



# VERGİ HUKUKU TEMEL KAVRAMLAR SEMİNER NOTLARI

VERGİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI  
TEMEL KAVRAMLAR  
MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ  
CEZALAR  
ZAMANAŞIMI  
GELİR VERGİSİ KANUNU  
KURUMLAR VERGİSİ KANUNU  
KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU  
SON DÜZENLEMELER

ŞUBAT 2021

## VERGİ HUKUKUNA GENEL BAKIŞ

### 1. VERGİ KAVRAMI

Vergiler, devletin kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla, kişi ve kurumlardan, iradelerine bakılmaksızın, kanuna dayanılarak, cebren ve karşılıksız olarak mali güçlerine göre alınan ekonomik değerlerdir.

### 2. VERGİ HUKUKUNUN TEMEL KAYNAKLARI

Vergi hukuku uygulamalarında başvuru kaynaklarının yazılı kaynak olmaları esas olup, bu yazılı kaynakların, zorunlu (bağlayıcı, temel) kaynaklar ve yardımcı ( tali ) kaynaklar olarak iki grupta incelenmesi mümkündür. Söz konusu yazılı kaynaklar, kendi içindeki hiyerarşik sıralamaya göre aşağıdaki gibidir.

#### 2.1. ZORUNLU ( BAĞLAYICI ) HUKUK KAYNAKLARI :

##### 2.1.1. ANAYASA

Vergi hukukunun zorunlu ve en başta gelen kaynağı Anayasa'dır. Vergi konusundaki hükümler kaynağını anayasadan almaktadır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur ve kanunla kaldırılır. Diğer kanunlar gibi, vergi konusunda yapılan kanunlar da Anayasa'ya aykırı olamazlar.

Anayasa'mızın 73. maddesine göre;

" Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin *muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına* ilişkin hükümlerinde kanunun belirlediği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir."

##### 2.1.2. KANUNLAR

Yasama organı vergi ve benzeri yükümlülükleri ancak kanunla koyabilmektedir. Kanunlarda, anayasa gibi yasama organından doğarlar.

##### 2.1.3. ULUSLARARASI VERGİ ANLAŞMALARINI

Uluslararası vergi anlaşmalarının yasama organına sunulması ve onaylanması kanunla gerekli olduğu için kanun gücünde olup yargı ve yürütme organını bağlayıcı niteliktedir.

##### 2.1.4. CUMHURBAŞKANLIĞI KARARNAMELERİ

Cumhurbaşkanlığı yönetim sisteminde de Cumhurbaşkanının vergiler konusunda kanun çıkarma yetkisi yoktur. Ancak, sıkıyönetim ve olağanüstü hallerde vergi konusunda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarabilir. Bu durumda Cumhurbaşkanlığı kararnameleri zorunlu temel kaynaklar arasında yer alır.

## 2.2. VERGİ HUKUKUNUN YARDIMCI KAYNAKLARI

Vergi hukukunun yardımcı kaynakları, vergilendirme açısından yeni bir norm getirmezler yani, vergi hukukunda var olan normların açıklanmasına yönelik olarak yapılan düzenlemeleri içerirler. Vergi hukukunun yardımcı kaynakları aşağıdaki gibidir.

### 2.2.1. TÜZÜK

Belli bir Kanunun uygulanmasını göstermek ya da emrettiği işleri belirtmek üzere, kanunlara aykırı olmamak ve Danıştay'ın incelemesinden geçirilmek koşuluyla Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılan Tüzükler 16.04.2017 tarih ve 6771 sayılı Anayasa Değişikliği Kanunu ile kaldırılmış olup, önceden çıkarılan Tüzükler ayrıca kaldırılmamışsa yürürlüğü devam etmektedir.

### 2.2.2. YÖNETMELİK

Yönetmelikler, Cumhurbaşkanı, bakanlık ve kamu tüzel kişilerinin, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların, Cumhurbaşkanı kararnamelerinin ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak koşuluyla çıkardıkları düzenleyici yönetsel işlemlerdir. Yönetmelikler, vergilendirmenin temel unsurlarına ilişkin düzenleme getiremezler. Vergi kanunlarındaki ya da tüzüklerdeki hükümlere açıklayıcı ayrıntıları gösterici nitelikteki metinlerdir.

*Bazı kaynaklarda tüzük ve yönetmelikler ile içtihadı birleştirme kararları vergi hukukunun asli kaynakları arasında sayılmaktadır.*

### 2.2.3. GENEL TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi kanunlarının uygulanmasını göstermek, kolaylaştırmak üzere genel tebliğler çıkarabilir. Bunlar sıra numarası verilerek Resmi Gazetede yayımlanır. Genel Tebliğler kaynak gücü bakımından iki gruba ayrılmaktadır;

**Birinci grup** genel tebliğler, vergi kanunlarının Hazine ve Maliye Bakanlığına tanıdığı düzenleme yetkisine dayanılarak çıkarılmaktadır. Bu tebliğler, yeni hükümler getirdiğinden kendilerine uyulması gereken zorunlu kaynak halindedirler. Örneğin: VUK' nun 315'nci maddesi hükmüne göre belirlenen amortisman oranlarını Hazine ve Maliye Bakanlığı genel tebliği çıkartarak düzenlemektedir.

**İkinci grup** genel tebliğler ise Hazine ve Maliye Bakanlığının örgütüne yönelik olarak yayımladığı, vergi kanunlarını yorumlayıcı, açıklayıcı nitelikteki metinlerdir. Yeni hüküm getirmedikleri için yardımcı kaynaklılardır.

### 2.2.4. ÖZELGELER (MUKTEZALAR), GENELGELER, SİRKÜLERLER, GENEL YAZILAR

Özelgeler VUK'nun 413. maddesi gereğince mükelleflerin vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından karmaşık ve tereddüde yol açan hususlarda Hazine ve Maliye Bakanlığında ya da bakanlığın bu konudaki yetkili kıldığı makamlardan aldığı yazılı yanıtlardır. Özelgeler önemli bir hukuki sonuç doğurmaktadır. Yetkili makam tarafından kendisine verilen özelve göre hareket eden mükellefin bu işlemi ceza gerektirse bile ceza uygulanmamaktadır. Özelgelerin belirli kişilere ve olaylara ilişkin olarak verilmesi ve kamu oyuna resmen açıklanmaması nedenleriyle ikincil kaynak olma özelliği taşımaktadır.

Mükelleflere kolaylık sağlamak amacıyla yayınlanan muktezalardan özellik arz edenler periyodik olarak **sirküler** adı altında yayınlanmaya başlanmış olup, yayınlanan sirkülerler doğrultusunda işlem yapan mükelleflere de tıpkı özelve olduğu gibi, yayınlanan sirkülere uygun hareket etmek şartıyla ceza uygulanmamaktadır.

**Genelgeler, genel yazılar,** Hazine ve Maliye Bakanlığının bazı özel durumlara ilişkin olarak kendi teşkilatına yazdığı yazılar olup, bunlar vergi idaresini bağlamakta ve vergi mükellefleri için bağlayıcı bir özellik taşımamaktadır.

### 2.2.5. YARGI KARARLARI

Yargı kararlarından, Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararları, Danıştay, bölge idare mahkemesi ve vergi mahkemesi kararları ilgili mükellef ile vergi dairesini sadece dava konusu olayla ilgili olarak bağlar. Bu nedenle yardımcı kaynak özelliği gösterirler. Hazine ve Maliye Bakanlığı bir mükellef hakkında bir daire veya dava daireleri kurulunun verdiği kararı benzer durumda olan her mükellef için uygulama zorunluluğu yoktur. Anayasa mahkemesi kararları ile Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararları ise kesin kararlar olup herkesi bağlamaktadır.

## 3. VERGİLERİN SINIFLANDIRILMASI

### 3.1. DOLAYLI – DOLAYSIZ VERGİLER

Vergilerin sınıflandırılması konusunda bilinen en yaygın ayırım, dolaylı ve dolaysız vergi ayırımıdır. Bu sınıflandırmada, verginin yansıyıp yansımaması ile tahakkuk zamanı olarak iki ölçü kullanılmaktadır. Bunlardan, yansıma ölçüsüne göre, vergi yükünün bir başkasına devredilebildiği vergiler, dolaylı vergilerdir.

Bu konuda kullanılan bir diğer ölçü olan tahakkuk zamanı ölçüsünde; vergiyi doğuran olayın meydana geldiği anda tahakkuk ettirilebilen vergiler, dolaylı vergiler (katma değer vergisi gibi); ettirilemeyen vergiler ise dolaysız vergiler (gelir vergisi gibi) olarak kabul edilmektedir.

### 3.2 KAYNAKLARINA GÖRE VERGİLER

Vergilerin konusunu oluşturduğu kaynaklara göre tasnifinde ise genel olarak üçlü bir ayırım yapılmaktadır.

#### 3.2.1. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Günümüzde belli başlı vergi kaynaklarından biri gelirlerdir. Vergi sistemimizde, gerçek kişilerin elde ettikleri gelirler, gelir vergisine; tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler ise, kurumlar vergisine tabi kılınmıştır. Ülkemizde, gelir üzerinden alınan vergiler, toplam vergi gelirleri içinde % 30'a yakın bir paya sahiptir.

#### 3.2.2. HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Harcamalar da, insanların mali (ödeme) güçlerini gösteriyor olması sebebiyle, önemli bir vergileme kaynağı durumundadır. Katma Değer Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Özel Tüketim Vergisi başlıca harcama vergilerindedir. Günümüzde, bu tür vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı % 70'i aşmış bulunmaktadır.

#### 3.2.3. SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Vergi ödeme gücünün bir diğer göstergesi de servetlerdir. Bu tasnif içinde servet ve servet transferi üzerinden alınan vergiler yer almaktadır. Günümüzde uygulanmakta olan, Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Emlak Vergisi, birer servet vergisidir. Ülkemizde, servetler üzerinden (ve servet transferlerinden) alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, % 2 civarındadır.

### 3.3. MADDİ VERGİ HUKUKU - ŞEKLİ VERGİ HUKUKU

**Maddî vergi hukuku**, vergi borcu konusunda hak ve ödevlerin doğumunu, sona ermesini ve bunların içeriğine ilişkin hukukî ilkeleri inceleyen daldır. Bir başka deyişle maddi vergi hukuku mükelleflerin parasal ödevlerinin düzenlediği vergi hukuku dalıdır. Bu kapsamda gelir vergisi, kurumlar vergisi, KDV, ÖTV maddi vergi kanunlarına örnek olarak gösterilebilir.

**Şekli vergi hukuku** veya diğer adıyla usul hukukunda ise mükelleflerin usule ve şekle ilişkin ödevlerinin düzenlendiği vergi hukuku dalı olup, hükümleri maddi vergi hukukuna göre daha genel kapsamlıdır. Vergi Usul Kanunu, İdari Yargılama Usulü Hakkında Kanun ve 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun şekli vergi hukukuna örnek teşkil eden vergi kanunlarıdır.

## VERGİ USUL KANUNU

### 1. MÜKELLEF VE VERGİ SORUMLUSU

Mükellef ve vergi sorumlusu kavramları Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde yer almaktadır. Vergi Usul Kanunu **mükellefi**, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzelkişi şeklinde tanımlamıştır. Dolayısıyla mükellefin kim olduğunu anlamak için yapılması gereken şey, vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen kişileri tespit etmektir. Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde yer alan tanımda mükellef genel olarak tanımlanmakta olup, bunun yanı sıra her bir maddi vergi kanununda da, ayrıca söz konusu maddi kanun çerçevesinde kimlerin mükellef olduğu ayrıca hüküm altına alınmaktadır. Konuya ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir.

VERGİNİN TÜRÜ	VERGİNİN MÜKELLEFİ
GELİR VERGİSİ	Gerçek Kişiler.
KURUMLAR VERGİSİ	Sermaye Şirketleri, Kooperatifler, İktisadi Kamu Kuruluşları, Dernek ve Vakıflara ait İktisadi İşletmeler, İş Ortaklıkları.
KATMA DEĞER VERGİSİ	Mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanlar.
DAMGA VERGİSİ	Damga vergisinin konusuna giren kağıtları imza edenler.
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	Veraset yoluyla veya ivazsız olarak mal iktisap eden şahıslar.
EMLAK VERGİSİ	Türkiye sınırları içinde arsa, arazi ve bina sahibi olanlar.
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	ÖTV'nin konusuna giren malların imalatçıları veya ithalatçıları.

**Vergi sorumlusu** ise, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. Vergi sorumluluğunda, başkasına ilişkin vergisel yükümlülükler nedeniyle oluşan maddi ve/veya şekli vergisel ödevlerin, kendi adına yerine getirilmesi söz konusudur. Vergi sorumluluğunda, vergiyi doğuran olay vergi sorumlusunun kişiliğinde gerçekleşmemekte, bir başka deyişle vergi sorumlusunun üzerine doğrudan bir vergi borcu düşmemektedir. Buna karşın vergi dairesi mükellefin kişiliğinde doğan vergi borcunun ödenmesi açısından vergi sorumlusunu muhatap almaktadır. Verginin ödenmesi sonucunda, esas itibarıyla vergi sorumlusunun mal varlığında da bir azalma meydana gelmemektedir. Vergiyi doğuran olayın kişiliğinde gerçekleşmemesi ve verginin ödenmesi sonucunda mal varlığında da bir azalma meydana gelmemesi hususları, vergi sorumlusu ile mükellefi ayıran iki temel kriter olmaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nda yapılan düzenlemeler çerçevesinde; vergi kanunlarıyla kabul edilen haller hariç olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğunun devrine yönelik olarak yapılan özel sözleşmeler, vergi idaresi açısından bir hüküm ifade etmemektedir.

Yine vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması da mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Örneğin; uyuşturucu madde ticareti kanunlarla yasak edilmiş bir faaliyet olmasına karşın, bu durumun herhangi bir şekilde tespit edilmesi halinde uyuşturucu madde alım satımından elde edilen kazanç, ticari kazanç olarak vergiye tabi tutulacaktır.

## 2. VERGİ EHLİYETİ

Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Ehliyeti" başlıklı 9. maddesinde; mükellefiyet ve vergi sorumluluğu için kanuni ehliyet şartı aranmamıştır. **Vergi ehliyeti** tanım itibariyle vergi kanunları bakımından mükellef veya vergi sorumlusu olabilmeyi ifade eden bir kavramdır. Bir kimsenin vergi mükellefi olabilmesi için kanuni ehliyet, başka bir deyişle medeni haklarını kullanma ehliyetinin bulunup bulunmaması önem arz etmemektedir. Buradan hareketle iki yaşındaki bebeğin, tutuklu bulunan bir kimsenin veya bir akıl hastasının mükellef veya vergi sorumlusu olması mümkündür.

Küçükler ve kısıtlıların vergi mükellefi ve sorumlusu olmaları halinde, bunlara düşen ödevler VUK'nun 10. maddesi uyarınca bunların kanuni temsilcileri (veli,vasi veya kayyım) tarafından yerine getirilir.

## 3. VERGİ SORUMLULUĞU TÜRLERİ:

Vergi hukukunda yer alan **vergi sorumluluğu türlerini** aşağıdaki gibi sınıflandırmak mümkündür.

### 3.1. KANUNİ TEMSİLCİLERİN SORUMLULUĞU

Vergi Usul Kanunu'nun 10.maddesine göre tüzelkişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde, bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri; tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir. Gerçek kişilerde kanuni temsilciler; küçükler açısından veli, akıl hastaları açısından vasi, kısıtlılar açısından ise kayyımdır.

Tüzel kişilerde kanuni temsilcinin kimler olduğu ise ilgili Kanunlarda belirlenmiş bulunmaktadır. Örneğin; Türk Ticaret Kanunu'nda yapılan düzenlemeler çerçevesinde limited şirketlerde müdür, anonim şirketlerde yönetim kurulu üyeleri, kooperatif , dernek veya vakıf gibi tüzel kişiliklerde ise bunları idare eden başkan kanuni temsilci sıfatını taşımaktadır.

Kanuni temsilcilerin vergisel ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanunî ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Temsilciler veya teşekkülü idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu edebilirler.

Vergi cezalarından sorumluluk açısından ise gerçek ve tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin sorumluluğu farklılık arz etmektedir. Küçük ve kısıtlıların veli, vasi ve kayyım gibi kanuni temsilcileri, temsil ettikleri kişilerin vergisel ödevlerini yerine getirmemeleri halinde, kasıt ve ihmalleri olup olmadığına bakılmaksızın cezaya muhatap olurlar (VUK, md. 332) ve bunlar için küçük ve kısıtlılara rücu edilemez. Diğer taraftan VUK'un 333. maddesine göre tüzel kişilerin yönetim ve tasfiyesinde vergi kanunlarına aykırı hareketlerden meydana gelecek parasal nitelikteki vergi cezaları tüzel kişi adına kesilmektedir.

Tüzelkişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını da kaldırmaz.

### 3.2. VERGİ KESENLERİN SORUMLULUĞU

Vergi Usul Kanunu'nun 11. maddesinde yer alan hükme göre yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar.

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 hisımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar. Bu sorumluluk, bunların ödedikleri vergilerden dolayı asıl mükelleflere rücu etmek hakkını kaldırmaz.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde yer alan hallerin her biri vergi kesenlerin sorumluluğunu birer örnek oluşturmaktadır. Bu madde çerçevesinde işçisine ücret ödemesinde bulunan işveren, müşterisine faiz ödemesinde bulunan banka, serbest meslek erbabına ödemedede bulunan bir şirket, mülk sahibine işyeri kirası ödeyen bir tüccar Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi çerçevesinde vergi sorumlusu sıfatı ile vergi kesmekle yükümlüdür.

Vergi kesen durumundakilerin sorumluluk halleri, VUK'un 11. maddesinin yanı sıra GVK'nın 94. maddesi, KVK'nın 15 ve 30. maddeleri, KDVK'nın 9. maddesi, VİVK'nın 17. maddesi ile 7, 9, 16 ve 19. maddeleri, ÖTVK'nın 4/2. maddesi, Belediye Gelirleri Kanunu'nun 13 ve 35. maddeleri ve Damga Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi gibi maddelerde düzenlenmiştir.

İLGİLİ KANUN	SORUMLULUK ŞEKLİ
KVK 30. MADDE	<b>Dar mükellefiyete tabi kurumlara</b> ücret, serbest meslek kazancı, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı gibi <b>kazanç ve iratları sağlayanlar</b> , yaptıkları ödemelerden vergi kesintisi yapmak, bu kesintileri zamanında vergi dairesine yatırmak ve bununla ilgili diğer şekli ödevleri yerine getirmekle sorumlu tutulmuşlardır.
KDVK 9/1. MADDE	KDVK'nın 9/1. maddesinde öngörülen vergi kesenlerin sorumluluğu, tam sorumluluk ve kısmi sorumluluk olarak ikiye ayrılabilir. Tam sorumlulukta, mükellef tarafından ödenmesi gereken KDV'nin tamamı sorumlu sıfatıyla <b>alıcı</b> tarafından kesilerek vergi dairesine yatırılmaktadır. Mükelleflerin ikametgahı, işyeri, kanuni veya iş merkezinin Türkiye'de bulunmaması, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde ifa edilen telif faaliyetleri ile kiralama ve reklam verme işlemlerinde, vergi sorumlusu niteliğindeki alıcılar KDV'nin tam kesilip vergi dairesine yatırılmasından sorumlu tutulmuşlardır. Kısmi sorumlulukta ise, mükellef tarafından ödenmesi gereken KDV'nin bir kısmı sorumlu sıfatıyla alıcılar tarafından, diğer kısmı ise mükellef tarafından beyan edilip ödenmektedir. Tekstil ve konfeksiyon fason imalat işlemlerinde, akaryakıt teslimlerinde, kamu kurumları ve bankaların yemek, bahçe ve çevre bakımı, özel güvenlik, danışmanlık ve denetim, temizlik, inşaat, taahhüt, bakım onarım, yemek servisi gibi hizmet alımlarında KDV'nin ödeme sorumluluğu belirli oranlarda mükellef ile alıcı arasında paylaşılmaktadır.]
VİVK 17. MADDE	VİVK'nın 17. maddesine göre <b>kesinti yapmak zorunda olan kamu idare ve müesseseleri, bankalar, sigorta şirketleri, diğer şirket ve kurumlar ile mahkemeler ve icra daireleri</b> istihkak sahiplerine bu verginin konusuna giren ödemeleri yaparken, veraset ve intikal vergisinin ödendiğine dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talep ederler. İstihkak sahiplerinin bu tasdiknameyi ibraz etmemeleri halinde de, söz konusu kuruluşlar veraset yoluyla intikaller üzerinden % 5, ivazsız intikaller üzerinden ise %15 oranında kesinti yaparak kanunda belirlenen süreler içinde vergi dairesine yatırmak zorundadırlar.
BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU 13 VE 35.MADDE	<b>'ilan ve reklam işlerini meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellef adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.</b> Aynı şekilde elektrik ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini tahsil etmek ve ilgili belediyeye yatırmak zorundadırlar.
DAMGA VERGİSİ KANUNU 19. MADDE	<b>Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, iktisadi kamu teşekkülleri ve bankalar</b> damga vergisine tabi ödemeleri yaparken, vergiyi kesinti yoluyla tahsil etmekle sorumludurlar.
DAMGA VERGİSİ KANUNU 24 VE 25. MADDE	Vergiye tabi kağıtların damga vergisinin ödenmemesinden veya noksan ödenmesinden dolayı alınması gereken vergi ve cezadan, mükelleflere rücu hakkı saklı olmak üzere, <b>kağıtları ibraz edenler ve hamilleri</b> sorumlu tutulmuştur. Damga vergisi alınmadan veya noksan alınarak resmi daireler veya noterlerce düzenlenen belgelere ait vergi mükelleflere, cezası ise düzenleyenlere ait olur.
DAMGA VERGİSİ KANUNU 27. MADDE	<b>Noterler, bankalar, kamu kurumları</b> ve damga vergisi mükellefleri vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kağıtların vergi ve cezaları ödenmedikçe işleme koyamazlar. Bunu yapan kişi ve kuruluşlardan, kağıdın mükelleflerinden alınacak ceza tutarında ayrıca ceza alınır. Benzer şekilde Harçlar Kanunu'nun 128. maddesine göre, harçları almadan işlem yapan memurlar harcın ödenmesinden mükellefle birlikte müteselsil sorumludur.
VUK 271. MADDE	Diğer usulde vergilendirilen hizmetlileri çalıştıran <b>işverenler</b> , bu hizmetlilerin kanunda belirtilen süreler içinde karne almaları ve vergileri ödemelerinden sorumlu tutulmuşlardır. Buna göre, karnesiz hizmet erbabı çalıştıranlar kendilerine yüklenen sorumluluğu yerine getirmemeleri durumunda, vergiyi doğuran olay kişiliklerinde gerçekleşmemesine rağmen kendi malvarlıklarından vergi borçlarının ödenmesinden sorumludurlar.
AATUHK 35. MADDE	AATUHK'nın 35. maddesindeki düzenleme, limited şirketten ve kanuni temsilciden tahsil edilemeyen vergi borçlarının, sermaye hisseleri oranında limited şirket ortaklarının malvarlıklarından alınmasını sağlamaktadır.
MTV KANUNU 13. MADDE	Noterler, trafik, belediye veya liman ve hava sicil memurları motorlu taşıtların her türlü satış ve devir işlemlerini yapmadan önce, taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları taşıtların fenni muayenelerini yapmadan önce, bu taşıtlara ait motorlu taşıtlar vergisi ile gecikme zammı, gecikme cezası ve vergi cezalarının ödendiğini gösterir belgeyi istemek zorundadırlar. Bu zorunluluğa uymadan işlem yapanlar, ödenmeyen veya noksan ödenen vergi, gecikme zammı, gecikme cezası ve vergi cezalarından mükellefle birlikte müteselsilen sorumludurlar.



### 3.3. DİĞER SORUMLULUK TÜRLERİ

#### 3.3.1. MİRASÇILARIN SORUMLULUĞU

Vergi Usul Kanunu'nun 12. maddesi çerçevesinde; ölüm halinde mükelleflerin ödevleri, mirası reddetmemiş kanuni ve mansup mirasçılara geçmektedir. Bu kapsamda mirasçılardan her biri mirasın vergi borçlarından miras hisseleri nispetinde sorumlu olup, VUK'nun 372'nci maddesi çerçevesinde ölüm halinde vergi cezaları düştüğünden cezalardan dolayı bir sorumluluk söz konusu değildir.

#### 3.3.2. TASFİYE MEMURLARININ SORUMLULUĞU

Tasfiye memurları, tasfiye süresince şirketin kanuni temsilcisi olmasının yanı sıra, tasfiyeye tabi tutulan şirketlerin öncelikle vergi borçlarını ödemekle mükelleftir. Vergi borcunu ödemediği diğer alacaklılara veya ortaklara para dağıtırsa alınamayan kamu alacağından dolayı tasfiye memurları veya tasfiyeyi yürütenler, şahsen ve müteselsil olarak sorumludurlar. (6183 s.K.m.32 ve 33)

#### 3.3.3. SM, SMMM VE YMM'LERİN SORUMLULUĞU

3568 Sayılı Kanun hükümlerine göre ruhsat almış bulunan, serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler; imzaladıkları beyannamelerde ya da düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgi ve belgelerin defter kayıtlarına ya da bu kayıtların dayanağını oluşturan belgelere uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan vergi ziyasına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden dolayı mükellefle birlikte müştereken sorumludurlar.

## 4. VERGİLENDİRME SÜRECİ ( 4 T KURALI )

### 4.1. VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesine göre vergi alacağı; vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğmaktadır. Vergilendirme sürecinin başlaması ve vergilendirmenin söz konusu olması için, öncelikle vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde yer alan tanımlama, genel nitelikte olup, bununla birlikte her maddi vergi kanununda da, kendi kapsamında vergiyi doğuran olayın neler olduğu ayrıca hüküm alınmış bulunmaktadır. Konuya ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir.

VERGİNİN TÜRÜ	VERGİNİN DOĞURAN OLAY
GELİR VERGİSİ	Gerçek kişilerce gelirin elde edilmesi.
KURUMLAR VERGİSİ	Kurum kazancının doğması
KATMA DEĞER VERGİSİ	Malın teslimi veya hizmetin ifası.
DAMGA VERGİSİ	Damga vergisinin konusuna giren kağıtların imzalanması.
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	Veraset yoluyla veya ivazsız olarak mal iktisabı.
EMLAK VERGİSİ	Türkiye sınırları içinde arsa, arazi ve bina sahibi olunması.
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	ÖTV'nin konusuna giren malların teslimi veya ilk iktisabı.

Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesini müteakip gerçekleşen "4T Kuralı " olarak da adlandırılan ve verginin tarihi ile başlayıp, tahsili ile sona eren süreç ise aşağıdaki gibidir.

### 4.2. TARH

Verginin tarihi, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak, bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari bir işlemdir. Verginin tarh yetkisi vergi idaresine aittir. Mükellefin, kanundaki matrah ve nispete göre vergi borcunu hesaplama görev ve yetkisi yoktur. Bunun istisnası, posta ile gönderilen beyannamelerdeki matrah üzerinden ödenmesi gereken verginin mükellefçe hesaplanmasıdır.

### 4.3. TEBLİĞ

Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların, yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir. Beyana dayanan tarhta, tahakkuk fişinin düzenlenmesi, tahakkuk için yeterlidir. Bu fişin mükellefe ayrıca tebliğine ihtiyaç yoktur. Diğer hallerde, verginin ilgiliye yazı ile mutlaka tebliğ edilmesi gerekir. Tebliğ mükelleflere (ve vergi sorumlularına), bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılır.

### 4.4. TAHAKKUK

Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir. Beyana dayanan vergilerde tahakkuk işlemi mükellefçe beyanname verilmesini müteakip gerçekleşmektedir.

### 4.5. TAHSİL

Vergilendirme sürecinin son safhasını tahsil aşaması oluşturmaktadır. Tahsil, vergi borcunun kanuna uygun şekilde ödenmesidir. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da yer alan başlıca ödeme usulleri, banka yoluyla ödeme, çek kullanarak ödeme ve vergi dairesi veznesine ödeme olarak özetlenebilir.

## 5. VERGİ HUKUKUNDA SÜRELER

### 5.1. SÜRE KAVRAMI VE TÜRLERİ

**Süre;** herhangi bir işlemin yapılması için belirlenmiş olan zamanı ifade etmekte olup, vergi hukukunda süreleri; kanuni, idari ve yargısal süreler olarak, üç grupta toplamak mümkündür.

#### 5.1.1. KANUNİ SÜRELER

Kanunlarda yer alan sürelerdir. Vergi Usul Kanunu'nda ağırlıklı olarak mükelleflerin şekli ödevlerine (bildirim ödevleri, defter tutma ve tasdikine ilişkin ödevler, belge düzenine ilişkin ödevler vb.), 6183 sayılı Kanunda ödemeye (tahsil zamanaşımı süresi, ödeme emrine itiraz süresi, haczedilen malların satışına ilişkin süreler vb.) ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü K.'da ise vergi yargısına ilişkin sürelerle (dava açma, itiraz ve temyiz süreleri vb.) yer verilmiş bulunmaktadır.

Ayrıca her bir maddi vergi kanununda da; o vergi türü itibarıyla mükellefiyetin başlaması, sona ermesi, beyanname verme, ödeme gibi hususlarda süreler yer almaktadır. Bu sürelere riayet edilmemesi sonuçları itibarıyla, bazı sorunlara neden olabilmektedir. Örneğin, Gelir Vergisi Kanununun 92. maddesine göre, bir takvim yılına ilişkin beyannamenin ertesi yılın 25 Mart akşamına kadar verilmesi gerekmektedir. Verilmediği takdirde mükellef adına re'sen vergi tarh edilebilecek, ceza kesilebilecektir.

İdari Yargılama Usulü Kanununda da genel olarak idari yargıya ve özelde ise vergi yargısına ilişkin süreler ile bu sürelerle ilişkin esaslar yer almaktadır.

#### 5.1.2. İDARİ SÜRELER

İdare tarafından verilen sürelerdir. Vergi Usul Kanununun 14. maddesine göre, vergi kanunlarında açıkça yazılı olmayan hallerde idare, 15 günden aşağı olmamak ve ilgiliye tebliğ edilmek koşuluyla süreyi belirleyebilmektedir. Bu durum daha çok vergi işlemlerinin tamamlanabilmesi için idarenin bilgiye gereksinim duyduğu hallerde ortaya çıkmaktadır. **Örneğin,** Vergi Usul Kanununun 148 ve izleyen maddelerinde düzenlenen bilgi isteme ya da defter belge ibrazının talep edilmesi hallerinde mükellefler veya onlarla işlemlerde bulunan kişiler vergi idaresince istenecek bilgileri belirlenen sürede vermek durumundadırlar.

### 5.1.3. YARGISAL SÜRELER

İdari Yargılama Usulü Kanunu ya da diğer kanunların yargı organlarına verdikleri yetkilere göre, mahkemeler tarafından belirlenen sürelerle yargısal süreler adı verilmektedir. Örneğin, Danıştay ve vergi mahkemeleri gerek gördükleri belgelerin sağlanması için ilgililere süre verebilmekte ve bu süreleri haklı nedenler bulunması halinde uzatılabilmektedirler.

### 5.2. SÜRELERİN HESAPLANMASI

Vergi Usul Kanunu'nun 18. maddesi hükmü çerçevesinde vergi kanunlarında yazılı sürelerin hesaplanmasında aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

**1. Süre gün olarak belli edilmişse;** başladığı gün hesaba katılmaz ve son günün tatil saatinde biter. (Örneğin; 10 Ocak tarihinde tebliğ edilen evrak için 15 günlük süre, 11 Ocak tarihinde başlayacak ve 25 Ocak akşamında sona erecektir.)

**2. Süre hafta veya ay olarak belli edilmişse;** başladığı güne son hafta veya ayda tekabül eden günün tatil saatinde biter. Sürenin bittiği ayda, başladığı güne tekabül eden bir gün yoksa süre o ayın son gününün tatil saatinde biter; (Örneğin; 31 Mart tarihinde tebliğ edilen evrak için 1 aylık sürenin, normal koşullarda 31 Nisan tarihinde sona ermesi gerekirken, nisan ayı 30 gün olduğundan süre ayın son günü olan 30 Nisan akşamında sona erecektir.)

**3. Sonu belli bir gün ile tayin edilen sürelerde,** süre o günün tatil saatinde biter;

**4. Resmi tatil günleri** süreye dahildir. şu kadar ki, sürenin son günü resmi tatile rastlarsa tatili izleyen ilk iş gününün tatil saatinde biter. (Örneğin; Katma değer vergisi beyannamesi verme süresinin son günü olan izleyen ayın 24'ünün Cumartesi gününe denk geldiği bir durumda beyanname verme süresi kendiliğinden ayın 26'sı Pazartesi akşamına kadar uzamış olacaktır.)

### 5.3. SÜRELERİN UZAMASI

Kanunla ya da kanunun verdiği yetkiye dayanılarak idarece belirlenen süreler, kural olarak değiştirilemezler, uzatılamazlar. Ancak kanun koyucu; mücbir sebep, ölüm hali, zor durum hali ve mali tatil gibi hallerde bu kuralı yumuşatarak, uygulanması gereken yaptırımları erteleme gereğini duymuştur. Bu hallerde süreler yine kanunda belirtilen koşullar dahilinde uzayabilmektedir.

#### 5.3.1. Mücbir Sebepler ve Sonuçları

Vergi hukukunda sürelerin işlemesine engel olan nedenlerden en önemlisi mücbir nedenlerdir. Mücbir nedenlerin neler olduğu Vergi Usul Kanununu 13. Maddesinde sayılmıştır. Buna göre;

- 1- Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;
- 2- Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;
- 3- Kişinin iradesi dışında meydana gelen mecburi gaybubetler;
- 4- Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikaların elinden çıkmış bulunması;

gibi hallerdir. Bu sayma sınırlayıcı olmadığı için benzeri haller de mücbir sebep olarak kabul edilecektir. Mücbir nedenin bulunması halinde bu neden ortadan kalkıncaya kadar süreler işlemez, tahakkuk zamanaşımı da işlemeyen süreler kadar uzar. (VUK m.15) Önemli sonuçlar yaratması nedeniyle kanun koyucu, mücbir nedenlerin hüküm ifade edebilmesi için, malum olmasını ya da ilgililer tarafından ispat veya tevsik edilmesi gerektiğini hükme bağlamıştır. (VUK. m.15)

VUK.'nun 17. Maddesinde ise, zor durum nedeniyle vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getiremeyecek olanlara, talepleri ve durumlarını tevsik etmeleri kaydıyla kanuni sürenin bir katını ve süre bir aydan az hallerde Maliye Bakanlığınca bir aya kadar süre verilebileceği ve yine bu yetkinin mahalline devredilebileceği ile Bakanlığın söz konusu yetkisini başvuru şartı aranmaksızın belli bölgeler, işkolları, sektörler ve mükellef grupları için kullanabileceği belirtilmiş olup, Kanunun 111. Maddesinde ise Bakanlığın 15. maddesinin 3. bendindeki nedenlerle verilecek beyannamelere ilişkin tahakkuk ödemelerini bir yıla kadar uzatabileceği ve yine bu yetkinin belli bölgeler ve vergi türleri itibarıyla kullanılabilceği hükümleri yer almaktadır.

Korona virüs (Covid-19) kaynaklı Pandemi dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı söz konusu mücbir sebepten kaynaklanan nedenlerle, gerek vergilendirme ödevlerine ilişkin süre uzatımları, gerekse vergi indirimleri yoluyla yetkilerini kullanmak suretiyle muhtelif düzenlemeler yapmıştır.

Bu kapsamda yapılan düzenleme örnekleri aşağıdaki gibidir;

1) 518 nolu Genel Tebliğ de mücbir sebep kapsamındaki iş kolları sayılmış olup bunlar;

a. Ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan mükellefler,

b. Korona virüs salgınından doğrudan etkilenen ve ana faaliyet alanı itibarıyla; alışveriş merkezleri dahil perakende, sağlık hizmetleri, mobilya imalatı, demir çelik ve metal sanayii, madencilik ve taş ocakçılığı, bina inşaat hizmetleri, endüstriyel mutfak imalatı, otomotiv imalatı ve ticareti ile otomotiv sanayii için parça ve aksesuar imalatı, araç kiralama, depolama faaliyetleri dahil lojistik ve ulaşım, sinema ve tiyatro gibi sanatsal hizmetler, matbaacılık dahil kitap, gazete, dergi ve benzeri basılı ürünlerin yayıncılık faaliyetleri, tur operatörleri ve seyahat acenteleri dahil konaklama faaliyetleri, lokanta, kiraathane dahil yiyecek ve içecek hizmetleri, tekstil ve konfeksiyon imalatı ve ticareti ile halkla ilişkiler dahil etkinlik ve organizasyon hizmetleri sektörlerinde faaliyette bulunan mükellefler,

c. Ana faaliyet alanı itibarıyla İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine ara verilmesine karar verilen işyerlerinin bulunduğu sektörlerde faaliyette bulunan mükellefler.

2) Mücbir sebep halinin varlığı kabul edilen mükelleflerin, vergi ödevleri de ertelenmiştir. Genel tebliğin 4.maddesinde belirlenen tarihlerde, verilmek üzere düzenlenen Muhtasar beyannameler, Katma Değer Vergisi Beyannameleri, Elektronik Defter Beratlarını yükleme tarihleri uzatılmıştır. Buna göre Covid-19'dan doğrudan etkilenen mükellefler için KDV ve Muhtasar beyanname ödemeleri 6 ay ertelenmiştir. Tüm mükellefler için KDV beyan ve ödemeleri 26 Nisan'a, BA-BS formları verilme süresi 30 Nisan'a ertelenmiştir.

3) 518 no'lu genel tebliğde ayrıca 65 yaş üzeri olan mükelleflerin sokağa çıkma yasağı kaldırılana kadar mücbir sebep içinde sayılmalarına ve vergi ödevlerinin de sürelerinin uzatılmasına karar verilmiştir.

4) Yeni Korona Virüs Hastalığı (Covid-19) ile mücadele kapsamında bazı vergi türlerinden 50.000 TL'ye kadar olan borçların da İnteraktif Vergi Dairesi uygulaması üzerinden anlaşmalı bankaların kredi kartlarıyla ödenebilmesi düzenlemesi getirilmiştir. Bu vergiler; Yıllık Gelir Vergisi, Zirai Kazanç Gelir Vergisi, Gelir Vergisi Stopajı (Muhtasar), Kurumlar Vergisi, Kurumlar Vergisi Stopajı, Basit Usulde Ticari Kazanç, Gerçek Usulde Katma Değer Vergisi, Hasılat Esaslı Katma Değer Vergisi (Kdv4), Gelir Geçici Vergi, Kurum Geçici Vergi, Diğer Ücretler ve Katma Değer Vergisi Tevkifatıdır.

5) 25/3/2020 tarihli ve 7226 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 51. maddesiyle, konaklama vergisinin 1/4/2020 olan yürürlük tarihi, 1/1/2021 şeklinde değiştirilmiştir.

6) 31 Mart 2020 tarihine kadar verilmesi gereken 2019 takvim yılına ait gelir vergisi beyannamelerinin verilme süresi 30 Nisan 2020'ye kara uzatılmıştır.

7) Turizm Bakanlığından belgeli yatırımcılar ve işletmecilerden 1 Nisan 2020 tarihi ile 30 Haziran 2020 tarihi arasındaki dönemde tahsil edilmesi gereken kira, kesin izin, kesin tahsis,

irtifak hakkı vb. Ödemeler 6 ay ertelendi ve Yeminli mali müşavirlik (YMM) tasdik raporlarının ibraz süresi uzatıldı.

- 8) İşyeri kiralama ları üzerindeki stopaj oranı %10 a indirilmiştir. (Temmuz 2021'e kadar).

Bakanlık tarafından yapılan düzenlemelere ilişkin kullanılan yetkiler, mücbir sebep devam ettiği için halen uzatılmakta ve yeni düzenlemeler getirilmektedir (25.01.2021 tarih ve 524 nolu Tebliğde olduğu gibi). Dolayısıyla yapılan güncel düzenlemelerin takip edilmesi gerekmektedir.

### 5.3.2.Ölüm Hali

Vergi Usul Kanununun 16. maddesine göre, "Vergi Kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir."

Üç aylık süre sadece bildirim ve beyanname süreleri için söz konusudur. Özel kanunlarda ayrıca bir hüküm varsa bu hüküm uygulanır. Örneğin, GVK'nın 92. Maddesine göre, ölüm halinde yıllık gelir vergisi beyanname si ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde, memleketi terk halinde ise terk tarihinden önceki 15 günlük süre içinde verilir.

### 5.3.3. Zor Durum

VUK'nun 17. Maddesinde düzenlenmiştir. Zor durumda bulunmaları nedeniyle vergi muamelelerine ilişkin ödevleri süresi içinde yerine getiremeyecek olanlara, kanunî sürenin bir katını, kanunî sürenin bir aydan az olması halinde bir ayı geçmemek üzere, Hazine ve Maliye Bakanlığına münasip bir mühlet verilebilir. Bu mühletin verilebilmesi için:

- Mühlet isteyen, sürenin bitmesinden evvel yazı ile istemde bulunmalıdır.
- İstemde gösterilen mazeret, mühlet verecek makam tarafından kabule layık görülmelidir.
- Mühletin verilmesi halinde verginin alınması tehlikeye girmemelidir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı mühlet verme yetkisini **yazılı başvuru şartı aramaksızın** da kullanabilir.

### 5.3.4. Mali Tatil

5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun gereğince; her yıl Temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanmaktadır. Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, Temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlamaktadır. Buna göre mali tatil 2010 yılında, Temmuz ayının ilk iş günü olan 1 Temmuz 2010 tarihinde başlayacak ve 20 Temmuz 2010 tarihine kadar (bu tarih dahil) devam edecektir. **Son günü malî tatile rastlayan aşağıda belirtilen süreler, tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacaktır.**

- Beyana dayalı tarhiyatta, kanuni süresinde verilmesi gereken beyannamelerin verilme süreleri.
- İkmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatta, vadesi malî tatile rastlayan vergi, resim ve harçlar ile vergi cezaları ve gecikme faizlerinin ödeme süresi.
- Tarh edilen vergilere ve/veya kesilen cezalara karşı uzlaşma talep etme veya cezada indirim hükümlerinden yararlanmak amacıyla yapılacak başvurulara ilişkin süreler.
- Devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler.

Buna göre, verilme süresinin son günü mali tatil süresine veya mali tatilin son gününü izleyen yedi güne rastlayan vergilere ilişkin beyannamelerin verilme süresi sonu 2010 yılı için 27 Temmuz 2010, bu beyannamelere göre tahakkuk eden vergilerin ödeme süresi sonu da 30

Temmuz 2010 olacaktır. Ancak, **gümrük idareleri, il özel idareleri ve belediyeler** tarafından tarh ve/veya tahsil edilen vergi, resim ve harçlar, **özel tüketim vergisi (ÖTV), özel iletişim vergisi (ÖİV), şans oyunları vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, kaynak kullanımı destekleme fonu kesintileri** ile ilgili olarak malî tatil uygulanmayacaktır.

## 6. MÜKELLEFIN ÖDEVLERİ

Vergi Usul Kanununda ağırlıklı olarak mükelleflerin şekli ödevlerine yer verilmiş bulunmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun "Mükellefin Ödevleri" başlıklı bölümü kapsamında bu ödevlerden halen yaygın olarak geçerliliğini koruyanları 5 başlık altında sıralamak mümkündür.

1. Bildirim ödevleri
2. Defter tutmaya ve tasdikine ilişkin ödevler
3. Tutulacak kayıtların tevsikine ve belge düzenine ilişkin ödevler
4. Muhafaza ve ibraz ödevleri
5. Diğer ödevler

Söz konusu ödevlere ilişkin detaylı açıklamalar bu bölümünün konusunu oluşturmaktadır.

### 6.1. BİLDİRİM ÖDEVLERİ

#### 6.1.1. İŞE BAŞLAMAYI BİLDİRME

Vergi Usul Kanunu'nun 153. maddesi hükmü gereği aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar durumu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:

- Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı;
- Serbest meslek erbabı;
- Kurumlar vergisi mükellefleri;
- Kollektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları.

Ticaret sicili memurlukları, kurumlar vergisi mükellefi olup da Türk Ticaret Kanunu'nun 30. maddesi uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının bir suretini ilgili vergi dairesine intikal ettirir. Bu mükelleflerin işe başlamayı bildirme yükümlülükleri yerine getirilmiş sayılır. Bildirim yükümlülüğünü süresi içinde yerine getirmeyen ticaret sicili memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır.

#### 6.1.1.1. İşe Başlamanın Bildirim Süresi

**Gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri**, işe başlama tarihinden itibaren **on gün içinde** kendilerince veya 1136 sayılı Avukatlık Kanununa göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca,

**Şirketlerin** kuruluş aşamasında **işe başlama bildirimleri** ise işe başlama tarihinden itibaren **on gün içinde** ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır.

#### 6.1.1.2. İşyeri Kavramı

İşyeri kavramı Vergi Usul Kanunu'nun 156. maddesinde çok geniş bir biçimde tanımlanmıştır. Maddede yer alan tanıma göre; ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.

#### 6.1.2. Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 157. maddesi hükmüne göre, işe başlama sırasında veya daha sonra vergi dairesine bildirmiş oldukları bilinen iş veya ikamet yeri adreslerini değiştiren mükelleflerin, mutlaka yeni adreslerini de değişiklik tarihinden itibaren 1 aylık süre içinde vergi dairesine bildirmeleri gerekmektedir.

Bu çerçevede iş veya teşebbüsün bir yerden diğer bir yere nakledilmesi adres değişikliği kabul edilmektedir.

### 6.1.3. İş değişikliklerinin bildirilmesi

İşe başladıklarını bildiren mükelleflerden:

- Yeni bir vergiye tabi olmayı;
- Mükellefiyet şeklinde değişikliği;
- Mükellefiyetten muafliğe geçmeyi;

Gerektirecek surette işlerinde değişiklik olanlar, Vergi Usul Kanunu'nun 158. maddesi gereği bu değişiklikleri de, değişiklik tarihinden itibaren 1 aylık süre içinde vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

### 6.1.4. İşletmede Değişikliği Bildirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 159. maddesine göre aynı teşebbüs veya işletmeye dahil bulunan iş yerlerinin sayısında vukua gelen artış veya azalışları mükellefler 1 aylık süre içinde vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Bu madde hükmü çerçevesinde örneğin; yeni bir şube açan ya da mevcut şubelerinden birini kapatan mükelleflerin, 1 ay içerisinde işletmesinde meydana gelen bu değişiklikten bağlı bulunduğu vergi dairesini haberdar etmesi gerekmektedir.

### 6.1.5. İşi Bırakmanın Bildirilmesi

İşe başlamayı bildirmek durumunda olan mükelleflerden işi bırakanlar, işi bıraktıkları tarihten itibaren azami 1 ay içerisinde bu durumdan da vergi dairesi haberdar etmek zorundadırlar.

Vergi Usul Kanunu'nun 161. maddesine göre **iş bırakma**; vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi ifade eder. İşlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulması işi bırakma sayılmaz.

Tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyet vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam eder. Bu hallerde tasfiye memurları veya iflas dairesi:

- Tasfiye veya iflas kararlarını;
- Tasfiyenin veya iflasın kapandığını; vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecburdurlar.

Vergi Usul Kanunu'nun 164. maddesine göre de gerçek kişilerde **ölüm, ölen mükellef açısından işi bırakma hükmündedir**. Bu durumda işi bırakmanın, bir başka deyişle ölüm olayının mükellefin mirası reddetmemiş mirasçılardan tarafından vergi dairesine bildirilmesi gerekmekte olup, mirasçılardan herhangi birinin ölümü bildirmesi diğer mirasçılardan bu ödevden kurtaracaktır. Mirasçılardan işi bırakma bildirimini, normal süre olan 1 aylık süreye daha önce sürelerin uzaması bölümünde açıkladığımız 3 aylık süresinin ilavesi sonucunda bulunacak 4 aylık süre içerisinde yapılması gerekecektir

İşi bırakma bildiriminde bulunmayan bir mükellefin işi bıraktığının tespit edilmesi veya yapılan araştırma ve yoklamalar sonucunda bilinen adreslerinde bulunamaması ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğine dair bilgi edinilememesi halinde mükellef işi bırakmış addolunur ve **mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilebilir**. Ancak, mükellefiyet kaydının terkin edilmesi, mükellefin işi bırakmasından önceki döneme ilişkin yükümlülüklerini ortadan

kaldırmayacağı gibi bu tarihten sonra faaliyette bulunduğunun tespiti halinde bu dönemlere ilişkin vergilendirmeye de engel teşkil etmez.

## **6.2. DEFTER TUTMA VE TASDİKİNE İLİŞKİN ÖDEVLER**

### **6.2.1. DEFTER TUTMA MECBURİYETİ**

Vergi Usul Kanunu'nun 172. maddesi çerçevesinde aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler defter tutmaya mecburdurlar.

1. Ticaret ve sanat erbabı;
2. Ticaret şirketleri;
3. İktisadi kamu müesseseleri;
4. Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler;
5. Serbest meslek erbabı;
6. Çiftçiler.

İktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler de defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler.

Genel kural, yukarıda sıralanan mükelleflerin defter tutmaları mecburiyeti bulunmasına karşın, aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler hakkında defter tutma mecburiyeti uygulanmamaktadır.

1. Gelir Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde yer alan şartları taşıyan gelir vergisinden muaf olan esnaf ,
2. Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler,
3. Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler,
4. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinde yer alan şartları taşıdığından kurumlar vergisinden muaf olan;
  - a) İktisadi kamu müesseseleri,
  - b) Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler.

### **6.2.2. HESAP DÖNEMİ**

Defterler, Vergi Usul Kanunu 174. maddesi gereğince hesap dönemi itibariyle tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Ancak, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Hazine ve Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir. Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi sayılır.

Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır.

### **6.2.3. DEFTER TUTMA BAKIMINDAN TÜCCARLAR**

Tüccarlar, Vergi Usul Kanunu'nun 176. maddesinde defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrılmıştır;

- I inci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre;
- II inci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre; defter tutarlar.

### **6.2.4. TUTULACAK DEFTERLER**

#### **6.2.4.1. Bilanço Usulünde Tutulacak Defterler**



Vergi Usul Kanunu 182. maddesi gereği I. sınıf tüccarların bilanço esasına göre tutması gereken defterler aşağıdaki gibidir.

1. Yevmiye defteri;
2. Defteri-kebir;
3. Envanter defteri ;

#### **6.2.4.2. İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutma**

II. Sınıf tüccarların işletme hesabı esasında sadece işletme hesabı defteri tutmaları gerekmektedir.

#### **6.2.4.3. Serbest Meslek Kazanç Defteri**

Serbest meslek erbapları, Vergi Usul Kanunu 210. maddesi gereği Serbest Meslek Kazanç Defteri tutmak durumundadırlar. Bu defterin bir tarafına giderler, diğer tarafına da hasılat kaydolunur. Defterin gider tarafına, yapılan giderlerin nev'i ile yapıldığı tarih; hasılat tarafına ise ücretin alındığı tarih ve miktarı ile kimden alındığı yazılır.

### **6.2.5. TUTULACAK DEFTERLERDE KAYIT NİZAMI**

#### **6.2.5.1. Türkçe Tutma Mecburiyeti**

Vergi Usul Kanunu'na göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Bu çerçevede mükelleflerin tuttukları defterlerde kullanacakları hesap isimlerinin ve açıklamaların Türkçe olması, tutar kayıtlarının ise TL cinsinden yapılması gerekmektedir. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

#### **6.2.5.2. Defterlerin Mürekkeple Yazılacağı**

Vergi Usul Kanunu'nun 216. maddesine göre, tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makine ile yazılır. Kopya kağıdı kullanılması ve ıstampa ve sair damga aletleriyle kopya konulması da mümkündür. Tüm defterlerde hesaplar kapatılıncaya kadar toplamlar geçici olarak kurşun kalemle yapılabilir.

Günümüzde defterlerin çok büyük bir oranda bilgisayar ortamında tutulması ve yazıcı vasıtasıyla yazdırılması nedeniyle bu şart kendiliğinden sağlanmaktadır.

#### **6.2.5.3. Yanlış Kayıtların Düzeltilmesi**

Vergi Usul Kanunu'nun 216. maddesine göre, yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre, yani ters kayıtla hatalı kayıt kapatılmak, yerine doğru kayıt yapılmak suretiyle düzeltilebilir.

İşletme hesabı defteri, serbest meslek kazanç defteri veya defter-i kebir vb. diğer bütün defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde ise düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veyahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasaktır.

#### **6.2.5.4. Boş Satır Bırakılmayacağı, Sayfaların Yok Edilemeyeceği**

Defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

### 6.2.5.5. Kayıt Zamanı

Vergi Usul Kanunu'nun 219. maddesine göre muameleler defterlere zamanında kaydedilir. şöyle ki:

a. Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin düzen ve açıklığını bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların **on günden** fazla geciktirilmesi mümkün değildir.

b. Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

c. Serbest meslek kazanç defterine ise muameleler günü gününe kaydedilir. Halen günü gününe tutulması zorunlu bulunan tek kanuni defter serbest meslek kazanç defteridir.

### 6.2.6. DEFTERLERİ TASDİKİ

Vergi Usul Kanunu'nun 220. maddesi çerçevesinde aşağıda yazılı defterlerin tasdik ettirilmesi zorunlu bulunmaktadır.

1. Yevmiye ve envanter defterleri;
2. İşletme defteri;
3. Serbest meslek kazanç defteri;
4. İmalat ve Üretim Defteri
5. Çiftçi İşletme Defteri
6. Yabancı Nakliyat Kurumlarının hasılat defteri.

**Defteri-kebirin tasdiki zorunlu değildir.** Ancak istenilirse tasdik ettirilebilir. 13/12/2017 Tarihli Resmi gazetede yayımlanan VUK 486 Seri numaralı Genel tebliğine göre; "**İşletme Defteri**" ile "**Serbest Meslek Kazanç Defteri**" GİB Web sayfası üzerinden. "Defter-Beyan Sistemin" de Elektronik ortamda tutulacaktır. GİB tarafından elektronik olarak yapılan açılış onayı, Vergi Usul Kanun'da öngörülen tasdik hükmündedir

### 6.2.7. TASDİK ZAMANI

Vergi Usul Kanunu'nda yazılı defterleri kullanacak olanların, bunları aşağıda yazılı zamanlarda tasdik ettirmeleri gerekmektedir:

1. Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda; (Hesap Dönemi Takvim Yılı Olanlarda Aralık ayı içinde)

2. Hesap dönemleri Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda;

3. Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafılıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde;

4. Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce;

5. Defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı, hesap dönemleri Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yeniletmeye (**ARA TASDİK**) mecburdurlar.

**Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilen defterler hiç tasdik ettirilmemiş sayılır.**

Defterler, iş yerinin, iş yeri olmayanlar için ikametgahın bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar tarafından tasdik olunur.

Defterler anonim ve limited şirketlerin kuruluş aşamasında, şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili memuru veya noter tarafından tasdik edilir.

Elektronik defterler, ilk defa veya yeniden işe başlama ile sınıf değiştirme hallerinde kullanmaya başlamadan önce, izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları ise defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk gününde GİB tarafından elektronik olarak yapılır. Açılış onayı Vergi Usul Kanun'da öngörülen tasdik hükmündedir

### **6.3. VESİKALAR VE KAYITLARIN TEVSİKİNE İLİŞKİN ÖDEVLER**

#### **6.3.1. TEVSİKİ ZORUNLU OLAN VE OLMAYAN KAYITLAR**

Aksine hüküm olmadıkça Vergi Usul Kanunu'na göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.

Defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükellefler vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini tevsike mecburdurlar. (Götürü usulde tespit edilen giderler hariç.)

Vergi Usul Kanunu'na göre kullanılan veya aynı Kanunun Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.

Genel kural kanuni defterlere yapılan kayıtların tevsiki zorunlu olmakla birlikte, aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya dayandırılması mutat olmayan müteferrik giderler;
2. Vesikanın teminine imkan olmayan giderler; ( Örneğin; şehir içi dolmuş ücretleri )

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır.

**3. Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.** Mevzuatımızda halen belgelendirme şartı olmaksızın götürü olarak gider yazılabilecek iki durum söz konusudur.

- Gayrimenkul Sermaye İratlarının tespitinde Götürü Gider Esası (**GVK m. 74/2**)
- İhracatçılar, Yurt Dışı İnşaat ve Nakliyecilik Yapanların Yararlandığı Binde Beşlik Götürü Gider. (**GVK m. 40/1**)

#### **6.3.2. FATURA VE FATURA YERİNE GEÇEN VESİKALAR**

##### **6.3.2.1. Fatura Tarifi ve Şekli**

Fatura, Vergi Usul Kanunu 229. maddede “**satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.**” şeklinde tanımlanmıştır.

Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî **yedi gün içinde** düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.

### 6.3.2.2. Sevk İrsaliyesi

Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için **sevk irsaliyesi** düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından **sevk irsaliyesine** bağlanması gereklidir. Sevk irsaliyelerinde fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, faturada yer alması gereken bilgilerin aynen yer alması gerekmektedir. İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir.

Nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıtırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz.

### 6.3.2.3. Fatura Kullanma Mecburiyeti

Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesine göre, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin **1.500 TL'yi ( 2021 yılı için)** lirayı geçmesi veya bedeli **1.500 TL'den** az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

## 6.3.3. FATURA YERİNE GEÇEN BELGELER

### 6.3.3.1. Perakende Satış Vesikaları

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri Vergi Usul Kanunu'nun 233. maddesine göre aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.

1. Perakende satış fişleri;
2. Makineli kasaların kayıt ruloları; (Yazar kasa fişi)
3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri.

### 6.3.3.2. Gider Pusulası

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa; yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge,

birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtiyanın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını, (Tüzel kişilerde unvanlarını) adreslerini, tarihi içerir ve iki nüsha olarak tanzim edilerek bir nüshası işi yapana veya malı satana verilir.

#### 6.3.3.3. Müstahsil Makbuzu

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden (tevkif suretiyle vergilendirilen) satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer.

#### 6.3.3.4. Serbest Meslek Makbuzaları

Vergi Usul Kanunu 236.maddesi gereği serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü **taahhüt** için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak zorundadır.

Düzenlenecek olan serbest meslek makbuzlarında asgari aşağıdaki unsurların yer alması gerekmektedir.

1. Makbuzu verenin soyadı, adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası;
2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi;
3. **Alınan** paranın miktarı;
4. Paranın **alındığı** tarih; yazılır ve bu makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır. Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası izleyecek şekilde düzenlenir.

#### 6.3.4. DİĞER EVRAK VE VESİKALAR

Vergi Usul Kanunu'nun 240. maddesine göre taşıma işletmeleri ile otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) aşağıda yazılı belgeleri düzenlemek zorundadırlar.

##### 6.3.4.1. Taşıma İrsaliyeleri

Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzelkişiler naklettikleri eşya için, 209. maddede yazılı bilgilerle, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası birbirini takip eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıttırana, bir nüshası eşyayı taşıyan aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar.

##### 6.3.4.2. Yolcu Listeleri

Şehirler arasında yapılan yolcu taşımalarında yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar.

##### 6.3.4.3. Günlük Müşteri Listeleri

Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odaları, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundurlar.

#### 6.3.4.4. Adisyon Fişi

Alkollü içki servisi yapılan gece kulüpleri, diskotekler, barlar, pavyonlar, gazinolar, meyhaneler ve lokantalar gibi işletmeler, karayolları üzerinde hizmet veren lokanta, kafeterya pastane, kulüp ve benzeri işletmeler, adisyon düzenlemek ve kullanmak zorundadırlar.

Diğer yandan 299 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği gereği olarak alkollü içki servisi yapmayan hizmet işletmelerinin adisyon düzenleme sorumluluğu yoktur.

#### 6.4. MUHAFAZA VE İBRAZ ÖDEVLERİ

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle bu kayıtlara esas teşkil eden belgeleri, **ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile** muhafaza etmeye mecburdurlar.

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak mecburiyetinde olmayanlar, almaya mecbur oldukları fatura ve gider pusulası ve müstahsil makbuzlarını tarih sırası ile **tanzim tarihlerini takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile** muhafaza etmeye mecburdurlar.

#### 6.5. DİĞER ÖDEVLER

Vergi Usul Kanunu'nun 257. maddesine göre, vergi inceleme ve kontrolleri ile gayrimenkullerin rayiç bedelinin tespiti sırasında mükellefler aşağıda yazılı ödevleri yerine getirmeye mecburdurlar:

1. İncelemeye yetkili memura işletmenin durumuna göre, çalışma yeri göstermek ve resmi çalışma saatlerinde memurun müessesede çalışmasını sağlamak;
2. İnceleme ile ilgili her türlü açıklamada bulunmak (Bu mecburiyet hem iş sahibine, hem de işletmede çalışan memurlara şamildir);
3. İncelemeye yetkili memurun, gerektiğinde iş yerinin her tarafını gezip görmesini sağlamak;
4. İşletmede envanter yapılması halinde araç, gereç ve personeliyle bu işlemlere gerekli yardım ve kolaylığı göstermek.

#### 6.6. VERGİ LEVHASI ALMA MECBURİYETİ

Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesine göre, Gelir Vergisi mükellefleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketleri, her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarihine esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı almak ve işyerlerinde bulundurmaları zorundadırlar. (GT 408)

#### 7. CEZALAR

## 7.1. USULSÜZLÜK CEZALARI

Usulsüzlük, vergi kanunlarının şekle ve usule ilişkin hükümlerine riayet edilmemesidir. Örneğin, mükellefin ödevleri başlıklı önceki bölümlerde açıkladığımız şekli yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmeyen mükelleflere bu bölümde açıklayacağımız usulsüzlük cezalarının kesilmesi söz konusu olmaktadır. Usulsüzlük cezalarının kesilebilmesi için mükellefin cezaya konu edilen fiili ile vergi ziyasına sebebiyet verip vermemesinin de bir önemi bulunmamakta, vergi ziyasına sebebiyet verilmemiş olsa dahi usule ve şekle riayet etmeyen mükellef adına usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Usulsüzlük cezaları öncelikle genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları olarak ikiye ayrılmakta, genel usulsüzlük cezaları ise kendi içinde 1. derece ve 2. derece usulsüzlük cezaları olarak ikiye ayrılmaktadır.

### 7.1.1. GENEL USULSÜZLÜK CEZALARI

Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvele göre cezalandırılır. **Usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir.** Usulsüzlük cezaları I. ve II. olarak ikiye ayrılmaktadır.

#### I inci derece usulsüzlüklere aşağıdakileri örnek gösterebiliriz.

- Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması;
- Bu Kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;
- Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;
- Bu kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215-219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);
- İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;
- Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler tasdik ettirilmemiş sayılır.)

#### II inci derece usulsüzlüklere ise aşağıdakileri örnek gösterebiliriz.

- Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);
- Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;
- Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;

USULSÜZLÜK DERECELERİ VE CEZALARI ( 2018 YILI )	1. DERECE USULSÜZLÜK CEZASI ( TL)	2. DERECE USULSÜZLÜK CEZASI ( TL)
1- Sermaye şirketleri	240 (2021 için)	130 (2021 için)
2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	140 (2021 için)	70 (2021 için)

3 - İkinci sınıf tüccarlar	70 (2021 için)	32 (2021 için)
4-Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	32 (2021 için)	19 (2021 için)
5-Kazancı basit usulde tespit edilenler	19 (2021 için)	9 (2021 için)
6- Gelir vergisinden muaf esnaf	9 (2021 için)	5 (2021 için)

### 7.1.2. ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI

Özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren fiiler ve cezanın tutarına ilişkin belirlemeler ise Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinde düzenlenmiştir. Bu kapsamda fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması durumunda aşağıdaki özel usulsüzlük cezaları uygulanacaktır.

a. Verilmesi ve alınması icabeden elektronik belgeler de dahil fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için **380 TL'den (2021 yılı için)** aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı **190.000 (2021 yılı için)** TL'yi geçemez.

b. Elektronik belgeler de dahil olmak üzere Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için **380 TL (2021 yılı için)** özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için **19.000 (2021 yılı için)** TL'yi, bir takvim yılı içinde ise **190.000 (2021 yılı)** TL'yi aşamaz.

c. Nihai tüketici konumundaki 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 bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. **Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına ilişkin tespit vergi incelenmesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır.** Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

d. Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsiik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için maddede yer alan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir ancak bu hususta bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı **1.900.000 (2021 yılı için)** TL'yi geçemez.

e. Günü gününe tutulması gereken defterlerin günü gününe tutulmamış olması, işyerinde bulundurulmaması yoklamaya ve incelemeye ibraz edilmemesi, levha asma ( vergi levhası, ÖKC Levhası vb. ) zorunluluklarına uyulmamış olması hallerinde her bir tespit için **380 TL (2021 yılı için)** özel usulsüzlük cezası kesilir.

f. Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara **9.000 TL (2021 yılı için)** özel usulsüzlük cezası kesilir.



g. 4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Hazine ve Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında **1.900 TL (2021 yılı için)** özel usulsüzlük cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için, fiilleriyle ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

h. Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretili görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına **1.400 TL (2021 yılı için)** özel usulsüzlük cezası kesilir.

i. Vergi Usul Kanunu'nun 148. maddesinde düzenlenen **bilgi verme yükümlülüğü yerine getirmeyen mükelleflere** ise V.U.K 'nun mükerrer 355 inci maddesi çerçevesinde **2021 yılı için** aşağıda yer alan tutarlarda özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

Mükellefiyet Türü	2021 Yılı İçin
1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı	2.500 TL
2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler	1.300 TL
3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar	650 TL

## 7.2. VERGİ ZİYAI CEZASI

### 7.2.1. VERGİ ZİYAI

Vergi Usul Kanunu'nun 341. maddesinde yer alan tanımlamaya göre **vergi ziyai**, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder.

Maddeden de görüleceği üzere vergi ziyai için iki unsur gerekmektedir.

1- Verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi,

2- Geç veya eksik tahakkuk, mükellefin vergilendirme ile ilgili ödevlerini yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesinden doğmalıdır.

Tanımdan da anlaşılacağı üzere vergi ziyai kavramı mükellefçe tahakkuk işleminin tam ve zamanında yerine getirmemesine bağlı olarak ortaya çıkan bir müeyyidedir. Tam ve zamanında tahakkuk etmiş olan verginin vadesinde ödenmemesi durumunda ise gecikme zammı dışında, herhangi bir cezai müeyyide uygulanmamaktadır.

Haksız yere vergi iadesine sebebiyet vermek de vergi ziyai olarak kabul edilmektedir. Bu kapsamda haksız yere KDV veya stopaj iadesi alan bir mükellef, gerçek dışı belgelere dayanarak vergi iadesi alan bir ücretli vergi ziyasına sebebiyet vermiş olmaktadır.

### 7.2.2. VERGİ ZİYAI SUÇU VE CEZASI

Vergi ziyai suçu, mükellef veya sorumlu tarafından 341. maddede yazılı hallerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesidir.

**"Vergi ziyai suçu işleyenlere, ziyaa uğrattıkları verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir."**

Vergi ziyasına 359. maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza **üç kat**, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır.

### 7.3. AĞIR OLAN CEZANIN KESİLMESİ

Vergi Usul Kanunu 336. maddesi hükmü gereği cezayı gerektiren tek bir fiil ile **vergi ziyai ve usulsüzlük** birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktar itibariyle en ağırı kesilir.

### 7.4. İŞYERİ KAPATMA CEZASI

İşyeri kapatma cezası uygulamasına 5228 sayılı Kanunla 31.07.2004 tarihinden itibaren son verilmiş bulunmaktadır.

### 7.5. HÜRRİYETİ BAĞLAYICI CEZA İLE CEZALANDIRILACAK SUÇLAR VE CEZALAR

#### 7.5.1. ONSEKİZ AYDAN ÜÇ YILA KADAR HAPİS CEZASI GEREKTİREN SUÇLAR

Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan;

- 1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler,
- 2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hakkında onsekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmolunur. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kim-selere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, bu fıkra hükmünün uygulanmasında **gizleme** olarak kabul edilir. Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise, **muhteviyatı itibariyle yanıltıcı** belgedir.

#### 7.5.2. ÜÇ YILDAN BEŞ YILA KADAR HAPİS CEZASI GEREKTİREN SUÇLAR

Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar ko-yanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, **sahte belgedir**.

#### 7.5.3. İKİ YILDAN BEŞ YILA KADAR HAPİS CEZASI GEREKTİREN SUÇLAR

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulun-an kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

#### 7.5.4. DİĞER HÜKÜMLER

Vergi Usul Kanununun 371. maddesindeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında 359. madde hükmü uygulanmaz.

Kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında Vergi Usul Kanununun 359. maddesinde yazılı cezaların uygulanması 344. maddede yazılı vergi ziyai cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

## 7.6. İŞTİRAK SUÇU

Ceza hukukunda iştirak, bir suçun birden çok kişi tarafından işbirliği halinde işlenmesidir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359. maddesinde sayılan fiillerin icrasına iştirak edenler, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 37 ila 41. maddesindeki hükümlerine göre cezalandırılır. Ancak, Vergi Usul Kanununun 360. maddesindeki hüküm uyarınca, 359. maddede yazılı suçların işlenişine iştirak eden suç ortaklarının bu suçların işlenmesinde menfaatinin bulunmaması halinde, Türk Ceza Kanununun suçta iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısı indirilecektir.

## 8. VERGİ VE CEZALARININ KALKMASI :

Ödeme vergi ceza alacağıının ortadan kalkmasının en doğal yolu olmakla birlikte bazı hallerde ceza alacağı maddi bir şekilde oluşmadan ortadan kalkar ya da oluşan ve tebliğ edilen ceza yapılan idari işlem sonucu kısmen ya da tamamen ortadan kalkar. Aşağıdakilerden zamanaşımı, af, vergi hatalarının düzeltilmesi, ödeme, terkin, yargı kararı ve uzlaşma hallerinde vergi cezalarının yanı sıra vergi asılları da tamamen veya kısmen kalkabilmektedir. Bu haller ve bu hallerin dışında kalan aşağıda yer alan diğer tüm hallerde ise vergi cezaları ortadan kalkar.

### 8.1. YANILMA

Vergi Usul Kanununun 369. maddesi yetkili makamların mükellefin kendisine yazıyla yanlış açıklamada bulunmuş olmaları ya da bir hükmün uygulanması konusunda yetkili makamların görüş ve düşüncelerini değiştirmiş ya da bu hükme ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Mükellefler kendilerine bildirilen görüşlere uygun olarak yaptıkları uygulamadan dolayı, bu görüşün yanlış olduğu ya da daha sonra değiştiği gerekçesiyle cezalandırılmazlar. Aynı şekilde Bakanlığın **tebliğ, iç genelge veya sirkülerle açıklayıp belli bir süre uyguladığı** görüşünde gerek kendiliğinden gerekse yargı kuruluşlarında yerleşen bu içtihadın etkisiyle değişiklik olması halinde **daha önceki görüşe uygun hareket etmiş olanlar için vergi cezası kesilemez.**

### 8.2. PİŞMANLIK UYGULAMASI

Beyana dayanan vergilerde vergi ziyai cezasını gerektiren kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber verenlere Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesindeki şartları yerine getirmeleri durumunda vergi ziyai cezası kesilmez. Bu kapsama aynı kanununun 360. maddesinde yazılı iştirak şeklinde yapılan fiiller de girmektedir.

Pişmanlık ve ıslahın uygulanabilmesi için bazı koşulların yerine getirilmesi gerekmektedir. Bunlar;

1. Mükelleflerin başvurusundan önce aynı konuda ihbarda bulunulmamış olması;
2. Başvurudan önce mükellef nezdinde vergi incelenmesine başlanmamış ya da takdir komisyonuna başvurulmamış olması;
3. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin başvuru dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 gün içinde verilmiş olması;

4. Eksik ya da ada yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin başvurusundan başlayarak 15 gün içinde tamamlanması ya da düzeltilmesi;

5. Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin ödemesinin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanununun 51. maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında ( **pişmanlık zammı oranı** : her ay için ayrı ayrı % 1,4 – 19.10.2020'dan geçerli) bir zamlarla birlikte başvuru tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödenmesi.

Ödenmesi gereken pişmanlık zammı ve verginin eksiksiz olarak ödenmesi gerekmektedir. Bu hükme uyulmaması halinde pişmanlık şartları ihlal edilmiş sayılır.

### 8.3. ÖLÜM

Daha önce de değinildiği gibi, ceza hukukunda cezaların kişiselliği ilkesi vardır. Kişi öldüğü takdirde ceza da düşer. Bu bir yerde cezanın esas amacının caydırıcılık olmasından kaynaklanmaktadır.

Vergi hukukunda da bu ilke geçerlidir. Vergi Usul Kanununun 372. maddesine göre “Ölüm halinde vergi cezası düşer”. Maddenin açık ifadesinden de anlaşıldığı gibi ölüm halinde sadece vergi cezaları düşmektedir. Bunun dışında verginin aslı ve ceza niteliğinde olmayan gecikme zammı mirasçılara intikal eder.

### 8.4. MÜCBİR SEBEPLER

Daha önce görüldüğü gibi, Vergi Usul Kanununun 13. maddesine örnek olarak sayılan yangın, yer sarsıntısı, sel, zorunlu bulunmayış gibi nedenlerle vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmemesi halinde kanunda öngörülen süreler durmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 373. maddesi de mükellefin iradesi dışında ve kusuru olmaksızın mücbir nedenlerle kanunda belirtilen ödevlerin yerine getirilmemesi halinde ceza kesilmeyeceğini hükme bağlamıştır. Mücbir nedenin bilinmesi ya da belgelendirilmesi ve kanıtlanması gerekmektedir. Örneğin; yükümlünün anarşik olaylar nedeniyle bürosunun tahrip ve yağma edilmesi sonucu işyerinde bulunan defter ve belgelerin kaybolması bir mücbir neden sayılır, ceza kesilmemektedir.

### 8.5. CEZALARDA İNDİRİM

Cezalarda indirim Vergi Usul Kanunu kapsamına giren tüm vergi, resim ve harçlara uygulanabilmektedir. Bu kurumdan yararlanabilmek için re'sen ya da idarece, ikmalen tarh edilen vergi ya da vergi farkını ve 376. maddede gösterilen indirimlerden artakalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarına mükellef ya da vergi sorumlusunun ihbarnamelerin tebliği tarihinden başlayarak otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde ya da 6183 sayılı Kanunda sayılan türden teminat göstererek vadenin bitmesinden başlayarak üç ay içinde ödeyeceğini bildirmesi gerekmektedir. Bu koşullar yerine getirildiği takdirde mükellef ya da ceza sorumlusundan vergi ziyayı dolayısıyla kesilen cezanın **birinci defada yarısı, müteakiben kesilen cezaların üçte biri**, usulsüzlük ya da özel usulsüzlük cezasının **yarısı** indirilir. Mükellef veya sorumlusu, ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa, indirimden yararlanamaz.

Mükellef ya da sorumlu yukarıdaki süreler içinde ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezası farkını ödemez ya da dava konusu yaparsa indirim hükümlerinden faydalanamaz. Cezalarda indirim vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.

### 8.6. VERGİ AFLARI

Ceza hukukunda kamu davasını ve cezayı düşüren neden olarak kabul edilen af vergi hukukunda da kurum olarak düzenlememekle birlikte uygulama alanı bulmuştur. 1961 yılından başlayarak çeşitli zamanlarda çıkarılan Kanunlarla vergi cezaları affedilmektedir. Affın sonucu olarak da vergi cezası ortadan kalkmaktadır. Af kanunları genellikle verginin aslını kapsam dışı bırakmaktadır.

### 8.7. VERGİ HATALARININ DÜZELTİLMESİ

Vergi hatalarının düzeltilmesi Vergi Usul Kanununda ayrı ayrı düzenlenen hallerde mükellefle idare arasında çıkan uyuşmazlığın idare aşamasında çözülmesini sağlayan kurumlardır. Bu kurumlar aynı zamanda vergi cezalarını da kısmen ya da tamamen ortadan kaldırmaktadır.

### 8.8. UZLAŞMA

Mükellefle vergi idaresi arasındaki sorunlardan, mükellefin kastı olmadan meydana gelenlerin yada mükellefin veya idarenin açık hatalarından kaynaklananların yargı prosedürüne gidilmeden her iki tarafın rızasıyla çözülebilmesi için uzlaşma müessesesi oluşturulmuştur. Bir başka deyişle uzlaşma, hemen bütün vergi türlerine ilişkin olarak ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlar konusunda ihtilaf yoluna başvurulmadan, mükellefle vergi idaresinin anlaşmaları ve yapılan tarhiyatın bu şekilde düzeltilmesidir.

Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyayı cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda vergi ziyasına sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369. maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118. maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir.

Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir. Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yapılır. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağa idarenin nihai teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır.

Uzlaşma komisyonlarının tutacakları uzlaşma tutanakları kesin olup gereği vergi dairelerince derhal yerine getirilir. Mükellef veya adına ceza kesilen; üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamaz ve hiçbir mercie şikayette bulunamaz.

Ülkemizde uzlaşma tarhiyat öncesi uzlaşma ve tarhiyat sonrası uzlaşma olmak üzere iki aşamada uygulanmaktadır.

**Tarhiyat öncesi uzlaşma;** vergi incelemeleri sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporlarında ikmalen veya re'sen tarhi öngörülen vergi ile buna ilişkin cezanın, tarh işleminin gerçekleşmesinden yani verginin tarhından önce, uzlaşma yapılmasına imkan tanıyan uzlaşma müessesidir.

İkmalen, re'sen veya idarece tarhiyata konu vergi ile buna ilişkin cezanın, tarh işleminin gerçekleşmesinden yani verginin tarh ve tebliğinden sonra dava açma süresi içerisinde yargı prosedürüne gidilmeden önce uzlaşma konusu yapılabilmesine imkan tanıyan uzlaşma müessesidir.

Süresi içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef uzlaşma talep ettiği vergi için ancak uzlaşma vaki olmadığı veya temin edilmediği takdirde dava açma yoluna gidilebilir. Bu zaman dava açma süresinin sonuna isabet etmiş veya dava açma süresinin bitmesine onbeş günlük bir süreden az bir zaman kalmışsa, tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün içerisinde dava açılması gerekir.

### 8.9. ÖDEME

Vergi cezaları:

1. Cezaya karşı vergi mahkemesinde dava açılmamışsa dava açma süresinin bittiği tarihten;
2. Cezaya karşı dava açılmışsa, vergi mahkemesi kararı üzerine vergi dairesince düzenlenecek ihbarnamenin ilgiliye tebliği tarihinden;

Başlayarak **bir ay içinde** ödenir.

### 8.10. TERKİN

Terkin, vergi alacaklısının alacağını silmesi, alacağından vazgeçmesi olarak tanımlanabilir.

Yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, muzir hayvan ve haşarat istilası ve bunlara benzer afetler yüzünden: Varlıklarının en az üçte birini kaybeden mükelleflerin bu afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili bulunan vergi borçları ve vergi cezaları Hazine ve Maliye Bakanlığınca zararla orantılı olmak üzere, kısmen veya tamamen terkin olunur. Zarar derecesini ve ilgili bulunduğu gelir kaynağını mahalli idare heyetleri yaptıracağı tahkikat üzerine tespit eder.

### 8.11. YARGI KARARLARI

Uyuşmazlık konusu işlemlerde mahkemece vergi ve cezanın tamamen veya kısmen kaldırılmasına karar verilmesi durumunda bu yargı kararı çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

### 8.12. TAHAKKUKTAN VAZGEÇME

VUK'nun mükerrer 115. maddesi hükmüne göre İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi ve bunlara ilişkin cezaların toplam miktarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca o yıl için belirlenen tutarı **(2021 yılı için 43 TL'yi)** aşmaması ve tahakkukları için yapılacak giderlerin bu miktardan fazla olacağına tespiti halinde, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar dahilinde tahakkuklarından vazgeçilebilir.

### 8.13. ZAMANAŞIMI

Zamanaşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkmasıdır. Zamanaşımı, mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade eder.

#### 8.13.1. TAHAKKUK ( TARH ) ZAMANAŞIMI

**Vergi alacağının doğduğu** takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak **beş yıl** içinde **tarh** ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar. Tarh zamanaşımı süresini durduran haller aşağıdaki gibidir.

1- Vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması tarh zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkur komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam eder.

2- Mücbir sebepler,

3- Şarta bağlı istisna veya muafiyet uygulamaları sonucu kısmen veya tamamen alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, istisna veya muafiyet şartlarının ihlal edildiği tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlar.

4- Zarar mahsubun da zararın doğduğu dönemden değil mahsubun yapıldığı dönemden itibaren başlar. ( **Örneğin**; 2007 yılı zararı 2010 yılı karından mahsup edilmişse 2007 yılına ilişkin zamanaşımı da 01.01.2011 'den itibaren başlar.)

5- GVK'nun 42-44. maddelerinde yer alan şartlarla yapılan yıllara yaygın inşaat işleri ile ilgili işin devam ettiği tüm yıllara ilişkin tarh zamanaşımı süresi, işin bittiği yıla ilişkin zamanaşımı süresinin sonuna kadar uzayacaktır.

6- Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin nihayet bulunduğu dönemi takip eden yıldan itibaren başlar

7- Damga vergisine tabi olup vergi ve cezası zamanaşımına uğrayan evrakın hükmünden tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra faydalanıldığı takdirde söz konusu evrağa ait vergi alacağı yeniden doğar.

### 21.13.2. TAHSİL ZAMANAŞIMI SÜRESİ VE BU SÜREYİ DURDURAN VE KESEN HALLER

Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Para cezalarına ait hususi kanunlardaki zamanaşımı hükümleri mahfuzdur. Zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunur.

#### 8.13.2.1. Tahsil Zamanaşımının Kesilmesi

6183 sayılı Kanununun 103. maddesinde, aşağıdaki hallerde zamanaşımının kesileceği öngörülmüştür.

- 1- Ödeme,
- 2- Haciz tatbiki,
- 3- Cebren tahsil ve takip muameleleri sonucunda yapılan her çeşit tahsilat,
- 4- Ödeme emri tebliği,
- 5- Mal bildirimini, mal edinme ve mal artmalarının bildirilmesi,
- 6- Yukarıdaki 5 sırada gösterilen muamelelerden herhangi birinin kefile veya yabancı şahıs ve kurumlar mümessillerine tatbiki veya bunlar tarafından yapılması,
- 7- İhtilafli amme alacaklarında yargı organlarınca bozma kararı verilmesi,
- 8- Amme alacağının teminata bağlanması,
- 9- Yargı organlarınca yürütmenin durdurulması kararı verilmesi,
- 10- İki amme idaresi arasında mevcut bir borç için alacaklı amme idaresi tarafından borçlu amme idaresine borcun ödenmesi için yazı ile müracaat edilmesi.
- 11- Amme alacağının özel kanunlara göre ödenmek üzere müracaatta bulunulması ve/veya ödeme planına bağlanması.

Kesilmenin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımı yeniden işlemeye başlar. Yukarıda Sayılan bu hallerin meydana gelmesi durumunda zaman aşımı kesilecektir. Zamanaşımının kesilmesinde geçmiş olan süre ortadan kalkar ve zamanaşımı kesildiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren yeniden işlemeye başlar.

#### 8.13.2.2. Tahsil Zamanaşımının İşlememesi ( Durması )

Aşağıdaki hallerde tahsil zamanaşımı süresi durur. Borçlunun;

- 1- Yabancı memlekette bulunması,
- 2- Hileli iflas etmesi,
- 3- Terekesinin tasfiyesi.

dolayısıyla hakkında takibat yapılmasına imkan yoksa bu hallerin devamı müddetince zamanaşımı işlemez. Kalan zamanaşımı süresi sebeplerinin kalktığı günün bitmesinden itibaren yeniden işlemeye başlar.

### 8.13.3. CEZA ZAMANAŞIMI SÜRESİ

Ceza hukukunda ise zamanaşımı, kanunda yazılı sürelerin geçmesiyle, devletin cezalandırmak hakkını düşüren bir durumdur.

Ceza kesmede zamanaşımı Vergi Usul Kanununun 374. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, cezanın bağlı olduğu vergi alacağına doğduğu takvim yılını izleyen yılın birinci gününden başlayarak vergi zıyaı cezasında 5 yıl; usulsüzlükte usulsüzlüğün yapıldığı yılı izleyen yılın gününden başlayarak **2 yıl**; 353 ve mükerrer 355. maddelerdeki özel usulsüzlük cezalarında usulsüzlüğün yapıldığı yılı izleyen takvim yılının birinci gününden başlayarak **5 yıl** geçtikten sonra ceza kesilmez.

Ancak Vergi Usul Kanunu'nun 336. maddesi hükmü gereğince cezayı gerektiren tek bir fiil ile vergi zıyaı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olduğu ve yapılan karşılaştırma sonucunda miktar itibariyle ağır olduğu için genel usulsüzlük cezasının kesildiği durumda usulsüzlük cezası da vergi zıyaı cezası için belli edilen zamanaşımı sürelerine tabi olacaktır.

### 8.13.4. DÜZELTME ZAMANAŞIMI

114. maddede yazılı zamanaşımı süresi (tarh zamanaşımı) dolduktan sonra meydana çıkarılan vergi hataları düzeltilemez. Şu kadar ki, düzeltme zamanaşımı süresi:

- i. Zamanaşımı süresinin son yılı içinde tarh ve tebliğ edilen vergilerde hatanın yapıldığı;
- ii. İlan yolu ile tebliğ edilip vergi mahkemesinde dava konusu yapılmaksızın tahakkuk eden vergilerde mükellefe ödeme emrinin tebliğ edildiği;
- iii. İhbarname ve ödeme emri ilan yoluyla tebliğ edilen vergilerde 6183 sayılı Kanuna göre haczin yapıldığı;

Tarihten başlayarak **bir yıldan** aşağı olamaz.

## GELİR VERGİSİ KANUNU

### 1. GELİR KAVRAMI VE YEDİ GELİR UNSURU

Gelir Vergisi Kanunu gerçek kişilerin şahsi gelirlerinin vergilendirilmesini hedeflemektedir. Bu noktadan hareketle de, gelir vergisi gerçek kişilerin bir takvim yılı içerisinde elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarı üzerinden, diğer bir deyişle gelir üzerinden alınmaktadır.

Gelir, Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde "bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle **vergiye tabi gelirin özelliklerini**; Gelirin Şahsilik Özelliği, Gelirin Yıllık Olma Özelliği, Gelirin Safi Olması



Özelliği ve son olarak da, Gelirin Elde Edilmiş Olması Özelliği olmak üzere dört ana başlık altında toplamak mümkündür. Yine Gelir Vergisi Kanunumuz çerçevesinde elde edilen kazanç ve iradın salt anlamda bu tanıma girmesi de yeterli olmamakta, bunun yanı sıra Gelir Vergisi Kanunu 2. maddesinde yer alan ve aşağıda sayılan yedi gelir unsurundan birinden elde edilmiş olması da gerekmektedir.

- 1- Ticari Kazançlar;
- 2- Zirai Kazançlar;
- 3- Ücretler;
- 4- Serbest Meslek Kazançları;
- 5- Gayrimenkul Sermaye İratları;
- 6- Menkul Sermaye İratları;
- 7- Diğer kazanç ve İratlar;

Gelir Vergisi Kanunu çerçevesinde, belirli bir kaynağa bağlı olarak elde edilen ilk altı gelir unsurunun yanı sıra belirli bir kaynağa bağlı olmayan ya da süreklilik taşımayan gelir unsurları da , diğer kazanç ve iratlar grubunda gelir vergisine tabi bulunmaktadır.

Buna göre, Gelir Vergisi Kanunu 2. maddesinde sayılan gelir unsurlarından ilk altısının kapsamında yer almayanların "Diğer Kazanç ve İratlar"ın vergilendirileceği izlenimini olsa da, bu gruba giren gelirlerin de vergilendirilebilmesi için mutlaka aynı Kanunun mükerrer 80 ve 82. maddelerinde ismen sayılmış olanlardan birisi olması gerektiği unutulmamalıdır.

## KURUMLAR VERGİSİ

### 1. KURUMLAR VERGİSİNİN KONUSU

Kurumlar vergisi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde yer alan sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının, aynı Kanunun 6. maddesinde yer alan esaslara göre belirlenen safi kazancı üzerinden hesaplanır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde yer alan gelir unsurları kurumlar vergisi yönünden bütün halinde ve niteliğine bakılmaksızın, kurum kazancını oluşturmaktadır. Başka bir deyişle

kurumlar vergisi mükelleflerinin elde etmiş oldukları gelir vergisinin mevzuuna giren unsurlardan oluşan gelirler kurumlar vergisine tabi olacaktır.

## **2. KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan kurum ifadesi, mezkur Kanunun 1. maddesinde sayılan tüzel kişileri ifade eder. Bu kapsamda olmak üzere bir hesap dönemi içinde elde etmiş oldukları kazançlar kurumlar vergisine tabi olan tüzel kişiler şunlardır:

1- Sermaye Şirketleri ;

- Anonim Şirket,
- Limited Şirket,
- Hisseli Komandit Şirket (Komanditer ortağın hissesi açısından),
- Nitelikleri itibarıyla yukarıdaki üç şirket türüne benzeyen yabancı şirketler,
- Yatırım Ortaklıkları ve Yatırım Fonları,
- Türkiye'de münhasıran portföy işletmeciliği yapan yabancı yatırım fonları.

2- Kooperatifler;

3- İktisadi Kamu Kuruluşları;

4- Dernekler ve Vakıflara Ait İşletmeler;

5- İş Ortaklıkları.

## **3. KURUM KAZANCININ TESPİTİNDE GİDERLER**

Kurum kazancının tespitinde, belli bir hesap döneminin safi kazancı, o dönemde kurum faaliyetleri sonucunda elde edilen gayri safi hasıllardan, söz konusu kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan tüm giderlerin indirilmesi sonucu bulunur. Kurumlar vergisine tabi safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançla ilişkin hükümleri de geçerli olduğundan, ticari kazançlarda safi tutara ulaşmak için G.V.K.'nin 40. maddesinde gider olarak kabul edilen indirimler, kurumlar vergisi mükellefleri için de geçerlidir. Kurum kazancının belirlenmesi bakımından, Gelir Vergisi Kanunu'na göre, indirilmesi kabul edilen ödemelerin göz önüne alınması yanında, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde belirtilmiş bulunan giderlerin de ticari kazancın tespiti sırasında düşülmesi gerekmektedir. Başka bir anlatımla, safi kurum kazancı; Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41. maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8 ve 11. maddeleri göz önünde bulundurulmak suretiyle belirlenir.

# **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU**

## **1. GENEL BİLGİ**

KDV adından anlaşılacağı üzere, vergilemede katma değeri esas alan bir vergidir. Bu vergi bir firmanın, aldığı mallara teşebbüs, işgücü ve sermayesi ile eklediği değer üzerinden alınmaktadır. KDV, teoride ve uygulamada çok safhali, yayılı bir satış vergisi mahiyetindedir.

KDV yayılı bir muamele vergisi özelliği taşımaktadır. Yani ekonomideki üretim zincirinin tüm aşamalarından vergi alınmaktadır. Örneğin tekstil sektörünü ele alırsak; pamuğun elbise halini

almasına kadar sürecin tamamı vergiye tabi olmaktadır. Ancak vergi, bu aşamalardaki satış fiyatı üzerinden değil, her aşamada ortaya çıkarılan katma değer üzerinden alınmaktadır. Örneğin toptancı firmadan 100 birim mal satın alan bir perakendeci, alışında malın bedeline ilave olarak 18 birim de KDV ödemektedir. Perakendecinin aldığı bu malları 150 liraya sattığını varsayarsak, bu satışlar esnasında satış bedeline ilave olarak 27 (=150 \* %18 ) lira da KDV toplanacaktır. Perakendeci konfeksiyoncu bu şekilde topladığı KDV'den daha önce kendisinin alışlarında ödediği KDV'yi düşüp aradaki fark olan (27-18=) 9 lirayı vergi dairesine yatıracaktır. Fiilen vergi dairesine yatırılan tutar, üretim zincirinin her aşamasında ortaya çıkarılan katma değer vergisi olmaktadır. Bu anlamda katma değer; alınan mallara ödenen bedelle bu malların satış fiyatı arasındaki farkı, bir başka ifadeyle çıktı fiyatlarıyla girdi maliyeti arasındaki farkı oluşturmaktadır. Nitekim örneğimizde yaratılan katma değerde ( 150 – 100 = ) 50 lira olup, bu tutarın % 18'ide az önce hesapladığımız 9 liraya eşit olmaktadır.

	Alış Bedeli	Ödenen KDV	Satış Bedeli	Hesap. KDV	Fark KDV
<b>İmalatçı</b>	-	-	400.000	40.000	40.000
<b>Toptancı</b>	400.000	40.000	500.000	50.000	10.000
<b>Perakendeci</b>	500.000	50.000	750.000	75.000	25.000
<b>Nihai Tüketici</b>	750.000	75.000			75.000

Katma Değer Vergisi uygulamasında, üreticiler ve satıcılar tarafından ödenen vergilerin tamamı sonuçta tüketiciye yansıtılmaktadır. Dolaylı verilerin en önemli özelliklerinden biri de yansıtılabilmesi olup, bu çerçevede verginin mükellefi malı satan veya hizmeti veren kimse olmasına karşın yüklenicisi nihai tüketiciler olmaktadır.

## 2. VERGİNİN KONUSUNU TEŞKİL EDEN İŞLEMLER ( KDVK MADDE 1)

Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

1. Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:
  - a) Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,
  - b) Her türlü mal şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması,
  - c) Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi,
  - d) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar,
  - e) Boru hattı ile hampetrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları,
  - f) Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri,

Ticari, sınaî, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edilir.

### 3. TESLİM ( KDVK MADDE 2 )

1. Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir. Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi teslim hükmündedir. Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyeciyi veya sürücüye tevdi edilmesi de mal teslimidir.

2. Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının iki veya daha fazla kimse tarafından zincirleme âkit yapılmak suretiyle, malın bu arada el değiştirmeden doğrudan sonuncu kişiye devredilmesi halinde, aradaki safhaların her biri ayrı bir teslimdir.

3. Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri şekillerdeki dağıtımlar da mal teslimidir.

4. Kap ve ambalajlar ile döküntü ve tali maddelerin geri verilmesinin mutat olduğu hallerde teslim, bunlar dışında kalan maddeler itibariyle yapılmış sayılır. Bunların yerine aynı cins ve mahiyette kap ve ambalajlar ile döküntü tali maddelerin geri verilmesinde de aynı hüküm uygulanır.

5. Trampa iki ayrı teslim hükmündedir.

### 4. TESLİM SAYILAN HALLER ( KDVK MADDE 3 )

Aşağıdaki haller teslim sayılır:

a) Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,

b) Vergiye tabi malların, üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı,

c) Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyedliğin devri,

### 5. HİZMET ( KDVK MADDE 4 )

1. Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir.

Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir.

2. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler.

### 6. HİZMET SAYILAN HALLER ( KDVK MADDE 5 )

Vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması hizmet sayılır.

### 7. İŞLEMLERİN TÜRKİYE'DE YAPILMASI ( KDVK MADDE 6 )

İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,

b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını, veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını, ifade eder.

### 8. MÜKELLEF ( KDVK MADDE 8 )

1. Katma Değer Vergisinin Mükellefi

a) Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar,

b) İthalatta mal ve hizmet ithal edenler,

c) Transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar,

d) PTT İşletme Genel Müdürlüğü ve radyo ve televizyon kurumları,

e) Her türlü şans ve talih oyunlarını tertipleyenler,

f) At yarışları ve diğer müşterek bahis ve talih oyunlarında bunları tertipleyenler,

g) 1 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (c) bendine giren hallerde bunları tertipleyenler veya gösterenler,

h) Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakları kiraya verenler,

ı) İsteğe bağlı mükellefiyette talepte bulunanlardır.

2. Vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya katma değer vergisini fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde; düzenlediği bu tür vesikalarda katma değer vergisi gösterenler, bu vergiyi ödemekle mükelleftirler. Bu husus kanuna göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir meblağı gösteren mükellefler için de geçerlidir. Bu gibi fazla ödedikleri vergilerin, indirim hakkına sahip olmayanlara iadesi konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

## 9. VERGİYİ DOĞURAN OLAY ( KDVK MADDE 10 )

a) Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması,

b) Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,

c) Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması,

d) Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda, malların alıcıya teslimi,

e) Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyeciyi veya sürücüyü tevdi,

g) Su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi,

ı) İthalatta, Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescilli, Anında meydana gelir.

## 10. TESLİM VE HİZMET İŞLEMLERİNDE MATRAH

1. Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir.

2. Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder.

3. Belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez.

## 11. VERGİ İNDİRİMİ

1. Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

a) Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,

b) İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,

2. Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup yılı içerisinde indirilemeyen

ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi iade olunur. Hazine ve Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

3. İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

## 12. İNDİRİLMEYECEK KATMA DEĞER VERGİSİ

Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi,

b) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi,

c) Deprem, yangın veya sel felaketi nedeniyle zayi olanlar hariç olmak üzere zayi olan mallara ait katma değer vergisi,

d) Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi.

## 13. İNDİRİMİN BELGELENDİRİLMESİ ( KDVK MADDE 34 )

Yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait Katma Değer Vergisi, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanunî defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebilir.

## 14. İSTİSNALAR

# İSTİSNALAR



### 14.1. İHRACAT İSTİSNASI ( KDVK MADDE 11 )

Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır:

a) İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler,

b) Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların teslimi anında Katma Değer Vergisi tahsil edilir. Ancak gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen Katma Değer Vergisi iade olunur.

c) İhraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi, ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

İhracatın yukarıdaki şartlara uygun gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisi, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan miktardan fazla olamaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken Katma Değer Vergisi, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılır. İade veya tecil olunacak vergi miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgiler mukayese edilmek suretiyle hesaplanır.

## Mal İhracı



### 14.2. İHRACAT TESLİMİ VE YURT DIŞINDAKİ MÜŞTERİLER İÇİN YAPILAN HİZMETLER (KDVK MADDE 12)

1. Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır:

a) Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır.

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olmalıdır. Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi durumu değiştirmez.

2. Yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder. Bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.

a) Hizmetler yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

b) Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır.

3. Fason hizmetlerin serbest bölgelerdeki müşterilere yapılmış sayılması için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.

a) Fason hizmet serbest bölgelerde faaliyet gösteren müşteriler için yapılmış olmalıdır.

b) Fason hizmetten serbest bölgelerde faydalanılmalıdır.

#### **14.3.TEŞVİK BELGELİ YATIRIMLARDA İSTİSNA ( KDVK MADDE 13 )**

Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.

Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri. (Şu kadar ki, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyası cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar).



## BAZI VERGİLERİN BEYAN VE ÖDEME ZAMANLARI

BEYANNAME TÜRÜ	VERİLME ZAMANI	ÖDEME TARİHİ
Yıllık GV Beyannamesi	İzleyen Yılın Mart Ayının son Günü Akşamına Kadar	Mart ve Temmuz Aylarında İki Eşit Taksitte
Yıllık GV Beyannamesi (Basit Usul Ticari Kazanç)	İzleyen Yılın Şubat Ayının son Günü Akşamına Kadar	Şubat ve Haziran Aylarında İki Eşit Taksitte
Kurumlar Vergisi Beyannamesi	Hesap Dönemini Kapanmasını İzleyen Dördüncü Ayın Son Günü Akşamına Kadar	Beyanname verme süresi içinde
Aylık Muhtasar Beyanname	Ertesi Ayın 26. (Yirmialtıncı) Günü Akşamına Kadar	“Beyanname Verecekleri Ayın 26. (Yirmialtıncı) Günü Akşamına Kadar”
3 Aylık Muhtasar Beyanname	Ocak, Nisan, Temmuz Ve Ekim Aylarının 23. (Yirmiüçüncü) Günü Akşamına Kadar	“Beyanname Verecekleri Ayın 26. (Yirmialtıncı) Günü Akşamına Kadar”
Geçici Vergi Beyannamesi	Dönemi İzleyen İkinci Ayın 17. (Onyedinci) Günü Akşamına Kadar,	Dönemi İzleyen İkinci Ayın 17. (Onyedinci) Günü Akşamına Kadar Beyan Edilir Ve 17 (Onyedinci) Günü Akşamına Kadar Ödenir,
KDV Beyannamesi	Ertesi Ayın 26. (Yirmialtıncı) Günü Akşamına Kadar	“Beyanname Verecekleri Ayın 26. (Yirmialtıncı) Günü Akşamına Kadar”
Sürekli Damga Vergisi	Vergilendirme dönemini izleyen ayın 26. (Yirmialtıncı) günü akşamına kadar	Vergilendirme dönemini izleyen ayın 26. (Yirmialtıncı) günü akşamına kadar
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	Ölüm halinde ölüm tarihini takip eden dört ay içinde, diğer intikallerde iktisap tarihinden itibaren bir ay içinde, yarışma ve çekilişlerle müşterek bahislerde yarışma, çekiliş veya müsabakanın yapıldığı günü izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar	Tahakkuktan itibaren üç yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere iki eşit taksitte

SAĞLIK, MUTLULUK VE BAŞARILAR DİLERİM.

**KISA ÖZGEÇMİŞ**

**Alptekin YÜCEBAŞ**  
**Yeminli Mali Müşavir**

1965 yılında Ankara'da doğdu. İstanbul Maliye Okulunu takiben 1987 yılında Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF İktisat Bölümünden mezun oldu ve Lisansüstü eğitimini KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalında 2004 yılında tamamladı.

- 1983 yılında Maliye Bakanlığı Personel Genel Müdürlüğünde **Atama Memuru**,
- İzmir ve Ankara Defterdarlıklarında 1983-88 yıllarında **Vergi ve Yoklama Memuru**,
- Nevşehir Defterdarlığında 1988-90 yıllarında **Milli Emlak Denetmeni**,
- 1990 yılında açılan giriş sınavını kazanarak **Stajyer Gelirler Kontrolörü** olarak atandı,
- Ağustos/1997'de Kordon **Vergi Dairesi Başkanı**,
- Ocak/1998'de İzmir **Defterdar Yardımcısı**,
- 1998-2004 yıllarında Trabzon'da **Defterdar**,

olarak görev yaptı.

1999-2002 yıllarında KTÜ İİBF Maliye Bölümü'nde **Öğretim Görevlisi** olarak, Vergi Hukuku ve Mali Denetim derslerini de veren YÜCEBAŞ, 08.03.2004 - 27.12.2010 tarihleri arasında **Gelirler Başkontrolörü** olarak Gelir İdaresi Başkanlığında çalışmıştır. Halen Yeminli Mali Müşavir ve Bağımsız Denetçi olarak serbest çalışmakta olup, evli ve bir çocuk babasıdır.

**İLETİŞİM:****SONUÇ**

**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK DENETİM VE DANIŞMANLIK**  
 Konukent Mah. 3028.Cadde No.16A Daire:12 (Kule EVO) Çankaya/ANKARA  
 Tlf.:(0312) 447 17 35 (Pbx) - Gsm.(0532) 414 00 99  
[ayucebas@hotmail.com](mailto:ayucebas@hotmail.com)