesinde vergi aslı ile cezanın indirimden kalan kısmının ödenmesi halinde cezadan indirim hükümlerinden yararlanabileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, cezada yapılan indiriminin geçerliliğini koruması için, vergi aslı ve indirimden arta kalan cezanın ödenmesi yeterlidir. Talebin geçersiz olması için ise vergi ve/veya vergi cezasının ödenmemiş olması gerekir. Kanun, vergi ve/veya vergi cezasının ödenmemesi halinde talebin geçersiz olacağını hükme bağladığından, gecikme faizinin ödenmemiş olması ceza indirim hükümlerinden yararlanmaya engel değildir. Bu nedenle, vergi ve/veya vergi cezası ödenmesine rağmen gecikme faizinin ödenmemiş olması indirilen ceza miktarının tamamının ödenmesi



gerektirmez. Mükellef veya vergi sorumlusu bu durumda da ceza indirimi hükümlerinden yaralanmaya devam eder. Sonuç olarak, (X) Ltd. Şti. ceza indirimi hükümlerinden yaralanabilir ve gecikme faizini ödememiş olması bu hakkını ortadan kaldırmaz.

4.3. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesinde cezalarda indirim yoluna başvurmak için vergi türü bakımından herhangi bir sınırlandırma bulunmamaktadır. Cezalarda indirimin kapsamına vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları girmektedir. İndirimden yararlanabilmek için vergi/ceza ihbarnamesine karşı dava açılmaması, dava açma süresi içerisinde indirimli ödeme talebinde bulunulması ve vergi aslı ve cezanın vadesinde veya teminat göstermek suretiyle vadenin bitimi tarihi itibaren üç ay içinde ödemesi gerekir.

Vergi Usul Kanunu'nun 344'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için kesilecek vergi ziyai cezasının yüzde elli oranında uygulanacağı düzenlenmiştir.

Anılan Kanunun 30'uncü maddesinin ikinci fıkrasında ise *"Vergi beyannamesini kanuni süresi geçtikten sonra vermiş olanlara bu beyannamede gösterdikleri matrah üzerinden re'sen gerekli tarhiyat yapılır ve bu beyannameler re'sen takdir için takdir komisyonuna sevk edilmez. Ancak, vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler için bu hüküm uygulanmaz"* hükmü yer alınmaktadır.

Buna göre, kanuni süresi geçtikten sonra verilen beyannamelerde gösterilen matrahlar re'sen takdir edildikleri için süresinden sonra beyanname verenler, Vergi Usul Kanunu'nun 376'ncü maddesi hükmü uyarınca cezada indirim hükümlerinden yaralanabilirler. Bu durumda Bay (L) beyannamesini kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden verdiği için cezadan indirim talebinde bulunabilir. Buna göre Bay (L) hakkında vergi ziyai cezası %50 oranında uygulanacaktır. Bay (L) ayrıca cezadan indirim hükümlerinden yaralandığında, ilk seferde %50 daha indirim yapılacak ve vergi ziyai cezası %25 oranında uygulanacaktır.

4.4. Vergi Usul Kanununun *"uzlaşma ve cezalarda indirme"* başlıklı Ek 9'uncü maddesinde aşağıdaki düzenleme yapılmıştır:

"Bu bölüm uyarınca üzerinde uzlaşılan vergi ve cezalar hakkında 376'ncü madde hükümleri; hakkında 376'ncü madde hükümleri uygulanan vergi ve cezalar için bu bölüm hükümleri uygulanmaz. Ancak, ceza muhatabının, uzlaşma tutanağını imzalayınca kadar uzlaşma talebinden vazgeçtiğini beyanla hadiseye 376'ncü maddenin uygulanmasını isteme hakkı mahfuzdur."

Buna göre, üzerinde uzlaşılan vergi ve cezalar hakkında cezadan indirim hükümleri, hakkında cezadan indirim hükümleri uygulanan vergi ve cezalar için de uzlaşma hükümlerinin uygulanamaz. Ancak, anılan madde hükmünde ve ayrıca Uzlaşma Yönetmeliğinin 14'üncü maddesinde



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

düzenlendiği üzere, ceza muhatabı uzlaşma tutanağını imzalayınca kadar uzlaşma talebinden vazgeçtiğini beyan ederek 376'ncı madde yararlanma talebinde bulunabilir. Bu durumda cezalarda belirlenen 30 günlük başvuru süresinden daha uzun başvuru süresi ortaya çıkmaktadır. Uzlaşma talep edildiği halde uzlaşmanın vaki olmaması halinde, vergi idaresi uzlaşma talebinden vazgeçildiğine dair uzlaşma tutanağına not düşülmesini zorunlu görmemekte ve bu durumda uzlaşmadan sonra cezada indirim için yapılan başvurular kabul edilmektedir. Mükellef veya ceza muhatabı; tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya karşı uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar. Ceza muhatabı söz konusu ek süre içinde cezada indirim talebinde bulunabilir.

4.5. Vergi aslının taksitle ödeneceği durumlarda, dava açma süresinin sona erdiği tarihten itibaren bir ay ya da teminat gösterildiği takdirde, bu bir ayı izleyen üç aylık süre içinde ödenmesi gereken tutar, vadesi bu süre içinde gelmiş olan vergi aslının taksitleri ile indirimden arta kalan cezanın tamamıdır.

Bu süre içinde ödeme süresi geçmiş, ödenmesi gereken vergi aslı taksiti ile ceza tutarının ödenmemesi cezalarda indirim talebini geçersiz hale getirmektedir. Ancak, vergi aslının, vadesi bu süreden sonra gelecek olan taksitlerinin vadesinde ödenmemesi durumunda, cezalarda indirim talebi geçerliliğini korumaktadır.

Vadesi henüz gelmediği için daha sonra ödenecek vergi aslı taksitlerinin, indirim uygulamasından sonra vadesinde ödenmemesi halinde, cezalarda indirim talebi geçersiz hale gelmemektedir. Önemli olan, indirim uygulaması sırasında vadesi gelmiş bulunan vergi aslı taksitlerinin ve indirimden arta kalan vergi cezasının ödenmiş olmasıdır. Bu durumda, ödenmeyen vergi borcu, kamu icra hukuku hükümlerine göre cebren tahsil edilir.

Cevap 5

257 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde sahip olunan bir hisse senedine ilişkin yeni pay alma kuponunun, hisse senedinden bağımsız olarak satışı halinde kupon maliyetinin, mevcut hisse senetlerinin alış bedeli ile rüçhan hakkı kullanılarak alınan hisse senetleri için ödenen bedel (rüçhan hakkı kullanma maliyeti) toplamının, mevcut ve elde edilecek hisse senedi sayısına bölünmesi sonucu bulunacak tutarla rüçhan hakkı kullanma fiyatı arasındaki farkın sermaye artırım oranıyla çarpılması suretiyle hesaplanacağı belirtilmektedir. Buna göre rüçhan hakkı kuponunun maliyeti aşağıdaki formülle hesaplanabilir.

Kupon Maliyeti = ($\frac{\text{Mevcut hisse senetlerinin alış bedeli} + \text{rüçhan hakkı kullanma maliyeti}}{\text{Mevcut hisse senetlerinin sayısı} + \text{elde edilecek hisse senetleri sayısı}}$	-	$\frac{\text{Rüçhan hakkı kullanma fiyatı}}{\text{Rüçhan hakkı kullanma fiyatı}}$)*	Sermaye Artırım Oranı
--------------------	--	---	---	----	-----------------------



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Dolayısıyla, rüçhan hakkı kuponunun maliyeti;

Kupon	25.000 + 5.000
Maliyeti = ($\frac{25.000 + 5.000}{10.000 + 5.000} - 1$) * 0,5 = 2.500,00 TL

Olmaktadır. Bu durumda rüçhan hakkı satış karı da 3.500-2500=1.000,00 TL olmaktadır.