"MATRAH"ın yazarından;

VERGİ HUKUKU
VERGİ USUL HUKUKU

Sertkan ERDURMAZ

- Vergi Hukukunun Genel Esasları
- Vergi Usul Hukuku
  - Verginin Tarafları ve Vergilendirme Süreci
  - Mükellefin Ödevleri ve Vergi Denetimi
  - Vergi Borcunun Ortadan Kalkması veya Azalması
  - Vergi Hukukunda Süreler ve Değerleme
- Vergi Ceza Hukuku (Vergi Suçları ve Cezaları)
- Vergi İcra Hukuku (Vergi Alacağının Güvence Altına Alınması ve Tahsili)
- Vergi Yargılama Hukuku (Vergi Yargısı)

- Güncel değişiklikler
- Tablolarla desteklenen karşılaştırmalı anlatımlar
- Her bölüme ilişkin özenle seçilmiş sınav soruları
- Özgün sorulardan oluşan denemeler

2016, 2017 ve Mart 2018 tarihlerinde yapılan kanun değişiklikleri dikkate alınarak güncellenmiştir.

ÖNSÖZ

Vakitleri, kendileri gibi kıymetli arkadaşlarım;

Yayın hayatına ilk kez 2011 yılında başlayan MATRAH (Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi Soru Bankası) bugün sizlerin çok değerli ilgisi sayesinde Vergi Hukuku alanında özel bir yer edinmiştir. MATRAH okurlarının bizlerle paylaştığı kıymetli ve güzel fikirleri, yine aynı heves ve titizlikle sizlere bu kitabı sunmamıza vesile olmuştur.

KPSS, hakimlik ve kurum sınavlarındaki soru adedi açısından alan dersleriyle yarışan Vergi Hukukuna niteliği itibarıyla soyut kavramlar hakimdir. Ayrıca, gerek vergi mevzuatının genişliği gerekse mevcut konu kitaplarının kalınlığı sınavlara hazırlanan hatta fakültelerde bu dersi alan arkadaşlarımızda önyargı oluşturabilmektedir.

Yaptığımız gözlemler ve siz değerli arkadaşlarımızın fikirleri neticesinde, başarıyı zorlaştırıcı etkenlerin başında doğru kaynağın tespit edilememesi, konu fazlalığı ve zamanın iyi değerlendirilememesinin geldiği kanaatine vardık.

Şüphesiz ki konu fazlalığı, zamanı iyi kullanmayı zorunlu kılmaktadır. Tam da bu bağlamda, bu kitabı hazırlarken, bahsettiğimiz hususlar dikkate alınarak ***"Efradını cami ağyarını mani"*** sözünü kendimize rehber edindik. Manası şudur ki ***"Öyle bir anlatılmalı ki anlatılan, ne eksik gedik kalsın ne de gereksiz şeylerle dolsun."*** Yani, anlatılması gereken ne gereğinden fazla uzun ne de anlaşılmayacak kadar kısa olsun.

Bahsettiğimiz motivasyon ve usulde hazırlamış olduğumuz kitabın, amacı, sistematiği ve yöntemleri açısından konuya ilişkin diğer kitaplardan ayrılan hususiyetlerini şöyle sıralayabiliriz:

- Amacımız, sınavlara hazırlanan ve fakültelerde bu dersi alan arkadaşlar açısından gereksiz denebilecek detaylardan kaçınarak bilinmesi gereken önemli bilgilerin herhangi bir eksik olmaksızın sizlere sunulmasıdır.
- Diğer bir önemli amacımız ve farkımız ise bu dersi sizlerin daha rahat, daha hızlı ve severek çalışmanız ve en önemlisi çalışırken okuduğunuz bilgilerin akılda kalıcı hale gelmesi için tablolar ve özel kutular kullanılmış olmasıdır.
- Yaptığımız özel kutulama sisteminde,  işaretli kutularda yazan bilgilerin daha önce sınavlarda sorulduğu,  işaretli kutularda yazan bilgilerin ise çok önemli olduğu ve sınav sorusu olmaya en uygun bilgiler olduğu vurgulanmak istenilmiştir.
- Tablolar ile de görsel hafızanızı kullanarak öğrenmenizi hızlandırmak ve karşılaştırmalı analiz yapma imkanına sahip olmanız hedeflenmiştir.
- Ayrıca her bölümün sonunda o bölüme ilişkin özenle seçtiğimiz çıkmış sınav sorularını koyduk ve böylece çalıştığınız konuyu hemen seçilmiş sorularla pekiştirmenizi istedik.
- Son olarak ise kitabımızın en sonuna titizlikle hazırlanmış özgün sorulardan oluşan (14'er soruluk) 3 adet deneme sınavı koyarak kendinizi ölçme ve değerlendirmenize imkan vermek istedik.
- Bu bağlamda elinizdeki Vergi Hukuku kitabında 131 adet çıkmış soru, 42 adet de özgün soru bulunmaktadır.

Sevgili arkadaşlar, sizler olmasaydınız bu eser de olmazdı, hepinize çok teşekkür ediyorum.

Sertkan ERDURMAZ

İÇİNDEKİLER

BİRİNCİ BÖLÜM
VERGİ HUKUKUNUN GENEL ESASLARI

I. VERGİNİN TANIMI ve ÖZELLİKLERİ 1
II. VERGİNİN AMAÇLARI 1
A. Mali (Fiskal) Amaç 1
B. Ekonomik Amaç 2
C. Sosyal Amaç 2
III. ÜLKEMİZDE VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ 2
IV. VERGİ HUKUKUNUN TANIMI ve KAPSAMI 3
V. VERGİ HUKUKUNUN BÖLÜMLERİ 4
A. Vergilendirme Hukuku 4
B. Vergi Ceza Hukuku 4
C. Vergi İcra Hukuku 4
D. Vergi Yargılama Hukuku 5
E. Uluslararası Vergi Hukuku 5
VI. VERGİ HUKUKUNUN İLKELERİ 5
VII. VERGİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI 6
A. Bağlayıcı Olup Olmadıklarına Göre Sınıflandırma 6
1. Asli (Birincil) Kaynaklar 6
2. Tali (İkincil) Kaynaklar 7
B. Hukuk Kurallarını Koyan Organlara Göre Sınıfl andırma 7
1. Yasama Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar 7
a. Anayasa 7
b. Uluslararası Anlaşmalar 8
c. Kanunlar 9
2. Yürütme Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar 9
a. Kanun Hükmünde Kararnameler (KHK) 9
b. Bakanlar Kurulu Kararları (Kararnameler) 9
c. Tüzükler 9
d. Yönetmelikler 10
e. Genel Tebliğler 10
f. Mukteza (Özelge), Sirküler, Genelge ve Genel Yazılar 10
3. Yargı Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar 10
a. Anayasa Mahkemesi Kararları 11
b. İçtihadı Birleştirme Kararları 11

c. Diğer Yargı Kararları 12
4. Örf ve Adetten Doğan Kaynaklar 12
5. Doktrinden Doğan Kaynaklar 12
VII. VERGİ KANUNLARININ UYGULANMASI 12
A. Yer Bakımından Uygulanması 12
B. Zaman Bakımından Uygulanması 12
C. Anlam Bakımından Uygulanması (Yorum) 13
1. Yorum Çeşitleri 13
2. Yorum Yöntemleri 14
3. Türk Vergi Hukukunda Yorum 15
VIII. VERGİ HUKUKUNDA DELİL VE İSPATLAR 16
IX. VERGİ MAHREMİYETİ 17
BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 18

İKİNCİ BÖLÜM
VERGİNİN TARAFLARI VE VERGİLENDİRME SÜRECİ

I. VERGİNİN KONUSU 23
II. VERGİNİN TARAFLARI 23
A. Vergi Alacaklısı (Vergi İdaresi) 23
B. Vergi Mükellefi (Borçlusu-Yükümlüsü) 23
C. Vergi Sorumlusu 24
1. Vergi Sorumluluğunun Niteliği 24
2. Vergi Kesenlerin (Stopaj Yapanların) Sorumluluğu 25
3. Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu 25
4. Mirasçıların Sorumluluğu 28
III. VERGİYİ DOĞURAN OLAY 28
IV. VERGİNİN TARHI 29
A. Tanımı 29
B. Tarh Çeşitleri 30
1. Beyana Dayalı Tarh 30
2. İkmalen Tarh 31
3. Re'sen Tarh 31
4. İdarece Tarh 32
V. VERGİNİN TEBLİĞİ 34
A. Tebliğ Yapılacak Kişiler 34
B. Tebliğ Usulleri 35
1. Posta ile Tebliğ 35
2. İlan yolu ile Tebliğ 36
3. Memur vasıtasıyla Tebliğ 37
4. Daire ve Komisyonda Tebliğ 37
5. Elektronik Tebliğ 38

6. Kapıya Yapıştırma Yolu İle Tebliği 38
VI. VERGİNİN TAHAKKUKU 38
A. Beyan Üzerine Tahakkuk 38
B. İkmalen, Re'sen ve İdarece Tarhiyat Üzerine Tahakkuk 39
C. Tahakkuku Tahsile Bağlı Vergilerde Tahakkuk 42
D. Belirli Bir Tarihe Bağlı Vergilendirmede (Kendiliğinden) Tahakkuk 42
BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 43

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ VE VERGİ DENETİMİ

I. MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ 49
A. Bildirimde Bulunma Ödevi 49
B. Defter Tutma ve Tasdik Ettirme Ödevi 50
C. Belge Alma ve Verme Ödevi 53
D. Kayıt Nizamına Uyma Ödevi 57
E. Defter ve Belgeleri Muhafaza ve İbraz Ödevi 57
F. Vergi Levhası Alma ve Bulundurma Ödevi 57
G. Bilgi Verme Ödevi 57
H. Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257. Maddesi ile Düzenlenen Ödevler 58
II. VERGİ DENETİMİ 58
A. Yoklama 58
B. Vergi İncelemesi 59
C. Arama 61
D. Bilgi Toplama 62
BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 63

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
VERGİ BORCUNUN ORTADAN KALKMASI VEYA AZALMASI

I. ÖDEME 67
A. Ödeme Zamanları 67
B. Ödeme Yeri 70
C. Ödeme Şekilleri 70
D. Fazla Alınan Vergilerin İadesi 70
II. ZAMANAŞIMI 71
A. Tarh (Tahakkuk) Zamanaşımı 71
B. Tahsil Zamanaşımı 74
C. Ceza Kesmede Zamanaşımı 76
III. DÜZELTME-ŞİKAYET YOLU (HATALARIN DÜZELTİLMESİ) 77
A. Hesap Hataları 77
B. Vergilendirme Hataları 77
C. Düzeltme – Şikayet Usulü 78

IV. UZLAŞMA **79**
A. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma 79
B. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma 80
V. CEZALARDA İNDİRİM **83**
VI. PİŞMANLIK ve ISLAH **83**
VII. MÜCBİR SEBEP **84**
VIII. YANILMA VE GÖRÜŞ DEĞİŞİKLİĞİ **84**
IX. TERKİN **85**
A. Doğal Afetler Nedeniyle Terkin 85
B. Tahsil İmkânsızlığı Nedeniyle Terkin 86
X. TAHAKKUKTAN VAZGEÇME **86**
XI. TAKAS ve MAHSUP **86**
XII. ÖLÜM **86**
XIII. AF **87**
XIV.İZAHA DAVET **87**
BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR **89**

BEŞİNCİ BÖLÜM
VERGİ HUKUKUNDA SÜRELER VE DEĞERLEME

I. VERGİ HUKUKUNDA SÜRELER **93**
A. Sürelerin Sınıflandırılması 93
1. Kanuni Süreler 93
2. İdari Süreler 93
3. Yargısal Süreler 94
B. Sürelerin Hesaplanması 95
C. Sürelerin Uzaması 96
1. Mücbir Sebep Hali 96
2. Ölüm Hali 97
3. Zoru Durumda Bulunma Hali 97
4. Mali Tatil 97
5. Adli Tatil 98
II. DEĞERLEME **99**
A. Tanımı ve Çeşitleri 99
B. Amortisman 100
BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR **102**

ALTINCI BÖLÜM

VERGİ SUÇLARI VE CEZALARI (VERGİ CEZA HUKUKU)

I. İDARE TARAFINDAN VERİLEN CEZALAR ve FİİLLERİ 105

A. Ceza Türleri 105

1. Vergi Ziyaı Cezası 105

2. Usulsüzlük Cezası 107

a. Genel Usulsüzlük Cezası 107

b. Özel Usulsüzlük Cezası 108

B. Birleştirme (İçtima) ve Tekerrür 112

1. Birleştirme (İçtima) 112

2. Tekerrür 112

II. YARGI TARAFINDAN VERİLEN CEZALAR ve FİİLLERİ 113

A. Kaçakçılık Suçları 113

B. Vergi Mahremiyetini İhlal Suçu 115

C. Mükelleflerin Özel İşlerini Yapma Suçu 116

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 117

YEDİNCİ BÖLÜM

VERGİ ALACAĞININ GÜVENCE ALTINA ALINMASI VE TAHSİLİ (VERGİ İCRA HUKUKU)

I. VERGİ ALACAĞININ GÜVENCE ALTINA ALINMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER 123

A. Teminat ve Kefil Gösterilmesi 124

B. İhtiyati Haciz 125

C. İhtiyati Tahakkuk 126

D. Diğer Koruma Önlemleri 127

1. Rüçhan Hakkı 127

2. Limited Şirket Ortakları ile Kanuni Temsilcilerinin Sorumluluğu 127

a. Ortakların Sorumluluğu 127

b. Temsilcinin Sorumluluğu 127

3. Gecikme Faizi ve Gecikme Zammı 128

4. Tecil 130

II. VERGİ ALACAĞININ CEBREN TAHSİLİ 130

A. Teminatın Paraya Çevrilmesi ve Kefi lin Takibi 131

B. Ödeme Emri Düzenlenmesi ve Tebliği 131

C. Mal Bildiriminde Bulunulması 132

D. Haciz Uygulanması 132

E. Bazı Hallerde Haczin Kaldırılması 134

F. İflasın İstenilmesi 135

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 136

SEKİZİNCİ BÖLÜM

VERGİ YARGISI (VERGİ YARGILAMA HUKUKU)

I. VERGİ DAVALARI HAKKINDA GENEL BİLGİLER 139

II. YARGI ORGANLARI VE YARGILAMA USULÜ 140

A. Vergi Mahkemesi 140

1. Görevi 140
2. Davanın Konusu 140
3. Dava Açmaya Yetkili Olanlar 141
4. Dava açma süreleri 142
5. Çalışma Usulü 142
6. Dava açmanın sonuçları 143

B. Bölge İdare Mahkemesi 144

C. Danıştay 144

D. Anayasa Mahkemesi 145

III. KANUN YOLLARI 146

A. Olağan Kanun Yolları 146

B. Olağanüstü Kanun Yolları 147

IV. VERGİ YARGILAMASINDA DELİL VE İSPAT YÜKÜ 147

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR 150

TABLOLAR 151

DENEMELER 171

KİTAP KAYNAKÇASI 181

Birinci Bölüm

VERGİ HUKUKUNUN GENEL ESASLARI

I. VERGİNİN TANIMI ve ÖZELLİKLERİ

Vergi, devlet veya vergilendirme yetkisine sahip kamu tüzel kişileri tarafından, egemenlik gücüne dayanılarak, karşılığı olmaksızın, kanuni bir şekilde, kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla, cebren, gerçek veya tüzel kişilerden alınan parasal ödemelerdir.

Buna göre, verginin özellikleri şunlardır:



- **Vergi, devlet veya kendisine vergilendirme yetkisi verilen kamu tüzel kişilerince alınır.**
- **Vergi, egemenlik gücüne dayanılarak alınır.**
- **Vergi, gerçek veya tüzel kişi olan yükümlülerden alınır.**
- **Vergi, yükümlülerin mali güçlerine göre alınır.**
- **Vergi yükümlülerden karşılıksız bir şekilde alınır.**
- **Vergi, mali, ekonomik ve sosyal amaçlar doğrultusunda alınır.**
- **Vergi, cebren alınır.**
- **Vergi, parasal olarak alınır.**
- **Vergide kanunilik ilkesi geçerlidir.**

II. VERGİNİN AMAÇLARI

A. Mali (Fiskal) Amaç

Kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla verginin toplanmasıdır. Verginin klasik amacı olarak da tanımlanır.

B. Ekonomik Amaç

Makro ekonomik hedeflere ulaşmak amacıyla verginin bir araç olarak kullanılmasıdır. Örneğin, ekonomiyi canlandırmak için verginin azaltılması ya da toplam talebi daraltmak suretiyle enflasyonu düşürmek için verginin arttırılması gibi.

C. Sosyal Amaç

Toplumsal huzurun ve özellikle gelir dağılımında adaletin sağlanması için verginin araç olarak kullanılmasıdır. Örneğin artan oranlı vergi tarifesi yoluyla gelir dağılımında adaletin sağlanmaya çalışılması gibi.

III. ÜLKEMİZDE VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Ülkemizde verginin tarihsel gelişimine ilişkin olarak anayasalar bağlamında bilinmesi gereken en önemli hususlar şunlardır:

- 1808 yılında kabul edilen Sened-i İttifakın 7.maddesi ile hukuk düzeni içerisinde vergi adaleti ve eşitliği ilkeleri benimsenmiştir.
- 1839 yılında ilan edilen Gülhane Hatt-ı Hümayunu ile padişah, tek taraflı iradesi ile vergilendirme gücünü sınırlandırmıştır.
- 1856 ve 1875 yılında ilan edilen Islahat ve Adalet Fermanları ile padişah, vergilendirme konusunda yabancı ülkelerin baskısı ile belli ilke ve kurallara uymayı üstlenmiştir.
- Kanunilik ilkesi ilk kez 23 Aralık 1876'da kabul edilen Kanun-i Esasi ile düzenlenmiştir.
- 1921 Anayasası'nda vergilendirmeye ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.
- 1924 Anayasası'nda vergi, devletin genel harcamalarına halkın katılması olarak tanımlanmış ve kanunilik ilkesi benimsenmiştir.
- 1961 Anayasası'nda ilk kez vergi kanunlarının anayasal denetime tabi tutulması benimsenmiştir.
- 1961 Anayasası'nda 1971 yılında yapılan değişiklikler ile kanunun belli ettiği yukarı ve aşağı hadler içinde kalmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla oran ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.
- 1982 Anayasası'nda da ileride ayrıntılı olarak ifade edileceği üzere kanunilik ilkesi, genellik ilkesi, adalet ilkesi ve mali güce göre ödeme ilkesi gibi ilkeler benimsenmiş olup, verginin mali (fiskal) ve sosyal amacını öngören düzenlemelere yer verilmiştir.
- 1982 Anayasası'nda vergi ödevi, siyasal haklar kapsamında değerlendirilmiştir.
- 1982 Anayasası'nda 2010 yılında yapılan değişiklik ile vergi borcu nedeniyle yurt dışına çıkış yasağı kaldırılmıştır.

IV. VERGİ HUKUKUNUN TANIMI ve KAPSAMI

Vergi hukuku, kamu hukuku içinde yer alan ve devletin mali faaliyetlerinin hukuki yönünü inceleyen mali hukukun bir alt dalıdır. Vergi hukuku, devlet ile kişiler arasındaki borç ilişkisini, vergi ilişkisini konu almaktadır.

Bir diğer tanıma göre de "vergi hukuku, vergi ödevinin niteliğine, vergi borcunun doğmasına ve ortadan kalkmasına ilişkin maddi ve şekli hukuk kurallarının bütünüdür.[1]"

Vergi hukuku, diğer hukuk dallarıyla, özellikle mali hukuk, anayasa hukuku, idare hukuku, devletler umumi hukuku, ceza hukuku ve takip hukuklarıyla yakından ilgilidir.

Özellikle vergi hukukunun, mali hukuk ile ilişkisi önem arz etmektedir. Şöyle ki mali hukuk, kamu gelirlerinin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına ilişkin hukuk kurallarını içeren bir daldır. Burada mali hukuk, kendi içinde 3 alt sınıflandırmaya tabidir. Bunlar; vergi hukuku (gelir hukuku), harcama hukuku (gider hukuku) ve bütçe hukukudur.

Kapsamı itibarıyla geniş bir alana yayılan vergi hukuku da kendi içinde bir takım ayrımlara tabi tutulmuştur. Bunlardan birincisi;

✓ Genel Vergi Hukuku – Özel Vergi Hukuku Ayrımı

Genel Vergi Hukuku'nda, vergi hukukunun tümüne ilişkin ve bütün vergilerde uygulanacak kurallar incelenir. Bu kurallara genel hükümler de denilir. Genel hükümler, vergi yükü getirmez ve tüm maddi vergilere yönelik usul ve şekil kurallarını ortaya koyar. Genel Vergi Hukuku'na, Vergi Usul Hukuku, Vergi İcra Hukuku, Vergi Yargılama Hukuku, Uluslararası Vergi Hukuku örnek olarak verilebilir.

Özel Vergi Hukuku'nda ise her bir vergi ayrı ayrı ele alınır ve sadece o vergi için geçerli olan, özel hükümler olarak da ifade edilen kurallar incelenir. Özel hükümler maddi hukuka ilişkin sonuçlar ortaya çıkarıp vergi yükü getirir. Özel Vergi Hukuku'na Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi örnek olarak verilebilir.

İkincisi;

✓ Maddi Vergi Hukuku – Şekli Vergi Hukuku Ayrımı

Maddi Vergi Hukuku, vergi borcu ilişkisinde hak ve ödevlerin doğumunu, sona ermesini ve bunların içeriğine ilişkin hukuki ilkeleri gösteren vergi normlarını ifade eder.

Şekli Vergi Hukuku ise vergi borcu ilişkisinde söz konusu hak ve ödevlerin doğumu ve sona ermesi sürecinde izlenecek kuralları belirleyen vergi normlarını ifade eder. Vergi Usul Hukuku, Vergi İcra Hukuku, Vergi Yargılama Hukuku şekli vergi hukukuna örnek olarak verilebilir.

1 Öner Erdoğan, Vergi Hukuku, 5. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015, s.25.

V. VERGİ HUKUKUNUN BÖLÜMLERİ

A. Vergilendirme Hukuku

Vergilerin tarh ve tahakkuku, tebliği, süreler, zamanaşımı, defter ve belge düzeni, mükellefin ödevleri, vergi denetimi, vergi sorunları gibi usuli hususlar vergilendirme hukuku alanına girmekte olup, vergilendirme tekniği olarak da ifade edilir. Bu hususlara ilişkin esas düzenlemeler 1961 tarihli 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alır.



Vergi Usul Kanunu içerisinde yer alan kitaplar ve içerikleri ise şunlardır:
Birinci Kitap: Vergilendirme
İkinci Kitap: Mükellefin Ödevleri
Üçüncü Kitap: Değerleme
Dördüncü Kitap: Ceza Hükümleri
Beşinci Kitap: Vergi Davaları



Vergi Usul Kanunu hükümleri genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır. Köy gelirleri hakkında Vergi Usul Kanunu'nda özel hüküm bulunmamakla beraber köy gelirleri için de Vergi Usul Kanunu hükümleri uygulanır. Ancak, gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler ile ilgili olarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ilgili hükümleri uygulanır.

B. Vergi Ceza Hukuku

Vergi Ceza Hukuku, mükellef ve sorumlularının vergi kanunlarına aykırı fiili işlemeleri nedeniyle meydana gelen vergi kabahatleri, suçları ve cezalarını kapsayan kısımdır.

C. Vergi İcra Hukuku

Vergi İcra Hukuku, devletin ve diğer kamu idarelerinin kamu alacağı sayılan alacaklarının güvenceye alınması, ödenmesi ve cebren tahsilini düzenleyen hu-

kuk dalıdır. Bu hukuk dalına ilişkin temel mevzuat 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'dur.

D. Vergi Yargılama Hukuku

Mükellef ve sorumlular ile vergi idaresi arasında vergi mevzuatından kaynaklanan uyuşmazlıkları idari yargı organlarında çözülmesine yönelik kuralları içeren hukuk dalıdır. İlgili vergi Kanunlarının yanı sıra konuya ilişkin bir diğer mevzuat 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile 2575 ve 2576 sayılı Kanunlardır.

E. Uluslararası Vergi Hukuku

Çifte vergilendirmeyi önlemek amacıyla devletler arasında özellikle gelir ve servet vergileri ile ilgili olarak çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları imzalanır. Bu gibi uluslararası anlaşmaların incelendiği alan da Uluslararası Vergi Hukukudur.

VI. VERGİ HUKUKUNUN İLKELERİ

Vergi Hukuku'na ilişkin olarak bir kısmı Anayasa'da ifade edilen bir kısmı da Anayasa Mahkemesi'nin kararlarıyla oluşan ve benimsenen ilkeler şunlardır:

- **Hukuk Devleti ilkesi:** Devletin tüm iş ve eylemlerinde hukukun üstünlüğü ilkesi, yasallık ilkesi, yargı denetimine bağlı kalma ilkesi, kanunların geçmişe yürütülmemesi ilkesi gibi ilkeleri gözetmesini ifade eder.
- **Kanunilik ilkesi:** Verginin konulması, değiştirilmesi ve kaldırılmasının ancak kanunla olacağını ifade eder.

> **Kanunilik ilkesi Avrupa'da ilk kez "Magna Carta Libertatum" ile ülkemizde ise Kanun-i Esasi ile düzenlenmiştir.**

- **Kanunların geçmişe yürütülmemesi ilkesi (Hukuki güvenlik ilkesi):** Devletin işlem ve eylemelerin o günkü mevcut hukuk kurallarıyla denetlenmesini/yargılanmasını, diğer bir ifadeyle yürürlükte olan kanunların geçmişe yürütülmemesini ifade eder.
- **Genellik ilkesi:** Herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere vergi ödemesini ifade eder.
- **Belirlilik ilkesi:** Vergi ile ilgili kurum ve işlemlerin belli olması ve herkes tarafından anlaşılabilecek bir şekilde ortaya konulması gerektiğini ifade eder.
- **Eşitlik ilkesi:** Mükelleflerin vergi ödeme güçleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin yapılmasını ifade eder.

- **Ölçülülük ilkesi:** Ölçülülük ilkesi, "elverişlilik", "gereklilik" ve "orantılılık" olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. "Elverişlilik", başvurulan önlemin ulaşılmak istenen amaç için elverişli olmasını, "gereklilik" başvurulan önlemin ulaşılmak istenen amaç bakımından gerekli olmasını, "orantılılık" ise başvurulan önlem ile ulaşılmak istenen amaç arasında olması gereken ölçüyü ifade etmektedir.

- **Verimlilik ilkesi:** Verginin belli bir dönem içerisinde karşılanması gereken kamu giderleri açısından yeterli finansmanı sağlamaya yönelik olmasını ifade eder.

- **Adalet ilkesi:** Vergi yükünün mükellefler arasında dengeli ve adil dağılımını ifade eder.

Vergilemede adaletin sağlanması hususu ise 2 farklı ilke ile izah edilmektedir. Bunlar;

- **Faydalanma İlkesi:** Herkesin kamusal mal ve hizmetlerden yararlandığı kadar vergi ödemesini ifade eder.

- **Ödeme Gücü (İktidar) İlkesi:** Ekonomik kapasitesi aynı olanların aynı oranda vergi ödemesi, daha yüksek olanların daha yüksek oranda vergi ödemesini ifade eder.

- **Açıklık ilkesi:** Vergi kanunlarının açık ve herkes tarafından kolayca anlaşılabilir olmasını ifade eder.

VII. VERGİ HUKUKUNUN KAYNAKLARI

A. Bağlayıcı Olup Olmadıklarına Göre Sınıflandırma

1. Asli (Birincil) Kaynaklar

Asli kaynak, yeni norm koyan ve vergi idaresinin uymak zorunda olduğu, bağlayıcı (birincil) kaynaklardır.



Buna göre vergi hukukunun asli kaynakları şunlardır:

- **Anayasa**
- **Uluslararası vergi anlaşmaları**
- **Kanun**
- **Kanun Hükmünde Kararnameler**
- **Bakanlar Kurulu Kararları**

2. Tali (İkincil) Kaynaklar

Tali kaynak ise bağlayıcı olmayan (ikincil), yardımcı nitelikte olan kaynaklardır. Vergi hukukunun tali kaynakları ise şunlardır:

- Muktezalar
- Sirküler
- Genelgeler
- Genel yazılar

B. Hukuk Kurallarını Koyan Organlara Göre Sınıflandırma

1. Yasama Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar



Vergi Hukukunun yasama organından doğan kaynakları şunlardır:

- **Anayasa**
- **Uluslararası vergi anlaşmaları**
- **Kanun**

a. Anayasa

Anayasamızın 73. maddesi "Vergi Ödevi" başlığını taşır ve bu maddeye göre;



"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür." Bu hükümde ifade edilen "herkes" kelimesi ile verginin genellik ilkesi benimsenmiştir.

"Mali güce göre" ifadesi ile ise genellik ilkesinin sınırı çizilmiştir. "Kamu giderlerini karşılamak üzere" ifadesi ile de verginin mali (fiskal) amacı belirtilmiştir.

"Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır." Bu fıkrada açıkça ifade edildiği üzere de verginin sosyal amacı benimsenmiştir.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının, maliye politikasının sosyal amacı olduğunu belirten anayasa hükmü, toplanması gereken verginin adil ve dengeli bir biçimde toplanması gerektiğini vurgulamakta olup, bu hüküm adalet ilkesini ifade etmektedir.

"Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." Bu fıkra ile de verginin kanuniliği ilkesi vurgulanmıştır. Verginin kanuniliği ilkesine göre, verginin mükellefi, konusu, vergiyi doğuran olay, matrahı, oranları, muafiyet ve istisnalar gibi hususların kanunla konulması ve kanunla kaldırılması anlamına gelir.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir." Bu fıkra ile de Bakanlar Kurulu'na devredilebilecek yetkiler belirtilmiş olup, sayılan hususlar dışında Bakanlar Kurulu'na yetki verilemeyeceği açıktır.

Buna göre, verginin konusunun değiştirilmesi hususunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilemeyecektir.

b. Uluslararası Anlaşmalar

Özellikle gelir ve servet vergileri ile olarak çifte vergilendirmeyi önlemek amacıyla devletler arasında imzalanan anlaşmalar uluslararası anlaşmalardır.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları uluslararası bir anlaşma olduğu için öncelikle TBMM tarafından anlaşmanın uygun bulunmasına ilişkin kanun çıkarılmalıdır. Ancak bazı uluslar arası anlaşmalar için kanun çıkarmaya gerek yoktur. Anayasanın 90/3. maddesine göre devlet maliyesine yük getirmeyen ve kişi haklarına aykırı olmayan anlaşmalar kanun çıkartılmaksızın Bakanlar Kurulu kararnamesi ile onaylayıp Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girer. Bu antlaşmalar yayımından başlayarak 2 ay içinde TBMM'nin onayına sunulur.

c. Kanunlar

Verginin kanuniliği ilkesi gereği vergiler kanunla konulur, değiştirilir ve kanunla kaldırılır. Vergi kanunlarının anayasallık ilkesi gereği anayasa uygun olması gerekir. Uygulamada en çok yararlanılan kaynak da vergi kanunlarıdır.

2. Yürütme Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar



Vergi Hukukunun yürütme organından doğan kaynakları şunlardır:

- **Kanun Hükmünde Kararnameler**
- **Bakanlar Kurulu Kararları**
- **Tüzükler**
- **Yönetmelikler**
- **Genel Tebliğler**
- **Muktezalar, Sirküler, Genelgeler ve Genel Yazılar**

a. Kanun Hükmünde Kararnameler (KHK)

Anayasamızın 91. maddesi ile esasen vergi ödevi ile ilgili olarak KHK çıkarılması yasaklanmıştır. Ancak, sıkıyönetim ve olağanüstü hallerde vergi dahil her konuda KHK çıkarılabilir ve bu hallerde KHK çıkarılabilmesi için önceden bir kanun ile TBMM tarafından yetki verilmesine ihtiyaç bulunmamaktadır.

b. Bakanlar Kurulu Kararları (Kararnameler)

Anayasamızın 73.maddesinin son fıkrasında yer alan *"Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir."* hükmü ile belli konularda Bakanlar Kurulu'na değişiklik yapma yetkisi verilmiştir.

c. Tüzükler

Kanunların emrettiği hususları açıklığa kavuşturmak yahut nasıl uygulanacaklarını göstermek için Danıştay'ın incelemesinden geçirilmek şartıyla Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan düzenlemelerdir. Danıştay'ın incelemesi üzerine verdiği görüş bağlayıcı değil, istişari niteliktedir ve iptali istemiyle Danıştay'da dava açılır.

d. Yönetmelikler

Kanunların veya tüzüklerin nasıl uygulanacağına yönelik ilgili Bakanlık veya Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan düzenlemelerdir. Danıştay'ın incelemesinden geçmek zorunda değildir ve iptali istemiyle Danıştay'da dava açılır.

e. Genel Tebliğler

Vergi kanunlarının nasıl uygulanacağını belirtmek, mükellefi vergi mevzuatından kaynaklanan hak ve ödevleri konusunda bilgilendirmek amacıyla Maliye Bakanlığı-Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanan düzenlemelerdir. Söz konusu Genel Tebliğlerin iptali istemiyle Danıştay'da dava açılır.

f. Mukteza (Özelge), Sirküler, Genelge ve Genel Yazılar

Mukteza (özelge), Maliye Bakanlığı veya Maliye Bakanlığı'nın yetkili kıldığı makamlarca, açık olmayan hususlar hakkında açıklama talebinde bulunan mükellefe verilen açıklayıcı ve resmi bir yanıt olup sadece talepte bulunan mükellefi bağlayıcı bir kaynaktır.

Sirküler ise geniş bir mükellef kitlesine verilen toplu bir cevap niteliğinde bir yazıdır.

Genelge ve Genel Yazılar ise Maliye Bakanlığı'nın-Gelir İdaresi Başkanlığının kendi teşkilatına yazmış olduğu görüş ve talimatları içeren yazılardır.

3. Yargı Organı Tarafından Çıkartılan Kaynaklar



Vergi Hukukunun yargı organından doğan kaynakları şunlardır:

- **Anayasa Mahkemesi kararları**
- **Danıştay İçtihadı Birleştirme kararları**
- **Diğer yargı kararları**

a. Anayasa Mahkemesi Kararları



Vergi Kanunlarının anayasa uygunluğu bakımından yetkili mahkeme Anayasa Mahkemesidir. Bütün kanunlarda olduğu gibi vergi kanunlarının da iptali ancak *Anayasa Mahkemesi kararı* ile mümkündür.

Anayasa Mahkemesi'ne vergi kanunlarının iptali istemiyle 2 şekilde dava açılabilir. Birincisi;

- Cumhurbaşkanı veya
- İktidar Partisi veya
- Ana Muhalefet Partisi veya
- TBMM üye tamsayısının beşte biri (110 milletvekili) Kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığından itibaren 60 gün içinde Anayasa Mahkemesi'nde iptal davası açabilir. Buna iptal davası ya da soyut norm denetimi denir.

İkincisi; bakılmakta olan bir davada uygulanan vergi kanununun mahkemece anayasaya aykırı olduğu düşünülürse ya da taraflardan birinin anayasaya aykırılık iddiası ciddi görülürse ilgili vergi kanununun iptali istemiyle Anayasa Mahkemesi'ne gidilir. Buna da somut norm denetimi denir.



Anayasa Mahkemesi kararları kesindir. Anayasa Mahkemesi bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin tamamını veya bir hükmünü iptal ederken, kanun koyucu gibi hareketle, yeni bir uygulamaya yol açacak biçimde hüküm tesis edemez.

İptal edilen hükümler Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmi Gazete'de yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez. İptal kararının yürürlüğe girişinin ertelendiği durumlarda, Türkiye Büyük Millet Meclisi, iptal kararının ortaya çıkardığı hukuki boşluğu dolduracak kanun tasarı veya teklifini öncelikle görüşüp karara bağlar. İptal kararları geriye yürümez. Anayasa Mahkemesi kararları Resmi Gazete'de hemen yayımlanır ve yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlar.

b. İçtihadı Birleştirme Kararları

Danıştay'ın vergi dava daireleri arasında aynı konuya ilişkin olarak görüş ayrılığının olması halinde konu Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu'na götürülür. Kurul, gerekli gördüğü takdirde içtihadı birleştirme kararı alır ve bu karar yine aynı Kurul tarafından değiştirilmediği müddetçe idare ve vergi mahkemeleri ile Danıştay dava dairelerini bağlar.

c. Diğer Yargı Kararları

Danıştay'ın vergi dava daireleri ile vergi mahkemelerinin vereceği kararlar da yardımcı nitelikte olmak üzere mükellef, sorumlu ve vergi idaresine kaynak teşkil edebilecek diğer yargı kararlardır.

4. Örf ve Adetten Doğan Kaynaklar

Vergi kanunlarında belirtilmediği müddetçe örf ve adetler vergi hukukunda kaynak teşkil etmezler.

5. Doktrinden Doğan Kaynaklar

Doktrin, bilim adamlarının görüşlerini yansıtan bilimsel değerlerdir ve hukukçulara yol gösterir ancak bağlayıcı nitelikte değildirler.

VII. VERGİ KANUNLARININ UYGULANMASI

A. Yer Bakımından Uygulanması

Kanunların yer bakımından uygulanmasında 2 ana ilke vardır. Bunlardan ilki kanunların mülkiliği (yerselliği) ilkesi, ikincisi ise kanunların şahsiliği (kişiselliği) ilkesidir.



Kanunların mülkiliği (yerselliği) ilkesi; devletin, kendi tabiiyetinde olsun veya olmasın, coğrafi sınırları içerisinde yaşayan herkesten vergi almak istemesini ifade ederken; kanunların şahsiliği (kişiselliği) ilkesi ise devletin, kendi sınırları dışında yaşasa bile sadece tabiiyetinde olan herkesten vergi almak istemesini ifade etmektedir.

Ancak, şahsilik ilkesi de kendi içinde tabiiyet ve ikametgah ilkeleri olarak 2 alt ilkeye ayrılmaktadır.

B. Zaman Bakımından Uygulanması

Vergi kanunları yürürlüğe girdiği tarihten itibaren uygulanmaya başlanır. Kanunların yürürlüğe girişi ise eğer ilgili Kanun'da özel bir hüküm öngörülmediyse Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihi izleyen günden itibaren 45 gün sonrasıdır.

Kural olarak, kanunlar geriye yürümez ve yürürlüğe girdiği tarihten itibaren uygulanır. Kanunların geriye yürütülmemesi esasen hukuki güvenlik ilkesi ile ilgilidir.

Anayasa Mahkemesi kararlarında, hukuk devletinin sağlamakla yükümlü olduğu hukuk güvenliği ilkesi, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılan ve temel hak güvencelerinde korunan ortak değer olarak tanımlanmıştır.



Hukuki güvenlik ilkesi, hukuk devletinin olmazsa olmaz koşuludur. Bu ilke, devletin eylem ve işlemlerinin o günkü mevcut hukuk kurallarıyla denetlenmesini/yargılanmasını gerekli kılar ve vatandaşların hukuki güvenlik içinde bulunmalarını sağlar.

Buna göre, yürürlüğe giren vergi kanunlarının geçmişe yürütülmemesi gerekliliği doğrudan "hukuki güvenlik ilkesi" ile ilgilidir.

C. Anlam Bakımından Uygulanması (Yorum)

Yorum, kanun metninin uygulanmasında ihtilafa düşülmesi hâlinde başvurulacak olan, açıklama niteliğinde bir yoldur. Yorum yöntemleri ile yorum türleri (çeşitleri) birbirine karıştırılmamalıdır.

1. Yorum Çeşitleri

Bilimsel Yorum: Akademik çevre tarafından, diğer bir ifadeyle bilim adamları tarafından yapılan yorumdur.

İdari Yorum: Vergi Kanunlarının vergi idaresi tarafından yorumlanmasıdır.

Yasama Yorumu: Kanunların yasama organı yani Meclis tarafından yorumlanmasıdır. Bu yorum türü 1961 Anayasası ile birlikte kaldırılmıştır.

Yargısal Yorum: Vergi Kanunlarının yargı organları tarafından yorumlanmasıdır. Anayasa Mahkemesi kararları ve İçtihadi Birleştirme kararları ile bu kararlardaki yorumlar tüm yargı organlarını ve idareyi bağlar.

2. Yorum Yöntemleri



Vergi hukukunda aşağıda belirtilen Yorum Yöntemleri benimsenmiştir:

Lafzi (Deyimsel) Yorum: Kavramların ait oldukları hukuk dallarındaki anlamlarının araştırılması sonucu yapılan yorumlamadır.

Tarihi Yorum: Kanun koyucunun, kanunun yapıldığı tarihteki amacı esas alınarak yapılan yorumdur. Bu yorumu yapabilmek için kanun metninden önce hazırlanan tasarı ve gerekçeleri araştırmak gerekir.

Amaçsal (Gai) Yorum: Kanun koyucunun, kanunun yapılış zamanındaki amacından çok, söz konusu kanunun ekonomik ve sosyal gelişmeler ışığında günümüz şartlarında kazandığı anlam dikkate alınarak yapılan yorumlama yöntemidir.

Sistematik Yorum: İlgili Kanun hükmünün, kanun içerisindeki yeri, diğer maddelerle ve ilgili diğer kanunlarla olan bağlantısı dikkate alınarak yapılan yorumlama yönetimidir.

Tablo-1: Vergi Kanunlarının Uygulanması

VERGİ KANUNLARININ UYGULANMASI		
1. Zaman Bakımından Uygulanması		
2. Yer Bakımından Uygulanması	a) Verginin Şahsiliği b) Verginin Mülkiliği (yerselliği)	
3. Anlam Bakımından Uygulanması	a) Yorum Türleri	1. Bilimsel Yorum 2. İdari Yorum 3. Yasama Yorumu 4. Yargısal Yorum

Tablo-2: Yorum Çeşitleri ve Yorum Yöntemlerine Genel Bakış

YORUM ÇEŞİTLERİ	YORUM YÖNTEMLERİ
1) **Bilimsel Yorum:** Akademik çevre tarafından, diğer bir ifadeyle bilim adamları tarafından yapılan yorumdur.	1) **Lafzi (Deyimsel) Yorum:** Kavramların ait oldukları hukuk dallarındaki anlamlarının araştırılması sonucu yapılan yorumlamadır.
2) **İdari Yorum:** Vergi Kanunlarının vergi idaresi tarafından yorumlanmasıdır.	2) **Tarihi Yorum:** Kanun koyucunun, kanunun yapıldığı tarihteki amacı esas alınarak yapılan yorumdur. Bu yorumu yapabilmek için kanun metninden önce hazırlanan tasarı ve gerekçeleri araştırmak gerekir.
3) **Yasama Yorumu:** Kanunların yasama organı yani Meclis tarafından yorumlanmasıdır. Bu yorum türü 1961 Anayasası ile birlikte kaldırılmıştır.	3) **Amaçsal (Gai) Yorum:** Kanun koyucunun, kanunun yapılış zamanındaki amacından çok, söz konusu kanunun ekonomik ve sosyal gelişmeler ışığında günümüz şartlarında kazandığı anlam dikkate alınarak yapılan yorumlama yöntemidir.
4) **Yargısal Yorum:** Vergi Kanunlarının yargı organları tarafından yorumlanmasıdır. Anayasa Mahkemesi kararları ve İçtihadı Birleştirme kararları ile bu kararlardaki yorumlar tüm yargı organları ve idareyi bağlar.	4) **Sistematik Yorum:** İlgili Kanun hükmünün, kanun içerisindeki yeri, diğer maddelerle ve ilgili diğer kanunlarla olan bağlantısı dikkate alınarak yapılan yorumlama yönetimidir.

3. Türk Vergi Hukukunda Yorum

Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde, *"Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır."* Hükmüne yer verilmiştir. Bu hükme göre, Türk vergi hukukunda yukarıda bahsedilen tüm **yorum yöntemleri** uygulanabilmektedir.

VIII. VERGİ HUKUKUNDA DELİL VE İSPAT



Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergi kanunlarının uygulanmasında, ekonomik koşulların ve vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin dikkate alınması "ekonomik yaklaşımı" ifade eder.



Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. (VUK 3.md.) İspatın her türlü delille yapılabileceğini ifade eden bu hususa "delil serbestisi" diğer bir ifadeyle "serbest delil ilkesi" denir.

Ancak, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz. Diğer bir ifadeyle eğer vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık olduğu takdirde şahit ifadesi de ispat vesikası olarak kullanılabilir.



Vergilemede işin gerçek mahiyeti esas olduğundan kıyas yapılamaz (kıyas yasağı). Kıyas, bir olay hakkında yasada yer alan kuralın nitelikleri ve koşullarının ona benzeyen fakat yasada düzenlenmemiş bir diğer olaya uygulanmasıdır. Vergilemede kıyas uygulanması aynı zamanda verginin yasallığı ilkesine de aykırıdır.

Vergi hukukunda işin gerçek mahiyetinin tespiti amacıyla yemin hariç her türlü delilin ispat aracı olarak kullanılmasının nedeni kaçakçılık ya da peçeleme gibi yollarla oluşacak vergi kaybını önlemektir.



Vergi kaçakçılığı, vergi kanunlarına aykırı davranılarak verginin eksik tahakkuk ettirilmesi ya da hiç tahakkuk ettirilmemesidir.

Peçeleme ise vergi mükellef ve sorumlularının, özel hukuk kurallarını temel amaçları dışında kullanarak vergi borçlarını azaltmayı amaçladıkları işlem ve sözleşmelerdir.

Burada, vergiden kaçınma kavramını kaçakçılıkla veya peçeleme ile karıştırmamak gerekir. Vergiden kaçınma, vergi kanunlarına aykırı hareket etmeden, vergiyi doğuran olayı gerçekleştirmeyerek vergi ödemekten kurtulmak ya da vergiyi doğuran olay gerçekleştirilmekle beraber yer veya zaman itibarıyla vergi kanunlarına aykırı davranmadan daha düşük vergi ödemesi yapmaktır.

İspat yüküne ilişkin olarak da iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olduğunu unutmayalım.

IX. VERGİ MAHREMİYETİ

Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların lehine kullanamazlar;

1. Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar
2. Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar
3. Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler
4. Vergi işlerinde başvurulan bilirkişiler

Bu yasak, yukarıda yazılı kimseler, bu görevlerinden ayrılsalar dahi devam eder.

Vergi mahremiyetinin ihlal edilmesi halinde ise hapis cezası öngörülmüştür. Vergi mahremiyetinin ihlal edilmesi ile vergi ziyaına sebebiyet verilmesi halinde ilgili kişilere 3 kat, iştirak edenlere ise 1 kat vergi ziyaı cezası kesilmesi yönünde kanuni düzenlemeler mevcuttur.



21/3/2018 tarihli kanun değişikliği ile vergi mahremiyetine ilişkin olarak aşağıdaki hususlar kanuna EKLENMİŞTİR:

Kamu kurum ve kuruluşları tarafından ilgili kanunları uyarınca mükelleflerden talep edilebilen, kurum ve kuruluşların görevleriyle doğrudan ilgili ve görevlerinin ifası için zorunluluk ve süreklilik arz eden bilgilerin, bu kurum ve kuruluşlara verilmesi vergi mahremiyetinin ihlali sayılmaz. Bu durumda, kendilerine bilgi verilenler, bu maddede yazılı yasaklara uymak zorunda olup, bu bilgilerin muhafazasını sağlamaya yönelik tedbirleri almakla yükümlüdürler. Açıklanan bu bilgiler ele alınarak mükelleflerin haysiyet, şeref ve haklarına tecavüz edilemez.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Avukatlar için İdari Hakimlik 2015 Mayıs (Uyarlama)

1. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukunun alt dalı değildir?

A) Vergi Usul Hukuku
B) Vergi Ceza Hukuku
C) Vergi İcra Hukuku
D) Vergi Sigorta Hukuku
E) Uluslararası Vergi Hukuku

Avukatlar için İdari Hakimlik 2015 Mayıs (Uyarlama)

2. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'na göre delil olamaz?

A) Yemin
B) Tanık
C) Bilirkişi raporu
D) Yoklama tespiti
E) İnceleme raporu

Avukatlar için İdari Hakimlik 2015 Mayıs (Uyarlama)

3. Muktezanın sirkülerden farkı aşağıdakilerden hangisidir?

A) Vergi hukukunun yardımcı kaynağıdır
B) Vergi uygulamaları bakımından açık olmayan konuları ele alır
C) Bireyseldir
D) Geneldir
E) Vergi sorumluları tarafından istenebilir

Avukatlar için İdari Hakimlik 2015 Mayıs (Uyarlama)

4. I. Mükellef
II. Sorumlu
III. Vergi idaresi

Vergi mükellefiyetinin değiştirilmesine yönelik sözleşmeler yukarıdakilerden hangisini bağlar?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) I ve II
D) I ve III
E) I – II – III

Avukatlar için İdari Hakimlik 2012

5. Türk vatandaşı bir kişinin hem Türkiye'de hem yurt dışında elde ettiği kazançlar üzerinden vergiye tabi tutulması durumunda aşağıdaki ilkelerden hangisi benimsenmiş olur?

A) Kanunilik ilkesi
B) Evrensellik ilkesi
C) Şahsilik ilkesi
D) Biçimsellik ilkesi
E) Yerindelik ilkesi

İdari Hakimlik 2012-2010-2006 ve 2003

6. Aşağıdakilerden hangisi, Türk vergi hukukunda geçerli yorum yöntemlerinden biri değildir?

A) Yasama yorumu
B) Amaçsal yorum
C) Sistematik yorum
D) Tarihî yorum
E) Lafzi yorum

İdari Hakimlik 2012

7. Vergi Usul Kanunu'nda yer alan "Vergi kanunlarıyla kabul edilen hâller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz." ifadesiyle aşağıdaki ilkelerden hangisi korunmak istenmektedir?

A) Vergilerin genelliği
B) Vergilerin şahsiliği
C) Eşitlik
D) Vergilerin yasallığı
E) Mali güç

İdari Hakimlik 2012 ve 2005

8. Mükelleflerin ödevlerine uymaması durumunda uygulanacak yaptırımları düzenleyen vergi hukuku dalı aşağıdakilerden hangisidir?

A) Vergi ceza hukuku
B) Vergi icra hukuku
C) Vergi yargılama hukuku
D) Vergi tekniği hukuku
E) Vergi güvenlik hukuku

İdari Hakimlik 2012 ve 2010 KPSS 2012 Kamu İhale Uzm. Yrd. 2009 ve 2006

9. I. İstisna
II. Oran
III. Ödeme zamanı
IV. Muafiyet
V. İndirim

Bakanlar Kurulu'na, yukarıdakilerden hangileriyle ilgili olarak kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içerisinde değişiklik yapma yetkisi verilebilir?

A) I, II ve III
B) I, II, III ve IV
C) I, II, III ve V
D) I, II, IV ve V
E) II, III, IV ve V

Sayıştay 2012-İdari Hakimlik 2011 ve 2003-KPSS 2003

10. Özel hukuk sözleşmelerinin kötüye kullanılarak vergi kaçırılması aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?

A) Peçeleme
B) Gizleme
C) Butlan
D) Ekonomik yaklaşım
E) Vergiden kaçınma

Sayıştay 2012

11. I. Harcamalar üzerinden alınan vergileri de kapsar.

II. İki taraflı anlaşmalardır.

III. Yasa ile uygun bulunarak onaylanırlar.

IV. Anayasa'ya aykırılıkları ileri sürülemez.

Türkiye'nin imzaladığı uluslararası vergi anlaşmalarıyla ilgili yukarıdaki ifadelerden hangileri doğrudur?

A) I ve IV
B) II ve III
C) I, II ve III
D) I, III ve IV
E) II, III ve IV

Kamu İhale Kurumu 2012

12. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukuku açısından esas olan "delil serbestisi" ilkesinin istisnasını oluşturur?

A) Bilirkişi
B) Arama
C) Şahitlik
D) Keşif
E) Yemin

İdari Hakimlik 2011

13. Resmi Gazete'de yayımlanan bir vergi kanununda, yürürlüğe giriş tarihi itibarıyla bir hüküm bulunmaması durumunda kanunun yürürlüğe girişi ile ilgili aşağıdaki ifadelerden hangisi doğrudur?

A) Yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer.
B) Yayımlandığı tarihi izleyen günden itibaren 30 gün sonra yürürlüğe girer.
C) Yayımlandığı tarihi izleyen günden itibaren 45 gün sonra yürürlüğe girer.
D) Yayımlandığı tarihi izleyen günden itibaren 90 gün sonra yürürlüğe girer.
E) Yayımlandığı tarihi izleyen günden itibaren 1 ay sonra yürürlüğe girer.

İdari Hakimlik 2011-2010-2005

14. Vergilendirmede "hukuki güvenlik ilkesi" aşağıdakilerden hangisi ile ilgilidir?

A) Vergi kanunlarının geriye yürümezliği
B) Verginin sosyal amacı
C) Verginin mali amacı
D) Verginin iktisadi amacı
E) Verginin yasal amacı

İdari Hakimlik 2011

15. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Hukukunun asli kaynaklarından biri değildir?

A) Anayasa
B) Kanunlar
C) Muktezalar
D) Kanun Hükmünde Kararnameler
E) Bakanlar Kurulu Kararları

İdari Hakimlik 2011

16. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu içerisinde yer alan beş kitaptan biri değildir?

A) Amortismanlar
B) Vergilendirme
C) Mükellefin Ödevleri
D) Ceza Hükümleri
E) Vergi Davaları

İdari Hakimlik 2010

17. Çifte vergilendirme konularının incelendiği vergi hukuku dalı aşağıdakilerden hangisidir?

A) Uluslararası vergi hukuku
B) Vergi icra hukuku
C) Vergi yargılama hukuku
D) Vergi ticaret hukuku
E) Vergi ceza hukuku

KPSS 2007

18. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukunun yürütme organından doğan kaynaklarından biridir?

A) Uluslararası vergi anlaşmaları
B) İçtihadı birleştirme kararları
C) Anayasa
D) Tüzük
E) Kanun

İdari Hakimlik 2006 ve 2003

19. Vergi hukuku, kamu hukuku içinde hangi hukukun alt dalını oluşturur?

A) Mali hukuk
B) Anayasa hukuku
C) Harcama hukuku
D) Gelir hukuku
E) Bütçe hukuku

Gelir Uzman Yardımcılığı 2007

20. Vergi mahremiyeti müessesesi aşağıdaki kanunlardan hangisinde düzenlenmiştir?

A) Vergi Usul Kanunu
B) Türk Ceza Kanunu
C) İdari Yargılama Usulü Kanunu
D) Kabahatler Kanunu

İdari Hakimlik 2003

21. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukunda ekonomik yaklaşım kavramını en iyi şekilde ifade eder?

A) Vergi ekonomik olaylar üzerinden alınır.

B) Vergi hukuku ve iktisat ayrılmaz iki bilim dalıdır.

C) Vergilendirmede vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin dikkate alınması gerekir.

D) Ekonomi iyi gidiyorsa vergi gelirleri de artar.

E) Vergi hukukunun kendine özgü kuralları vardır iktisadi olaylar dikkate alınmaz.

Cevap Anahtarı

1.	D	12.	E
2.	A	13.	C
3.	C	14.	A
4.	C	15.	C
5.	C	16.	A
6.	A	17.	A
7.	D	18.	D
8.	A	19.	A
9.	D	20.	A
10.	A	21.	C
11.	E		

İkinci Bölüm

VERGİNİN TARAFLARI VE VERGİLENDİRME SÜRECİ

I. VERGİNİN KONUSU

Verginin konusu, verginin üzerine konulduğu, diğer bir ifadeyle vergiyi doğuran olayın oluşturduğu iktisadi unsurdur. Verginin konusu ancak **kanunla** belirlenir, değiştirilir veya kaldırılır.

II. VERGİNİN TARAFLARI

A. Vergi Alacaklısı (Vergi İdaresi)

Vergilendirme yetkisinin asıl sahibi devlettir. Ülkemizde vergilerin çok büyük kısmı Devlet tüzel kişiliği tarafından tahsil edilmektedir. Günümüzde vergi kanunlarının uygulanmasında görevli ana birim Gelir İdaresi Başkanlığıdır. Ancak alacaklı kamu idaresi olarak mükellefin karşısında genel itibarıyla vergi daireleri bulunmaktadır. Vergi dairesi ise, mükellefi tespit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden daire olarak tanımlanır.

B. Vergi Mükellefi (Borçlusu-Yükümlüsü)

Vergi mükellefi, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir.



Vergi mükellefi olabilmek için kanuni ehliyet (fiil ehliyeti) şart değildir. Bir kimsenin vergi mükellefi olabilmesi için hak ehliyetine sahip olması yeterlidir. Fiil ehliyetine sahip olmayan vergi mükellef ya da sorumlularının ödevleri kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.



Vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasaklanmış olması mükellefiyeti kaldırmaz.

C. Vergi Sorumlusu

1. Vergi Sorumluluğunun Niteliği

Esas kural her mükellefin kendi adına tarh ve tahakkuk ettirilen vergiden sorumlu olmasıdır, ancak bazı durumlarda mükellef adına işlem yapan kimselerin de sorumlu olması söz konusudur. Bu anlamda vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine muhatap olan kişi olarak tanımlanır.



Vergi sorumluluğu mükellefiyette olduğu gibi kanundan doğar ve başkalarına devredilemez. Yine, vergi mükelleflerinde olduğu gibi vergi sorumlularının da vergi sorumlusu olabilmesi için fiil ehliyeti şart değildir. Küçük, kısıtlı ve temyiz kudreti olmayanlar da vergi sorumlusu olabilir ve bunların yerine vergisel ödevleri veli, vasi ve kayyım olan kanuni temsilcileri yerine getirir.

Vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasaklanmış olması vergi sorumluluğunu da ortadan kaldırmaz. Ayrıca, mükellefiyete ve vergi sorumluluğuna ilişkin olarak yapılan özel sözleşmeler vergi dairesini bağlamaz.



Vergi sorumluluğu müşterek ve müteselsil sorumluluk olarak ikiye ayrılabilir. Aralarındaki temel fark, müşterek sorumlulukta vergi önce mükelleften istenir, tahsil edilemediği takdirde vergi sorumlusuna gidilirken müteselsil sorumlulukta vergi dairesi mükellef veya sorumludan herhangi birini takip edebilir, öncelik sıralaması yoktur.

Vergi mevzuatında, esasen müteselsil sorumluluk müessesesinin getiriliş amacı; amme alacağını güvence altına almaktır. Bu şekilde, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulanlar, ilgili amme alacağının ödenip ödenmediğini kontrol etmek zorunda kalmaktadır.

- ✓ **Müşterek sorumluluğa örnek olarak;**
  - **Vergi kesenlerin sorumluluğu,**
  - **Kanuni temsilcilerin sorumluluğu**
  - **Mirasçıların sorumluluğu gösterilebilir.**
- ✓ **Müteselsil sorumluluğa örnek olarak ise;**
  - **Tasfiye memurlarının sorumluluğu,**
  - **Yeminli mali müşavirlerin sorumluluğu,**
  - **Katma değer vergisinde alım satıma taraf olanların sorumluluğu,**
  - **Özel tüketim vergisinde sicil ve gümrük memuru ile noterlerin sorumluluğu,**
  - **Veraset ve intikal vergisinde tapu memurunun sorumluluğu,**
  - **Emlak vergisinde devralanların sorumluluğu,**
  - **Motorlu taşıtlar vergisinde sicil memuru ile noterlerin sorumluluğu gösterilebilir.**

2. Vergi Kesenlerin (Stopaj Yapanların) Sorumluluğu

Verginin kaynaktan kesilmesine vergi tevkifatı ya da stopaj denir. Vergi kesenlerin sorumluluğu, asıl mükellefin ödemesi gereken vergiyi kaynaktan kesip mükellef adına vergi dairesine yatırmaktır.

Yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olan vergi sorumlulukları, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar.

Bu durumda, stopaj yapmakla yükümlü olan kişilerin vergi dairesine yatırmadığı vergiler ile ilgili olarak ceza ve faizlerden sadece "vergi sorumlusu" sorumludur. Vergi sorumlusu bu ceza ve faizler için vergi mükellefine rücu edemez.

3. Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu

Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinde, kanuni temsilcilerin sorumlulukları şu şekilde düzenlenmiştir:

Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıfların ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları hâlinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri (kanuni mükellefleri), tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir.

Yukarıda yazılı olanların bu ödevlerini yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcilikleri hakkında da uygulanır.

Temsilciler ve teşekkülü idare edenler bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükellefe rücu edebilirler.



Gerçek kişilerde fiili ehliyeti bulunmayan bu şahısların vergisel ödevleri kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.

Kanuni temsilcinin bu ödevlerini yerine getirmediğinden dolayı ödenmesi gereken vergi aslı öncelikle mükelleften istenir, eğer tahsil edilemediği takdirde daha sonra kanuni temsilciden de istenebilir.

Gerçek kişilerde kanuni temsilcilerin yerine getirmediği ödevlerden dolayı kaynaklanan ceza ve faizler ise sadece kanuni temsilciden istenir ve kanuni temsilci tarafından ödenen bu ceza ve faizler için gerçek kişiye rücu edilemez.



Tüzel kişilerde kanuni temsilcilerin yerine getirmediği ödevlerden dolayı ödenmeyen vergi aslı öncelikle tüzel kişiden istenir, tüzel kişiden tahsil edilmediği takdirde temsilcinin malvarlığına başvurulabilir.

Ceza ve faizler açısından da birinci derece sorumluluk tüzel kişiliğe aittir.

Söz konusu ceza ve faizler ise gerçek kişilerden farklı olarak tüzel kişiden tahsil edilmediği takdirde temsilciden istenebilecektir. Bu husus, cezaların şahsiliği ilkesinin istisnasını teşkil eder.

Tüzel kişiliğe sahip olan mükelleflerin tasfiyesi hâlinde bu tüzel kişiliklerin vergi ve cezalara ilişkin sorumlulukları ve kanun hükümlerinin tatbikiyle ilgili görevleri tasfiye memurlarına aittir. Tüzel kişilerin tasfiye hâline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları da kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.

Tablo-3: Vergi Aslı İle Ceza-Faiz-Zamlar Açısından Sorumluluk

	VERGİ ASLI BAKIMINDAN	CEZA-FAİZ-ZAMLAR BAKIMINDAN
STOPAJ YAPANIN (VERGİ SORUMLUSUNUN) SORUMLULUĞU	• Doğrudan vergi sorumlusundan istenir. • Vergi sorumlusunca ödenen vergi aslı için mükellefe rücu edilebilir.	• Sadece vergi sorumlusu sorumludur. • Vergi sorumlusunca ödenen ceza faiz-zamlar için mükellefe rücu edilemez.
TÜZEL KİŞİLERDE KANUNİ TEMSİLCİNİN SORUMLULUĞU	• Önce tüzel kişiden istenir. • Tüzel kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen vergi aslı için tüzel kişiye rücu edilebilir.	• Önce tüzel kişiden istenir. • Tüzel kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen ceza-faiz-zamlar için tüzel kişiye rücu edilebilir. • Eğer ceza hapis cezası ise doğal olarak doğrudan kanuni temsilci takip edilir.
GERÇEK KİŞİLERDE KANUNİ TEMSİLCİNİN SORUMLULUĞU	• Önce gerçek kişiden istenir. • Gerçek kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen vergi aslı için gerçek kişiye rücu edilebilir.	• Sadece kanuni temsilci sorumludur. • Kanuni temsilci tarafından ödenen ceza-faiz-zamlar için gerçek kişiye rücu edilemez.

4. Mirasçıların Sorumluluğu



Medeni Kanun'da, mirası reddetmemiş mirasçıların ölenin borçlarından dolayı müteselsilen sorumlu olması esası kabul edilmiştir. Ancak vergi borcu bakımından bu esas benimsenmemiştir. Ölüm hâlinde, ölen kişinin vergi borçları mirası reddetmeyen mirasçılara hisseleri oranında geçer.

Mirasçılar tarafından 3 ay içinde mirasın reddedilmiş olması hâlinde sorumluluk ortadan kalkacaktır. Ölen kişinin vergi aslına bağlı olan gecikme faizi ve gecikme zammı da mirası reddetmeyen mirasçılara payları oranında geçerken, vergi cezaları "cezaların şahsiliği" ilkesi gereği düşer, diğer bir ifadeyle mirasçılara geçmez.

Ölüm, mükellefin mirası reddetmemiş mirasçıları tarafından vergi dairesine bildirilir. Mirasçılardan herhangi birinin ölümü bildirmesi diğer mirasçıları bu ödevden kurtarır.

III. VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Vergi alacağının meydana gelmesi, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu bulması ile doğar. Buna göre farklı vergi türlerine göre vergiyi doğuran olay değişmektedir. Vergi türlerine göre aşağıda vergiyi doğuran olaylar belirtilmiştir:

- Gelir vergisinde vergiyi doğuran olay: bir kazanç veya iradın elde edilmesi
- Damga vergisinde vergiyi doğuran olay: bir sözleşmenin imzalanması
- Gümrük vergisinde vergiyi doğuran olay: bir malın gümrük bölgesine girmesi
- Katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay: mal teslim edilmesi veya bir hizmetin ifa edilmesi
- Veraset ve İntikal vergisinde vergiyi doğuran olay: malların ölüm nedeniyle ya da bağış yoluyla bir kişinin mülkiyetinden diğer bir kişinin mülkiyetine geçmesi.
- Emlak vergisinde vergiyi doğuran olay ise bir bina, arsa veya arazinin satılması değil; bir binaya, arsaya veya araziye sahip olunmasıdır.



Vergiyi doğuran olay TARH İŞLEMİNİN SEBEP UNSURUNU teşkil eder.

IV. VERGİNİN TARHI

A. Tanımı

Verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari işlemlerdir.

Tarh işlemine muhatap olacak kesimler; mükellefler, daimi temsilciler, kanuni temsilciler, tüzel kişiler ve vergi sorumlularıdır.

Bir verginin tarh edilebilmesi için verginin matrahı ile bu matraha uygulanacak vergi oranının bilinmesi gerekir.

Verginin, üzerinden hesaplandığı değer veya miktara verginin matrahı denir.



Matrahın tespitinde teknik ya da fiziki miktarların esas alındığı vergilere spesifik vergiler; ekonomik değerlerin esas alındığı vergilere advalorem vergiler denir.

Örneğin, vergi matrahı rayiç bedel ile ifade edilirse advalorem vergi söz konusu olurken, litre, kilo gibi fiziki miktarlar ile ifade edilirse spesifik vergi söz konusu olur.

Vergi oranlarının uygulanışı bakımından da ortaya farklı vergi tarifeleri çıkmaktadır. Bunlar;

Tek oranlı vergi tarifesi: Matrah arttıkça vergi oranının değişmediği tarifedir.

Artan oranlı vergi tarifesi: Vergi matrahındaki artma veya azalmaya bağlı olarak, vergi oranının da aynı doğrultuda artması veya azalmasını öngören tarife sistemidir.

Sınıf usulü artan oranlı tarife: Mükellefin geliri arttıkça gelirinin tamamının tabi olduğu vergi oranının değiştiği usuldür.

Dilim usulü artan oranlı tarife: Mükellefin geliri arttıkça belli bir miktardan sonrasının tabi olduğu vergi oranının değiştiği usuldür. Türkiye'de uygulanan tarife dilim usulü artan oranlı tarifedir.



Artan oranlı vergi tarifelerinde, tarifedeki en yüksek oran ile en düşük oran arasındaki farka yükseklik farkı; tarifedeki en yüksek matrah ile en düşük matrah arasındaki farka da uzunluk farkı denir.

Azalan oranlı vergi tarifesi: Matrah arttıkça uygulanacak olan vergi oranının azaldığı tarifedir.

Tersine artan oranlı vergi tarifesi: Esasen tersine artan oranlılık bir vergi tarifesi değildir. Katlanılan nihai vergi yükü ile toplam gelir düzeyi arasında yapılan karşılaştırma sonucu ortaya çıkan bir durumdur. Şöyle ki, gelir arttıkça ödenen verginin gelire oranı azalmaktadır. Bu durumda, birim başına ödenen vergi yüksek matrahlarda oransal olarak düşük kalırken, düşük matrahlarda oransal olarak ağır vergi yüküne neden olmaktadır.

B. Tarh Çeşitleri

1. Beyana Dayalı Tarh

Vergiler kural olarak mükellef veya vergi sorumlusunun beyanı üzerinden tarh edilir. Mükellefler beyanlarını bizzat vergi dairesine verebileceği gibi, elektronik ortamda beyanname verilmesi zorunlu olan durumlar da mevcuttur.



Vergi kanunlarına göre beyan üzerinden alınan vergiler "tahakkuk fişi" ile tarh ve tahakkuk ettirilir.

Vergi beyannamesini ilgili vergi dairesine tevdi eden kimsenin kendisine verilen tahakkuk fişini almaması, beyannamede yazılı matrah üzerinden tarhı gereken verginin tahakkukuna engel olmaz.



Beyannamenin posta ile gönderilmesi hâlinde de tahakkuk fişi düzenlenir. Beyannamenin elektronik ortamda düzenlenmesi hâlinde de tahakkuk fişi düzenlenir ve mükellefe elektronik ortamda iletilir. Bu ileti, tahakkuk fişinin tebliği yerine geçer.



Kanuni süresinde verilen beyanlara İHTİRAZİ KAYIT ŞERHİ düşülmedikçe söz konusu beyan üzerine tarh edilen vergilere karşı dava açılamaz.

Ancak, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından beyan edilerek tarh edilmesi gereken vergiler kanunda yazılı hâllerin varlığı hâlinde idare tarafından da tarh edilebilir. İdare tarafından yapılan tarhiyat çeşitleri 3'e ayrılır: Bunlar, re'sen tarhiyat, ikmalen tarhiyat ve idarece tarhiyattır.

2. İkmalen Tarh

İkmalen vergi tarhı, her ne şekilde olursa olsun **bir vergi tarh edildikten sonra** bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı **tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden** alınacak verginin tarh edilmesidir.

Dolayısıyla ikmalen tarh, daha önce eksik yapılan tarhiyat üzerine yapılan bir tarhiyat yöntemidir, **daha önce bir tarhiyat yapılmadıysa ikmalen tarh söz konusu değildir.**

3. Re'sen Tarh

Re'sen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hâllerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden verginin tarh olunmasıdır. Re'sen tarh sebepleri şunlardır:

- Vergi beyannamesinin kanuni süresi geçtiği hâlde verilmemiş olması
- Vergi beyannamesinin kanuni veya ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgilerin gösterilmemiş bulunması
- Vergi Usul Kanunu'na göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmının tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş olması veya vergi incelenmesi yapmaya yetkili olanlara her hangi bir sebeple ibraz edilmemesi
- Defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların, vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkân vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması
- Tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması

Tablo-4 İkmalen Tarhiyat İle Re'sen Tarhiyat Karşılaştırılması

İKMALEN TARHİYAT	RE'SEN TARHİYAT
• İkmalen tarhiyatta, defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanarak matrah tespit edilir. • İkmalen tarhiyatta, mutlaka daha önce yapılan bir vergi tarhı vardır, ancak bu tarh sonucunda vergi eksik hesaplanmıştır. • İkmalen tarhiyatta, defter ve belgeler usulüne uygun bir şekilde tutulmuştur.	• Re'sen tarhiyatta, takdir komisyonları tarafından veya vergi inceleme raporuna dayanılarak matrah tespit edilir. • Re'sen tarhiyatta önceden yapılmış bir tarh vardır veya yoktur. Örneğin beyan üzerine yapılan bir tarhiyat sonrası beyannamenin gerçeği yansıtmadığının tespiti halinde re'sen tarhiyat yapılır. • Re'sen tarhiyatta, defter ve belgeler ya hiç tutulmamıştır ya da usulüne uygun tutulmamıştır.

4. İdarece Tarh

Verginin idarece tarhı; verginin ikmalen ve re'sen tarhiyat nedenleri dışında kalan hâllerde, mükelleflerin verginin tarhı için vergi kanunları ile muayyen zamanlarda müracaat etmemeleri veya aynı kanunlarla kendilerine tahmil edilen mecburiyetleri yerine getirmemeleri sebebiyle zamanında tarh edilemeyen verginin kanunen belli matrahlar üzerinden idarece tarh edilmesidir. Verginin idarece tarhı, **"yoklama fişi"** esas alınarak yapılır.

Tanımdan da anlaşılacağı üzere verginin idarece tarhı sınırlıdır. İkmalen ve re'sen tarh sebepleri dışında kalan hallerde idarenin yaptığı tarh yöntemi şeklinde kısaca özetlenebilir.



İkmalen veya re'sen tarh edilen vergiler "ihbarname" ile ilgililere tebliğ olunur. Kanun'da olmayan ancak uygulamada sıkça karşılan bir diğer tarh yöntemi de düzeltme beyannamesinin verilmesi ile yapılan tarhiyattır. Bu halde de vergi "düzeltme fişi" ile tarh ve tahakkuk ettirilir.

Vergilendirme sürecinde vergi idaresine yardımcı olabilecek olan komisyonlar ise şunlardır:

- Takdir Komisyonları
- Arsa Takdir Komisyonu
- Arazi Takdir Komisyonu
- Tahrir Komisyonları
- Tadilat Komisyonları
- Zirai Kazançlar İl Takdir Komisyonu
- Zirai Kazançlar Merkez Komisyonu
- Ortalama Kar Hadleri Merkez Komisyonu

Bunlardan en önemlisi ve bilinmesi gereken takdir komisyonu olup, bu komisyon, illerde defterdarın, ilçelerde malmüdürünün, müstakil vergi dairesi olan ilçelerde ilgili vergi dairesi müdürünün veya bunlara vekâlet eden memurların başkanlığı altında ilgili vergi dairesinin yetkili iki memuru ile seçilmiş iki üye olmak üzere toplam 5 kişiden oluşur.

Takdir komisyonunun görevleri ise şunlardır:

1. Yetkili makamlar tarafından istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak.
2. Vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri takdir etmek.

Takdir komisyonu bu görevlerini yaparken takdir sebeplerinin bulunup bulunmadığı incelemez. Çünkü, daha önceden ilgili kurum tarafından, ortada takdir sebebinin bulunduğu tespit veya kabul edilerek matrah takdir edilmesi için mükellef takdir komisyonuna sevk edilmiştir ve takdir komisyonu da gerekli araştırmayı yaparak matrah takdirinde bulunacaktır.

Takdir komisyonu görevlerini yaparken aşağıdaki yetkilere sahiptir:

1. Komisyon, vergi kanunlarında yazılı inceleme yetkisine sahiptir.
2. Komisyon, servetleri, sınai hakları ve telif haklarını, imtiyazları, madenleri, mücevheratı, eski eserleri ve sanat eserlerini değerlemede bilirkişiye müracaat edebilir.

V. VERGİNİN TEBLİĞİ

Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir.

Tebliğ, idari sürelerin, yargısal sürelerin başlaması açısından ve tarh ile tahsil zamanaşımlarını kesmesi bakımından önemlidir.



Vergiye ilişkin işlemlerde tebliğe ilişkin usuller 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilmiştir. Buna göre vergiye yönelik işlemlerde tebliğlerin Tebligat Kanunu'na göre yapılayamayacağı hususu önemlidir.

Fakat bu husus, vergisel davalar için geçerli değildir. Açılan bir vergi davasında tebliğler Tebligat Kanunu'na göre yapılır.

A. Tebliğ Yapılacak Kişiler

Vergi Usul Kanunu'na göre tebliğ yapılacak kimseler şunlardır:

- Mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere
- Tüzel kişilerde, başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine (tüzel kişilerin birden fazla müdür veya temsilcisi varsa tebliğin birine yapılması yeterlidir)
- Vakıflarda ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerde, bunları idare edenlere veya temsilcilerine
- Tebligat yapılacak kimse bulunmaması hâlinde ikametgah adresinde bulunanlardan birine veya işyerlerinde memur ya da müstahdemlerden birine **(tebliğ yapılacak kimsenin görünüşüne nazaran 18 yaşından aşağı olmaması ve bariz bir surette ehliyetsiz bulunmaması gerekir)**
- Mükellefin veli, vasi veya kayyımı varsa bu kişilere (birden fazla ise herhangi birine yapılması yeterlidir.)
- Kara, deniz, hava ve jandarma eratına yapılacak tebliğlerde, kıta komutanı veya müessese amiri gibi en yakın üste
- Yabancı memlekette bulunanlara yapılacak tebliğlerde, Dışişleri Bakanlığı, Türk elçilik ve konsolosluklar aracılığıyla
- Kamu idare ve müesseselerine yapılacak tebliğlerde, bu idare ve müesseselerin en büyük amirine veya yardımcısına ya da en büyük amirin yetkili kılacağı memurlara tebliğ yapılır.

B. Tebliğ Usulleri



Vergi Usul Kanunu'nda öngörülen tebliğ yöntemleri şunlardır:

- **Posta yolu ile tebliğ**
- **İlan yolu ile tebliğ**
- **Memur vasıtasıyla tebliğ**
- **Daire ve komisyonda tebliğ**
- **Elektronik tebliğ**
- **Kapıya yapıştırma yoluyla tebliğ**

1. Posta ile Tebliğ

Tahakkuk fişi hariç, vergilendirme ile ilgili olup, hüküm ifade eden bilumum vesikalar ve yazılar adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta vasıtasıyla ilmühaberli taahhütlü olarak tebliğ edilir.

Posta ile tebliğde tebliğ edilecek vesika kapalı bir zarf içinde postaya verilir. Bunun için, şekilleri Maliye Bakanlığı'nca tesbit edilen özel zarflar kullanılır.



28/11/2017 tarihli kanun değişikliği ile tebliğe ilişkin hükümler şu şekildedir:

Tebliğ olunacak evrakı içeren zarf posta idaresince muhatabına verilir ve bu durum muhatap ile posta memuru tarafından tebliğ alındısına tarih ve imza konulmak suretiyle tespit olunur.

Muhatap imza edecek kadar yazı bilmez veya herhangi bir sebeple imza edemeyecek durumda bulunursa sol elinin başparmağı bastırılmak suretiyle tebliğ edilir.

Muhatap tebellüğden imtina ederse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Posta memuru, durumu tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza ederek, tebliğ olunacak evrakı tebliği yaptıran idareye teslim eder. **Bu durumda tebliğ, pusulanın kapıya yapıştırıldığı tarihte yapılmış sayılır.**

İşyeri adreslerine tebliğe çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir.

Bu durumda tebliğ, gerçek kişilerde kendisinin, tüzel kişilerde bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinden birinin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde ise bunları idare edenler veya varsa temsilcilerinden herhangi birinin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.



Adres kayıt sisteminde (MERNİS) belirtilen adrese tebliğe çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak kişinin adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilir. **Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılır.**

Posta ile tebliğ bilinen adreslere yapılır. **28/11/2017 tarihli kanun değişikliği ile bilinen adresler olarak şunlar ifade edilmiştir:**



1. Mükellef tarafından işe başlamada veya adres değişikliğinde bildirilen işyeri adresleri,

2. Yoklama fişinde veya ilgilinin imzası bulunmak şartıyla yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen işyeri adresleri,

3. Adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresi.

(1) ve (2) numaralı maddelerde yazılı bilinen adreslerden tarih itibarıyla tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tespit edilmiş olanı dikkate alınır ve tebliğ öncelikle bu adreste yapılır.

İşyeri adresi olmayanlara tebliğ, doğrudan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.

2. İlan yolu ile Tebliğ



28/11/2017 tarihli kanun değişikliği ile tebliğin ilanla yapılabileceği hallerde değişiklik yapılmıştır. Son haliyle aşağıda yazılı hallerde tebliğ ilan yoluyla yapılır: (VUK 103.md)

- **Muhatabın kanunda belirtildiği anlamda bilinen adresi yoksa**
- **Bilinen adreste tebliğ yapılamaması halinde, muhatabın adres kayıt sisteminde kayıtlı bir adresi bulunmazsa**
- **Başkaca sebeplerden dolayı posta ile tebliğ yapılmasına imkân bulunmazsa**
- **Yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına imkân bulunmazsa**

İlanen tebliğ şu şekilde yapılır: İlan yazısı tebliğ yapan vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılır. **İlan yazısının askıya çıkarıldığı tarihi izleyen on beşinci gün ilan tarihi olarak kabul edilir.** İlan yazısının bir sureti mükellefin bilinen son adresinin bağlı olduğu muhtarlığa gönderilir. İlan ile yapılan tebliğin kanunla belirlenmiş miktarların altındaki bir miktarda vergi veya vergi cezasına taalluk ettiği takdirde ilan, ilgili vergi dairesinin bulunduğu yerin belediye sınırları içinde çıkan bir veya daha fazla gazetede yayımlanır. Tutarın kanunda yazılı miktarı aşması halinde ilan, Türkiye genelinde yayın yapan günlük gazetelerden birinde ayrıca yapılır. Tebliğ olunacak evrakın örnekleri yabancı memlekette bulunan mükellefin bilinen adresine ayrıca posta ile gönderilir. İlan tarihinden başlayarak bir ay içinde ne vergi dairesine müracaat yapmış ve ne de adresini bildirmiş olanlara bir ayın sonunda tebliğ yapılmış sayılır.

3. Memur vasıtasıyla Tebliğ

Maliye Bakanlığı tebliğleri posta yerine memur vasıtasıyla da yaptırmaya yetkilidir. Genelde acele işlerde ve zamanaşımına yaklaşan vergilerin tebliğinde uygulanan bir metottur.

4. Daire ve Komisyonda Tebliğ

İlgilinin kabul etmesi şartıyla, tebliğin daire veya komisyonda yapılması da mümkündür. Burada önemli olan husus ilgilinin rızasının olması gerektiğidir.

5. Elektronik Tebliğ



2010 yılı içerisinde Vergi Usul Kanunu'na eklenen bir madde ile tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabileceği öngörülmüştür. (VUK 107/A md.)

Aynı şekilde 2004 yılından itibaren beyannamelerini elektronik ortamda gönderenlere elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişinin, mükellefe elektronik ortamda iletileceği, bu iletinin, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçeceği hükmü de yer almaktaydı. (VUK 28/3. md)

6. Kapıya Yapıştırma Yolu ile Tebliğ



Bu tebliğ yöntemi 28/11/2017 tarihli kanun değişikliği ile getirilmiştir. Buna göre posta ile yapılmaya çalışılan tebliğlerde, **muhatap tebellüğden imtina ederse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Bu durumda tebliğ, pusulanın kapıya yapıştırıldığı tarihte yapılmış sayılır.**

VI. VERGİNİN TAHAKKUKU

Vergilendirme işlemlerinde, tarh ve tebliğ işlemlerinden sonraki aşama verginin tahakkukudur. Tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen verginin ödenecek aşamaya gelmesi olarak tanımlayabiliriz.

A. Beyan Üzerine Tahakkuk

Beyan üzerinden alınan vergiler **"tahakkuk fişi"** ile tarh ve tahakkuk ettirilir. Diğer bir ifadeyle beyan üzerine tarh ve tahakkuk işlemi beraber yapılır. Kanuni süresinde verilen beyanlara ihtirazi kayıt şerhi düşülmedikçe söz konusu beyan üzerine tarh edilen vergilere karşı dava açılamaz. İhtirazi kayıt konulması halinde ise beyannamenin verildiği tarihten itibaren 30 gün içinde vergi mahkemesinde dava açılabilir. Ancak ihtirazi kayıt konulan beyan üzerine tahakkuk eden vergilere karşı açılan davalarda tahsilat işlemi kendiliğinden durmadığından mahkemece yürütmenin durdurulması kararı verilmediği sürece tahsilat aşamasına geçilebilir.

Tahakkuk eden vergi borcunun süresinde ödenmemesi halinde vade bitiminin tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı gecikme zammı uygulanır.



Gecikme zammı, amme alacağının tahakkuk etmesinden sonra tahsil edilemeyen her bir gün için hesaplanan bir uygulamadır. Bu nedenle, gecikme zammı kamu alacağının tahakkukundan sonra gündeme gelir.

B. İkmalen, Re'sen ve İdarece Tarhiyat Üzerine Tahakkuk

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler **"ihbarname"** ile ilgililere tebliğ olunur, böylelikle verginin tahakkuku için önceden gerçekleşmesi gereken tarh ve tebliğ işlemleri yapılmış olur.

Burada verginin tahakkuku kavramı ile verginin kesinleşmesi kavramını birbiri ile karıştırmayalım. Tahakkuk vergi hukukuna ilişkin bir kavram iken kesinleşme yargılama hukukuna ilişkin bir kavramdır.

Örneğin beyan üzerine yapılan tahakkuk işlemi ile vergi aynı zamanda kesinleşmiştir ve ödenmesi gerekir. Ancak ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerin tebliğinden sonra eğer dava açılmışsa vergi henüz kesinleşmemiştir.



Bu nedenle verginin kesinleşmesi aşağıdaki hallerde mümkündür:

- **Tarh işleminin tebliği üzerine dava açma süresi içerisinde dava açmamışsa**
- **Uzlaşmaya gitmiş, uzlaşma sağlanamamış, öngörülen süre içerisinde dava açmamışsa**
- **Dava açılmış, ancak dava mükellefin aleyhine sonuçlanmış ve karar kesinleşmişse**



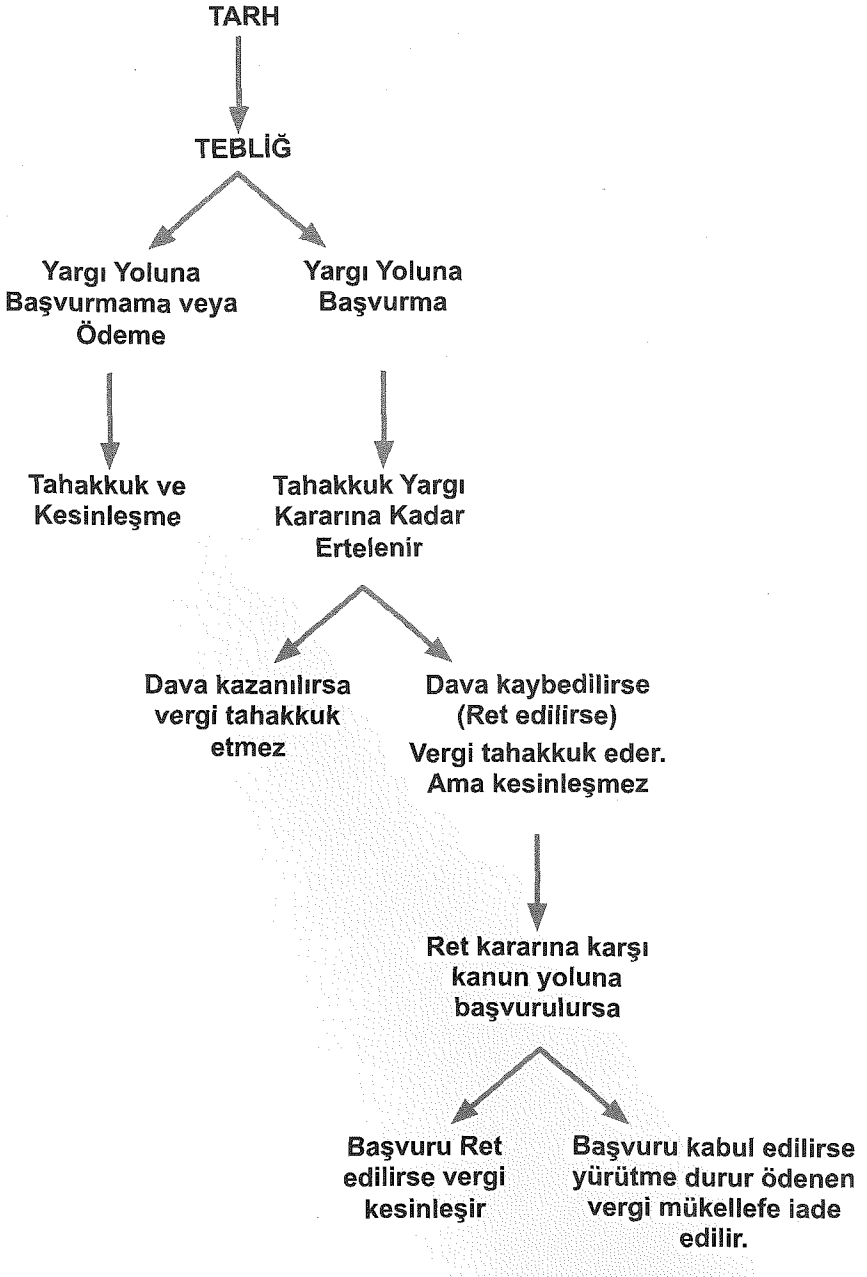
Bu durumda, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilere karşı ihbarnamenin tebliğinden itibaren 30 günlük süre içinde dava açılmamışsa, 30 günlük dava açma süresinin bitiminden itibaren vergi tahakkuk eder ve kesinleşir.

Tahakkuk tarihine kadar geçen süre için vergilere yönelik olarak gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır, ancak vergi cezaları için gecikme faizi tahakkuk ettirilmez.

İkmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda;

- Yapılan tebliğ üzerine 30 gün içinde dava açılmazsa vergi tahakkuk eder ve kesinleşir.
- Dava açılırsa, vergi ve cezaların tahsili kendiliğinden durur, tahakkuk ertelenmiş olur.
- Mükellef, davayı kazanırsa, tahakkuk gerçekleşmemiş olur.
- Mükellef, davayı kaybederse vergi tahakkuk eder. Davalı idarece mükellefe mahkeme kararı sonrasında 2 nolu ihbarname gönderilir.
- 2 nolu ihbarnamede, daha önce istenilen vergi ve cezaların yanı sıra gecikme faizi ile karar harcı da bulunur.
- 2 nolu ihbarnamenin mükellefe tebliğ edilmesinden itibaren 1 ay içinde mükellef tarafından ödeme yapılmalıdır.
- Ancak, tahakkuk eden vergi ve cezalar hala kesinleşmemiştir.
- Mükellef, aleyhine verilen mahkeme kararı için kanun yoluna gitmezse kesinleşme gerçekleşir.
- Mükellef, aleyhine verilen mahkeme kararı için kanun yoluna giderse ve üst yargı merciince mükellef haklı bulunmaz ve mahkeme kararı onanırsa vergi ve cezalar kesinleşir.
- Mükellef, aleyhine verilen mahkeme kararı için kanun yoluna giderse ve üst yargı merciince mükellef haklı bulunur ve mahkeme kararı bozulursa vergi ve cezalar kesinleşmez ve mükellef tarafından bir ödeme yapıldıysa, ödemeler mükellefe iade edilir.

Tablo-5: Vergi Borcunun Kesinleşmesi[2]



[2] BİLİCİ, Nurettin; Vergi Hukuku (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), Güncelleştirilmiş ve Geliştirilmiş 26.Bası, Ankara 2011, s.44, Seçkin Yayıncılık.

C. Tahakkuku Tahsile Bağlı Vergilerde Tahakkuk

Böyle durumlarda, vergi tahsil edildiğinde vergi tahakkuk etmiş olur. Esasen, tahsile kadar verginin tarh, tebliğ ve tahakkuku söz konusu değildir. Örneğin damga vergisinde basılı damga konulduğundan damga vergisi hem tahsil edilmiş hem de tahakkuk etmiş olur.

D. Belirli Bir Tarihe Bağlı Vergilendirmede (Kendiliğinden) Tahakkuk

Özel kanununda öngörülen tarihin gelmesi başlı başına vergi alacağının tahakkuku için yeterli kabul edilmektedir. Bu konuda bilinmesi gereken örnekler emlak vergisi ve motorlu taşıtlar vergisidir. Örneğin, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'na göre ise, vergi alacağı taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayı başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılmaktadır.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

1. Vergi mahremiyeti ile ilgili aşağıdakilerden hangisi yanlıştır?

A) Görev sona erdiğinde vergi mahremiyetinden kaynaklanan yükümlülük de sona erer.
B) Vergi mahremiyetinin ihlali 1 ila 7 yıl arası cezayı gerektirir.
C) Vergisel bilgileri kendi ve 3.kişi yararına kullanamazlar.
D) Vadesi geçip ödenmeyen vergi ve cezalar Maliye Bakanlığı'nca açıklanabilir.
E) Bilirkişiler mükellefin sahsına ilişkin açıklama yapamazlar.

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

2. Vergiye yönelik islerde tebligat hangi kanuna göre yapılır?

A) Tebligat Kanunu
B) Vergi Usul Kanunu
C) İdari Yargılama Usulü Kanunu
D) Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun
E) Gelir Vergisi Kanunu

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

3. Vergi matrahını belirlemekle görevli komisyon aşağıdakilerden hangisidir?

A) Tarh komisyonu
B) Takdir komisyonu
C) Vergi Dairesi Komisyonu
D) Değer Komisyonu
E) Gelir İdaresi Komisyonu

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

4. Mükellef elde etmiş olduğu gayrimenkul sermaye iradına yönelik vergisini beyan usulü ile tarh ettirmiştir. Ancak, vergi dairesince yapılan incelemede mükellefin gayrimenkul sermaye iradının eksik tarh edildiği anlaşılmış ve emsal değer ile yeniden gayrimenkul sermaye iradına yönelik tarh işlemi yapılmıştır.

Yukarıda bahsi geçen ve vergi dairesince yapılan tarh işlemi hangisidir?

A) Re'sen tarh
B) İkmalen tarh
C) İdarece tarh
D) Beyana dayalı tarh
E) Zorunlu tarh

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

5. Vergi dairesi memuru aşağıdakilerden hangisini yapabilir?

A) Vergi dairesi mükellefi ile şirket kurabilir.
B) Mükellefin islerini ücretli ya da ücretsiz yapabilir.
C) Mükelleflerine ait bilgileri esi ile paylaşabilir.
D) Tanıklık yapabilir.
E) Mükellefe ait bilgileri başka bir mükellefle paylaşabilir.

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

6. Aşağıdaki durumların hangisinde vergi aslı vergi mükellefine ödetilmez?

A) Stopaj yapanın sorumluluğunda
B) Gerçek kişi kanuni temsilcinin sorumluluğunda
C) Tüzel kişi kanuni temsilcinin sorumluluğunda
D) Tasfiye memurunun sorumluluğunda
E) Gümrük müşavirinin sorumluluğunda

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012 Sayıştay 2012 Gelir Uzman Yard. 2008

7. Vergiyi doğuran olay, tarh işleminin hangi unsurudur?

A) Konu
B) Maksat
C) Yetki
D) Sebep
E) Şekil

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

8. Aşağıdakilerden hangisi, bir kamu alacağı tahakkuk ettikten sonra gündeme gelir?

A) Gecikme zammı
B) Vergi ziyaı
C) Gecikme faizi
D) Tahakkuk zaman aşımı
E) Tarh

İdari Hakimlik 2012 ve 2005

9. Aşağıdakilerden hangisi, tarh işleminin muhatabı olamaz?

A) Aile reisi
B) Şirket müdürü
C) Stopaj yapan
D) Küçük çocuğun velisi
E) Vergi sorumlusu

KPSS 2012 - Sayıştay 20111

10. Aşağıdaki durumların hangisinde, ikmalen tarh koşulları oluşmuş sayılır?

A) Mükellefin, kanuni süresi geçmiş olmasına rağmen beyanname vermemiş olması
B) Tasdiki zorunlu bir defterin tasdik edilmemiş olması
C) Tutulması zorunlu bir defterin tutulmamış olması
D) Mükellefin, süresinde vermiş olduğu beyannameye rağmen matrah farkına yol açmış olması
E) Mükellefin, beyannamesinde matraha ilişkin bilgileri vermemiş olması

KPSS 2011 ve 2007

12. Tüzel kişilik adına kesilen vergi cezası bu tüzel kişilikten tahsil edilemeyince, kanuni temsilci K'den alınmıştır.

Buna göre, K ödediği vergi cezası için daha sonra aşağıdakilerden hangisini yapabilir?

A) Tüzel kişiliğe rücu edebilir.
B) Tüzel kişiliğe kısmen rücu edebilir.
C) Tüzel kişiliğin ortaklarına rücu edebilir.
D) Tüzel kişiliğin alacaklılarına rücu edebilir.
E) Hiçbir şekilde tüzel kişiliğe ya da ortaklarına rücu edemez.

İdari Hakimlik 2011

11. Vergi Usul Kanunu'na göre, aşağıdakilerden hangisi vergiyi doğuran olay olarak <u>kabul edilmez</u>?

A) Bir kazanç veya iradın elde edilmesi
B) Bir mal veya hizmet siparişi verilmesi
C) Malın gümrük bölgesine girmesi
D) Bir binaya veya arsaya sahip olunması
E) Kefalet senedi düzenlenmesi

İdari Hakimlik 2010 - 2006 ve 2003

13. Aşağıdaki tebligatlardan hangisi usulsüzdür?

A) Mükellefin kendisine yapılan tebligat
B) Mükellefin iş yerine yapılan tebligat
C) Mükellefin iş yerinde ancak müstahdeme yapılan tebligat
D) Mükellefin görünüşe göre 18 yaşında olan kızına yapılan tebligat
E) Mükellefin 17 yaşındaki oğluna yapılan tebligat

İdari Hakimlik 2010-2005 ve 2003

14. Vergi idaresi stopaj yapmakla yükümlü olan kişilerin vergi dairesine yatırmadığı vergilerle ilgili ceza ve faiz alacaklarını ilk önce aşağıdakilerden hangisinden talep edebilir?

A) Vergi mükelleflerinden
B) Vergi sorumlusundan
C) Kanuni mükelleften
D) Fiili mükelleften
E) Müteselsil sorumludan

KPSS 2010

15. Verginin üzerinden hesaplandığı değer veya miktara ne ad verilir?

A) Vergi matrahı
B) Verginin konusu
C) Vergi yükümlülüğü
D) Verginin tahakkuku
E) Vergiyi doğuran olay

İdari Hakimlik 2008

16. Verginin tarhı ile ilgili tebligat işlemleri konusunda aşağıdaki kanunlardan hangisinin hükümleri uygulanmaktadır?

A) Tebligat Kanunu
B) Vergi Usul Kanunu
C) İdari Yargılama Kanunu
D) Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun
E) Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu

Gelir Uzman Yardımcılığı 2008-2007 ve 2004

17. Aşağıdaki terimlerden hangisi verginin ödenmesi gereken aşamaya gelmesi halini ifade eder?

A) Tarh
B) Tahakkuk
C) Tahsil
D) Tebliğ

Gelir Uzman Yardımcılığı 2008-2004 ve 2003

18. Aşağıdakilerden hangisinde advalorem matrah söz konusudur?

A) Vergi hesaplamasında vergiye konu malın değerinin esas alınması halinde
B) Vergi hesaplamasında vergiye konu malın ağırlığının esas alınması halinde
C) Vergi hesaplamasında vergiye konu malın hacminin esas alınması halinde
D) Vergi hesaplamasında vergiye konu malın parça sayısının esas alınması halinde

KPSS 2007

19. Verginin konusu ne demektir?

A) Verginin üzerinden hesaplandığı değer veya miktar
B) Verginin hangi kesimlerden ne kadar alınacağına ilişkin yetkiyi veren yasal çerçeve
C) Bir ülkenin vergi sistemine ve değişik vergilere ilişkin yasaların bütünü
D) Verginin üzerine konulduğu, doğrudan ya da dolaylı olarak kaynağını oluşturduğu iktisadi unsur
E) Vergi yasalarının adil olup olmadığı konusunda yapılan değerlendirmelerin tümü

Sayıştay 2006

20. Vergi matrahı aşağıdakilerden hangisi ile ifade edilirse advalorem matrah (değer esası) söz konusu olur?

A) Yaş
B) Kilogram
C) Motor gücü
D) Rayiç bedel
E) Litre

Kamu İhale Kurumu 2006

21. Aşağıdakilerden hangisinde müteselsil olmayan bir sorumluluk söz konusudur?

A) Tasfiye memurlarının sorumluluğu
B) Yeminli mali müşavirlerin sorumluluğu
C) Özel tüketim vergisinde gümrük memurunun sorumluluğu
D) Vergi kesenlerin sorumluluğu
E) Veraset ve intikal vergisinde tapu memurunun sorumluluğu

İdari Hakimlik 2005 - KPSS 2012

22. Aşağıdakilerden hangisi stopaj yoluyla alınan gelir vergisini vergi dairesine yatırmakla yükümlüdür?

A) Vergi taşıyıcısı
B) Vergi sorumlusu
C) Fiili mükellef
D) Müteselsil sorumlu
E) İradi mükellef

İdari Hakimlik 2005

23. Vergi matrahının tamamen ve kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere göre tespitine imkân bulunmayan durumlarda başvurulan tarh şekline ne ad verilir?

A) Re'sen tarh
B) İkmalen tarh
C) İdarece tarh
D) Beyan üzerinde tarh
E) Götürü usulünde tarh

İdari Hakimlik 2012

24. Bir vergi tarifesinde en düşük oranla en yüksek oran arasındaki farka ne ad verilir?

A) Yükseklik farkı

B) Uzunluk farkı

C) Sertlik farkı

D) Genişlik farkı

E) Tarife farkı

Cevap Anahtarı

1.	A	13.	E
2.	B	14.	B
3.	B	15.	A
4.	B	16.	B
5.	D	17.	B
6.	A	18.	A
7.	D	19.	D
8.	A	20.	D
9.	A	21.	D
10.	D	22.	B
11.	B	23.	A
12.	A	24.	A

Üçüncü Bölüm

MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ VE VERGİ DENETİMİ

I. MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ

A. Bildirimde Bulunma Ödevi

Mükelleflerin bu kapsamda yapması gereken bildirimler genel ifadesiyle, işe başlama bildirimi, değişikliklerin bildirimi, işi bırakma bildirimi, bina ve arazi değişiklikleri bildirimleridir.

İşe başlama bildiriminde bulunmak zorunda olan mükellefler şunlardır:

1. Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı
2. Serbest meslek erbabı
3. Kurumlar Vergisi mükellefleri
4. Kolektif ve adi şirket ortaklariyle komandit şirketlerin komandite ortakları

Tüccarlarda işe başlamanın belirtileri şunlardır:

1. Bir iş yeri açmak (İş yeri açmaktan maksat, belli bir yerde bilfiil ticari veya sınai faaliyete geçmek demektir. Bir yerin ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat ve tesisat yapılmakta bulunması iş yerinin açıldığını göstermez)
2. İş yeri açılmamış olsa bile ticaret siciline veya mesleki bir teşekküle kaydolunmak
3. Kazançları basit usulde tesbit edilen tüccarlar için işle bilfiil uğraşmaya başlamak

Serbest meslek erbabında işe başlamanın belirtileri ise şunlardır:

1. Muayenehane, yazıhane, atelye gibi özel iş yerleri açmak
2. Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunulduğunu ifade eden alametleri asmak
3. Her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak

4. Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmak

İşe başlama bildiriminde bulunmak zorunda olan mükellefler işi bırakmaları halinde bunu da vergi dairesine bildirmek zorundadırlar. Vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi işi bırakmayı ifade eder. Ancak, işlerin her hangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulması işi bırakma sayılmaz.

Ayrıca, bilinen iş veya ikamet yeri adreslerini değiştiren mükellefler, yeni adreslerini de vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

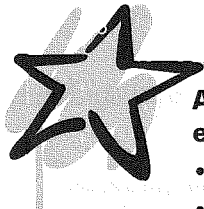


Tasfiye ve iflas hallerinde, tasfiye memurları veya iflas dairesi, tasfiye veya iflas kararlarını ve tasfiyenin veya iflasın kapandığını vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecburdurlar.

Bildirimler aşağıda yazılı süre ve şekil şartlarına göre yapılır.

- Gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde kendilerince veya 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'na göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca yapılır.
- Şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde ticaret sicil memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır.
- Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren 1 ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır.
- Bina ve arazi değişikliklerinde bildirme zorunluluğu süresi 2 aydır.

B. Defter Tutma ve Tasdik Ettirme Ödevi



Aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:

- **Ticaret ve sanat erbabı**
- **Ticaret şirketleri**
- **İktisadi kamu müesseseleri**
- **Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler**
- **Serbest meslek erbabı**
- **Çiftçiler**

Vergi Usul Kanunu'nun 173'üncü maddesinde defter tutma mecburiyeti olmayan istisnalar belirtilmiştir. Bunlar;

- Gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler
- Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazançları basit usulde tespit edilenler
- Kurumlar vergisinden muaf olan iktisadi kamu müesseseleri ve dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler

Tüccarlar defter tutmak bakımından ikiye ayrılır. Birinci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre; ikinci sınıf tüccarlar, işletme hesabına göre defter tutarlar.

Vergi Usul Kanunu'na göre aşağıda yazılı tüccarlar birinci sınıf tüccar olarak kabul edilir ve bilanço esasına göre defter tutarlar:

- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanlardan yıllık alım veya satım tutarı Kanun'da yazılı sınırları aşanlar
- Bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı Kanun'da yazılı sınırları aşanlar
- Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler hariç)
- Kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler
- İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler

Öte yandan, ikinci sınıf tüccarlar ise şunlardır:

- Kanun'da birinci sınıf tüccar olarak belirtilmeyenler
- Kurumlar vergisi mükelleflerinden işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığı'nca müsaade edilenler.

Bilanço esasında vergilendirilen mükelleflerin, işletme esasında vergilendirilmesi için (diğer bir ifadeyle birinci sınıf tüccarın, ikinci sınıf tüccar olabilmesi için)

- **Bir hesap döneminin iş hacmi kanunda yazılı hadlerden % 20'yi aşan bir nispette düşük olması veya**
- **Arka arkaya üç dönemin iş hacminin kanunda yazılı hadlere nazaran % 20'ye kadar bir düşüklük göstermesi gerekir.**

Bunun tersi de söz konusudur. Ancak, işletme esasından bilanço esasına (ikinci sınıf tüccarlıktan birinci sınıf tüccarlığa) geçişte yukarıda yazılı ifadelerden farkı, öncelikle bu birinci sınıf tüccar olma isteği ve arka arkaya 3 dönem değil, arka arkaya 2 dönem Kanun'da yazılı oranda artış olması yeterlidir.



Bilanço esasında vergilendirilen mükelleflerin (yani birinci sınıf tüccarların) tutması gereken defterler:

1. Yevmiye defteri

2. Defterikebir

3. Envanter defteri (Mevcudat ve muazene defteri)

İşletme esasında vergilendirilen mükelleflerin (yani ikinci sınıf tüccarların) tutması gereken defter ise sadece işletme hesabı defteridir.

Serbest meslek erbabının tutması gereken defter ise "kazanç defteri" dir.

Aşağıda yazılı defterlerin tasdik ettirilmesi mecburidir:

1. Yevmiye ve envanter defterleri
2. İşletme defteri
3. Çiftçi işletme defteri
4. İmalat ve İstihsal Vergisi defterleri; (Basit İstihsal Vergisi defteri dahil)
5. Nakliyat Vergisi defteri
6. Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri
7. Serbest meslek kazanç defteri

Defterlerin tasdik zamanına ilişkin hususlar şunlardır: (VUK 221.md.)

- Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda
- Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda
- **Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler, işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce**
- Vergi muafiyeti kalkanlar, muaflıktan çıkma tarihinden başlayarak 10 gün içinde
- Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar, bunları kullanmaya başlamadan önce defterlerini tasdik ettirmeye mecburdurlar.

C. Belge Alma ve Verme Ödevi

Defter tutmakla yükümlü olan mükellefler üçüncü kişilerle yapmış olduğu işlemlerinde birtakım belgeler düzenlemek veya almak zorundadırlar. Düzenlenmesi gereken başlıca belgeler şunlardır:



Fatura: *Satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*



Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi (7) gün içinde düzenlenir.



Fatura kullanmak, düzenlemek mecburiyetinde olanlar şunlardır:

- ✓ **Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar(şirketler, şahıs işletmeleri)**
- ✓ **Serbest meslek erbabı(avukatlar, doktorlar, muhasebeciler vb)**
- ✓ **Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlar (ayakkabı tamircisi, berber vb)**
- ✓ **Vergiden muaf esnaf (*pazarcılar, seyyar satıcılar*)**
- ✓ **Gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler (Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler)**



Buna göre, basit usulde vergilendirilen çiftçilerin fatura kullanma zorunluluğu yoktur.

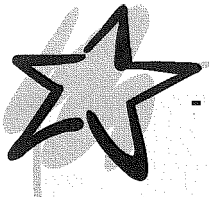


Faturada bulunması gereken hususlar şunlardır:

- **Fatura ibaresi,**
- **Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası,**
- **Maliye Bakanlığı ibaresi veya noter tasdik mührü sekli,**
- **Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası,**
- **Alıcının (müşterinin) adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası,**
- **Malın ve hizmetin türü, miktarı, birim fiyatı ve tutarı,**
- **Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası,**
- **Kâşe ve düzenleyenin imzası.**

Faturanın düzenlenmesinde dikkat edilecek hususlar şunlardır:

- Faturalar sıra numarası dahilinde düzenlenir.
- Faturalar mürekkepli kalem ile daktilo veya bilgisayarla düzenlenir.
- Faturalar en az bir asıl bir örnek (suret) olarak düzenlenir.
- Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 (yedi) gün içinde düzenlenir. Bu süre içinde düzenlenmemiş faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.
- Faturalar Türkçe olarak düzenlenmelidir.
- Kullanılacak faturalar notere tasdik ettirilmiş veya anlaşmalı matbaalara bastırılmak suretiyle temin edilir. Fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur.
- Fatura düzenleyenin istemesi halinde müşteri, kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır. Ancak nihai tüketiciye satılan mallar veya yapılan isler için düzenlenecek faturalarda, müşterinin belge ibrazı ve fatura düzenleyenin sorumluluğu söz konusu olmayacaktır.
- Faturanın baş tarafında iş sahibinin veya namına, imzaya yetkili olanların imzası bulunur.
- Tüketicilere ayıplı mal ve hizmet satan kişilere karşı hak aramada, fatura delil olarak kullanılır.



- **Faturaları Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre 5 yıl, Türk Ticaret Kanunu'na göre 10 yıl saklama zorunluluğu vardır.**
- **Faturaya itiraz süresi 8 gündür. Bu süre içinde itiraz edilmezse faturanın içeriği kabul edilmiş sayılır.**

Fatura yerine geçen vesikalar ise şunlardır:

Fatura düzenlenmesinin zorunlu olmadığı bir kısım alım satım ve hizmet işlerinde mükellefler kayıtlarını fatura yerine geçen vesikalarla tevsik etmek zorundadırlar. V.U.K.'daki düzenlemelere göre, fatura yerine geçen vesikalar, perakende satış vesikaları, gider pusulası ve müstahsil makbuzu olarak sıralanmıştır.

Perakende Satış Fişi: Fatura düzenlemek zorunda olanların fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri için düzenlenen vesikadır.

Gider Pusulası: Fatura düzenlemek zorunda olanların vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için düzenledikleri ve işi yapana veya emtiayı satana imzalattıkları vesikadır.

Müstahsil Makbuzu: Fatura düzenlemek zorunda olanların gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha düzenlediği, bir nüshasının vesikayı düzenleyen tarafından diğer nüshasının satıcı çiftçi tarafından imzalandığı vesikadır.

Serbest Meslek Makbuzu: Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha düzenlemek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de istemek ve almak mecburiyetinde olduğu vesikadır.

Sevk İrsaliyesi: Satılan malın taşınması veya taşıttırılması durumunda, malın özelliklerini ihtiva eden ve düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması zorunlu olan vesikadır. Malı satıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa alıcı tarafından düzenlenir.

Taşıma İrsaliyesi: Ücret karşılığında eşya nakleden gerçek veya tüzel kişilerin naklettikleri eşya için düzenlemek zorunda olduğu ve içeriği sürücünün adı, soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden vesikadır.

Yolcu Listesi: Şehirlerarası yapılan yolcu taşımalarında, yolcu bileti kesmeye mecbur olan mükelleflerin (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için oturma yerlerini planlı bir şekilde gösteren, iki nüsha düzenlenen, bir nüshasının sefer sonuna kadar taşıtta, diğer nüshasının işyerinde bulunduğu vesikadır.

Günlük Müşteri Listesi: Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odaları, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak düzenlenen vesikadır.

Vergi Karnesi: Gelir Vergisi Kanunu'na göre diğer ücret kapsamında vergilendirilenlerin almak mecburiyetinde olduğu vesikadır.

Tablo-6: Düzenlenmesi Zorunlu Vesikalara Genel Bir Bakış

VESİKA ADI	AÇIKLAMA
FATURA	Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Fatura, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, basit usulde vergilendirilenler ve gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler (yani defter tutmak zorunda olan çiftçiler) ile serbest meslek erbabı tarafından düzenlenmek zorundadır.
PERAKENDE SATIŞ FİŞİ	Fatura düzenlemek zorunda olanların* fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri için düzenlenen vesikadır.
GİDER PUSULASI	Fatura düzenlemek zorunda olanların* vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim ettikleri ve işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri vesikadır.
MÜSTAHSİL MAKBUZU	Fatura düzenlemek zorunda olanların* gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha düzenledikleri vesikadır.
SERBEST MESLEK MAKBUZU	Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha düzenlenen ve bir nüshasının müşteri tarafından istenilmesi ve alınması mecburi olan vesikadır.
SEVK İRSALİYESİ	Satılan malın taşınması veya taşıttırılması durumunda, malın özelliklerini ihtiva eden ve düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması zorunlu olan vesikadır. Malı satıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa alıcı tarafından düzenlenir.

* Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, basit usulde vergilendirilenler ve gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler (yani defter tutmak zorunda olan çiftçiler) ile serbest meslek erbabları

D. Kayıt Nizamına Uyma Ödevi

Defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla başka dilden kayıt da yapılabilir. Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla yabancı para birimine göre de düzenlenebilir.

Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz hâle getirmek yasaktır. Günlük kasa, günlük perakende satış ve hâsılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine işlemler günü gününe kaydedilir.

E. Defter ve Belgeleri Muhafaza ve İbraz Ödevi

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle üçüncü kısımda yazılı vesikaları, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş (5) yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar. Türk Ticaret Kanunu'na göre ise bu süre 10 yıldır.

Gerçek ve tüzel kişiler muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda bulundukları bilgilere ilişkin mikro fiş, mikro film, manyetik teyp, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar.

F. Vergi Levhası Alma ve Bulundurma Ödevi

Gelir Vergisi mükellefleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketleri her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı almak zorundadırlar.

G. Bilgi Verme Ödevi

Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükellefler ile işlemlerde bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığı'nın veya vergi inceleme elemanlarının isteyeceği bilgileri vermek zorundadır.

H. Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257. Maddesi ile Düzenlenen Ödevler



Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesi ile Maliye Bakanlığı'na bir kısım yetkiler tanınmıştır. Söz konusu yetkiler kapsamında mükelleflerin ödevleri özet olarak şöyledir:

- **Vergi beyannamelerini elektronik ortamda gönderme ödevi**
- **Tahsilat ve ödemelerini bankalar ve posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik ödevi**
- **Kira tahsilat ve ödemelerini bankalar aracılığı ile yapma ödevi**
- **Ödeme kaydedici cihaz kullanma ödevi**
- **Vergi Usul Kanunu'na göre tutulması zorunlu defter ve belgelere ilaveten tutulmasını uygun gördüğü defter ve belgeleri ibraz zorunluluğu ödevi**

örnek

Maliye Bakanlığı'nca belge düzenleme zorunluluğu getirilmesine ilişkin Kanun hükmü Anayasa'ya aykırılık iddiasıyla Anayasa Mahkemesi'ne götürülmüş ancak Anayasa Mahkemesi'nce ilgili hüküm Anayasa'ya aykırı bulunmamıştır (bkz. Anayasa Mahkemesinin E:2009/5; K:2011/31 sayılı kararı) Maliye Bakanlığı'nın bu yetkiye dayanarak düzenleme zorunluluğu getirdiği bazı belgeler şunlardır: Ba formu (Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerin Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim), Bs formu (...Mal ve Hizmet Satımlarına İlişkin...), adisyon, kesin mizan bildirimi, vs.

II. VERGİ DENETİMİ

Ülkemizde vergi idaresinin denetim yapma yöntemleri **yoklama, vergi incelemesi, arama ve bilgi toplama** şeklindedir.

A. Yoklama

Yoklama, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektir. Yoklamanın ne zaman yapılacağı ilgiliye haber verilmez. Yoklama yapanlar, kendilerinden sorulmasa bile, yoklama yetkilerini gösteren fotoğraflı resmi vesikayı yoklama yapılana gösterirler.



Yoklama yapmaya yetkili kimseler şunlardır: (VUK 128. md.)

- **Vergi dairesi müdürleri**
- **Yoklama memurları**
- **Yetkili makamlar tarafından yoklama işi ile görevlendirilenler**
- **Vergi incelemesine yetkili olanlar**
- **Vergi Müfettişleri**
- **Vergi Müfettiş Yardımcıları**
- **İlin en büyük mal memuru**
- **Gelir uzmanları**

Yoklama yapmaya yetkili kimselerin görev ve yetkileri şunlardır:

- Mükelleflerin faturasız mal bulundurup bulundurmadıklarını, vergi levhası bulundurup bulundurmadıklarını veya günlük hâsılatlarını tespit etmek.
- Mükelleflerin fiş-fatura kesip kesmediklerini veya kesilen fiş-faturanın gerçek tutarı yansıtıp yansıtmadığını araştırmaya yönelik yoklamalar yapmak.
- Nakil vasıtalarında, yolcu bileti, fatura, sevk irsaliyesi veya taşıma irsaliyesinin bulunup bulunmadığını tespit etmek ve bunun için nakil vasıtalarını durdurmak.
- Taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi veya faturanın taşıtta bulunmaması hâlinde bu belgelerin ibrazına kadar nakil vasıtalarını trafikten alıkoymak.

Yoklamanın ne zaman yapılacağı ilgiliye haber verilmez. Yoklama yapanlar, kendilerinden sorulmasa bile, yoklama yetkilerini gösteren fotoğraflı resmi vesikayı yoklama yapılana gösterirler.

Yoklama neticeleri tutanak mahiyetinde olan "yoklama fişi" ne geçirilir. Bu fişler iki nüsha düzenlenir ve varsa yoklama yapılana veya yetkili adamına imzalattırılır, yoksa veya imzadan çekinirse bu durum yoklama fişine yazılır ve yoklama fişi, polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılır.

B. Vergi İncelemesi

Vergi incelemesi, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır.



Vergi incelemesine yetkili olanlar şunlardır:

- **Vergi Müfettişleri**
- **Vergi Müfettiş Yardımcıları**
- **İlin en büyük mal memuru**
- **Vergi Dairesi Müdürleri**
- **Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar.**

İncelemenin maksadı ve incelemeye tabi olanlar:

Vergi incelemesinden maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Defter ve hesap tutmak, evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler. Mükellefiyet kaydı bulunmayan kişiler hakkında da vergi incelemesi yapılabilir.

İncelemenin zamanı ve yeri:

Vergi incelemesinin ne zaman yapılacağının evvelden haber verilmesi mecburi değildir. İnceleme, neticesi alınmamış hesap dönemi dâhil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabilir. Evvelce inceleme yapılmış veya matrahın re'sen takdir edilmiş olması yeniden inceleme yapılmasına engel değildir.

İncelemede uyulacak esaslar:

Vergi incelemeleri, esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır. İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin yerinde yapılması imkânsız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde incelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını daireye getirmesi için münasip bir mühlet verilir.

Vergi incelemesi sırasında, incelemeye tabi olana, incelemenin konusu işe başlamadan önce açık olarak izah edilir. Vergi incelemesine başlanıldığı hususu bir tutanağa bağlanarak bir örneği nezdinde vergi incelemesi yapılana verilir. İnceleme bitince, bunun yapıldığını gösteren bir vesika nezdinde inceleme yapılana verilir.



İncelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla 1 yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla 6 ay içinde incelemelerin bitirilmeleri esastır. Bu süreler içinde incelemenin bitirilememesi halinde ek süre talep edilebilir.

Bu talep vergi incelemesine yetkili olanların bağlı olduğu birim tarafından değerlendirilir ve 6 ayı geçmemek üzere ek süre verilebilir.

İnceleme esnasında lüzum görülen hallerde, vergilendirme ile ilgili olaylar ve hesap durumları ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik olunabilir. İlgililerin itiraz ve mülahazaları varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Bu suretle düzenlenen tutanakların bir nüshasının mükellefe veya nezdinde inceleme yapılan kimseye bırakılması mecburidir.

İlgililer tutanakları imzalamaktan çekindikleri takdirde tutanakta bahis konusu edilen olaylar ve hesap durumlarını ihtiva eden defter veya vesikalar, nezdinde inceleme yapılandan rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme neticesinde tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve vesikaları geri alabilirler. Ancak bu defterlerin suç delili olmaması şarttır.



Vergi İncelemesinde inceleme yöntemleri şunlardır:

- **Karşıt inceleme**
- **Çapraz inceleme**
- **Randıman incelemesi**

C. Arama

Arama, ihbar veya yapılan incelemeler dolayısıyla, bir mükellefin vergi kaçırdığına delalet eden emareler bulunması hâlinde, bu mükellef veya kaçakçılıkla ilgisi görülen diğer şahıslar nezdinde yapılan araştırmaktır.



Aramanın yapılabilmesi için; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların gerekli görmesi hâlinde gerekçeli bir yazı ile arama kararı vermeye yetkili sulh hâkiminden bunu istemesi ve sulh hâkiminin istenilen yerlerde arama yapılmasına karar vermesi şarttır.

İhbar üzerine yapılan aramada ihbar sabit olmazsa, nezdinde arama yapılan kimse muhbirin adının bildirilmesini isteyebilir, bu takdirde vergi dairesi muhbirin adını bildirmeye mecburdur.

Defter ve belgelerin muhafaza altına alınmış olması, süresi gelen vergi beyannamelerinin verilmesi ödevini ortadan kaldırmaz. Ancak, defter ve belgelerin muhafaza altına alındığı tarihten vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar olan süre bir aydan az ise beyanname verme süresi kendiliğinden bir ay uzar.

Defter ve vesikaların incelenmesi sırasında kanuna aykırı görülen olaylar ve hesap durumları tutanakla tespit olunur. Mükellef bu tutanakları imzadan çekindiği takdirde, hesap durumlarını içeren defter ve vesikalar aramanın konusu ile ilgili vergi ve cezalar kesinleşinceye kadar mükellefe geri verilmez.

Arama neticesinde alınan defter ve vesikalar üzerinde yapılan inceleme en geç 3 ay içinde bitirilerek sahibine bir tutanakla geri verilir.

D. Bilgi Toplama

Bilgi toplama, Maliye Bakanlığı'nın veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların istemeleri hâlinde, kamu idare ve müesseselerinin, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerin bilgi vermesi demektir.

Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığı'nın veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Bilgi istenmek üzere ilgililer zorla vergi dairesine getirilemez.

Kendilerinden bilgi istenilen gerçek ve tüzel kişiler, özel kanunlarda yazılı mahremiyet hükümlerini ileri sürerek, bilgi vermekten imtina edemezler. Ancak:

1. Posta, Telgraf ve Telefon İdaresinin muhabereler hakkında tutmaya mecbur olduğu mahremiyet saklıdır;

2. Hekimlerden, diş hekimlerinden, dişçilerden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarının nevi'ine mütaallik bilgiler istenemez.

3. Avukatlardan ve dava vekillerinden kendilerine tevdi olunan işler veya görevleri dolayısiyle muttali oldukları ahval ve hususların bildirilmesi istenemez.

Ancak, bu yasak müvekkil adlarıyla vekalet ücretlerine ve giderlerine ayrıca avukatlık veya dava vekilliği sıfatı dışındaki sıfatları dolayısıyla muttali oldukları ahval ve hususlara şamil değildir.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

1. I. En az 2 nüsha düzenlenir

II. Düzenleyenin imzası olmalı

III. En geç mal tesliminde düzenlenir

IV. Mal tesliminden itibaren en geç 7 gün içinde düzenlenir

V. Faturaya itiraz süresi 10 gündür.

Yukarıdakilerden hangisi *faturanın* özelliklerindendir?

A) I ve II
B) I, IV ve V
C) II, III ve V
D) II ve IV
E) I, II ve IV

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

2. I. Düzenleyenin imzası

II. Ürünün menşei

III. Ürünün üretim yeri

IV. Ürünün satış fiyatı

Yukarıdakilerden hangisi faturada bulunması gereken unsurlardan biri değildir?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) Yalnız III
D) II ve III
E) II ve IV

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

3. Aşağıdakilerden hangisi vergi idaresinin *mükellefi denetleme yollarından biridir?*

A) Vergi incelemesi
B) İhtiyati tahakkuk
C) İhtiyati haciz
D) Teminat gösterme
E) Önemli belgelere el koyma

İdari Hakimlik 2012 (Uyarlama)

4. Vergi Usul Kanunu'na göre *fatura*, aşağıdaki durumlardan hangisini göstermek üzere müşteriye verilir?

A) Satılan emtia veya yapılan iş bedelinin ödendiğini
B) Satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı
C) Satılan emtia veya yapılan işin siparişini
D) Satılan emtia veya yapılan işin vergisini
E) Satılan emtianın teslimini veya yapılan işin bitirildiğini

İdari Hakimlik 2011

5. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'nda birinci ve ikinci sınıf tüccar ayrımında esas alınan ölçütlerden biridir?

A) Mükelleflerin işyeri hasılatı
B) Mükelleflerin işçi sayısı
C) Mükelleflerin tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı
D) İşletmenin faaliyet gösterdiği işyerinin kira bedeli
E) İşletmenin ortak sayısı

KPSS 2010

6. Aşağıdakilerden hangisinin defter tutma mecburiyeti yoktur?

A) Limited şirket
B) Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletme
C) Basit usule tabi ticaret erbabı
D) Gerçek usulde vergilendirilen çiftçi
E) İktisadi kamu teşekkülleri

KPSS 2006 - İdari Hakimlik 2002

7. I. Vergi müfettişleri

II. Yoklama memurları

III. Vergi dairesi müdürleri

Yukarıdakilerden hangileri hem yoklama hem de vergi incelemesi yapmaya yetkilidirler? (Bu soru değişen mevzuata göre güncellenmiştir.)

A) Yalnız I B) I ve II
C) I ve III D) II ve III
E) I, II ve III

Kamu İhale Kurumu 2006

8. İşletme hesabı esasında vergilendirilen bir çiftçinin bilanço esasına geçmesinde aşağıdakilerden hangisi ölçüt olarak alınır?

A) Arazi büyüklüğü
B) Hayvan sayısı
C) Traktör sayısı
D) Kendi isteği
E) Velayeti altındaki çocuklara ait işletmeler

KPSS 2014

9. Mevcut yasal düzenlemeye göre, fatura malın teslim tarihinden itibaren kaç gün içerisinde düzenlenmelidir?

A) 15 B) 10 C) 7
D) 3 E) 2

İdari Hakimlik 2003

10. İkinci sınıf tüccar aşağıdaki satışlardan hangisinde fatura yerine fiş verebilir?

A) İkinci sınıf tüccara yapılan satışta
B) Serbest meslek erbabına yapılan satışta
C) Basit usulde vergilendirilenlere yapılan satışta
D) Stopaj usulüyle vergilendirilen çiftçilere yapılan satışta
E) Vergiden muaf esnafa yapılan satışlarda

İdari Hakimlik 2003

11. Bilanço esasında vergilendirilen bir mükellefin işletme hesabı esasına geçebilmesi için kazancının bir önceki yıla göre en az % kaç azalması gerekir?

A) 50 B) 40 C) 30
D) 20 E) 10

İdari Hakimlik 2002

12. Aşağıdakilerden hangisi vergi idaresinin denetim yapma yöntemlerinden biri değildir?

A) Soruşturma
B) Yoklama
C) Arama
D) Vergi incelemesi
E) Bilgi toplama

Gelir Uzm. Özel Sınavı 2006

13. Vergi Usul Kanunu'na göre aşağıdaki defterlerin hangisinin tasdik zorunluluğu bulunmamaktadır?

A) Defter-i Kebir
B) Serbest Meslek Kazanç Defteri
C) Çiftçi İşletme Defteri
D) Yabancı Nakliyat Kurumlarının Hâsılat Defteri

Cevap Anahtarı

1.	D	8.	D
2.	D	9.	C
3.	A	10.	E
4.	B	11.	D
5.	A	12.	A
6.	C	13.	A
7.	C		

Not alınız:

Dördüncü Bölüm

VERGİ BORCUNUN ORTADAN KALKMASI VEYA AZALMASI

NOT	Burada vergi borcu kapsamında verginin aslını, cezalarını ve diğer ferilerini de ele aldığımızı belirtmek isteriz. Dolayısıyla, bu bölümde, hem vergi aslının hem de cezaların ortadan kalkması veya azalmasına sebep olan unsurlardan bahsedilecektir.



Vergi borcunu sonlandıran ya da azaltan etkenler başlıklar halinde aşağıdaki gibidir:

- **Ödeme**
- **Zamanaşımı**
- **Hataların düzeltilmesi**
- **Uzlaşma**
- **Pişmanlık**
- **Cezalarda İndirim**
- **Terkin**
- **Tahakkuktan Vazgeçme**
- **Takas - Mahsup**
- **Af**
- **Ölüm**
- **Yanılma**
- **Mücbir sebep**
- **İzaha Davet**

I. ÖDEME

A. Ödeme Zamanları

Ödeme, vergi veya cezaların mükellef veya sorumlu tarafından vergi dairesine ödenmesini ifade eder. Ödeme ile vergi borcu doğal olarak sona ermektedir.

Ödeme süresinin son günü verginin vade tarihidir.

Her vergi kanununda o verginin ne zaman ödeneceğine dair hükümler mevcuttur. Söz konusu kanuni ödeme zamanlarının neler olduğu kitabın sonundaki tabloda ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

Ancak, bazı özel hallerde özel ödeme zamanları belirlenmiştir. Bunlara kısaca değinecek olursak;

İkmalen, re'sen ve idarece tarh ve tahakkuk ettirilen vergiler ile bunlara bağlı kesilen cezalarda, vergiler taksit zamanlarından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde; taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak 1 ay içinde ödenir.

Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını mucip haller dolayısıyla beyan üzerine tarh olunan vergiler, beyanname verme süreleri içinde ödenir. Memleketi terk edenlerin, ölenlerin veya benzeri haller dolayısıyla mükellefiyetleri kalkanların ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergileri tahakkuk tarihinden başlayarak 1 ay içinde ödenir.

Vergi Mahkemesi'nde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27. maddesi gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir.

Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda:

a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar;

b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

Uzlaşma halinde vergi ve cezalar, uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir.

Tablo-7: Tarh Usulüne Göre Vergi ve Cezaların Tahakkuk ve Ödeme Zamanları[3]

TARH USULÜ	A. VERGİNİN TAHAKKUKU		B. VERGİNİN ÖDEME ZAMANI		C. TAHAKKUK EDEN VERGİ ZAMANINDA ÖDENMEZSE
I. Mükellefin Beyanına Dayanan Tarhda	Beyannamenin verildiği vergi dairesince tahakkuk fişi kesilir. Böylelikle vergi mükellefe tebliğ edilmiş ve tahakkuk ettirilmiş olur.		İlgili vergi kanununda yazılı zamanlarda ödenir.		Zamanında ödenmeyen kısmına, geciken her ay ve kesri için belirlenen oranda gecikme zammı uygulanır.
II. Vergi Dairesince Yapılan Tarh ve Tahakkuklarda	**A. VERGİ VE CEZANIN TAHAKKUKU**		**B. VERGİ VE CEZANIN ÖDENME SÜRESİ**		**C. TAHAKKUK EDEN VERGİ VE CEZA ZAMANINDA ÖDENMEZSE**
1. İkmalen, Re'sen ve İdarece Tarhiyatta	İhbarnamenin tebliğinden itibaren 30 günün sonunda vergi (gecikme faizi dahil) ve ceza tahakkuk eder.	Vergi ve cezanın tahsili durur. Vergi mahkemesi kararına göre hesaplanacak vergi (gecikme faizi dahil) ve ceza 2 nolu ihbarnamenin tebliğ tarihinde tahakkuk eder.	Tahakkuk ettiği tarihten itibaren 1 ay içinde ödenir.	Mahkeme kararına göre hesaplanan vergi (gecikme faizi dahil) ve cezaya ait İhbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir.	Vergi aslı ve vergi ziyaı cezasının zamanında ödenmeyen kısmına gecikilen her ay ve kesri için gecikme zammı uygulanır.
2. Uzlaşma Halinde	Uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihte uzlaşılan vergi (gecikme faizi dahil) tahakkuk etmiş olur.		Uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir.		"
3. Tahakkuku Tahsile Bağlı Vergilerde	Vergi tahsil edildiği anda tahakkuk etmiş olur		İlgili kanunda yazılı zamanında ödenir.		-
4. Yıllık Tahakkuk Eden Vergilerde	Vergi her yıl başında tahakkuk eder.		İlgili kanunda yazılı zamanında ödenir.		Verginin ödenmeyen kısmına gecikme zammı uygulanır.

[3] Öner Erdoğan, a.g.e., s.136.

B. Ödeme Yeri

Vergi borcu, mükellefin bu bakımdan bağlı olduğu vergi dairesine ödenir. Mükellef vergi borcunu vergi dairesinin bulunduğu belediye sınırlarının dışındaki vergi dairelerine de yatırabilir. Bu takdirde ödemenin hangi vergi dairesi hesabına yapıldığının bildirilmesi şarttır.

C. Ödeme Şekilleri

Ödeme, alacaklı tahsil dairesinin salahiyetli ve mesul memurları tarafından verilecek makbuz karşılığı yapılır. Maliye Bakanlığı'nın verdiği yetkiye dayanılarak diğer özel ödeme şekilleri ise şunlardır:

1. Çizgili çek kullanılmak suretiyle,
2. Mükellef hesabından aynı bankadaki ilgili vergi dairesi veya Merkez Bankası hesabına münakale suretiyle,
3. Vergi dairelerinin veya Merkez Bankasının hesabı bulunan bankalara bu daireler hesabına ödeme suretiyle,
4. Postaneler vasıta kılınmak suretiyle,
5. Banka kartı, kredi kartı ve benzeri kartlar kullanılmak suretiyle.

Bu şekilde yapılan ödemelerde çekin tahsil dairesine veya bankaya verildiği, paranın bankaya veya postaneye yatırıldığı, banka kartı, kredi kartı ve benzeri kartlar ile yapılan ödemelerde işlemin kartla yapıldığı, münakale emri üzerine paranın tahsil dairesi hesabına geçtiği gün ödeme yapılmış sayılır.

D. Fazla Alınan Vergilerin İadesi

Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergiler, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanması halinde düzeltmeye dair müracaat tarihi, diğer hallerde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte, mükellefe iade edilir.

Vergi kanunları uyarınca iadesi gereken vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir.

İhtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliği tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanır.

II. ZAMANAŞIMI

Vergi hukukunda zamanaşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkmasıdır. Zamanaşımı, mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade eder. Vergi hukukunda zamanaşımı, tarh (tahakkuk) zamanaşımı ile tahsil zamanaşımı olmak üzere 2'ye ayrılır.

A. Tarh (Tahakkuk) Zamanaşımı

Tarh (tahakkuk) zamanaşımı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinde düzenlenmiştir.



Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl (5) içinde tarh ve *mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler tarh (tahakkuk)* zamanaşımına uğrar.

Tahakkuk zamanaşımında başlangıç tarihi için baz alınan unsur vergiyi doğuran olayın meydan gelmesidir. Süre bu olayı takip eden yıldan başlar.



Vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, tarh zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı takdir komisyonu kararının vergi dairesine ulaştığı günü takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye başlar. Ancak, işlemeyen süre her hâl ve takdirde 1 yıldan fazla olamaz

Takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durdurmasına ve ne zaman, ne şekilde kalan zamanaşımının devam edeceğine ilişkin örnekleme yapmakta fayda var:

örnek

Örnek 1: Gelir vergisi mükellefi olan A, 2006 yılında elde etmiş olduğu kazancın vergisine ilişkin beyannamesini vermemesi üzerine matrah tespitinin yapılması için 01.07.2011 tarihinde takdir komisyonuna sevk edilmiştir. 01.02. 2012 tarihinde verilen takdir komisyonu kararı ise 01.04.2012 tarihinde ilgili vergi dairesine tevdi edilmiştir.

Buna göre A'nın vergi borcu hangi tarihte zamanaşımına uğrayacaktır?

A) 01.08.2012

B) 01.10.2012

C) 31.12.2012

D) 01.07.2012

E) 01.07.2013

Olayda, vergi alacağı 2006 yılında doğmuştur, dolayısıyla da zamanaşımı için süre 2007 yılının başından itibaren başlayacaktır. Zamanaşımı durduran herhangi bir durum olmamış olsaydı A'nın borcu 31.12.2011 tarihinde zamanaşımına uğrayacaktı.

Ancak, matrah tespiti için takdir komisyonuna gidildiği tarih olan 01.07.2011 tarihinde (zamanaşımı süresinin dolmasına 6 ay kala) kanun hükmü gereği zamanaşımı duracaktır. Takdir komisyonunca verilen karar ise 01.04.2012 tarihinde ilgili vergi dairesine ulaşmıştır. Bu durumda, 01.07.2011 tarihinde duran zamanaşımı, 01.04.2012 tarihinde kaldığı yerden (zamanaşımına 6 ay kala durmuştu) işlemeye devam edecektir. Bu durumda, kalan 6 ay da hesaplandığında, A'nın borcu 01.10.2012 tarihinde zamanaşımına uğrayacaktır.

Örnek

Örnek 2: Gelir vergisi mükellefi olan A, 2007 yılında elde etmiş olduğu kazancın vergisine ilişkin 2008 yılında vermesi gereken beyannamesini vermemesi üzerine matrah tespitinin yapılması için 01.07.2012 tarihinde takdir komisyonuna sevk edilmiştir.

Buna göre A'nın vergi borcu en geç hangi tarihte zamanaşımına uğrayacaktır?

Olayda, vergi alacağı 2007 yılında doğmuştur, dolayısıyla da zamanaşımı için süre 2008 yılının başından itibaren başlayacaktır. Zamanaşımı durduran herhangi bir durum olmamış olsaydı A'nın borcu 31.12.2012 tarihinde zamanaşımına uğrayacaktı. Ancak, matrah tespiti için takdir komisyonuna gidildiği tarih olan 01.07.2012 tarihinde (zamanaşımı süresinin dolmasına 6 ay kala) kanun hükmü gereği zamanaşımı duracaktır. İşlemeyen süre her hâl ve takdirde 1 yıldan fazla olamayacağından ve soruda en geç ifadesi kullanıldığından, zamanaşımının durduğu sürenin 1 yıl olduğu kabul edilmesi gerekir. Bu durumda, 01.07.2012 tarihinde duran zamanaşımı, 1 yıl sonra, 01.07.2013 tarihinde kaldığı yerden (zamanaşımına 6 ay kala durmuştu) işlemeye devam edecektir. Bu durumda, kalan 6 ay da hesaplandığında, A'nın borcu en geç 31.12.2013 tarihinde zamanaşımına uğrayacaktır.

Mücbir sebeplerin varlığı halinde de mücbir sebep ortadan kalkıncaya kadar tarh zamanaşımı süresi durmaktadır.

Şarta bağlı istisnalarda ve muafiyetlerde zamanaşımı istisna hâlinin veya muafiyetin bittiği yılı takip eden yıldan itibaren başlar.

Vergi ziyaı cezasında, cezanın bağlı olduğu vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın birinci gününden; **özel Usulsüzlük cezalarında**, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak **5 yıl** içinde kesilmeyen cezalar zamanaşımına uğrayacaktır.

Usulsüzlük (Genel Usulsüzlük) cezalarında, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak **2 yıl** içinde kesilmeyen cezalar zamanaşımına uğrayacaktır.

Tarh zamanaşımına ilişkin zamanaşımı süresi dolduktan sonra meydana çıkarılan vergi hataları ise düzeltilemez. Vergi Usul Kanunu'nda da tarh zamanaşımı kural olarak 5 yıl olarak öngörüldüğünden, vergi hatalarının düzeltilmesini istemede de zamanaşımı 5 yıldır.



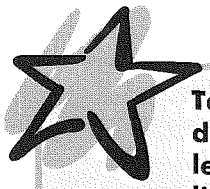
Bu durumda, tarh (tahakkuk) zamanaşımı süresi vergilerde 5 YIL, vergi ziyaı cezalarında 5 YIL, özel usulsüzlük cezalarında 5 YIL, hataların düzeltilmesini istemede 5 YIL, genel usulsüzlük cezalarında ise 2 YIL'dır.

NOT	**Ancak emlak vergisinde tarh zamanaşımı 5 yılın üstüne çıkabilir. Örneğin, bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımı, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlar. Bu durumda, idarenin öğrendiği tarih itibarıyla bina ve araziye ilişkin verilmesi gereken verginin üzerinden 5 yıl geçmiş olabilir, ancak emlak vergisi kanunu'na göre zamanaşımı süresi idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacaktır.**

B. Tahsil Zamanaşımı

Tahsil zamanaşımı 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un 102, 103 ve 104. maddelerinde düzenlenmiştir. Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse (tahsil) zamanaşımına uğrar.

Zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunur.



Tahsil zamanaşımının kesilmesi veya durması farklı durumlardır. Zamanaşımının kesilmesi hâlinde süreler yeniden başlayacak olmasına karşın, durması hâlinde ise sadece kalan süre hesap edilecektir.

✓ Tahsil zamanaşımında aşağıdaki hâllerin varlığı hâlinde zamanaşımı kesilir:
- Mükellef tarafından ödeme yapılması
- Haciz tatbiki
- Cebren tahsil ve takip muameleleri sonucunda yapılan her çeşit tahsilât
- Ödeme emri tebliği
- Mal bildirimi, mal edinme ve mal artmalarının bildirilmesi
- Amme alacağının teminata bağlanması
- Kaza mercilerince icranın tehirine karar verilmesi
- Amme alacağının ödenmek üzere müracaatta bulunulması ve/veya ödeme planına bağlanması

✓ Aşağıdaki hâllerin varlığı hâlinde ise zamanaşımı durur:
- Borçlunun yabancı memlekette bulunması
- Borçlunun hileli iflas etmesi
- Borçlunun terekesinin tasfiyesi dolayısıyla hakkında takibat yapılmasına imkân bulunmaması

örnek

Örnek: Mükellef A 2010 Aralık ayına ilişkin KDV beyannamesini vermiş ancak vadesinde ödeme yapmamıştır. Vergi dairesi A'ya 30.05.2012 tarihinde ödeme emri düzenlemiştir.

Buna göre, ödeme emrine rağmen tahsil edilemeyen bu vergi borcu hangi tarihte zamanaşımına uğrayacaktır?

Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvimi yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Bahsedilen zamanaşımı tahsil zamanaşımıdır. 2010 Aralık ayının KDV beyannamesi 2011 Ocak ayında verileceğinden söz konusu KDV'nin vadesi de 2011 yılı içerisindedir. Esasen zamanaşımı süresi 2012 yılından itibaren başlayacaktır. Ancak, mükellefe ödeme emri düzenlenmiş olması zamanaşımı süresini keseceğinden tahsil zamanaşımı için süre ödeme emrinin tebliğini takip eden yılın başından itibaren başlayacaktır. Mükellefe 30.05.2012 tarihinde ödeme emri düzenlenmiş olduğundan, zamanaşımı için süre 2013 yılının başından başlayacaktır. Bu durumda, amme alacağı 31.12.2017 tarihinde tahsil zamanaşımına uğrayacaktır.

C. Ceza Kesmede Zamanaşımı

Aşağıda yazılı süreler geçtikten sonra vergi cezası kesilmez:

- Vergi ziyaı cezasında cezanın bağlı olduğu vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın birinci gününden; özel usulsüzlük cezalarında, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak 5 yıl
- Usulsüzlükte, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak 2 yıl

Ancak, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, cezalar için de zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder. Ancak işlemeyen süre her hâl ve takdirde bir yıldan fazla olamaz.

Vergi ziyaı cezası ile usulsüzlüğün birleşmesi halinde kesilecek ceza, vergi ziyaı cezası için belli edilen zamanaşımı süresi içinde kesilir.

Bu süreler içinde ceza ihbarnamesi tebliğ edilmekle zamanaşımı kesilmiş olur.

III. DÜZELTME-ŞİKAYET YOLU (HATALARIN DÜZELTİLMESİ)

Verginin, vergi idaresi tarafından düzeltilmesi sonucu kaldırılmasını ifade eder. Burada önemli olan husus düzeltilebilecek hatanın açık ve mutlak olması gerektiğidir. Vergi hatası vergiye müteallik **hesaplarda** veya **vergilendirmede** yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır. Düzeltilebilecek vergi hatası türleri Kanun'da hesap hataları ve vergilendirme hataları şeklinde sınırlı olarak sayılmıştır.

A. Hesap Hataları



Hesap hataları şunlardır:

- **Matrahta hata:** Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekalif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır.
- **Vergi miktarında hata:** Vergi oran ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış veya yanlış yapılmış olması suretiyle verginin eksik veya fazla hesaplanmış veya gösterilmiş olmasıdır.
- **Verginin mükerrer olması:** Aynı vergi kanunun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır.

B. Vergilendirme Hataları



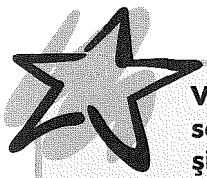
Vergilendirme hataları ise şunlardır:

- **Mükellefin şahsında hata:** Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi veya alınmasıdır.
- **Mükellefiyette hata:** Açık olarak vergiye tabi olmayan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır.
- **Mevzuda hata:** Açık olarak vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır.
- **Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata:** Aranan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibarıyla eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır.

C. Düzeltme – Şikayet Usulü

Vergi hatalarının düzeltilmesine, ilgili vergi dairesi müdürü karar verir. Vergi dairesi başkanlıklarında vergi dairesi başkanı da bu yetkiye sahiptir ve bu yetkisini ilgili grup müdürlerine ve/veya müdürlere devredebilir.

Vergi hataları, düzeltme fişine dayanılarak düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılmış olması hâlinde, fazla vergi aynı fişe dayanılarak terkin edilir, tahsil olunmuş ise mükellefe iade edilir. Düzeltme fişinin bir nüshası mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tebliğ tarihinden başlayarak bir yıl içinde parasını geri almak üzere müracaat etmediği takdirde hakkı düşer.



Vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanlar şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilirler. Ancak, il özel idare vergileri hakkında valiliğe ve belediye vergileri hakkında belediye başkanlığına müracaat edilir. (şikayet başvurusu)



Vergi mahkemesi, bölge idare mahkemesi ve Danıştay'dan geçmiş olan muamelelerde vergi hataları bulunduğu takdirde, bu hatalar, yargı kararları kesinleşmiş olsa bile düzeltilebilir. Bunun tek istisnası, yargı mercilerinin hatalar hakkında bir karar vermemiş olmasıdır.

Hata düzeltmede hatanın düzeltilebilmesi için zamanaşımı süresi 5 yıldır. Ancak, bazı hallerde 1 yıldan daha az süre kalmışsa hatanın düzeltilebilmesi için süre 1 yıl daha uzayabilir. Söz konusu haller ve sürenin uzamaya başlayacağı tarihler şöyledir:

- Zamanaşımı süresinin son yılı içinde tarh ve tebliğ edilen vergilerde hatanın yapıldığı tarihten itibaren
- İlan yolu ile tebliğ edilip vergi mahkemesinde dava konusu yapılmaksızın tahakkuk eden vergilerde mükellefe ödeme emrinin tebliğ edildiği tarihten itibaren
- İhbarname ve ödeme emri ilan yoluyla tebliğ edilen vergilerde 6183 sayılı Kanuna göre hacizin yapıldığı tarihten itibaren 1 yıl daha hatanın düzeltilmesi istenebilir.

Örnek

Örnek verecek olursak, 2005 yılında elde edilen gelire ilişkin verginin tahakkuk zamanaşımı 31.12.2010 tarihinde dolacaktır. Ancak, vergi 2010 yılı içerisinde, örneğin 01.06.2010 tarihinde tarh ve tebliğ edildiyse ve tarhiyatta bir hata yapılmışsa bu hatanın, 01.06.2011 tarihine kadar düzeltilmesi istenebilir. Bu örnekten de görülecektir ki, bazı durumlarda hata düzeltme zamanaşımı süresi tahakkuk zamanaşımı süresinden daha uzun olabilir.

IV. UZLAŞMA

Sınav sorularında belirtilen uzlaşma ifadesi tarhiyat sonrası uzlaşmayı ifade etmektedir. Bu nedenle, sorularda tarhiyat öncesi uzlaşma ifadesi kullanılmadıkça uzlaşma ifadesini tarhiyat sonrası uzlaşma olarak değerlendirmek gerekir.

A. Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

Vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ile bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyaı cezalarında tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir. Ancak, kaçakçılık suçuna ilişkin fiillerle vergi ziyaına sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek cezada tarhiyat öncesi uzlaşmaya gidilemez.

Tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılması hâlinde tutanakla tespit edilen bu husus hakkında dava açılamaz ve hiçbir mercie şikâyette bulunulamaz. Uzlaşılan vergi miktarı üzerinden gecikme faizi hesaplanır.

Tarhiyat öncesi uzlaşmanın temini edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış olması hâlinde mükellefler veya ceza muhatabı olanlar verginin tarhından ve cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler. Ancak, ihbarnamenin tebliğinden itibaren 30 gün içinde dava açabilir ya da vergi dairesine başvurarak cezalarda indirim talebinde bulunabilir.

21/3/2018 tarihli kanun değişikliği ile özel usulsüzlük ve genel usulsüzlük cezaları tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıkarılmıştır.

B. Tarhiyat Sonrası Uzlaşma



Mükellef, kural olarak ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyaı cezalarının tahakkuk edecek miktarları konusunda uzlaşma talebinde bulunabilir.

Ancak, bu kuralın istisnası olarak kaçakçılık suçuna ilişkin fiillerle vergi ziyaına sebebiyet verilmesi hâlinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek cezalarda tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidilemez.

Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibarıyla bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir.



Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır.

Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi hâlinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci bulundurabilir.

Süresi içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabı uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için, ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebilir.



Mükellef veya ceza muhatabı aynı vergi veya ceza için uzlaşma talebinden önce dava açmışsa dava, uzlaşma işleminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır. Uzlaşmanın vaki olmaması halinde durdurulmuş olan bu davanın görülmesine vergi mahkemesinde devam olunur.

Uzlaşma talebinden önce dava açılmamışsa ve uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi hâlinde ise yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabı; tarh edilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilir. Bu takdirde, dava açma müddeti bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddet, tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar. Dava açma süresi 15 günden fazla ise kalan sürede dava açılır.

Örnek

Örnek: Hakkında re'sen tarhiyat yapılan mükellef A'ya vergi ihbarnamesi 10.04.2011 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef A, 12.04.2011 tarihinde uzlaşma talebinde bulunmuş ve 30.04.2011 tarihinde uzlaşma toplantısı yapılmış, ancak uzlaşma sağlanamamıştır. Aynı gün uzlaşmanın vaki olmadığına ilişkin tutanak mükellef A'ya tebliğ edilmiştir.

Buna göre, mükellef A'nın uzlaşmanın vaki olmaması üzerine dava açabileceği son gün aşağıdakilerden hangisidir?

Mükellef A'ya, ihbarname 10.04.2011 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef A, uzlaşmaya başvurmasaydı, 30 gün içinde vergi mahkemesinde dava açması gerekirdi, yani dava açabileceği son tarih 10.05.2011 olacaktı. Ancak, mükellef A uzlaşmaya başvurdu, fakat uzlaşma sağlanamadı ve tutanak kendisine 30.04.2011 tarihinde tebliğ edildi. Tutanağın tebliğ edildiği tarih itibarıyla mükellef A'nın dava açması için 10 günü kalmıştı. Ancak, kalan süre 15 günden az olduğu için, kanuna göre dava açma süresi, tutanağın tebliğinden itibaren 15 gün uzar. Bu durumda, tutanak 30.04.2011 tarihinde tebliğ edildiğinden mükellef A'nın, uzlaşmanın vaki olmaması üzerine dava açabileceği son tarih 15.05.2011 olacaktır.

Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir.

Esasen uzlaşmaya ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir. Ancak, il özel idareleri ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar için bu yönetmelik İçişleri Bakanlığı'nca hazırlanır.

Tablo-8: Tarhiyat Sonrası Uzlaşma ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

	TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA	TARHİYAT SONRASIUZLAŞMA
TALEP TARİHİ	İnceleme tutanağı düzenlenene kadar uzlaşma talebinde bulunulabilir.	Tarhiyatın ve vergi cezasının tebliğini takiben 30 gün içinde yapılır.
TALEP KONUSU	**Vergi incelemesine dayanmak şartıyla;** • **Re'sen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **İkmalen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **İdarece tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası**	• Re'sen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • İkmalen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • İdarece tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası
TALEP KONUSU OLAMAYACAKLAR	• **Vergi incelemesine dayanmadan tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar** • **Kaçakçılık ya da kaçakçılığa iştirak fiilinden kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **Özel usulsüzlük cezaları** • **Usulsüzlük cezaları** **- I.derece usulsüzlük cezaları** **- II. derece usulsüzlük cezaları**	• Beyana dayalı tarhiyattan kaynaklanan vergiler (ihtirazi kayıt düşülenler hariç) • Kaçakçılık ya da kaçakçılığa iştirak fiilinden kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • Özel usulsüzlük cezaları • Usulsüzlük cezaları - I.derece usulsüzlük cezaları - II. derece usulsüzlük cezaları
UZLAŞILAMAMA HALİNDE DAVA AÇMA SÜRESİ	Tarhiyatın tebliğini takiben 30 gün içinde dava açılabilir.	Uzlaşılamazsa, kalan dava süresi 15 günden fazla ise kalan sürede, kalan dava süresi 15 günden az veya bitmiş ise 15 gün içinde dava açılır.
	Her ikisinde de uzlaşma halinde 1 ay içinde vade dolar ve dava konusu olamaz.	
	Her ikisinde de gecikme faizi işletilir.	
NOT: Tarhiyat öncesi uzlaşma talep eden kişi tarhiyat sonrası uzlaşma talep edemez.		

V. CEZALARDA İNDİRİM

İndirim cezaları tamamen değil, kısmen ortadan kaldıran bir yoldur. Adına ceza kesilen kişi, yargısal uyuşmazlık yaratmamak kaydıyla cezada belli oranda indirim isteyebilir.

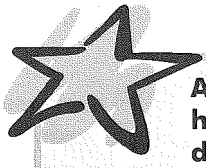


İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyaı cezaları, genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları indirim kapsamındadır.

Mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanun'da belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren 3 ay içinde ödeyeceğini bildirirse:

1. Vergi ziyaı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,
2. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının **YARISI** indirilir.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa indirim hükmünden faydalandırılmaz.



Ayrıca, mükelleflerin cezalarda indirim ve uzlaşma hükümlerinden aynı anda yararlanması mümkün değildir.

VI. PİŞMANLIK ve ISLAH

Beyana dayanan vergilerde vergi ziyaı cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında vergi ziyaı cezası kesilmez.

Pişmanlık hükümlerinden yararlanmanın şartları şunlardır:

1. Mükellefin pişmanlık dilekçesini hakkında bir ihbar bulunmadan, hakkında bir vergi incelemesine başlanmadan, olay takdir komisyonuna intikal ettirilmeden vermesi; eğer pişmanlık dilekçesi ile beyan edilen husus kaçakçılık suçundan kaynaklı ise söz konusu suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce pişmanlık dilekçesi verilmesi.
2. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin pişmanlık dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak onbeş gün içinde verilmesi.

3. Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin pişmanlık dilekçesi tarihinden başlayarak onbeş gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi.

4. Mükellefçe pişmanlık dilekçesi ile verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, gecikme zammı oranında bir zamla birlikte pişmanlık dilekçesi tarihinden başlayarak onbeş gün içinde ödenmesi.



Pişmanlık ve ıslah hükümleri genel ve özel usulsüzlük cezaları ile emlak vergisinde uygulanmamaktadır.

VII. MÜCBİR SEBEP

Vergi Usul Kanunu'nda yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin meydana geldiği biliniyor ise veya tevsik ve ispat olunursa vergi cezası kesilmez. (Mücbir sebeplerin neler olduğu, sürelere etkisi ve ispat yükü bir sonraki bölümde ayrıntılı ele alınacaktır)

VIII. YANILMA VE GÖRÜŞ DEĞİŞİKLİĞİ



Yetkili makamların mükellefe yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz.



Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz. Ancak bu hükmün, yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanması mümkün değildir.



"Yanılma" ve tanımı yukarıda verilen "görüş değişikliği" halinde cezayı ortadan kaldıran hallerden farklı olarak CEZANIN HİÇ KESİLMEDİĞİNİ vurgulamak gerek. Cezayı ortadan kaldıran hallerde ortada kesilen/kesilecek bir ceza ya da cezanın kesilmesini gerektirecek bir hal vardır. Ancak yanılma ve görüş değişikliği halinde ceza hiç kesilmez. Bu açıdan yanılma mücbir sebep ile aynı mahiyette hüküm doğurur. Mücbir sebepte de şartların varlığı ve ispatı halinde ceza hiç kesilmez. Ancak, yanılma ve görüş değişikliğindeki bu durumu ölüm halinde ceza kesilmez ifadesi ile karıştırmayalım. Nitekim, ölüm halinde daha önce vefat eden adına kesilmiş bir ceza vardır ancak bu ceza mirasçılar takip edilirken düşer yani ortadan kalkar.

IX. TERKİN

Terkin, verginin, vergi idaresi tarafından kaldırılmasını ifade eder. Vergi hukukumuzda terkin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen terkin ve 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun'da düzenlenen terkin olmak üzere 2 türlüdür: Vergi Usul Kanununda belirtilen terkin, vergi borç ve cezalarına ilişkin olup; Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'da belirtilen terkin ise amme alacağına ilişkin olup, tahsil safahatı ile ilgilidir.

A. Doğal Afetler Nedeniyle Terkin

Yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, muzır hayvan ve haşerat istilası ve bunlara benzer afetler yüzünden;

1. Varlıklarının en az üçte birini kaybeden mükelleflerin bu afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili bulunan vergi borçları ve vergi cezaları;
2. Mahsullerinin en az üçte birini kaybeden mükelleflerin, afete maruz arazi için zararın tahakkuk ettiği hasat ve devşirme zamanına tesadüf eden yıla ait olarak tahakkuk ettirilen Arazi Vergisi borçları ve vergi cezaları kısmen veya tamamen terkin olunur.



213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre terkine yetkili makam Maliye Bakanlığı iken 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun'a göre terkine yetkili makam Bakanlar Kuruludur.

Ayrıca 6183 sayılı Kanun'a göre vergi borç ve cezalarının yanı sıra aynı sebebe dayanarak diğer amme borçları da terkin edilebilir.

B. Tahsil İmkânsızlığı Nedeniyle Terkin

Tahakkuk ettirilmiş bir verginin tahsilâtı için yapılacak giderlerin alacaktan fazla olduğunun anlaşılması üzerine ilgili makamlarca amme alacağı tahsil imkânsızlığı sebebiyle terkin edilebilir.

X. TAHAKKUKTAN VAZGEÇME

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi ve bunlara ilişkin cezaların toplam miktarının Kanun'da yazılı miktarları aşmaması ve tahakkukları için yapılacak giderlerin bu miktardan fazla olacağının tespiti hâlinde, Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek usul ve esaslar dâhilinde tahakkuklarından vazgeçilebilir.



Tahakkuktan vazgeçme ile doğal afetler nedeniyle terkin ve tahsil imkânsızlığı sebebiyle terkin arasındaki *farklar şunlardır:* Tahakkuktan vazgeçmede henüz tahakkuk eden veya tahsil edilen bir vergi yoktur.

Tahsil imkânsızlığı sebebiyle terkinde ise vergi tahakkuk etmiştir, ancak henüz tahsil edilmemiştir.

Doğal afetler nedeniyle terkinde ise vergi tahakkuk etmiş ama tahsil edilmemiş ya da hem tahakkuk etmemiş hem de tahsil edilmemiş olabilir.

XI. TAKAS ve MAHSUP

Esasen takas ve mahsup bir tür ödeme şekli olarak değerlendirilebilir. Takas, karşılıklı muaccel hale gelmiş bir vergi borcu ile idareden olan alacağın bir beyanla sona erdirilmesidir. Mahsup ise daha çok ödenen bir verginin ödenecek olan vergiden düşülmesi olarak kullanılır.



Genel olarak karşılıklı borçların birbirinden düşülmesi sonucu yapılan ödeme anlamına gelen ve bu haliyle vergi borcunu sonlandıran veya azaltan bu kavramlara ilişkin olarak bilinmesi gereken en önemli fark takasın tahsile ilişkin bir kavram olduğu, mahsubun ise tarhiyata ilişkin bir kavram olduğudur.

XII. ÖLÜM

Ölüm hâlinde, mükellefin vergi borcu, mirası reddetmeyen mirasçılarına geçer. Ancak, "cezaların şahsiliği" ilkesi gereği cezalar silinir.

XIII. AF

Devletin, ekonomik, mali, idari veya siyasi nedenlerle çıkardığı af kanunları ile vergi aslı veya cezası veya gecikme faizleri ya da bunlardan birkaçı veya hepsi kısmen/tamamen silinebilir.

XIV. İZAHA DAVET

Vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğuna dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında **tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla** mükellefler izaha davet edilebilir. **Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespitle sınırlı olarak, pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz.**

İzaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda;

1. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyaına sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez.

2. Mükelleflerce izahta bulunulan tarihten itibaren 15 gün içerisinde; hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının tamamlanması veya düzeltilmesi ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla aynı sürede ödenmesi şartıyla **vergi ziyaı cezası, ziyaa uğratılan vergi üzerinden %20 oranında kesilir.** Bu durum vergi incelemesi yapılmasına ve gerekirse tarhiyatın ikmaline engel teşkil etmez.

Yapılan ön tespitlerin, verginin kaçakçılık suçuna ilişkin fiillerle ziyaa uğratılmış olabileceğine ilişkin olması hâlinde bu madde hükümleri uygulanmaz.

Tablo-9 Vergi Alacağının (Aslının) Tamamen Sona Erdiği veya Azaldığı Haller

Vergi Alacağının (Aslının) Tamamen Sona Erdiği veya Azaldığı Haller
1. Ödeme
2. Zamanaşımı
3. Uzlaşma
4. Hatanın düzeltilmesi
5. Terkin
6. Takas
7. Mahsup
8. Tahakkuktan Vazgeçme
9. Tahsil İmkansızlığı Nedeniyle Vazgeçme
10. Af
11. Mirasın Reddi ile
12. Yargı Kararı ile

Tablo-10: Cezanın Hiç Kesilmediği/Azaldığı veya Tamamen Kalktığı/Arttırıldığı Durumlar

CEZANIN HİÇ KESİLMEDİĞİ DURUMLAR	CEZANIN AZALDIĞI VEYA TAMAMEN KALKTIĞI DURUMLAR	CEZANIN ARTTIRILDIĞI DURUMLAR
• Yanılma • Mücbir Sebep • Pişmanlık	• Ödeme (ödeme tutarında ceza tamamen kalkar) • Zamanaşımı (ceza tamamen kalkar) • Hataların Düzeltilmesi (hatanın türüne ve niteliğine göre ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Uzlaşma (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Cezada İndirim (ceza kısmen azalır) • Terkin (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Ölüm (ceza tamamen kalkar) • Af (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar)	• Tekerrür

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

1. Aşağıdakilerden hangisi vergi cezasını kaldıran hallerden biri değildir?

A) Ödeme
B) Yanılma
C) Terkin
D) Af
E) Ölüm

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

2. Aşağıdakilerden hangisi uzlaşma sağlanınca son bulur?

A) Açılmış dava
B) Kesinlesen verginin tahsili
C) Tahakkuk aşamasındaki vergi
D) Tarh ve tebliğ edilmiş olan vergi
E) Tahsil aşamasındaki vergi

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

3. Aşağıdakilerden hangisi için uzlaşmaya gidilmez?

A) Beyan üzerine tarh edilen vergiler için
B) Re'sen tarh edilen vergiler için
C) İkmalen tarh edilen vergiler için
D) İdarece tarh edilen vergiler için
E) İdarece tarh edilen cezalar için

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

4. Aşağıdakilerden hangisinde tahakkuk zamanaşımı 5 yılı aşabilir?

A) Gelir vergisi
B) Kurumlar vergisi
C) Emlak vergisi
D) Katma Değer Vergisi
E) Özel Tüketim Vergisi

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

5. Uzlaşma sonrası dava açma süresi en az aşağıdakilerden hangisidir?

A) 7 B) 10 C) 15
D) 30 E) 60

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

6. Yanılma halinde aşağıdakilerden hangisi doğrudur?

A) Verginin aslı mükelleften istenmez.
B) Verginin aslı yanılmaya sebep olandan istenebilir.
C) Vergi cezası sadece yanılmaya sebep olandan istenebilir.
D) Vergi cezası için hem mükellef hem yanılmaya sebep olan müteselsilen sorumludur.
E) Mükelleften gecikme tazminatı veya gecikme faizi istenilmez.

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

7. 2015 yılında beyan edilmesi gereken gelir vergisi beyan edilmediği takdirde, ne zamana kadar tarh ve tebliğ işlemi yapılmazsa tarh zamanaşımına uğrar?

A) 31.12.2018
B) 31.12.2019
C) 31.12.2020
D) 1.1.2021
E) 1.1.2012

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

8. 2000 yılı içerisinde elde edilen gelir için ödenecek gelir vergisi, aşağıdaki durumların hangisinde tahakkuk zaman aşımına uğramış kabul edilir?

A) 2005 yılı içerisinde yapılan tarh, aynı yıl içinde mükellefe tebliğ edilmişse
B) Vergi, 2005 yılı içerisinde tahakkuk etmişse
C) 2005 yılı içerisinde yapılan tarh, 2006 yılı içerisinde mükellefe tebliğ edilmişse
D) 2005 yılı içerisinde tarh ve mükellefe tebliğ edilen vergi, 2006 yılı içerisinde tahakkuk etmişse
E) 2005 yılı içerisinde vergi tahsil edilmişse

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

9. 2010 yılı içerisinde yapılan bir bağışlama işlemi nedeniyle, bağış yapan kişi 2011 yılında veraset ve intikal vergisi ödemiştir.

Buna göre, yapılan hatanın türü ve düzeltme talep edilebilecek son tarih aşağıdakilerin hangisinde birlikte verilmiştir?

A) Hesap hatası - 31.12.2015
B) Hesap hatası - 31.12.2016
C) Vergilendirme hatası - 31.12.2014
D) Vergilendirme hatası - 31.12.2015
E) Vergilendirme hatası - 31.12.2016

İdari Hakimlik 2011

10. Tahakkuk zamanaşımın hesaplanmasında esas alınan <u>temel unsur</u> aşağıdakilerden hangisidir?

A) Verginin tecili
B) Verginin mükellefi
C) Verginin matrahı
D) Vergiyi doğuran olay
E) Verginin tebliği

Sayıştay 2011
Gelir Uzm. Yrd. 2010-2008-2007

11. Aşağıdakilerden hangisi vergi borcunu ortadan kaldıran sebeplerden biri <u>değildir</u>?

A) Zamanaşımı
B) Hata düzeltme
C) Pişmanlık ve Islah
D) Açılan davanın kazanılması
E) Ödeme

İdari Hakimlik 2010-2006-2002 ve 2001
Kamu İhale Kurumu 2012
KPSS 2011-2006

12. Birinci sınıf tüccar olan K, 04.03.2006 tarihinde 1.000.000-TL'lik kazanç elde etmiş, ama elde etmiş olduğu bu kazancın 31.03.2007 tarihine kadar vermesi gereken beyannamesini vermemiştir. Buna göre, K'nin vergi borcu hangi tarihte zamanaşımına uğrar?

A) 31.12.2008 B) 31.12.2009
C) 31.12.2010 D) 31.12.2011
E) 01.12.2012

KPSS 2010

13. Vergi mahkemesinde dava açma süresini kaçırdıktan sonra vergi dairesi müdürlüğüne düzeltme başvurusunda bulunan A'ya olumsuz cevap verilmesi durumunda A'nın yapabileceği işlem aşağıdakilerden hangisidir?

A) Cezada indirim istemek
B) Uzlaşma talebinde bulunmak
C) Maliye Bakanlığına başvurmak
D) Danıştay'a başvurmak
E) Yapabileceği işlem yoktur

Gelir Uzman Yardımcılığı 2010-2009-2008

14. Vergi usul kanununda vergi hataları hesap hataları ve vergilendirme hataları başlıkları altında düzenlenmiştir. Aşağıdakilerden hangisi vergilendirme hatalarından biri değildir?

A) Muafiyet döneminde hata
B) Konuda hata
C) Yükümlülükte hata
D) Matrahta hata

KPSS 2009 - İdari Hakimlik 2002

15. Aşağıdaki suçların hangisinde tarhiyat sonrası uzlaşmaya gidilmesi söz konusu olur?

A) Vergi ziyaı suçu
B) Genel usulsüzlük suçu
C) Özel usulsüzlük suçu
D) Kaçakçılık suçu
E) Kaçakçılık suçu ile birlikte işlenen vergi ziyaı suçu

İdari Hakimlik 2008 ve 2002

16. Aleyhine ikmalen vergi tarhına gidilen bir mükellefin bu tebligata karşı uzlaşma talebinde bulunmak istemesi durumunda uzlaşma başvurusunun kaç gün içerisinde yapılması gerekir?

A) 3 B) 7 C) 15
D) 30 E) 60

Gelir Uzman Yardımcılığı 2008

17. Aşağıdakilerden hangisi tahsil zamanaşımını durduran nedenlerdendir?

A) Ödeme emri tebliği
B) Haciz uygulaması
C) Mal bildirimi
D) Borçlunun yabancı memlekette bulunması

İdari Hakimlik 2006 ve 2003

18. Tahsil zamanaşımının düzenlendiği kanun aşağıdakilerden hangisidir?

A) Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
B) İdari Yargılama Usulü Kanunu
C) Vergi Usul Kanunu
D) Kurumlar Vergisi Kanunu
E) Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

İdari Hakimlik 2006

19. Mükellef A vadesi 30 Eylül 2001 tarihinde dolan vergi borcunu ödememiştir. Vergi dairesi A'ya 20.06.2003 tarihinde ödeme emri göndermiştir. Buna göre ödeme emrine rağmen tahsil edilemeyen bu vergi borcu hangi tarihte zamanaşımına uğrar?

A) 31.12.2005
B) 31.12.2006
C) 31.12.2007
D) 31.12.2008
E) 31.12.2009

İdari Hakimlik 2002

20. VUK m.126'da hata düzeltme zamanaşımı süresi ile ilgili olarak; "a) zamanaşımı süresinin son yılı içinde tarh ve tebliğ edilen vergilerde hatanın yapıldığı... tarihten başlayarak bir yıldan aşağı olamaz." ifadesi yer almaktadır. Bu ifade ile kastedilen *aşağıdakilerden hangisidir?*

A) Hata düzeltme zamanaşımı ile tahakkuk zamanaşımı arasında bir benzerlik bulunmamaktadır.
B) Tahakkuk zamanaşımı süresi hata düzeltme zamanaşımı süresinde daha kısadır.
C) Tahakkuk zamanaşımı süresi hata düzeltme zamanaşımı süresinden daha önce başlar.
D) Hata düzeltme zamanaşımı süresi tahakkuk zamanaşımı süresinden daha kısadır.
E) Bazı durumlarda hata düzeltme zamanaşımı süresi tahakkuk zamanaşımı süresinden daha uzun olabilir.

İdari Hakimlik 2001

21. Vergi idaresi yaptığı incelemede mükellef A'ya vergi ziyaı cezası kesmiştir. A'nın eylemi aynı zamanda kaçakçılık suçunu da oluşturmaktadır. İdare cezalı tarhiyat işlemi yaparak A'ya tebliğ etmiştir. Bunun üzerine A bu işleme karşı aşağıdaki yollardan hangisine başvuramaz?

A) Vergi idaresine itiraz başvurusu
B) Vergi mahkemesinde dava açma
C) Cezada indirim talebinde bulunma
D) Uzlaşma talebinde bulunma
E) İstenilen vergi ve cezaları ödeme

Cevap Anahtarı

1.	B	12.	D
2.	A	13.	C
3.	A	14.	D
4.	C	15.	A
5.	C	16.	D
6.	E	17.	D
7.	B	18.	A
8.	C	19.	D
9.	D	20.	E
10.	D	21.	D
11.	C		

Beşinci Bölüm

VERGİ HUKUKUNDA SÜRELER VE DEĞERLEME

I. VERGİ HUKUKUNDA SÜRELER

A. Sürelerin Sınıflandırılması

1. Kanuni Süreler

Kanunla tespit edilmiş sürelere kanuni süreler denir. Kendiliğinden işlemeye başlar. Bu sürelere uyulup uyulmadığı yargı organlarınca re'sen dikkate alınır. Kanuni süreler kesindir. Vergi idaresi ya da yargısı bu süreleri kendiliğinden değiştiremez. Vergilerin beyanname verilme ve ödeme süreleri kanuni sürelere örnek olarak verilebilir.

2. İdari Süreler

İdare tarafından belirlenen sürelerdir. İşin mahiyetine göre idare uygun bir süre verir. Ancak bunu yaparken 2 hususa dikkat etmelidir. Birincisi, bu sürenin 15 günden az olamayacağı hususu, ikincisi de süre vermeye ilişkin yazının mükellefe tebliğ edilmesi gerektiği hususudur.

İdari sürelere örnek olarak şunlar gösterilebilir:

- Vergi beyannamesi kanuni veya ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgiler gösterilmemişse takdir komisyonu tarafından 15 günden az olmamak üzere bir mühlet verilerek vergi matrahına ilişkin bilgiler istenir.
- İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını daireye getirmesi için münasip bir mühlet verilir.
- Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Sözle istenen bilgileri vermeyenlere yazı ile cevap vermeleri için kendilerine münasip bir mühlet tayin olunur.

3. Yargısal Süreler

Yargı organları tarafında tespit edilen sürelerdir. Kendi içinde ikiye ayrılır. İlki, yargısal yolara başvurmak için düzenlenen sürelerdir. Ancak, bunlar kanunla düzenlendikleri için kanuni süreler olarak da adlandırabilir. İkincisi ise yargılama faaliyeti esnasında hâkimin taraflara yapılacak işin mahiyetine göre verdiği sürelerdir.

Tablo-11: Vergi Hukuku'na İlişkin Düzenlemeler ve Tabi Olduğu Süreleri

SÜRE	DÜZENLEMELER
7 GÜN	• Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren en geç **7 gün** içinde düzenlenir. • **Borçlu veya üçüncü kişilerin elindeki mallara yönelik istihkak iddialarına karşı dava açma süresi 7 gündür.**
15 GÜN	• Ödeme emrine karşı dava açma süresi 15 gündür. • Borçlu ödeme emri üzerine dava açmaz ya da ödeme emrine karşı dava açar ve dava tamamen veya kısmen reddedilirse, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır. • İhtiyati hacize karşı dava açma süresi 15 gündür. • Karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı vadesinde ödenmediği takdirde, borcun 15 gün içinde ödenmesi aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı borçluya bildirilir. • Vergisel işlemlerde, Kanun'da açıkça yazılı olmayan hallerde tebliği yapacak olan idarenin belirleyeceği süre 15 günden aşağı olamaz. • Vergi beyannamesi kanuni veya ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgiler gösterilmemişse takdir komisyonu tarafından 15 günden az olmamak üzere bir mühlet verilerek vergi matrahına ilişkin bilgiler istenir. • İlanen tebliğde, ilan yazısının askıya çıkarıldığı tarihi izleyen 15. gün ilan tarihi olarak kabul edilir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerini haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 gün içinde vermesi gerekir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının, keyfi yeti n haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi gerekir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanan mükelleflerin, ödeme süresi geçmiş bulunan vergileri, gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödemesi gerekir. • Uzlaşılamama üzerine, uzlaşma tutanağının tebliği iti barıyla normal dava açma süresinin bitmesine 15 günde fazla varsa kalan sürede; 15 günde az kalması halinde uzlaşma tutanağının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 15 gün içinde dava açılmalıdır. • Mal bildiriminde, malı olmadığını gösteren veyahut borca yetecek kadar mal göstermemiş olan borçlu, sonradan edindiği malları ve gelirindeki artmaları, edinme ve artma tarihinden başlayarak 15 gün içinde tahsil dairesine bildirmeye mecburdur. • Emlak vergisine ilişkin arsa ve arazi birim değerlerine karşı açılan davalarda, davalının savunmasını verme süresi 15 gündür. • Emlak vergisine ilişkin arsa ve arazi birim değerlerine karşı açılan davalarda Vergi Mahkemesine kararına karşı temyiz süresi 15 gündür.

30 GÜN	• İhbarnamelerin tebliğinden sonra cezalarda indirim talep etme süresi 30 gündür. • İhbarnamelerin tebliğinden sonra uzlaşma talep etme süresi 30 gündür. • Vergi davalarında, dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve Vergi Mahkemelerinde 30 gündür. • Haciz işlemine karşı dava açma süresi, haciz varakasının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren ya da haciz işleminin öğrenildiği tarihten itibaren 30 gündür. • Vergi mahkemesinin kararları üzerine vergi idaresi kararın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde kararın gerekçeleri doğrultusunda işlem yapmak zorundadır.
1 AY	• Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerinin son gününü, kanunî süresinden itibaren 1 ayı geçmeyecek şekilde yeniden belirlemeye yetkilidir. • Defter ve vesikaların muhafaza altına alındığı tarihten vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar olan süre 1 aydan az ise beyanname verme süresi kendiliğinden 1 ay uzar. • Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın meydana geldiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır. • İkmalen, re'sen ve idarece tarh ve tahakkuk ettirilen vergiler ile bunlara bağlı kesilen cezalarda, taksit süreleri kısmen veya tamamen geçti kten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak 1 ay içinde ödenir. • Vergi Mahkemesi'nde dava açma dolayısıyla tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir. • Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir.

- Bina ve arazi değişikliklerinde bildirme zorunluluğu süresi 2 aydır.
- Cezada indirim müessesesinden yararlanmak için vadenin bitiminden itibaren en geç 3 ay için de ceza ödenmelidir.
- Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine 3 ay eklenir.
- Gelir Vergisi Kanunu'na göre mirasçılar ölenle ilgili cari yıl gelir vergisi beyannamesini ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verebilirler.

B. Sürelerin Hesaplanması

Vergi Usul Kanunu'nda sürelerin hesaplanmasına ilişkin esaslar şunlardır: (VUK 18.md.)

- ✔ Süre gün olarak belli edilmişse başladığı gün hesaba katılmaz ve son günün tatil saatinde biter.
- ✔ 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.
- ✔ Sonu belli bir gün ile tayin edilen sürelerde, süre o günün tatil saatinde biter.



- **Resmî tatil günleri süreye dâhildir. Şu kadar ki, sürenin son günü resmî tatile rastlarsa tatili takip eden ilk iş gününün tatil saatinde biter.**

C. Sürelerin Uzaması

1. Mücbir Sebep Hali

Mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar süreler işlemez.

Vergi Usul Kanunu'na göre de aşağıda belirtilen haller mücbir sebep olarak ifade edilmiştir:

- Vergi ödevlerinden her hangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır hastalık, ağır kaza ve tutukluluk
- Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler
- Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler (mecburi gaiplik hali)
- Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması

Sonuçları:

- Mücbir sebep hali ortadan kalkıncaya kadar süreler işlemez.
- Mücbir sebebin varlığı halinde tarh zamanaşımı durur.
- Mücbir sebebin varlığı halinde sürelere uyulamadığından bahisle mükellefe ceza kesilmez.



Ancak, mücbir sebebin varlığı halinde dahi dava açma süreleri durmaz, işlemeye devam eder.

Mücbir sebep hükümlerinden ve sonuçlarından yararlanılması için, mücbir sebebin herkesçe biliniyor olması veya ilgililer tarafından ispatlanması zorunludur.

2. Ölüm Hali

Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine **3 ay eklenir.** Ancak Vergi Kanunlarında özel bir hüküm varsa söz konusu özel hüküm uygulanır. Örneğin, Gelir Vergisi Kanunu'na göre mirasçılar ölenle ilgili cari yıl gelir vergisi beyannamesini ölüm tarihinden itibaren **4 ay içinde verebilirler.**

3. Zor Durumda Bulunma Hali

Zor durumda bulunmaları sebebiyle vergisel işlemlere yönelik ödevleri süresi içinde yerine getiremeyecek olanlara, kanunî sürenin bir katını, kanunî sürenin bir aydan az olması halinde bir ayı geçmemek üzere, Maliye Bakanlığı'nca uygun bir süre verilebilir.

Bu sürenin verilebilmesi için:

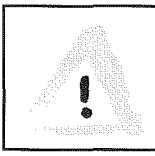
1. Mühlet isteyen, sürenin bitmesinden evvel yazı ile istemde bulunmalıdır.
2. İstemde gösterilen mazeret, mühlet verecek makam tarafından kabule layık görülmelidir.
3. Mühletin verilmesi halinde verginin alınması tehlikeye girmemelidir.

4. Mali Tatil

Her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) **(1-20 Temmuz)** malî tatil uygulanır.

Mali tatile tabi olan süreler şunlardır:

- 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



Ancak, gümrük idareleri, il özel idareleri ve belediyeler tarafından tarh ve/ veya tahsil edilen vergi, resim ve harçlarla ilgili olarak malî tatil uygulanmaz.

Mali tatilin uygulanmasına ilişkin temel hususlar şunlardır:

- Son günü malî tatile rastlayan bazı süreler, tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır.



- **Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt süreleri, bildirim süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.**
- **Vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemez. Belirtilen süreler malî tatilin bitiminden itibaren tekrar işlemeye başlar.**

- Mahkeme kararı veya Cumhuriyet Savcılıklarının talebi üzerine ya da Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan aramalı incelemeler hariç olmak üzere, malî tatil süresince inceleme amacıyla defter ve belgelerin ibrazı talep edilemez, mükellefin işyerinde incelemeye başlanılmaz.
- Tatil süresince, vergi ve ceza ihbarnameleri ile mahsup taleplerine yönelik olanlar hariç, bilgi isteme talepleri mükelleflere, vergi ve ceza sorumlularına bildirilmez. Ancak tatil süresi içinde gerçekleşen tebligat işlemlerinde süre, malî tatilin son gününden itibaren işlemeye başlar.
- Beyana dayanan ve beyanname verme süresi malî tatil nedeniyle uzamış olan vergilerde ödeme süresi (aynı ay içerisinde kalmak kaydıyla), uzayan beyanname verme süresinin son gününden itibaren üçüncü günün mesai saati bitimine kadar uzamış sayılır.
- Maliye Bakanlığı, malî tatil uygulaması nedeniyle süre verilecek iş ve işlemlerin kapsamı ile malî tatil uygulamasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye yetkilidir.

5. Adli Tatil

Her yıl Adli Tatil 20 Temmuz'da başlayıp 31 Ağustos'ta biter. (31 Ağustos dahil). Dava açma süresinin son günü çalışmaya ara verme zamanına, yani adli tatile, rastlarsa sürenin bitimi, ara vermenin (adli tatilin) sona erdiği 31 Ağustos gününü izleyen tarihten itibaren 7 gün uzar.



Adli tatil sadece dava açma süresine ilişkin olup vergisel ödevlerin yerine getirilmesinde sürelere bir tesiri yoktur.

II. DEĞERLEME

A. Tanımı ve Çeşitleri

Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir. Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.



Değerleme, iktisadi kıymetin nevi ve mahiyetine göre, aşağıdaki ölçülerden biri ile yapılır:

- **Maliyet Bedeli**
- **Borsa Rayici**
- **Tasarruf Değeri**
- **Mukayyet Değer**
- **İtibari Değer**
- **Rayiç Bedel**
- **Vergi Değeri**
- **Emsal Bedel**

Maliyet Bedeli: İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

Borsa Rayici: Gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değerlerini ifade eder.

Tasarruf Değeri: Bir iktisadi kıymetin değerleme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir.

Mukayyet Değer: Bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.

İtibari Değer: Her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerlerdir.

Rayiç Bedel: Bir iktisadi kıymetin değerleme günündeki normal alım satım değeridir.

Vergi Değeri: Bina ve arazinin Emlâk Vergisi Kanununun 29'uncu maddesine göre tespit edilen değeridir.

Emsal Bedel: gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

B. Amortisman

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle Kanun'da gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortismanın mevzuunu teşkil eder.



Vergi Usul Kanunu'nda kullanılan amortisman yöntemleri şunlardır:

- **Normal Amortisman**
- **Azalan bakiyeler usulüyle amortisman**
- **Fevkalade Amortisman**

Normal Amortisman: İktisadî kıymetlerin Maliye Bakanlığı'nın tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa edildiği amortisman türüdür. Diğer bir ifadeyle, bir iktisadi kıymet için hizmet ömrüne göre eşit taksitler halinde amortisman ayrılmasıdır.

Azalan bakiyeler usulüyle amortisman: Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değerin, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının indirilmesi suretiyle tespit olunan amortisman türüdür.

Fevkalade Amortisman: Amortismana tabi olup;

- ✔ Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden
- ✔ Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen
- ✔ Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığı'nca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen oranlar üzerinden uygulanan amortisman türüdür.

Amortismanın Uygulanması:

Süre bakımından;

1. Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar.
2. **Kıst Amortisman:** Binek otomobilleri kiralayan veya çeşitli şekillerde işletenler, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.
3. Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede dikkate alınabilir.
4. Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.

Amortisman usulünü seçme bakımından;

1. İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisi uygulanabilir.
2. Bir iktisadi değer üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra bu usulden dönülemez.
3. Bir iktisadi değer üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra normal amortisman usulüne geçilebilir.

Bilinmesi gereken bir diğer önemli kavram da şüpheli alacak kavramıdır.

Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;
2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar **şüpheli alacak** sayılır.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

1. *Vergi Usul Kanunu'na göre, değerleme kavramı aşağıdakilerden hangisini ifade eder?*

A) Ödenen vergilerin enflasyon oranı ile reel hâle getirilmesi
B) Ödenecek vergilerin, paranın değer kaybı dikkate alınarak gerçek değerlerinin takdir ve tespiti
C) Vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti
D) İktisadi kıymetlerin bilançodaki değerlerinin enflasyon dikkate alınarak yeniden tespiti
E) Hesaplanan vergi matrahlarının reel değerlerinin dikkate alınarak vergi borcunun hesaplanması

Kamu İhale Kurumu 2012

2. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukunda mükelleflere tanınan sürelerin uzaması için öngörülen hallerden biri değildir?

A) Vergi ertelemesi
B) Zor durum
C) Doğal afet
D) Ağır hastalık
E) Mecburi gaiplik hali

İdari Hakimlik 2012

3. Bir ticari işletmenin, tahsil edemediği için dava konusu yapmış olduğu alacağı aşağıdakilerden hangisi kapsamında değerlendirilir?

A) Değersiz alacak
B) Vazgeçilen alacak
C) İstisna edilen kazanç
D) Vergiden muaf kazanç
E) Şüpheli alacak

İdari Hakimlik 2011

4. "Bir iktisadi kıymetin değerleme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değer" aşağıdakilerden hangisidir?

A) Tasarruf değeri
B) Nominal değer
C) Vergi değeri
D) İtibari değer
E) Borsa rayici

Sayıştay 2011

5. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'nda sayılan değerleme ölçülerinden biri değildir?

A) Nominal değer
B) Borsa rayici
C) İtibari değer
D) Vergi değeri
E) Tasarruf değeri

Gelir Uzm. Özel Sınavı 2007

6. Vergi Usul Kanunu'na göre sürelerin hesaplanması ile ilgili olarak aşağıdakilerden hangisi yanlıştır?

A) Süre gün olarak belli edilmişse başladığı gün hesaba katılmaz ve son günün tatil saatinde biter.

B) Süre hafta veya ay olarak belli edilmişse başladığı güne 7 gün veya 30 gün eklenir ve süre o günün tatil saatinde biter.

C) Sonu belli bir gün ile tayin edilen sürelerde, süre o günün tatil saatinde biter.

D) Resmî tatil günleri süreye dâhildir. Şu kadar ki, sürenin son günü resmî tatile rastlarsa tatili takiben ilk işi gününün tatil saatinde biter.

Cevap Anahtarı

1.	C	4.	A
2.	A	5.	A
3.	E	6.	B

Not alınız:

Altıncı Bölüm

VERGİ SUÇLARI VE CEZALARI (Vergi Ceza Hukuku)

I. İDARE TARAFINDAN VERİLEN CEZALAR ve FİİLLERİ

Vergi hukukunda vergi cezaları, kişinin malvarlığına yöneliktir. Kabahatlerden kaynaklanan vergi cezalarında kasıt aranmaz, o nedenle objektif sorumluluk söz konusudur. Ancak, kaçakçılıktan kaynaklanan vergi cezalarında suçun maddi ve manevi tüm unsurları aranır. Cezalarda da kanunilik ilkesi geçerlidir.

Vergi cezaları şahsidir. Mükellef veya vergi sorumlusu olmak için fiil ehliyeti aranmamaktaydı. Yani, fiil ehliyetine sahip olmayan küçükler ve kısıtlılar da mükellef veya sorumlu olabilir. Ancak, bu kimselerin cezai ehliyetleri olmadığından kendileri adına işlem yapan veli, vasi veya kayyımların işlemlerinden dolayı cezai sorumlulukları yoktur, bu kişilerden vergi cezası istenmez.

Tüzel kişilerde ise durum biraz farklıdır. Burada kanuni temsilcinin yapmış olduğu bir işlemden dolayı kesilecek vergi cezası tüzel kişilik adına kesilir ve öncelikle tüzel kişiliğin malvarlığından istenir. Tüzel kişiliğin malvarlığından tahsil edilemeyeceği anlaşıldığı takdirde kanuni temsilcinin şahsi malvarlığından tahsil edilebilir.

A. Ceza Türleri

Vergi Hukukunda, idare tarafından öngörülen cezalar, vergi ziyaı cezaları ve usulsüzlük cezalarıdır.

1. Vergi Ziyaı Cezası

Vergi ziyaı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, **verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesi**ni ifade eder.

Şahsi, medeni hâller veya aile durumu hakkında **gerçeğe aykırı beyanlar** ile veya **sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek** de vergi ziyaı hükmündedir.

Bu gibi hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına engel değildir.

Yukarıda belirtilen hallerde vergi ziyaı cezası 1 kat uygulanır.

Vergi Usul Kanunu'na göre "kaçakçılık" suçunu işleyenlere 3 kat vergi ziyaı cezası, bu suça iştirak edenlere ise 1 kat vergi ziyaı cezası kesileceği öngörülmüştür. Buna göre, iştirak, kaçakçılık suçları için kabul edilen bir eylem türüdür. (Not: Kaçakçılık suçlarının neler olduğu ilerleyen konularda ayrıntılı olarak ele alınacaktır.)

Kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannamelerinde vergi ziyaı cezası yüzde elli oranında uygulanır. Ancak, eğer beyanname, vergi incelemesine başlanılmasından veya mükellefin takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilmişse bu kural uygulanmaz.

Gayrimenkullerin devir ve iktisapları sırasında tapudaki işlemlerde emlak vergi değerinden daha düşük beyan edildiği takdirde daha sonra tespit edilen eksik tapu harcı üzerinden yapılan tarhiyatta vergi ziyaı cezası %25 oranında kesilir.

Mükellefin Kanun'da yazılı şartları yerine getirmesi halinde, cezalarda indirim uygulaması gereği vergi ziyaı cezasında birinci defada cezanın yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri indirilir.



Aşağıdaki hâllerin varlığı hâlinde ilgiliye vergi ziyaı cezası kesilmez:

- **Yanılma ve idarenin görüşünde değişiklik**
- **Mücbir neden**
- **Pişmanlık**
- **Ölüm**

Vergi ziyaı cezasında cezanın bağlı olduğu vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın birinci gününden başlayarak 5 yıl geçtikten sonra vergi ziyaı cezası kesilemez.

Vergi ziyaı cezası ile usulsüzlüğün birleşmesi hâlinde kesilecek ceza, vergi ziyaı cezası için belli edilen zamanaşımı süresi içinde kesilir. Buna göre, vergi ziyaı cezası ile genel usulsüzlük cezasının birleşmesi hâlinde zamanaşımı süresi de 5 yıl olacaktır.



Vergi ziyaı cezası için gecikme faizi işlemez.

Vergi ziyaı cezası ve usulsüzlük cezası ile Vergi Usul Kanunu'nda ve diğer kanunlarda belirtilen kaçakçılık suçlarına ilişkin cezalar içtima ve tekerrür hükümleri bakımından birleştirilemez.

2. Usulsüzlük Cezası

Usulsüzlük cezasını gerektiren fiillerde, vergi ziyaındakinin aksine, ortada hazinenin bir kaybı yoktur. Usulsüzlük, vergi kanunlarının şekle ve usule ilişkin hükümlere riayet edilmemesidir. Usulsüzlük cezaları (genel) usulsüzlük cezaları ve özel usulsüzlük cezaları olarak 2'ye ayrılır:

a. Genel Usulsüzlük Cezası

Genel Usulsüzlük, Vergi Usul Kanunu'nda ikiye ayrılır: I. derece usulsüzlükler ve II. derece usulsüzlükler.

Aşağıdaki eylemlerin gerçekleşmesi hâlinde usulsüzlük suçu işlenmiş olur ve mükellefe usulsüzlük (genel usulsüzlük) cezası kesilir.

I. derece usulsüzlükler:

- Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması
- Tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması
- Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkân vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması
- **İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi**
- Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması
- Diğer ücretler üzerinden alınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği hâlde verginin tarh ettirilmemiş olması
- Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin Vergi Usul Kanunu'nun 342. maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması

II. derece usulsüzlükler:

- Veraset ve intikal vergisi beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün içinde verilmemiş olması
- Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması
- Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç)
- Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği hâlde alınmamış olması
- 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
- Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi

II. derece usulsüzlükler, I. derece usulsüzlüklere göre daha hafif suçlardır.



Usulsüzlük (Genel Usulsüzlük) fiili re'sen takdiri gerektirirse, kanunda yazılı cezalar iki kat olarak kesilir.



Usulsüzlükte, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak 2 yıl geçtikten sonra usulsüzlük (genel usulsüzlük) cezası kesilemez.

Mükellefin Kanun'da yazılı şartları yerine getirmesi halinde, cezalarda indirim uygulaması gereği usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezalarında cezanın üçte biri indirilir.

b. Özel Usulsüzlük Cezası

Özel usulsüzlük cezaları genel usulsüzlük cezalarına göre daha ağır cezalardır. Çünkü bu cezayı gerektiren eylemler vergi sistemi ve vergi denetimi için önem taşıyan belgelerin düzenlenmemesi, beyan edilmemesi veya muhasebe kayıtlarının yanlı yapılması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Kanun'da özel usulsüzlük cezasının kesilmesini öngören belli başlı fiiller şunlardır:

Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması:

Aşağıda yazılı olan verilmesi ve alınması icap eden belgelerin verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi hâlinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının **% 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası** kesilir:

- Fatura
- Gider pusulası
- Müstahsil makbuzu
- Serbest meslek makbuzu

Aşağıda yazılı olan belgelerin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti hâlinde ise, **her bir belge için maktu tutarda özel usulsüzlük cezası** kesilir:

- Perakende satış fişi
- Ödeme kaydedici cihazla verilen fiş
- Yolcu taşıma bileti
- Sevk irsaliyesi
- Taşıma irsaliyesi
- Yolcu listesi
- Günlük müşteri listesi
- Maliye Bakanlığı'nca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgeler

Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

Maliye Bakanlığı'na Vergi Usul Kanunu ile tanınan yetkiler çerçevesinde bir kısım vergi beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesi zorunluluğu getirilmiş olup, elektronik ortamda verilmesi gereken bu beyannamelerin verilmeme ya da süresinden sonra verilme durumda mükelleflere özel usulsüzlük cezası kesileceğine hükmedilmiştir.

Elektronik ortamda **beyanname** verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak **elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi hâlinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi hâlinde ise 1/5 oranında uygulanır.**

Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen **bildirim veya formlara** ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi hâlinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi hâlinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanır.



Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddeleri uyarınca kesilen özel usulsüzlükte, usulsüzlüğün yapıldığı yılı takip eden yılın birinci gününden başlayarak 5 yıl geçtikten sonra usulsüzlük (özel usulsüzlük) cezası kesilemez.

Tablo-12: Elektronik Ortamda Kanuni Süresinden Sonra Verilen "Beyannameler" İle "Bildirim ve Formların" Sonuçlarına Göre Karşılaştırılması

ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLMESİ GEREKEN BEYANNAME	ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLMESİ GEREKEN BİLDİRİM VE FORMLAR
Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır.	Elektronik ortamda bildirim veya form verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel uslsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanır.

Tablo-13: Vergi Usul Kanunu'na Göre Özel Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Eylemler ve Ceza Ölçüleri

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASINI GEREKTİREN EYLEM	CEZA OLARAK KESİLECEK ORAN YA DA MİKTAR*
1. Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi	1. Her bir belge için 240-TL'den aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u
2. Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığı'nca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, düzenlenen belgelerin aslı ve örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi veya gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi	2. Her bir belge için 240-TL
3. 2 numarada belirtilen belgelerin alıcı tarafından alınmaması	3. 2 numarada belirtilen cezanın beşte biri (48-TL)
4. Günlük kasa defteri, perakende satış ve hâsılat defteri ile Maliye Bakanlığı'nca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmemesi ve ya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istenildiğinde ibraz edilmemesi	4. 240-TL
5. Vergi kanunlarının uygulanması bakımından vergi levhası bulundurma veya asma zorunluluğuna uyulmaması	5. 240-TL 6. 5.700-TL
6. Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmaması	7. 290-TL 8. 900-TL 9. 900-TL
7. Vergi kimlik numarasına ilişkin Kanun'da yazılı mecburiyetlere uymaksızın işlem yapılması	10. Her kağıt için tahsil edilmeyen damga vergisi üzerinden maktu vergilerde %50, nispi vergilerde %10
8. Matbaa işletmecileri tarafından belge basımı ile ilgili bildirim görevinin tamamen veya kısmen yerine getirilmemesi	11.
9. Araç sahibinin Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmaması	- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı için 1.600-TL
10. Noterler tarafından, damga vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtların, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik edilmesi veya örneklerinin çıkarıp verilmesi	- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler için 800-TL
11. Mazereti olmaksızın bilgi vermek zorunda olanların bilgi verme ödevini yerine getirmemesi	- Yukarıdaki yazılı olanlar dışında kalanlar için 400-TL
12. Tahsilât ve ödemelerin banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uyulmaması	12. Her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i

* Ceza miktarları 2018 yılına ait rakamlara ilişkindir.

B. Birleştirme (İçtima) ve Tekerrür

1. Birleştirme (İçtima)

Birleştirmeye ilişkin karşılaşılabilecek durumlar şunlardır:

- Tek bir fiil ile başka türden birkaç vergi ziyaa uğramış olursa, burada içtima olmaz, her vergi bakımından ayrı ayrı vergi ziyaı cezası kesilir.
- Tek bir fiil ile vergi ziyaı ve usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa bunlara ait cezalardan sadece miktar itibarıyla en ağırı kesilir.

Usulsüzlük cezası kesilen bir fiil ile vergi ziyaına da sebebiyet verildiği sonradan anlaşıldığı takdirde, evvelce usulsüzlük cezası kesilmiş olması, bu cezanın ziyaa uğratılan vergiden dolayı kesilmesi gereken vergi ziyaı cezası ile mukayesesine ve noksan kesilen cezanın tamamlanmasına engel değildir.

- Tek bir fiil ile vergi ziyaı ve özel usulsüzlük birlikte işlenmiş olursa, burada içtima olmaz, hem vergi ziyaı cezası hem de özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak aynı fiilden dolayı bir de usulsüzlük (genel usulsüzlük) cezası kesilmesi gerekiyorsa bu genel usulsüzlük cezası kesilmez.
- Ayrı ayrı yapılmış olan vergi ziyaı ve usulsüzlükten dolayı ayrı ayrı ceza kesilir. Ancak, aynı takvim yılı içinde aynı türden birden fazla genel usulsüzlük (birinci derece veya ikinci derece usulsüzlük) yapıldığı takdirde, birden fazlasının her biri için, birincisine ait cezanın 1/4'ü kesilir.

2. Tekerrür

Vergi ziyaına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyaında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyaı cezası %50, usulsüzlük cezası ise %25 oranında arttırılmak suretiyle uygulanır.

Örnek

Vergi dairelerince tekerrürün uygulanmasına ilişkin olarak benimsenen görüşten kaynaklı hatalar yapılmaktadır. Zonguldak Vergi Mahkemesince tekerrüre ilişkin maddenin Anayasaya aykırılığı nedeniyle Anayasa Mahkemesi'ne gidilmiş, Anayasa Mahkemesi maddeyi anayasa aykırı bulmamış, ancak kararda tekerrür uygulamasının ne şekilde uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

Buna göre, tekerrür hükümlerinin uygulanabilmesi için gerçekleştirilen fiile ilişkin cezanın kesinleşmesi ve tekerrüre konu cezayı gerektiren fiilin hem önceki fiilden sonra işlenmiş hem de cezanın kesinleşmesinden sonra işlenmiş olması gerekir.

Örnek

Bunu bir örnek ile açıklayalım:

Örnek: 2010 yılına ait fiilden dolayı 2011 yılında kesilen ceza 2012 yılında kesinleşiyor. Daha sonra yapılan bir denetim ile aynı şirketin 2009 yılı işlemlerinden dolayı 2013 yılında kesilen cezası aynı yıl içinde (2013 yılında) kesinleşirse, 2.kesilen ceza için tekerrür uygulanabilir mi?

Çözüm: İlk ceza 2012 yılında kesinleştiği için takip eden 2013 yılında kesilecek cezaya tekerrür uygulanır demek doğru olmayacaktır. Nitekim, ilk kesilen ve kesinleşen cezanın 2010 yılına ilişkin bir fiilden kaynaklandığı görülmekte iken daha sonra kesilen cezanın daha önceki bir yıl olan 2009 yılına ilişkin bir fiil olduğu görülmektedir. Bu olayda tekerrür hükümlerinin uygulanmaması gerekir.

Peki, daha sonra kesilen cezanın 2011 yılına ilişkin bir fiilden kaynaklanması halinde cevabımız değişir miydi? Hayır, değişmezdi. Çünkü ilk cezanın kesinleşmesi 2012 yılında olduğundan, tekerrüre konu olabilecek fiilin de en erken kesinleşmeden sonraki yıla ait olması gerekir.

Bu durumda, verdiğimiz örnek üzerinden diyebiliriz ki eğer ikinci cezaya yönelik fiil 2013 yılında işlenseydi, bu fiile yönelik uygulanacak cezada tekerrür uygulamak mümkün olacaktı.

II. YARGI TARAFINDAN VERİLEN CEZALAR ve FİİLLERİ

Vergi Usul Hukukunda 3 eylem için hapis cezası öngörülmüştür:

1. **Kaçakçılık**
2. **Vergi Mahremiyetini İhlal**
3. **Mükelleflerin Özel İşlerini Yapma**

A. Kaçakçılık Suçları

Vergi kaçakçılığı, vergi kanunlarına aykırı davranmak suretiyle verginin kısmen veya tamamen ödenmemesi hâlidir. Vergi kaçakçılığı, vergi suçu teşkil eder ve hürriyeti bağlayıcı cezalara varan yaptırımları söz konusudur. Vergi kaçakçılığı daha çok beyana dayalı vergilendirilmelerin yapıldığı durumlarda görülür, diğer bir ifadeyle, mükellefin geliri eline geçmeden önce işveren tarafından kaynaktan kesinti yoluyla (stopaj) ödenen vergilerde kaçakçılık daha az görülür. Vergi kaçakçılığı cezalı vergi borçlarının doğmasına sebebiyet verir.

Kaçakçılık suçlarından dolayı ceza verme yetkisi Ceza Mahkemesi'ne aittir. Kaçakçılık fiilinin işlenmesinden dolayı ceza alan bir mükellefin vergi ziyaına da sebebiyet vermesi durumunda, kaçakçılıktan hüküm giymiş olması vergi ziyaı cezasının tamamının kesilmesine engel değildir.



Vergi Usul Kanunu'na göre "kaçakçılık" suçunu işleyenlere 3 kat vergi ziyaı cezası, bu suça iştirak edenlere ise 1 kat vergi ziyaı cezası kesileceği öngörülmüştür.

Aşağıda hangi eylemlerin kaçakçılık suçunu teşkil edeceği ve Ceza Kanunları gereği ne kadar hapis cezası öngörüldüğü yer almaktadır.

18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası öngörülen kaçakçılık eylemleri:

- Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapmak
- Gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak
- Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek
- Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak

3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası öngörülen kaçakçılık eylemleri:

- Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok etmek
- Defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak
- Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak

Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen bu belgelere, sahte belge denir. Uygulamada buna naylon fatura da denilmektedir.



Kaçakçılık suçunun işlenişine iştirak eden suç ortaklarından azmettiren ile bu suçların işlenmesinde menfaati bulunanlar hakkında Türk Ceza Kanunu'nun suça iştirak hükümlerine göre ceza verilecektir.

Ancak, bu suçların işlenmesinde suç ortağının menfaatinin bulunmaması hâlinde, Türk Ceza Kanunu'nun suça iştirak hükümlerine göre hakkında verilecek cezanın yarısı indirilir.

Tablo-14: Kaçakçılık Suçları ve Öngörülen Hapis Cezaları

Öngörülen Ceza Miktarı	Kaçakçılık Eylemi
18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapmak • Gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak • Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek • Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek • Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak
3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok etmek • Defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak • Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak
2 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basmak veya bilerek kullanmak

B. Vergi Mahremiyetini İhlal Suçu

Vergi işleri ile uğraşanlar, görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların lehine kullanamazlar. Vergi mahremiyetine uymaya mecbur olan kimselerden bu mahremiyeti ihlal edenler, Türk Ceza Kanununun 239. maddesi hükümlerine göre hapis cezası ile cezalandırılır.

C. Mükelleflerin Özel İşlerini Yapma Suçu

Mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini yapmaları yasak edilen memurlardan bu yasağa aykırı harekette bulunanlar Türk Ceza Kanununun 257. maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre hapis cezası ile cezalandırılır. Bu hareketlerle vergi ziyaına neden olunması halinde, kişiye ayrıca vergi ziyaı cezası da kesilir.

Tablo-15: Cezaları "idare" ve "yargı" tarafından verilen suç türleri ayrımı

CEZAYI VEREN MAKAM	SUÇ TÜRÜ
İDARE	1. Vergi ziyaı 2. Özel usulsüzlük 3. Genel usulsüzlük a. I.derece usulsüzlük b. II.derece usulsüzlük
YARGI	1. Kaçakçılık 2. Vergi mahremiyetini ihlal 3. Mükellefin özel işlerini yapmak

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

1. Aşağıdakilerden hangisi kabahat suçu değildir?

A) Defter ve belgelerin yoklamaya ibraz edilmemesi
B) Tüketicilerin belge almaması
C) Defterlerin usulsüz tutulması
D) Beyanname verilmemesi
E) Defter ve kayıtlarda muhasebe hilelerinin yapılması

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

2. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'na göre vergi kabahati değildir?

A) Levha bulundurma ve asma zorunluluğuna uymamak
B) Vergi Usul Kanunundaki muhasebe standartlarına uymamak
C) Sahte belge kullanmak
D) Maliye Bakanlığı'nın görevlisinin ikazına rağmen aracın durmaması
E) Matbaacının belge basımı ile ilgili bildirim ödevini yerine getirmemesi

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

3. Aşağıdakilerden hangisi vergi ziyaı suçuna sebebiyet vermez?

A) Belge verilmemesi
B) Beyanname verilmemesi
C) Gelirin gösterilmemesi
D) Gelirin eksik gösterilmesi
E) Beyannamenin süresinden sonra verilmesi

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

4. I. Tarh yapılmamış olması

II. Tarhın geç yapılmış olması

III. Verginin geç tahakkuk etmesi

IV. Verginin hiç tahakkuk etmemesi

Yukarıdakilerden hangisinde vergi ziyaına sebebiyet verilmiştir?

A) I ve II
B) III ve IV
C) I ve III
D) II ve IV
E) I ve IV

Avukatlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

5. Aşağıdakilerin hangisinde kaçakçılık suçu söz konusudur?

A) İşe başlamayı bildirmeme
B) Bildirim formlarını vermeme
C) Maliye Bakanlığı yetkililerinin ikazına rağmen durmama
D) Çalışılan matbaa ve muhasebeciyi bildirmeme
E) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

6. Vergi kesenin, ödevlerine uygun davranmamasından dolayı kesilecek olan vergi cezası aşağıdakilerin hangisinden istenir?

A) Fiilî mükellef
B) Vergi sorumlusu
C) Vergi mükellefi
D) Kanuni mükellef
E) Müteselsil sorumlu

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012 İdari Hakimlik 2003

7. Vergi idaresinden talep ettiği muktezaya uygun olarak hareket eden mükellef hakkında, daha sonra bu konuyla ilgili sorun yaşanması durumunda verilebilecek cezayla ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi doğrudur?

A) Hiçbir şekilde ceza verilemez.
B) Verilecek ceza azaltılarak uygulanır.
C) İki katı ceza verilir.
D) Af yoluna gidilir.
E) Verilecek ceza tecil edilir.

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

8. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı hâlde bunlar varmış gibi düzenlenen belgeye Vergi Usul Kanunu'nda ne ad verilmiştir?

A) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge
B) Sahte belge
C) Kaçak belge
D) Muhayyel belge
E) Tahrifatlı belge

İdari Hakimlik 2012

9. Vergi ziyaı cezasıyla ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

A) Uygulanacak ceza ziyaa uğratılan verginin 1 katıdır.
B) Gecikme faizi işlemez.
C) Zaman aşımına uğramaz.
D) Uygulanması için yükümlünün kasıtlı olup olmadığı önem taşımaz.
E) Ceza konusu olan suç, vergi sorumlusu tarafından da işlenebilir.

İdari Hakimlik 2012

10. Sahte fatura kullanarak vergi ziyanına yol açan kişiye aşağıdaki yaptırımlardan hangisi uygulanır?

A) Yalnız hürriyeti bağlayıcı ceza
B) Yalnız 1 kat vergi ziyaı cezası
C) Yalnız 3 kat vergi ziyaı cezası
D) Hürriyeti bağlayıcı ceza ve 1 kat vergi ziyaı cezası
E) Hürriyeti bağlayıcı ceza ve 3 kat vergi ziyaı cezası

İdari Hakimlik 2012

11. Usulsüzlük kabahatinde, tekerrür için öngörülen süre ve tekerrür nedeniyle artırım oranı aşağıdakilerin hangisinde birlikte verilmiştir?

	Tekerrür süresi (yıl)	Artırım oranı (%)
A)	1	25
B)	2	25
C)	2	50
D)	3	50
E)	5	50

İdari Hakimlik 2011

13. Aşağıdakilerin hangisinde hürriyeti bağlayıcı ceza uygulanması söz konusu olmaz?

A) Sahte belge düzenlemek
B) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek
C) Günü gününe defter tutmamak
D) Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmadığı halde belge basmak
E) Defterleri gizlemek

İdari Hakimlik 2011

12. Serbest avukatlık yapan bir mükellefe aşağıdaki durumların hangisinde (genel) usulsüzlük cezası kesilmesi söz konusu olmaz?

A) Hizmet sunumu yapıp makbuz vermemesi
B) Süresinde beyanname vermemesi
C) İşe başlamayı zamanında bildirmemesi
D) Serbest meslek kazancı defteri tutmaması
E) Serbest meslek kazancı defterini tasdik ettirmemesi

KPSS 2011

14. Aşağıdakilerden hangisi kaçakçılık suçunu oluşturan fillerden biri değildir?

A) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapma
B) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme
C) Satış yapılmasına rağmen fiş veya fatura düzenlememe
D) Belgelerin asıl veya suretlerini sahte olarak düzenleme
E) Belgeleri Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmadığı hâlde basma

İdari Hakimlik 2010 ve 2005

15. Mükellef K, dairesini 2003 yılında kiralamış ancak vermesi gereken gelir vergisi beyannamesini hâlâ vermemiştir. Buna göre durumu tespit eden vergi dairesi mükellef K'ye aşağıdaki cezalardan hangisini verir?

A) Kaçakçılık
B) Ağır kusur
C) Hafif kusur
D) Vergi ziyaı
E) Hapis

İdari Hakimlik 2010 ve 2006

16. Usulsüzlük fiillerinin re'sen takdiri gerektirmesi durumunda usulsüzlük cezaları kaç kat olarak uygulanır?

A) 2 B) 3 C) 4
D) 5 E) 6

KPSS 2010 ve 2007

17. I. Usulsüzlük
II. Kaçakçılık
III. Vergi mahremiyetini ihlal
IV. Mükellefin özel işlerini yapma

Yukarıdakilerden hangileri ceza mahkemeleri tarafından cezalandırılan suçlardan biridir?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) I ve II
D) I, III ve IV
E) II, III ve IV

İdari Hakimlik 2008 ve 2001

18. Serbest meslek faaliyetine başlayan ancak bu faaliyetini vergi dairesine bildirmeyen mükellefin eylemi aşağıdaki vergi suçlarından hangisini oluşturur?

A) Kaçakçılık
B) Özel usulsüzlük
C) Birinci derece usulsüzlük
D) Kaçakçılığa teşebbüs
E) İştirak

İdari Hakimlik 2006

19. Aşağıdakilerden hangisi II. derecede genel usulsüzlük suçlarından biridir?

A) Vergi beyannameleri bildirimler evrak ve belgelerin yasanın istediği şekil ve içeriğe uygun olmaması
B) Tutulması zorunlu olan defterlerden herhangi birinin tutulmaması
C) Vergi ve harç beyannamelerinin zamanında verilmemesi
D) Defter kayıtlarının ve bununla ilgili belgelerin noksan usulsüz veya karışık olması
E) İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi

Sayıştay 2006 - İdari Hakimlik 2003

20. Özel usulsüzlük cezası miktarının belirlenmesinde satış tutarının % 10'unun dikkate alınmadığı durum aşağıdakilerden hangisidir?

A) Serbest meslek makbuzu verilmemesi
B) Fiş verilmemesi
C) Müstahsil makbuzu verilmemesi
D) Gider pusulası verilmemesi
E) Fatura verilmemesi

İdari Hakimlik 2005 - KPSS 2006

21. Vergi ziyaına sebebiyet vermekten ceza kesilen ve cezası da kesinleşenlere cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere kaç yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda vergi ziyaı cezası yüzde elli oranında arttırılmak suretiyle uygulanır?

A) 1 B) 2 C) 3
D) 4 E) 5

İdari Hakimlik 2001

22. Aşağıdaki eylemlerden hangisi için hapis cezası <u>uygulanmaz</u>?

A) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapılması
B) Çift defter kullanılması
C) Görevli memurun ikazına rağmen aracın durmaması
D) Belgelerin asıl ve suretlerinin sahte olarak düzenlenmesi
E) Belgelerin Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmadığı hâlde basılması

Cevap Anahtarı

1.	E	12.	A
2.	C	13.	C
3.	A	14.	C
4.	B	15.	D
5.	E	16.	A
6.	B	17.	E
7.	A	18.	C
8.	B	19.	A
9.	C	20.	B
10.	E	21.	E
11.	B	22.	C

Not alınız:

Yedinci Bölüm

VERGİ ALACAĞININ GÜVENCE ALTINA ALINMASI VE TAHSİLİ (Vergi İcra Hukuku)

I. VERGİ ALACAĞININ GÜVENCE ALTINA ALINMASINA YÖNELİK DÜZENLEMELER

Vergi alacağının ve genel ifadesiyle amme alacaklarının güvence altına alınmasına yönelik tedbirler ile tahsiline ilişkin hükümler 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'da düzenleniştir.

6183 sayılı Kanunun kapsamına giren alacaklar kamu hukukundan kaynaklanan alacaklardır. Özel sözleşmelerden, haksız fiilden ve sebepsiz zenginleşmelerden kaynaklanan alacaklar ise bu kanun hükümlerine göre tahsil edilmez.

Bu kapsamda 6183 sayılı AATUHK ileride herhangi bir şekilde tahsili imkansız hale gelme ihtimali bulunan vergi alacaklarını güvence altına almak için bir takım yasal düzenlemeler getirmiştir.



6183 sayılı AATUHK'a göre kamu alacağının güvence altına alınması için öngörülen tedbirler:

- **Teminat isteme**
- **Kefil gösterilmesi**
- **İhtiyati tahakkuk**
- **İhtiyati haciz**
- **Diğer koruma önlemleri (Rüçhan hakkı vb.)**

A. Teminat ve Kefil Gösterilmesi

213 sayılı Vergi Usul Kanununun vergi ziyaı cezası kesilmesini gerektiren hâller ile kaçakçılık suçuna sebep olan hâllere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli işlemlere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat istenir.

Türkiye'de ikametgâhı bulunmayan amme borçlusunun durumu amme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu gösteriyorsa, tahsil dairesi kendisinden teminat isteyebilir.



Buna göre teminata konu edilen durumlar: vergi ziyaı cezası gerektiren hâller ile kaçakçılık cezasını gerektiren hâllerin ifasıdır.

Teminat olarak şunlar kabul edilir:

- Para
- Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları
- Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler
- Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat
- İlgililer veya ilgili lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idaresince **haciz varakasına müsteniden haczedilen** menkul ve gayrimenkul mallar

Bar, otel, han, pansiyon, çalgılı yerler, sinemalar, oyun ve dans yerleri, birahane, meyhane, genelevler içerisinde bulunan eşya ve malzeme bu müesseselerin işletilmesinden doğan amme borçlarına karşı teminat hükmündedir.

Teminat sonradan tamamen veya kısmen değerini kaybeder veya borç miktarı artarsa, teminatın tamamlanması veya yerine başka teminat gösterilmesi istenir. Borçlu verdiği teminatı kısmen veya tamamen aynı değerde başkalarıyla değiştirebilir.

Teminat sağlayamayanlar muteber bir şahsı müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu gösterebilirler. Şahsi kefalet tespit edilecek şartlara uygun olarak noterden tasdikli sözleşme ile tesis olunur. Şahsi kefaleti ve gösterilen şahsı kabul edip etmemekte alacaklı tahsil dairesi yetkilidir. Diğer bir ifadeyle alacaklı tahsil dairesi gösterilen kefili kabul etmek zorunda değildir.

B. İhtiyati Haciz

İhtiyati haciz, ileride tahakkuk edecek olan amme alacağının tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla yapılan, tedbir niteliğinde bir uygulamadır. Bu durumda, ihtiyati haciz henüz tahakkuk etmemiş amme alacağına, tahakkuk etmiş ancak vadesi gelmemiş olan amme alacağına, vadesi geçtiği hâlde ödeme emri tebliğ edilmemiş amme alacağına uygulanabilir.



Ödeme emri tebliğ edilmiş amme alacağı artık, vergi idaresi nezdinde kesinleşmiş bir amme alacağı, mükellef nezdinde de kesinleşmiş bir amme borcudur ve kesinleşen bir amme alacağı için artık ihtiyati haciz uygulaması söz konusu değildir.

Aşağıdaki hâllerin herhangi birinin mevcudiyeti hâlinde hiçbir müddetle sınırlı olmaksızın alacaklı amme idaresinin **mahalli en büyük memurun** kararıyla derhâl ihtiyati haciz tatbik olunur:

1. Teminat istenmesini gerektiren hâllerin mevcut olması
2. Borçlunun belli ikametgâhının olmaması
3. Borçlunun kaçmış olması veya kaçması, mallarını kaçırması ve hileli yollara sapması ihtimallerinin olması
4. Borçludan teminat göstermesi istendiği hâlde belli müddette teminat veya kefil gösterilmemesi yahut şahsi kefalet teklifinin veya gösterdiği kefilin kabul edilmemesi
5. Mal bildirimine çağrılan borçlunun belli müddet içinde mal bildiriminde bulunmaması veya noksan bildirimde bulunması
6. Hüküm verilmiş olsun ya da olmasın para cezasını gerektiren fiil dolayısıyla borçlu hakkında amme davası açılmış olması



İhtiyati Hacize karşı idari yargıda (vergi mahkemesinde) dava açma süresi 27/11/2017 tarihli kanun değişikliği ile artık 15 gündür.

Borçlu esasen borcunun karşılığında teminat gösterdiği takdirde ihtiyati haciz kalkar. Ancak bunun tek istisnası, teminat olarak kabul edilen menkul mallardır. Yani, ilgililer veya ilgili lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idaresince haciz varakasına müsteniden haczedilen menkul mallar teminat olarak gösterilse dahi ihtiyati haciz kaldırılmaz.

C. İhtiyati Tahakkuk

İhtiyati tahakkuk, kamu alacağının tarh, tebliğ gibi normal yollarla tahakkuku tamamlanmadan tahakkuk etmesini ifade eder.

Aşağıdaki hallerin mevcudiyeti halinde ilgili makamlarca derhal ihtiyati tahakkuk tatbik edilir:

1. Teminat istenmesini gerektiren hallerin mevcut olması (hem ihtiyati haciz hem ihtiyati tahakkuk sebebidir.)
2. Borçlunun belli ikametgâhının olmaması (hem ihtiyati haciz hem ihtiyati tahakkuk sebebidir.)
3. Borçlunun kaçmış olması veya kaçması, mallarını kaçırması ve hileli yollara sapması ihtimallerinin olması (hem ihtiyati haciz hem ihtiyati tahakkuk sebebidir.)
4. Mal bildirimine çağrılan borçlunun belli müddet içinde mal bildiriminde bulunmaması veya noksan bildirimde bulunması (hem ihtiyati haciz hem ihtiyati tahakkuk sebebidir.)
5. Teşebbüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkasına aidiyeti hakkında deliller elde edilmesi
6. Amme alacağının tahsili için hakkında takip muamelelerine başlanan borçlunun kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak maksadıyla mallarından bir kısmını veya tamamını mülkünden çıkarması, değerini düşük göstermeye yönelik faaliyetlerde bulunması nedeniyle hakkında takibata girişilmiş olması

İhtiyati tahakkuk kararı tek başına dava konusu yapılamaz. Çünkü ihtiyati tahakkuk, ihtiyati hacizin öncesi tesis edilen, yerine göre ihtiyati hacizin sebebi niteliğinde bir işlemdir. Bu nedenle, ihtiyati tahakkuka karşı müstakil bir dava açılamayacaksa da ihtiyati tahakkuk üzerine tesis edilen ihtiyati haciz kararına karşı 15 gün içerisinde açılan davada mükellefler, ihtiyati hacizin iptalini isterken, ihtiyati hacizin sebep unsuru olarak ihtiyati tahakkukun sebeplerine ve miktarına da itiraz edebilirler.



Buna göre hem ihtiyati haciz hem de ihtiyati tahakkuk sebepleri şunlardır:

1. **Teminat istenmesini gerektiren hâllerin mevcut olması**
2. **Borçlunun belli ikametgâhının olmaması**
3. **Borçlunun kaçmış olması veya kaçması, mallarını kaçırması ve hileli yollara sapması ihtimallerinin olması**
4. **Mal bildirimine çağrılan borçlunun belli müddet içinde mal bildiriminde bulunmaması veya noksan bildirimde bulunması**

D. Diğer Koruma Önlemleri

1. Rüçhan Hakkı

Kamu alacaklarının tahsilinde, borçlunun iflası veya mallarının haczi durumunda, kamunun diğer alacaklılar karşısındaki önceliğine rüçhan hakkı denir.

2. Limited Şirket Ortakları ile Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu

a. Ortakların Sorumluluğu

Limited şirket ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından **sermaye hisseleri oranında** doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve 6183 sayılı AATUHK hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.

Ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden **sermaye hisseleri oranında** müteselsilen sorumlu tutulur.

Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden **sermaye hisseleri oranında** müteselsilen sorumlu tutulur.

b. Temsilcinin Sorumluluğu

Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından 6183 sayılı AATUHK hükümlerine göre tahsil edilir. Bu hüküm, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessilleri hakkında da uygulanır.

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

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu hüküm gereğince ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler.

Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur.

3. Gecikme Faizi ve Gecikme Zammı

Gecikme faizi ve gecikme zammı uygulaması esasen amme alacağının değerini korumaya yönelik önlemlerdir.



Gecikme faizi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'ndaki vergilere uygulanmaktadır. Tahakkukun gecikmesi halinde geciken süre ile orantılı olarak vergiye gecikme faizi ilave edilir.

Gecikme faizi, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerde söz konusu olur. Ancak vergi cezaları için gecikme faizi tahakkuk ettirilmez.



Gecikme faizi, gecikilen her ay için gecikme zammı oranında uygulanır. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz. Gecikme faizi oranı *gecikme zammı oranı ile aynıdır.*

19.10.2010 tarih ve 27734 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2010/965 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile gecikme zammı ve gecikme faizi oranı, her ay için ayrı ayrı % 1,40 olarak belirlenmiştir.



Gecikme Zammı ise, amme alacağının tahakkuk etmesinden sonra tahsil edilemeyen her bir gün için hesaplanan bir uygulamadır. Bu nedenle, gecikme zammı kamu alacağının tahakkukundan sonra gündeme gelir. Diğer bir ifadeyle gecikme zammı amme alacağının vadesinde ödenmemesi üzerine istenilir.

Gecikme zammı, tahakkuk eden ancak vadesinde ödenmeyen borçlar üzerinden hesaplanarak tahsil edilir. Gecikme zammı fer'i bir kamu alacağıdır.



Gecikme zammı sadece vergi aslı ile vergi ziyaı cezasına uygulanır. Genel ve özel usulsüzlük cezaları için gecikme zammı tatbik olunmaz.

Gecikme zammı, vergi ziyaı cezalarında % 1,40 oranda, mahkemeler tarafından verilen ve ceza mahiyetinde olan amme alacaklarında ise bu oranın yarısı ölçüsünde uygulanır.

Gecikme zammının tatbik süresi, amme alacağının tecilinde tecilin yapıldığı, iflas hâlinde iflasın açıldığı, aciz hâlinde bu durumun sabit olduğu güne kadar olan süredir. Gecikme zammının önceden borçluya bildirilmesi gerekmez. Aslının ödenmiş olması, gecikme zammının takip ve tahsiline engel değildir.

Tablo-16: Gecikme Faizi ile Gecikme Zammı Karşılaştırması

GECİKME FAİZİ	GECİKME ZAMMI
213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinde düzenlenmiştir.	6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 51. maddesinde düzenlenmiştir.
İkmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler için uygulanır.	Kesinleşmiş tüm kamu alacakları için uygulanır.
Tahakkuk aşaması geciktirilirse uygulanır.	Tahsil aşaması geciktirilirse uygulanır.
Vergilerin normal vade tarihlerinden, tarhiyatın tahakkuk ettiği tarihe kadar, dava açılması durumunda ise Vergi Mahkemesi kararının idareye tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süreler için gecikme faizi hesaplanır.	Vadenin dolduğu tarihten, ödemenin yapıldığı güne kadar geçen süreler için gecikme zammı hesaplanır. (Süre, vadenin dolduğu günü takip eden gün başlar, ödemenin yapıldığı gün de bu süreye dahildir.)
Gecikme faizi aylık olarak hesaplanır, ay kesirleri dikkate alınmaz.	Gecikme zammı, gecikilen her ay için aylık hesaplanır, ay kesirleri için de günlük olarak hesaplanır.
Cezalar için gecikme faizi hesaplanmaz.	Vadesinde ödenmeyen vergi ziyaı cezası için gecikme zammı uygulanır. Diğer cezalar için gecikme zammı uygulanmaz.
İşlemesini hiçbir şey durdurmaz.	İşlemesini, tecil, iflas ve aciz hali durdurabilir.
Her ikisi de ölümle düşmez ve mirasçılara intikal eder.	
Gecikme faizi ve gecikme zammı hesaplanmasında kullanılan oran her ikisi için de aynıdır. (%1,4)	

4. Tecil

Tecil vergi borcunun sadece ertelenmesini ifade eden bir durumdur. Tecil, borçlunun korunmasını amaçlayan bir kurum olmakla beraber dolaylı yoldan kamu alacağının da korunmasını öngörmektedir. Nitekim, cari dönem itibarıyla tahsil edilemeyecek olan alacağın tecil edilmek suretiyle borçlunun rahatlatılması ve ilerleyen dönemlerde tahsil edilmesi imkanını da sağlamaktadır.

Amme borcunun vadesinde ödenmesi veya haczin tatbiki veyahut haczolunmuş malların paraya çevrilmesi, amme borçlusunu çok zor duruma düşürecekse, borçlu tarafından yazı ile istenmiş ve teminat gösterilmiş olmak şartıyla, alacaklı amme idaresince veya yetkili kılacağı makamlarca; amme alacağı 36 ayı geçmemek üzere ve faiz alınarak tecil olunabilir.

Borcunun tecilini talep eden ancak, talepleri uygun görülmeyerek reddedilen borçlular söz konusu borçlarını, reddin tebliği tarihinden itibaren idarece 30 güne kadar verilebilecek ödeme süresi içinde ödedikleri takdirde bu amme alacağı ödendiği tarihe kadar faiz alınmak suretiyle tecil olunur.

Tecil şartlarına riayet edilmemesi, değerini kaybeden teminatın veya mahcuz malların tamamlanmaması veya yerlerine başkalarının gösterilmemesi hallerinde amme alacağı muaccel olur. Tecil edilen amme alacağının gecikme zammı tatbik edilmeyen alacaklardan olması halinde, ödenen tecil faizleri iade veya mahsup edilmez.

II. VERGİ ALACAĞININ CEBREN TAHSİLİ



Vergi borcunun vadesinde ödenmemesinin sonuçlarından bazıları, gecikme zammının uygulanması, cebri icraya başvurulması, teminatın paraya çevrilmesi, mal beyanı istenilmesi, ödeme emri gönderilmesi, haciz tatbik edilmesi veya şirketin iflasının istenilmesidir.

Ödeme müddeti içinde ödenmeyen amme alacağı tahsil dairesince cebren tahsil olunur. Cebren tahsil aşağıdaki şekillerden herhangi birinin tatbiki suretiyle yapılır:

1. Amme borçlusu tahsil dairesine teminat göstermişse, teminatın paraya çevrilmesi yahut kefilin takibi,
2. Amme borçlusunun borcuna yetecek miktardaki mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi,
3. Gerekli şartlar bulunduğu takdirde borçlunun iflasının istenmesi.

A. Teminatın Paraya Çevrilmesi ve Kefilin Takibi

Karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı vadesinde ödenmediği takdirde, borcun 15 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı borçluya bildirilir. 15 gün içinde borç ödenmediği takdirde teminat bu kanun hükümlerine göre paraya çevrilerek amme alacağı tahsil edilir. Borçlu, borcunu ödemediği takdirde borçlu gibi kefile de başvurulabilir.

B. Ödeme Emri Düzenlenmesi ve Tebliği

Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları için "ödeme emri" gönderilir.

Ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunmadığı takdirde borcun cebren tahsil ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu takdirde hapis ile cezalandırılacağı kayıtlı bulunur.



Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, ya 15 günlük sürede borcu öder ve takibi sona erdirir ya da tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde ödeme emrine karşı vergi mahkemesinde dava açabilir. Ancak, açılacak davada hukuka aykırılık iddiaları Kanun'da sınırlandırılmıştır. Bu iddialar;

- **Böyle bir borcunun olmadığı**
- **Borcunu kısmen veya tamamen ödediği**
- **Borcun zamanaşımına uğradığıdır.**

Ödeme emrinin iptali istemiyle vergi mahkemesinde açılan bu davalar "iptal davalarıdır". Yukarıda belirtilen iddiaların varlığı halinde ödeme emri iptal edilirse borç sona erer. Ancak, ödeme emrinin iptali istemiyle açılan bu davalarda, davanın açılmasıyla tahsil işlemi kendiliğinden durmadığı için mahkemece yürütmenin durdurulması kararı verilmediği veya ödeme emri esastan iptal edilmediği müddetçe takip işlemleri devam edebilir.



Ödeme emrine karşı açılan bu dava mahkeme tarafından reddedildiği (borçlu aleyhine karar verildiği) takdirde ise takip işlemleri devam eder ve borçlu borcunu %10 haksız çıkma zammı ile birlikte öder.

Mahkemenin verdiği karar üzerine kanun yoluna gidilirse, kanun yoluna başvurulması da takibat işlemlerini durdurmayacaktır.

Borçlu ödeme emri üzerine dava açmaz ya da ödeme emrine karşı dava açar ve dava tamamen veya kısmen reddedilirse, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır.

C. Mal Bildiriminde Bulunulması

Mal bildirimi, borçlunun gerek kendisinde, gerekse üçüncü şahıslar elinde bulunan mal, alacak ve haklarından borcuna yetecek miktarın, nevini, mahiyetini, vasfını, değerini ve her türlü gelirlerini veya haczi kabil mal veya geliri bulunmadığını ve yaşayış tarzına göre geçim kaynaklarını ve buna nazaran borcunu ne suretle ödeyebileceğini yazı ile veya sözle tahsil dairesine bildirmesidir.

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlu, 15 günlük müddet içinde borcunu ödemediği ve mal bildiriminde de bulunmadığı takdirde mal bildiriminde bulununcaya kadar bir defaya mahsus olmak ve üç ayı geçmemek üzere hapisle tazyik olunur.

Hapisle tazyik kararı, ödeme emrinin tebliğini ve 15 günlük müddetin bitmesini müteakip tahsil dairesinin yazılı talebi üzerine icra tetkik mercii hâkimi tarafından verilir.

Bu kararlar Cumhuriyet Savcılığınca derhal infaz olunur.

Mal bildiriminde, malı olmadığını gösteren veyahut borca yetecek kadar mal göstermemiş olan borçlu, sonradan edindiği malları ve gelirindeki artmaları, edinme ve artma tarihinden başlayarak 15 gün içinde tahsil dairesine bildirmeye mecburdur.

D. Haciz Uygulanması

Borçlunun, mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tespit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul malları ile gayrimenkullerinden, alacak ve haklarından amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolunur.

Borçlu tarafından başkasının olduğu beyan edilen veya üçüncü şahıs tarafından ihtiyaten haciz veya istihkak iddia edilmiş bulunan malların haczi en sonraya bırakılır.

Haciz muameleleri, tahsil dairelerince düzenlenen ve alacaklı amme idaresinin, **mahalli en büyük memuru** veya tevkil edeceği memur tarafından tasdik edilen **haciz varakalarına** dayanılarak yapılır.

Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunu'na göre haczedilemeyecek mallar şunlardır:

- İktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları, bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve mahalli idarelerin malları hariç olmak üzere Devlet malları ile hususi kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen mallar

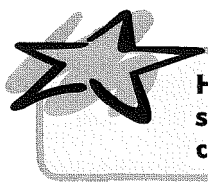
- Borçlunun şahsı ve mesleği için gerekli elbise ve eşyası ile borçlu ve ailesine gerekli olan yatak takımları ve ibadete mahsus kitap ve eşyası,
- Vazgeçilmesi kabil olmayan mutfak takımı ve pek lüzumlu ev eşyası,
- Borçlu ve ailesinin iki aylık yiyecek ve yakacakları
- Memleketin ordu ve zabıta hizmetlerinde malul olanlara bağlanan emekli aylıkları ile bu kabil kimselerin dul ve yetimlerine bağlanan aylıklar ve ordunun hava ve denizaltı mensuplarına verilen uçuş ve dalış ikramiyeleri,
- Bir yardım sandığı veya derneği tarafından hastalık, zaruret ve ölüm gibi hâllerde bağlanan aylıklar,
- Vücut ve sağlık üzerine ika edilen zararlar için tazminat olarak zarar görenin kendisi veya ailesine toptan veya irat şeklinde verilen veya verilmesi gereken paralar
- Askerlik malullerine, şehit yetimlerine verilen harp malullüğü zammı
- Borçlunun hâline münasip evi haczolunamaz. (ancak evin değeri fazla ise bedelinden hâline münasip bir yer alınabilecek miktarı borçluya bırakılmak üzere haczedilerek satılabilir)



Ancak aylıklar, ödenekler, her çeşit ücretler, intifa hakları ve hasılatı, ilama bağlı olmayan nafakalar, emeklilik aylıkları, sigorta ve emeklilik sandıkları tarafından bağlanan gelirler kısmen haczolunabilir. Ancak haczolunacak miktar bunların üçte birinden çok dörtte birinden az olamaz.

Asgari ücreti aşmayan aylık gelirlerin ise onda birinden fazlası haczolunamaz.

Borçlu, alacaklı amme idaresinin muvafakatini almaksızın hacizli mallarda tasarrufta bulunamaz. Haczedilmiş olan mal üzerinde üçüncü şahsın zilyetlik hükümlerine istinaden iyi niyetle elde ettiği haklar saklıdır.



Haciz işlemine karşı dava açma süresi, haciz varakasının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren ya da haciz işleminin öğrenildiği tarihten itibaren 30 gündür.

Tablo-17: İhtiyati Haciz ile Kesin Haczin Karşılaştırılması

KESİN HACİZ	İHTİYATİ HACİZ
Ödeme emri çıkartılmış ve tebliğ edilmiş olması gerekir.	Ödeme emri tebliğ edilmeyen alacaklarda uygulanır.
Haczedilen mallar paraya çevrilir.	Haczedilen mallar paraya çevrilmez.
Tahakkuk etmiş alacaklar olması gerekir.	İleride tahakkuk edecek alacaklar için de uygulanabilir.
Süresi belli edilmediğinden dava açma süresi 30 gündür.	Dava açma süresi 15 gündür.
Kesin hacze yetkili makam mahalli en büyük memur veya tevkil edeceği memurdur.	İhtiyati hacze yetkili makam mahalli en büyük memurdur.
6183 sayılı Kanunun 62'nci maddesine göre haciz konulur.	6183 sayılı Kanunun 13'ncü maddesine göre haciz konulur.

E. Bazı Hallerde Haczin Kaldırılması

21/3/2018 tarihli kanun değişikliği ile EKLENEN bu uygulamaya göre, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince haczedilen mal üzerindeki hacizler aşağıdaki şartların sağlanması halinde kaldırılır.

1. **Mahcuz malın menkul veya gayrimenkul mallardan olması.**
2. **Mahcuz mala biçilen değer ile %10 fazlasının, ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine ödenmesi**
3. **Mahcuz mala ilişkin takip masraflarının ayrıca ödenmesi.**
4. **Hacze karşı dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi.**

Haczedilen malın değer tespiti bu Kanun hükümlerine göre yapılır. Ancak, menkul mallar için her halükarda tahsil dairesince bilirkişiye değer biçtirilir.

Buna göre haczin kaldırılması halinde aynı mala, haczin kaldırıldığı tarihten itibaren üç ay müddetle Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince, haciz tatbik edilemez. Bu hüküm, haczi kaldırılan malın üçüncü şahıslar tarafından amme borçlusu lehine teminat olarak gösterilen mal olması halinde, üçüncü şahsın bu Kanun kapsamına giren borçları için uygulanmaz.

Bu madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunarak hacze karşı açtığı davalardan vazgeçen borçlunun, haczi kaldırılan mal ile ilgili açtığı davalar mahkemelerce incelenmez; herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu karar hükümsüz sayılır.

F. İflasın İstenilmesi

Borçlu iflasa tabi kişilerden ise amme alacaklarının tahsili için İcra ve İflas Kanunu hükümleri dairesinde amme borçlusunun iflası istenebilir. İflas, ticaret mahkemesi tarafından iflasına karar verilen borçlunun, haczedilen tüm malvarlığının paraya çevrilmesidir. Borçlunun iflasının istenebilmesi için;

- Borçlunun iflasa tabi olan kişilerden olması,
- Tüm takip ve tahsil yolları tüketilmiş olmasına rağmen kamu alacağının tahsil edilmemiş olması
- Alacaklı idarenin iflasın istenilmesine yönelik takdirinin olması gerekir.

Tablo-18: Vergi Alacağının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar ve Görevli Yargı Organı[4]

UYUŞMAZLIĞIN KAYNAĞI	DAVA İÇERİĞİ	GÖREVLİ YARGI YERİ
TAHSİL İŞLEMLERİNDEN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	İhtiyati tahakkuka dayanan ihtiyati hacize itiraz	VERGİ MAHKEMESİ (15 GÜN)
	İhtiyati hacize itiraz	
	Ödeme emrine itiraz	
VERGİ BORÇLUSU İLE ÜÇÜNÇÜ KİŞİLER ARASINDAKİ İLİŞKİLERDEN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	Borçlu veya üçüncü kişilerin elindeki mallara yönelik istihkak iddialarına karşı (7gün)	HUKUK MAHKEMESİ
	Vergi borçlusunun tasarruf ve işlemlerinin iptali (tasarruftan itibaren 5 yıl)	
EMİR VE YASAKLARA AYKIRI DAVRANIŞLARDAN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	Gayrimenkul ihalesinin feshi	İCRA MAHKEMESİ (7 GÜN)
	Borçlunun yasal bildirimde bulunmaması	
	Diğer yasak ve cezalar	CEZA MAHKEMESİ

[4] Mutluer M.Kamil; Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler, Ankara, 2011, s.342.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Mezunlar İçin İdari Hakimlik Mayıs 2015 (Uyarlama)

1. Vadesi geçmiş alacak için aşağıdakilerden hangisi uygulanır?

A) Gecikme zammı
B) Gecikme faizi
C) İhtiyati haciz
D) İhtiyati tahakkuk
E) Teminat

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012

2. Aşağıdakilerden hangisi, haksız çıkma zammını ödemeyi gerektirir?

A) Ödeme emrinin iptali için açılan davada haksız çıkılması
B) Vergi tarhına karşı açılan davada haksız çıkılması
C) İhtirazi kayıtla beyan edilen vergiye karşı açılan davada haksız çıkılması
D) İhtiyati haczin iptali için açılan davada haksız çıkılması
E) Anayasa Mahkemesi'ne yapılan başvuru sonrasında haksız çıkılması

Kamu İhale Kurumu 2012

3. Bir vergi borcu kesinleştiği halde vade tarihinde ödenmediği takdirde aşağıdakilerden hangisi geçerli olur?

A) Gecikme faizi
B) Gecikme zammı
C) Tecil faizi
D) Usulsüzlük cezası
E) Vergi ziyaı

İdari Hakimlik 2011

4. 100 TL sermayesi olan iki ortaklı A Limited Şirketinin 200 TL tutarındaki vergi borcu ödenmemiştir. Ortakların sermaye payları birbirine eşittir. Şirketten ve şirket müdüründen alacağını tahsil edemeyen vergi idaresi, bu alacağı için ortaklara başvurmak istemektedir.

Bu durumda aşağıdakilerden hangisi doğrudur?

A) Vergi idaresi, her iki ortaktan alacağının tamamını talep edebilir.
B) Vergi idaresi, her iki ortaktan alacağının 50 TL'sini talep edebilir.
C) Vergi idaresi, her iki ortaktan alacağının 100 TL'sini talep edebilir.
D) Ortakların sorumluluğu yoktur.
E) Ortaklar müteselsilen sorumludur.

İdari Hakimlik 2011

5. **Mükellefin aşağıdaki borçlarından hangisi için gecikme zammı uygulaması söz konusu olur?**

A) Vergi ziyaı cezası
B) Gecikme zammı
C) Genel usulsüzlük cezası
D) Özel usulsüzlük cezası
E) Gecikme faizi

İdari Hakimlik 2011

6. **Kamu alacaklarının tahsili ile ilgili olarak aylıkların en fazla ne kadarı haczedilebilir?**

A) Dörtte biri
B) Tamamı
C) Yarısı
D) Dörtte üçü
E) Üçte biri

İdari Hakimlik 2010 - Gelir Uzm. Yrd. 2009 Sayıştay 2007 - KMS 2001

7. **Aşağıdakilerden hangisi kamu alacağının güvence altına alınması yollarından biri değildir?**

A) Uzlaşma
B) İhtiyati haciz
C) İhtiyati tahakkuk
D) Teminat istenmesi
E) Kefil istenmesi

İdari Hakimlik 2010

8. **Mükellef A kendisine gönderilen ödeme emrine karşı yargıya başvurmak istemektedir. Buna göre, aşağıdakilerden hangisi dava nedeni olarak gösterilemez?**

A) Borcun tamamen ödenmesi
B) Borcun kısmen ödenmesi
C) Tarhiyatta hata yapılması
D) Borcun zaman aşımına uğraması
E) Böyle bir borcun olmaması

KPSS 2010 - İdari Hakimlik 2008

9. **Hâlen uygulanmakta olan aylık gecikme zammı oranı yüzde kaçtır? (Bu sorunun cevabı güncellenerek değiştirilmiştir.)**

A) 1,40 B) 1,55 C) 1,95
D) 2,00 E) 2,50

İdari Hakimlik 2008

10. **Aşağıdakilerden hangisi vergi borcunun vadesinde ödenmemesinin hukuki sonuçlarından birideğildir?**

A) Gecikme zammı uygulaması
B) Cebrî icraya başvurulması
C) Ödeme emri gönderilmesi
D) Mal beyanı istenmesi
E) Taksitlerin muaccel olması

Gelir Uzm. Özel Sınavı 2006

11. Aşağıda sayılan amme alacaklarının hangisine gecikme zammı tatbik olunmaz?

A) Özel usulsüzlük cezası
B) Harç
C) Vergi ziyaı cezası
D) Damga vergisi

KPSS 2002

12. Kamu alacaklarının tahsilinde, borçlunun iflası veya mallarının haczi durumunda, kamunun diğer alacaklılar karşısındaki önceliğine ne ad verilir?

A) İhtiyati haciz
B) İhtiyati tahakkuk
C) Teminat istenmesi
D) Rüçhan hakkı
E) Kefalet istenmesi

Cevap Anahtarı

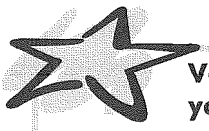
1.	A	7.	A
2.	A	8.	C
3.	B	9.	A
4.	C	10.	E
5.	A	11.	A
6.	E	12.	D

Sekizinci Bölüm

VERGİ YARGISI
(Vergi Yargılama Hukuku)

NOT	**Vergi yargılama usulü, esasen idari yargılama usulündeki hüküm ve ilkelere tabi olduğundan bu bölüm altında sadece vergiye ilişkin düzenlemeler ele alınacaktır.**

I. VERGİ DAVALARI HAKKINDA GENEL BİLGİLER



Vergisel ihtilafların idari çözüm yöntemleri, şikâyet yolu ile müracaat, hata düzeltme, uzlaşma iken yargısal çözüm yöntemleri ise dava açma ile kanun yollarıdır.

Söz konusu yargısal yöntemlere ilişkin usul ve esaslar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin kuruluş ve görevlerine ilişkin 2576 sayılı Kanun ve Danıştay'ın kuruluş ve görevlerine ilişkin 2575 sayılı Kanun'dur.

İdari yargıda davalar, iptal davaları, tam yargı davaları ve tahkim yolu öngörülmeyen idari sözleşmelerden kaynaklanan davalar olarak 3'e ayrılır. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda vergi davaları diye özel bir dava türü öngörülmemiştir. Bu nedenle, vergi davalarının iptal davası mı olduğu, tam yargı davası mı olduğu, yoksa iptal ile tam yargı davaları arasında nevi şahsına münhasır bir dava türü mü olduğu hususu tartışmalıdır. Bu konuya daha akılcı bir cevap verebilmek için mahkemelerde açılan dava türlerine bakmak gerekir.

Vergi davalarında dava konusu edilmek istenilen işlemler yürütülmesi zorunlu kesin ve icrai işlemler olmalıdır. Söz konusu dava edilebilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlemlere; tahakkuk fişi, vergi/ceza ihbarnameleri, vergi tevkifatı yapılması, aleyhe yapılan düzeltme işlemleri, düzeltme ve şikayet yoluyla düzeltme taleplerinin yetkili makamlarca reddi, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin ödeme emri, haciz, ihtiya-

ti tahakkuk, ihtiyati haciz, re'sen tesis edilen mükellefiyet işlemi, talep edilmesine rağmen mükellefiyetin kapatılmamasına yönelik işlem, mükellefin vergi iadesi isteminin reddine dair işlemler örnek olarak verilebilir. Bu saydığımız dava türlerine baktığımızda hepsinin ortak yanı içeriği para olsun veya olmasın düzenlenen belgenin veya tesis edilen işlemin İPTALİNİN istenilmesidir. Bu nedenle, kanaatimizce vergi davaları da iptal davası niteliğindeki davalardır. Tabi ki bir vergi mahkemesi kararının uygulanmamasından dolayı müstakil olarak açılan davalar tazminat davası niteliğinde olacaktır.

II. YARGI ORGANLARI VE YARGILAMA USULÜ

A. Vergi Mahkemesi

1. Görevi

Vergi mahkemeleri idari yargıda özel görevli mahkemelerdir. Çünkü görevleri kanunda tahdidi (saymak suretiyle) olarak sınırlandırılmıştır. Söz konusu sayılan görevler dışında kalan diğer idari uyuşmazlıklar idare mahkemelerinde çözümlenir.

Buna göre vergi mahkemelerinin görevleri şunlardır:

a) Genel bütçe, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları çözümlemek.

b) (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları çözümlemek.

c) Diğer kanunlarla verilen işleri çözümlemek.

2. Davanın Konusu

Vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması lazımdır.

Vergi mahkemelerinde aşağıdaki konular dava konusunu teşkil edebilir:

- İkmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar
- Kesilen her türlü cezalar
- İhtirazi kayıtla beyanda bulunulması üzerine tahakkuk eden vergiler
- Kesinti yoluyla alınan vergiler
- Ödeme emri
- Teminat istenilmesi

- İhtiyati haciz ve kesin haciz
- Mükellefiyet işlemleri
- Düzeltme-şikayet işlemleri
- İade işlemleri vb.



Ancak, mükellef tarafından yapılan beyanlara ihtirazi kayıt şerhi düşülmemişse mükellefin kendi beyanı üzerine dava açması mümkün değildir.

Ancak, söz konusu beyan üzerine yapılan tahakkuk işleminde vergi hatası mevcut ise düzeltme-şikayet yolu izlenerek dava açılması mümkündür.

3. Dava Açmaya Yetkili Olanlar

Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler.

Vergi dairesi, tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabilir.

Belediyelerde dava açma yetkisini belediye adına varidat müdürü, olmayan yerlerde hesap işleri müdürü veya o görevi yapan kullanır.

Vergi dairesi başkanlıkları ile vergi daireleri, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen tutarları aşan davalarda Gelir İdaresi Başkanlığının (İl özel idareleri ile belediyeler, valilerin) muvafakatini almadan vergi mahkemesi kararları aleyhine temyiz yoluna gidemezler.

Gelir İdaresi Başkanlığı, tespit edeceği hadlerle sınırlı olmak şartıyla, muvafakat verme yetkisini vergi dairesi müdürlüklerinin taraf bulunduğu davalar için vergi dairesi başkanlıklarına ve/veya defterdarlıklara devredebilir.

4. Dava açma süreleri

Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve vergi mahkemelerinde 30 (otuz) gündür. Bu süreler;

- Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın yapıldığı,
- Tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin yapıldığı,
- Tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapıldığı,
- Tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı,

- İdarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden başlar.

Süreler, tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren işlemeye başlar. Tatil günleri sürelere dahildir. Şu kadarki, sürenin son günü tatil gününe rastlarsa, süre tatil gününü izleyen çalışma gününün bitimine kadar uzar. Kanun'da yazılı sürelerin bitmesi çalışmaya ara verme zamanına rastlarsa bu süreler, ara vermenin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılır.

İhtiyati haciz işlemine ve ödeme emrine karşı dava açma süresi ise 15 gündür.

Uzlaşılamama üzerine dava açma süresi, uzlaşma tutanağının tebliği itibarıyla normal dava açma süresinin bitmesine 15 günde fazla varsa kalan sürede; 15 günde az kalması halinde uzlaşma tutanağının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 15 gün içinde dava açılmalıdır.

5. Çalışma Usulü

Vergi mahkemeleri esasen heyet halinde çalışır. Heyet, mahkeme başkanı ve 2 vergi hâkiminden teşekkül eder. Ancak, konusu para olan davalarda belirli bir parasal sınırın altında kalındığı takdirde dava tek hâkimle çözümlenir. 2018 yılı için söz konusu tek hâkim sınırı 36.000-TL'dir. Bu miktar her yılın başında, Maliye Bakanlığı'nca ilan edilen yeniden değerlendirme oranına göre değerlenir, ancak bu şekilde belirlenen sınırların 1.000 Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz. (Örneğin 2016 yılı için yeniden değerlenen tek hâkim sınırı 31.674-TL olmasına karşılık, 1.000-TL'ye kadar olan küsuratlar sıfırlanarak tek hâkim sınırı 31.000-TL olarak belirlenmiştir.)

Davanın konusu 5.000-TL altında olan davalarda Vergi mahkemesinde tek hakimle verilen kararlar kesindir, bu kararlara karşı herhangi bir kanun yolu yoktur.

Vergi mahkemelerinde esas olan yazılı yargılama usulü olup duruşma istisnaidir. Vergi Mahkemelerinde heyet halinde görülmesi gerekli davalar ile konusu para olmayan davalarda taraflardan biri duruşma isterse duruşma yapılır. Duruşmada, iddia ve savunmanın gerekli kıldığı hallerde, mahkeme vergi davasına konu olan tarhiyatın dayanağı incelemeyi yapmış bulunan inceleme elemanları ile mükellefin duruşmada hazır bulundurduğu mali müşaviri veya muhasebecisini de dinler. Tek hâkimle bakılan davalarda duruşma ise duruşma isteminin hâkim tarafından kabul edilmesi üzerine yapılır.

Vergi mahkemelerinde açılan dava öncelikle ilk incelemeye tabi tutulur. İlk incelemede, görev, yetki, süre, ehliyet, kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı, husumet yönünden dosya incelenir. İlk incelemede sorun görülmediği takdirde dava dilekçesi savunmaya gönderilerek dosyanın tekemmülü için replik-düplik aşaması başlar.

Vergi yargılamasında re'sen araştırma ilkesi geçerlidir. Danıştay ile idare ve

vergi mahkemeleri, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yaparlar. Mahkemeler belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilirler. Bu ilkeye, idari yargıda "re'sen araştırma ilkesi" denir.



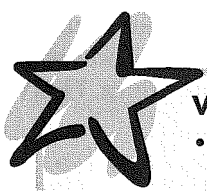
Vergi mahkemesinin kararları üzerine vergi idaresi kararın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde kararın gerekçeleri doğrultusunda işlem yapmak zorundadır.

Dava kabul edildiği takdirde, mükellef hakkında tesis edilen işlem iptal edilecektir.

Davanın reddi halinde ise vergi idaresi mahkemenin verdiği bu karar üzerine 2 nolu ihbarname düzenleyerek mükellefe tebliğ eder. 2 nolu ihbarnamede daha önce istenilen vergi ve cezaların yanı sıra gecikme faizi ile karar harcı da bulunur. Mükellef, bunun üzerine daha sonra düzenlenen 2 nolu ihbarnamenin kendisine tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 1 ay içinde istenilen vergi ve ferileri ödemek zorundadır.

6. Dava Açmanın Sonuçları

Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur. Ancak, ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan işlemler ile tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davalar, tahsil işlemini durdurmaz. Bunlar hakkında yürütmenin durdurulması istenebilir. Örneğin, tahsilata yönelik ödeme emri veya haciz işlemine karşı dava açıldığında ya da ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine yapılan tahakkuka karşı dava açıldığında tahsilat işlemleri kendiliğinden durmayacaktır. Tahsilat işlemlerine geçilmesi istenmiyorsa mahkemeden yürütmeyi durdurma talebinde bulunulması, mahkeme tarafından da şartlar sağlanıyorsa yürütmeyi durdurma kararın verilmesi gerekmektedir.



Vergi mahkemesinin;

- **Yürütmeyi durdurma hakkında verdiği kararlara karşı kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 7 gün içinde Bölge İdare Mahkemesi'ne itiraz edilebilir.**

B. Bölge İdare Mahkemesi

Bölge İdare Mahkemelerinin ilk derece mahkemesi olarak herhangi bir görevi bulunmamaktadır. Bölge İdare Mahkemesi, vergi mahkemelerinin yürütmeyi durdurma hakkında verdiği kararlar için itiraz mercii, 2018 yılı için uyuşmazlık miktarı 117.000-TL'ye kadar olan davalarda ise vergi mahkemesi kararlarının İSTİNAF merciidir.

Davanın konusu, **2018 yılı için 5.000-TL ila 117.000-TL arasında bulunan vergi davalarında** Vergi Mahkemesi'nce verilen kararlara karşı istinaf yoluna başvurulabilir, ancak istinaf incelemesi sonucunda verilecek karara karşı temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir. **Bölge idare mahkemesinin istinaf üzerine verdiği bu kararlar kesindir.**

Bölge idare mahkemesi, yaptığı inceleme sonunda ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulursa istinaf başvurusunun reddine karar verir. Kararda-ki maddi yanlışlıkların düzeltilmesi mümkün ise gerekli düzeltmeyi yaparak aynı kararı verir.

Bölge idare mahkemesi, ilk derece mahkemesi kararını hukuka uygun bulmadığı takdirde istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verir. Bu hâlde bölge idare mahkemesi işin esası hakkında yeniden bir karar verir.

Bölge idare mahkemesi, ilk inceleme üzerine verilen kararlara karşı yapılan istinaf başvurusunu haklı bulduğu, davaya görevsiz veya yetkisiz mahkeme yahut reddedilmiş veya yasaklanmış hâkim tarafından bakılmış olması hâllerinde, istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına karar vererek dosyayı ilgili mahkemeye gönderir. Bölge idare mahkemesinin bu kararları kesindir.

İstinaf başvurusuna konu edilen kararı veren ya da karara katılan hâkim, aynı davanın istinaf yoluyla bölge idare mahkemesince incelenmesinde bulunamaz.

C. Danıştay

Danıştay'ın 2 yargısal görevi vardır: Bunlardan birincisi, ilk derece mahkemesi olarak görev yapmak ve ilk derece mahkemesi olarak verdiği kararların temyiz incelemesini yapmaktır. **İkincisi ise 2018 yılı için uyuşmazlık konusu tutar 117.000 ve üzeri olan davalarda vergi mahkemelerince verilen kararların Bölge İdare Mahkemesinde istinaf aşamasından geçtikten sonra TEMYİZ MERCİ olmasıdır.**



Burada, bizim için en önemli olan husus, Danıştay'ın, Bakanlıklar ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere karşı açılacak davalarda ilk derece mahkemesi olarak görev yapmasıdır.

Yani, vergi hukukuna ve mükelleflere yönelik vergisel hükümler içeren bir yönetmelik veya genel tebliğin iptali için doğrudan Danıştay'da dava açılır. Danıştay'ın ilk derece mahkemesi sıfatıyla vermiş olduğu bu kararların temyiz mercii Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'dur.

2018 yılı için uyuşmazlık konusu tutarın 117.000 ve üzeri olması halinde ilk derece mahkemesi sıfatıyla, vergi mahkemelerinin heyet halinde vermiş olduğu kararlar önce Bölge İdare Mahkemesine İstinaf'a gider. İstinaf yolundan sonra ise karar Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesinde temyiz edilebilir. Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesinin, kararı onaması halinde karar kesinleşir; bozması halinde ise karar Bölge İdare Mahkemesine geri gönderilir. **Bölge İdare Mahkemesi, bu durumda ya Danıştay'ın bozma kararına uyar ya da önceki kararında direnerek "Israr (direnme)" kararı verir. Bölge İdare Mahkemesinin ısrar kararı vermesi üzerine karar temyiz edildiğinde bu durumda temyiz mercii Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'dur.**

D. Anayasa Mahkemesi

Anayasa mahkemesinin konumuza ilişkin en önemli görevi, anayasaya aykırılık iddiası ile önüne gelen davalarda vergi kanunlarının anayasaya uygun olup olmadığı yönünde vereceği kararlardır.

Diğer bir ifadeyle diğer tüm kanunlarda olduğu gibi vergi kanunlarının da iptali istemiyle açılan davada görevli ve yetkili mahkeme Anayasa Mahkemesidir.

Anayasa Mahkemesi'ne vergi kanunun iptali istemiyle dava açmak ancak 2 şekilde mümkündür:

Birincisi;

- Cumhurbaşkanı veya
- İktidar Partisi veya
- Ana Muhalefet Partisi veya
- TBMM üye tamsayısının beşte biri Kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığından itibaren 60 gün içinde Anayasa Mahkemesi'nde iptal davası açabilir. Buna iptal davası ya da soyut norm denetimi denir.

İkincisi; bakılmakta olan bir davada uygulanan vergi kanununun mahkemece anayasaya aykırı olduğu düşünülürse ya da taraflardan birinin anayasaya aykırılık iddiası ciddi görülürse ilgili vergi kanununun iptali istemiyle Anayasa Mahkemesi'ne gidilir. Buna da somut norm denetimi denir.

III. KANUN YOLLARI

A. Olağan Kanun Yolları

Uygulanmakta olan olağan kanun yolları; İSTİNAF ve TEMYİZDİR.

1.İstinaf

İstinaf, idare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine, kararın tebliğinden itibaren 30 gün içinde başvurulmasıdır.

Ancak, konusu 5.000-TL'yi geçmeyen vergi davalarına karşı açılan iptal davaları hakkında vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.

Davanın konusu 5.000 ila 36.000-TL arası olanlar Vergi Mahkemesince tek hakimle; 36.000-117.000-TL arası olanlar ise Vergi Mahkemesince heyet halinde karar verilir ve bu kararlara karşı Bölge İdare Mahkemesine İSTİNAF yoluna başvurulabilir. İstinaf başvurusu 30 gündür ve istinaf üzerine Bölge İdare Mahkemesinin kararları kesindir, temyiz yolu kapalıdır.

2.Temyiz

Temyiz, bölge idare mahkemeleri ile Danıştay dava dairelerinin nihai kararlarına karşı kararın tebliğinden itibaren 30 gün içinde başvurulmasıdır.

Davanın konusu, 117.000-TL ve üzeri olan vergi davalarında istinaf başvurusu üzerine Bölge İdare Mahkemesince verilen kararlara karşı Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesinde temyiz yoluna gidilebilir. Temyiz incelemesi sonucunda verilen karar, dosyayla birlikte kararı veren Bölge İdare Mahkemesine gönderilir. Bu karar, dosyanın geldiği tarihten itibaren 7 gün içinde taraflara tebliğe çıkarılır. Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesinin, Bölge İdare Mahkemesi kararını onaması halinde karar kesinleşir; bozması halinde ise Bölge İdare Mahkemesi Danıştay'ın bozma kararına uyar ya da önceki kararında direnerek "Israr (direnme)" kararı verir. Bölge İdare Mahkemesinin ısrar kararı vermesi üzerine karar temyiz edildiğinde bu durumda temyiz mercii Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'dur ve Kurul'un verdiği kararlar kesindir.

Danıştay'ın ilk derece mahkemesi sıfatıyla verdiği kararlara karşı temyiz mercii Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu olup, temyiz süresi 30 gündür.

B. Olağanüstü Kanun Yolları

Olağanüstü kanun yolları yargılamanın yenilenmesi ile kanun yararına temyizdir.

Yargılamanın yenilenmesi ile kesinleşmiş yargı kararındaki hata, yanlışlık ve hukuka aykırılıktan dönülebilir iken kanun yararına temyiz kararı, kararın hukuki sonuçlarını değiştirmeyecek olup, ileride benzer konularda emsal teşkil etmemesi ve aynı yanlışlığın süre gelmemesi açısından önem taşımaktadır.

IV. VERGİ YARGILAMASINDA DELİL VE İSPAT YÜKÜ

Vergi Usul Kanunu'nun delil ve ispat ile ilgili hükümlerinin vergilendirme işlemlerinde olduğu gibi vergi yargılamasında da uygulanması benimsenmiştir.

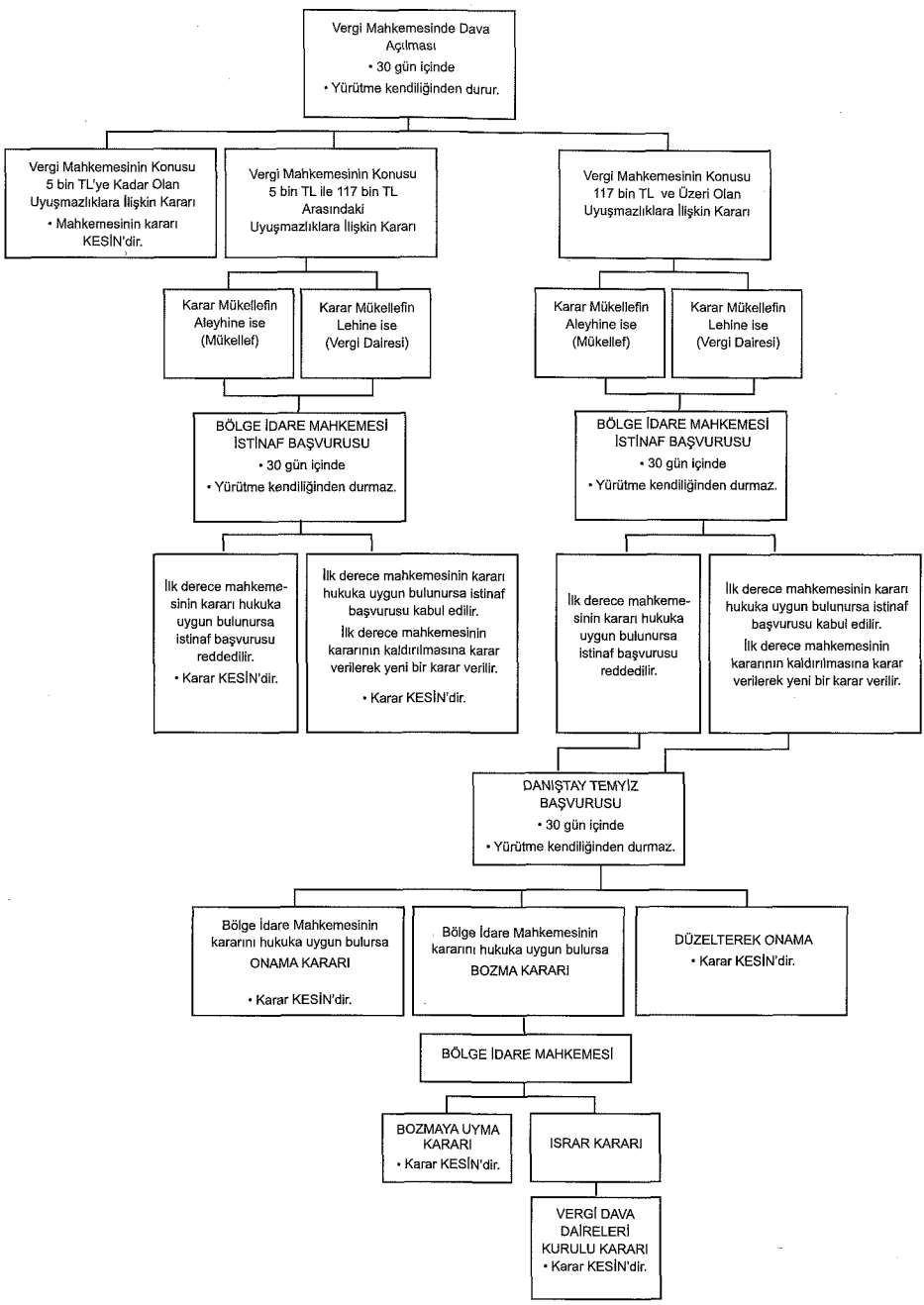
Buna göre, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Ancak, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz. Diğer bir ifadeyle eğer vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık olduğu takdirde şahit ifadesi de ispat vesikası olarak kullanılabilir. Ayrıca, defter ve belgeler ile Mahkemece hazırlatılacak olan bilirkişi raporları da delil vesikası olarak değerlendirilebilir. Vergilemede işin gerçek mahiyeti esas olduğundan kıyas da yapılamaz.

İspat yüküne ilişkin olarak da iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutat olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.

Tablo-19: Vergi Uyuşmazlıklarında Yargısal Çözüm Sürecine Genel Bir Bakış

UYUŞMAZLIK MİKTARI	UYUŞMAZLIK TÜRÜ	İLK DERECE MAH. SIFATIYLA GÖREVLİ MAHKEME	KANUN YOLU SÜRE ve ÖZELLİĞİ
5.000-TL ve ALTI (5.000 dahil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi TEK HAKİMLE	YOK Vergi mahkemesi kararı kesindir.
5.000-36.000-TL ARASI (5.000 ve 36.000 dahil değil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi TEK HAKİMLE	Bölge İdare Mahkemesi'ne İSTİNAF yolu 30 gün (BİM kararları kesindir. Temyize gitmez)
36.000-117.000-TL ARASI (36.000 dahil, 117.000 dahil değil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi HEYET HALİNDE	Bölge İdare Mahkemesi'ne İSTİNAF yolu 30 gün (BİM kararları kesindir. Temyize gitmez)
117.000 VE ÜSTÜ (117.000 dahil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi HEYET HALİNDE	BİM'e-İSTİNAF yolu-30 gün ↓ Danıştay'a-TEMYİZ yolu-30 gün Onama halinde: Vergi Mahk. kararı kesinleşir Bozma halinde: Dosya BİM'e gider BİM Bozmaya uyar BİM Israr eder VDDK (kararı kesindir)
DÜZENLEYİCİ İŞLEMİN İPTALİNE YÖNELİK DAVA	İptal Davası	Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesi	VDDK (Vergi Dava Daireleri Kurulu) TEMYİZ yolu 30 gün (VDDK kararı kesindir)

Tablo-20: 6545 Sayılı Kanun'un Uygulama Geçmesiyle Vergi Davası ve Kanun Yolu Süreci[5]



5 N. Nilay DAYANÇ, LL.M, Bilkent Üniversitesi Hukuk Fakültesi, aktaran Öner Erdoğan, a.g.e., s.220.

BÖLÜM İLE İLGİLİ SORULAR

Avukatlar İçin İdari Hakimlik 2012
İdari Hakimlik 2012 ve 2008

1. Aşağıdakilerden hangisi, verginin tahsilini durdurur?

A) İkmalen tarh edilen vergiye karşı açılan dava
B) İhtirazi kayıtla beyan edilen vergiye karşı açılan dava
C) İtiraz yoluna konu edilen dava
D) Temyiz yoluna konu edilen dava
E) Karar düzeltme yoluna konu edilen dava

KPSS 2012
İdari Hakimlik 2002

2. 20 Eylül 2011 tarihinde tebliğ edilen vergi ihbarnamesine karşı mükellefin dava açabileceği en son tarih aşağıdakilerden hangisidir?

A) 20 Ekim 2011
B) 15 Ekim 2011
C) 10 Ekim 2011
D) 4 Ekim 2011
E) 27 Eylül 2011

İdari Hakimlik 2011

3. Mükelleflerin, beyan ettikleri matrahlara karşı dava açamamaları kuralının istisnasını aşağıdakilerden hangisi oluşturur?

A) Mücbir sebep
B) Pişmanlık
C) Tecil
D) Yanılma
E) Vergi hatası

İdari Hakimlik 2011 ve 2008
Gelir Uzm. Yrd. 2009

4. Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan tebliğlerin iptali için aşağıdaki yargı organlarından hangisine dava açılması gerekir?

A) Danıştay
B) Vergi Mahkemesi
C) İdare Mahkemesi
D) Bölge İdare Mahkemesi
E) Yargıtay

İdari Hakimlik 2010

5. Aşağıdakilerden hangisi vergi kanunlarını yürürlükten kaldırma yetkisine sahiptir?

A) Danıştay
B) Yargıtay
C) Anayasa Mahkemesi
D) Uyuşmazlık Mahkemesi
E) Vergi Mahkemesi

KPSS 2008

6. Vergi mahkemesinin kurul hâlinde alınan kararları hangi süre içinde ve nerede temyiz başvurusuna konu edilebilir? ESKİ

A) 15 gün içinde Danıştay'da
B) 30 gün içinde Danıştay'da
C) 15 gün içinde idare mahkemesinde
D) 30 gün içinde idare mahkemesinde
E) 15 gün içinde bölge idare mahkemesinde

Gelir Uzman Yardımcılığı 2008

8. Vergi borcu için başvurulabilecek tüm olağan yargı yollarının tüketilmesine ne ad verilir?

A) Verginin kesinleşmesi
B) Verginin tahakkuku
C) Verginin affı
D) Verginin tebliği

Sayıştay 2008 - İdari Hakimlik 2002

7. Aleyhine verilen vergi mahkemesi kararını 10 Eylül 2008 tarihinde tebellüğ eden vergi mükellefi A, bu karara karşı temyiz başvurusunu hangi süre içinde yapmalıdır?

A) Tebliği takip eden günden itibaren 7 gün içinde
B) Tebliği takip eden günden itibaren 30 gün içinde
C) Tebliği takip eden günden itibaren 60 gün içinde
D) Karar tarihinden itibaren 30 gün içinde
E) Karar tarihinden itibaren 60 gün içinde

İdari Hakimlik 2006

9. Köylerin gelirleri ile ilgili ortaya çıkan hukuki uyuşmazlığın çözümünde mükellefler aşağıdaki çözüm yollarından hangisine başvurabilirler?

A) Uzlaşma isteyebilirler.
B) Vergi mahkemelerine dava açabilirler.
C) Cezada indirim isteyebilirler.
D) Pişmanlık dilekçesi verebilirler.
E) Hata düzeltme dilekçesi verebilirler.

İdari Hakimlik 2006

10. Mükellef A 1 Mart günü tebliğ edilen bir vergi ceza ihbarnamesine karşı 28 Martta hata düzeltmesi talep etmiş ancak bu talep aynı gün reddedilmiştir. Buna göre vergi mahkemelerinde dava açmayı düşünen mükellefin bu davayı kaç gün içinde açması gerekir?

A) 3 B) 15 C) 30
D) 45 E) 60

İdari Hakimlik 2005

11. Aşağıdakilerden hangisi vergi kanunları yürürlüğünü durdurma yetkisine sahiptir?

A) Danıştay
B) Yargıtay
C) Anayasa mahkemesi
D) Uyuşmazlık mahkemesi
E) Vergi mahkemesi

KPSS 2005 - Gelir Uzm. Yrd. 2004

12. Aşağıdakilerden hangisi, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde görevli mahkemelerden birisidir?

A) Yargıtay
B) Sayıştay
C) Uyuşmazlık Mahkemesi
D) Danıştay
E) Askeri Yargıtay

Cevap Anahtarı

1.	A	7.	B
2.	A	8.	A
3.	E	9.	B
4.	A	10.	A
5.	C	11.	C
6.	B	12.	D

TABLOLAR

Tablo-1: Vergi Kanunlarının Uygulanması

VERGİ KANUNLARININ UYGULANMASI		
1. Zaman Bakımından Uygulanması		
2. Yer Bakımından Uygulanması	a) Verginin Şahsiliği b) Verginin Mülkiliği (yerselliği)	
3. Anlam Bakımından Uygulanması	a) Yorum Türleri	1. Bilimsel Yorum 2. İdari Yorum 3. Yasama Yorumu 4. Yargısal Yorum

Tablo-2: Yorum Çeşitleri ve Yorum Yöntemlerine Genel Bakış

YORUM ÇEŞİTLERİ	YORUM YÖNTEMLERİ
1) **Bilimsel Yorum:** Akademik çevre tarafından, diğer bir ifadeyle bilim adamları tarafından yapılan yorumdur.	1) **Lafzi (Deyimsel) Yorum:** Kavramların ait oldukları hukuk dallarındaki anlamlarının araştırılması sonucu yapılan yorumlamadır.
2) **İdari Yorum:** Vergi Kanunlarının vergi idaresi tarafından yorumlanmasıdır.	2) **Tarihi Yorum:** Kanun koyucunun, kanunun yapıldığı tarihteki amacı esas alınarak yapılan yorumdur. Bu yorumu yapabilmek için kanun metninden önce hazırlanan tasarı ve gerekçeleri araştırmak gerekir.
3) **Yasama Yorumu:** Kanunların yasama organı yani Meclis tarafından yorumlanmasıdır. Bu yorum türü 1961 Anayasası ile birlikte kaldırılmıştır.	3) **Amaçsal (Gai) Yorum:** Kanun koyucunun, kanunun yapılış zamanındaki amacından çok, söz konusu kanunun ekonomik ve sosyal gelişmeler ışığında günümüz şartlarında kazandığı anlam dikkate alınarak yapılan yorumlama yöntemidir.
4) **Yargısal Yorum:** Vergi Kanunlarının yargı organları tarafından yorumlanmasıdır. Anayasa Mahkemesi kararları ve İçtihadı Birleştirme kararları ile bu kararlardaki yorumlar tüm yargı organları ve idareyi bağlar.	4) **Sistematik Yorum:** İlgili Kanun hükmünün, kanun içerisindeki yeri, diğer maddelerle ve ilgili diğer kanunlarla olan bağlantısı dikkate alınarak yapılan yorumlama yönetimidir.

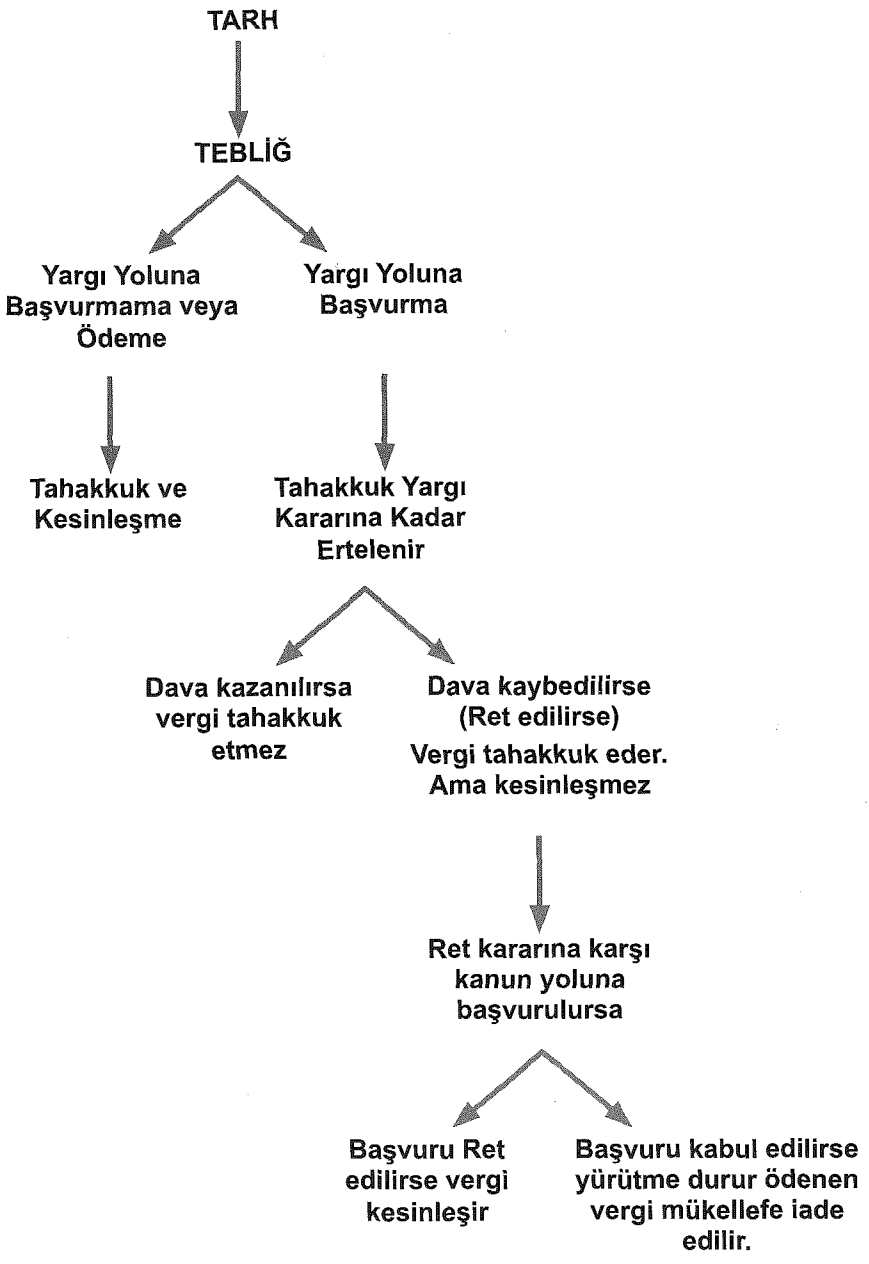
Tablo-3: Vergi Aslı İle Ceza-Faiz-Zamlar Açısından Sorumluluk

	VERGİ ASLI BAKIMINDAN	CEZA-FAİZ-ZAMLAR BAKIMINDAN
STOPAJ YAPANIN (VERGİ SORUMLUSUNUN) SORUMLULUĞU	• Doğrudan vergi sorumlusundan istenir. • Vergi sorumlusunca ödenen vergi aslı için mükellefe rücu edilebilir.	• Sadece vergi sorumlusu sorumludur. • Vergi sorumlusunca ödenen ceza faiz-zamlar için mükellefe rücu edilemez.
TÜZEL KİŞİLERDE KANUNİ TEMSİLCİNİN SORUMLULUĞU	• Önce tüzel kişiden istenir. • Tüzel kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen vergi aslı için tüzel kişiye rücu edilebilir.	• Önce tüzel kişiden istenir. • Tüzel kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen ceza-faiz-zamlar için tüzel kişiye rücu edilebilir. • Eğer ceza hapis cezası ise doğal olarak doğrudan kanuni temsilci takip edilir.
GERÇEK KİŞİLERDE KANUNİ TEMSİLCİNİN SORUMLULUĞU	• Önce gerçek kişiden istenir. • Gerçek kişiden tahsil edilemediği takdirde kanuni temsilciden istenebilir. • Kanuni temsilci tarafından ödenen vergi aslı için gerçek kişiye rücu edilebilir.	• Sadece kanuni temsilci sorumludur. • Kanuni temsilci tarafından ödenen ceza-faiz-zamlar için gerçek kişiye rücu edilemez.

Tablo-4 İkmalen Tarhiyat İle Re'sen Tarhiyat Karşılaştırılması

İKMALEN TARHİYAT	RE'SEN TARHİYAT
• İkmalen tarhiyatta, defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanarak matrah tespit edilir. • İkmalen tarhiyatta, mutlaka daha önce yapılan bir vergi tarhı vardır, ancak bu tarh sonucunda vergi eksik hesaplanmıştır. • İkmalen tarhiyatta, defter ve belgeler usulüne uygun bir şekilde tutulmuştur.	• Re'sen tarhiyatta, takdir komisyonları tarafından veya vergi inceleme raporuna dayanılarak matrah tespit edilir. • Re'sen tarhiyatta önceden yapılmış bir tarh vardır veya yoktur. Örneğin beyan üzerine yapılan bir tarhiyat sonrası beyannamenin gerçeği yansıtmadığının tespiti halinde re'sen tarhiyat yapılır. • Re'sen tarhiyatta, defter ve belgeler ya hiç tutulmamıştır ya da usulüne uygun tutulmamıştır.

Tablo-5: Vergi Borcunun Kesinleşmesi[6]



6 BİLİCİ, Nurettin; Vergi Hukuku (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), Güncelleştirilmiş ve Geliştirilmiş 26.Bası, Ankara 2011, s.44, Seçkin Yayıncılık.

Tablo-6: Düzenlenmesi Zorunlu Vesikalara Genel Bir Bakış

VESİKA ADI	AÇIKLAMA
FATURA	Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Fatura, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, basit usulde vergilendirilenler ve gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler (yani defter tutmak zorunda olan çiftçiler) ile serbest meslek erbabı tarafından düzenlenmek zorundadır.
PERAKENDE SATIŞ FİŞİ	Fatura düzenlemek zorunda olanların* fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri için düzenlenen vesikadır.
GİDER PUSULASI	Fatura düzenlemek zorunda olanların* vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim ettikleri ve işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri vesikadır.
MÜSTAHSİL MAKBUZU	Fatura düzenlemek zorunda olanların* gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha düzenledikleri vesikadır.
SERBEST MESLEK MAKBUZU	Serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha düzenlenen ve bir nüshasının müşteri tarafından istenilmesi ve alınması mecburi olan vesikadır.
SEVK İRSALİYESİ	Satılan malın taşınması veya taşıttırılması durumunda, malın özelliklerini ihtiva eden ve düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması zorunlu olan vesikadır. Malı satıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıttırıyorsa alıcı tarafından düzenlenir.

Tablo-7: Tarh Usulüne Göre Vergi ve Cezaların Tahakkuk ve Ödeme Zamanları[7]

TARH USULÜ	A. VERGİNİN TAHAKKUKU		B. VERGİNİN ÖDEME ZAMANI		C. TAHAKKUK EDEN VERGİ ZAMANINDA ÖDENMEZSE
I. Mükellefin Beyanına Dayanan Tarhda	Beyannamenin verildiği vergi dairesince tahakkuk fişi kesilir. Böylelikle vergi mükellefe tebliğ edilmiş ve tahakkuk ettirilmiş olur.		İlgili vergi kanununda yazılı zamanlarda ödenir.		Zamanında ödenmeyen kısmına, geciken her ay ve kesri için belirlenen oranda gecikme zammı uygulanır.
II. Vergi Dairesince Yapılan Tarh ve Tahakkuklarda	A. VERGİ VE CEZANIN TAHAKKUKU		B. VERGİ VE CEZANIN ÖDENME SÜRESİ		C. TAHAKKUK EDEN VERGİ VE CEZA ZAMANINDA ÖDENMEZSE
1. İkmalen, Re'sen ve İdarece Tarhiyatta	İhbarnamenin tebliğinden itibaren 30 günün sonunda vergi (gecikme faizi dahil) ve ceza tahakkuk eder.	Vergi ve cezanın tahsili durur. Vergi mahkemesi kararına göre hesaplanacak vergi (gecikme faizi dahil) ve ceza 2 nolu ihbarnamenin tebliğ tarihinde tahakkuk eder.	Tahakkuk ettiği tarihten itibaren 1 ay içinde ödenir.	Mahkeme kararına göre hesaplanan vergi (gecikme faizi dahil) ve cezaya ait İhbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir.	Vergi aslı ve vergi ziyaı cezasının zamanında ödenmeyen kısmına gecikilen her ay ve kesri için gecikme zammı uygulanır.
2. Uzlaşma Halinde	Uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihte uzlaşılan vergi (gecikme faizi dahil) tahakkuk etmiş olur.		Uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir.		"
3. Tahakkuku Tahsile Bağlı Vergilerde	Vergi tahsil edildiği anda tahakkuk etmiş olur		İlgili kanunda yazılı zamanında ödenir.		-
4. Yıllık Tahakkuk Eden Vergilerde	Vergi her yıl başında tahakkuk eder.		İlgili kanunda yazılı zamanında ödenir.		Verginin ödenmeyen kısmına gecikme zammı uygulanır.

[7] Öner Erdoğan, a.g.e., s.136.

Tablo-8: Tarhiyat Sonrası Uzlaşma ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma

	TARHİYAT ÖNCESİ UZLAŞMA	TARHİYAT SONRASIUZLAŞMA
TALEP TARİHİ	İnceleme tutanağı düzenlenene kadar uzlaşma talebinde bulunulabilir.	Tarhiyatın ve vergi cezasının tebliğini takiben 30 gün içinde yapılır.
TALEP KONUSU	**Vergi incelemesine dayanmak şartıyla;** • **Re'sen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **İkmalen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **İdarece tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası**	• Re'sen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • İkmalen tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • İdarece tarhiyattan kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası
TALEP KONUSU OLAMAYACAKLAR	• **Vergi incelemesine dayanmadan tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar** • **Kaçakçılık ya da kaçakçılığa iştirak fiilinden kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası** • **Özel usulsüzlük cezaları** • **Usulsüzlük cezaları** **- I.derece usulsüzlük cezaları** **- II. derece usulsüzlük cezaları**	• Beyana dayalı tarhiyattan kaynaklanan vergiler (ihtirazi kayıt düşülenler hariç) • Kaçakçılık ya da kaçakçılığa iştirak fiilinden kaynaklanan vergi ve vergi ziyaı cezası • Özel usulsüzlük cezaları • Usulsüzlük cezaları - I.derece usulsüzlük cezaları - II. derece usulsüzlük cezaları
UZLAŞILAMAMA HALİNDE DAVA AÇMA SÜRESİ	Tarhiyatın tebliğini takiben 30 gün içinde dava açılabilir.	Uzlaşılamazsa, kalan dava süresi 15 günden fazla ise kalan sürede, kalan dava süresi 15 günden az veya bitmiş ise 15 gün içinde dava açılır.
	Her ikisinde de uzlaşma halinde 1 ay içinde vade dolar ve dava konusu olamaz.	
	Her ikisinde de gecikme faizi işletilir.	
NOT: Tarhiyat öncesi uzlaşma talep eden kişi tarhiyat sonrası uzlaşma talep edemez.		

Tablo-9 Vergi Alacağının (Aslının) Tamamen Sona Erdiği veya Azaldığı Haller

Vergi Alacağının (Aslının) Tamamen Sona Erdiği veya Azaldığı Haller
1. Ödeme
2. Zamanaşımı
3. Uzlaşma
4. Hatanın düzeltilmesi
5. Terkin
6. Takas
7. Mahsup
8. Tahakkuktan Vazgeçme
9. Tahsil İmkansızlığı Nedeniyle Vazgeçme
10. Af
11. Mirasın Reddi ile
12. Yargı Kararı ile

Tablo-10: Cezanın Hiç Kesilmediği/Azaldığı veya Tamamen Kalktığı/Arttırıldığı Durumlar

CEZANIN HİÇ KESİLMEDİĞİ DURUMLAR	CEZANIN AZALDIĞI VEYA TAMAMEN KALKTIĞI DURUMLAR	CEZANIN ARTTIRILDIĞI DURUMLAR
• Yanılma • Mücbir Sebep • Pişmanlık	• Ödeme (ödeme tutarında ceza tamamen kalkar) • Zamanaşımı (ceza tamamen kalkar) • Hataların Düzeltilmesi (hatanın türüne ve niteliğine göre ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Uzlaşma (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Cezada İndirim (ceza kısmen azalır) • Terkin (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar) • Ölüm (ceza tamamen kalkar) • Af (ceza kısmen azalır veya tamamen kalkar)	• Tekerrür

Tablo-11: Vergi Hukuku'na İlişkin Düzenlemeler ve Tabi Olduğu Süreleri

SÜRE	DÜZENLEMELER
7 GÜN	• Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren en geç **7 gün** içinde düzenlenir. • **Borçlu veya üçüncü kişilerin elindeki mallara yönelik istihkak iddialarına karşı dava açma süresi 7 gündür.**
15 GÜN	• Ödeme emrine karşı dava açma süresi 15 gündür. • Borçlu ödeme emri üzerine dava açmaz ya da ödeme emrine karşı dava açar ve dava tamamen veya kısmen reddedilirse, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır. • İhtiyati hacize karşı dava açma süresi 15 gündür. • Karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı vadesinde ödenmediği takdirde, borcun 15 gün içinde ödenmesi aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı borçluya bildirilir. • Vergisel işlemlerde, Kanun'da açıkça yazılı olmayan hallerde tebliği yapacak olan idarenin belirleyeceği süre 15 günden aşağı olamaz. • Vergi beyannamesi kanuni veya ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgiler gösterilmemişse takdir komisyonu tarafından 15 günden az olmamak üzere bir mühlet verilerek vergi matrahına ilişkin bilgiler istenir. • İlanen tebliğde, ilan yazısının askıya çıkarıldığı tarihi izleyen 15. gün ilan tarihi olarak kabul edilir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerini haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 gün içinde vermesi gerekir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının, keyfi yeti n haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi gerekir. • Pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanan mükelleflerin, ödeme süresi geçmiş bulunan vergileri, gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödemesi gerekir. • Uzlaşılamama üzerine, uzlaşma tutanağının tebliği iti barıyla normal dava açma süresinin bitmesine 15 günde fazla varsa kalan sürede; 15 günde az kalması halinde uzlaşma tutanağının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 15 gün içinde dava açılmalıdır. • Mal bildiriminde, malı olmadığını gösteren veyahut borca yetecek kadar mal göstermemiş olan borçlu, sonradan edindiği malları ve gelirindeki artmaları, edinme ve artma tarihinden başlayarak 15 gün içinde tahsil dairesine bildirmeye mecburdur. • Emlak vergisine ilişkin arsa ve arazi birim değerlerine karşı açılan davalarda, davalının savunmasını verme süresi 15 gündür. • Emlak vergisine ilişkin arsa ve arazi birim değerlerine karşı açılan davalarda Vergi Mahkemesine kararına karşı temyiz süresi 15 gündür.
30 GÜN	• İhbarnamelerin tebliğinden sonra cezalarda indirim talep etme süresi 30 gündür. • İhbarnamelerin tebliğinden sonra uzlaşma talep etme süresi 30 gündür. • Vergi davalarında, dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve Vergi Mahkemelerinde 30 gündür. • Haciz işlemine karşı dava açma süresi, haciz varakasının tebliğ tarihini izleyen günden itibaren ya da haciz işleminin öğrenildiği tarihten itibaren 30 gündür. • Vergi mahkemesinin kararları üzerine vergi idaresi kararın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde kararın gerekçeleri doğrultusunda işlem yapmak zorundadır.

1 AY	• Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerinin son gününü, kanunî süresinden itibaren 1 ayı geçmeyecek şekilde yeniden belirlemeye yetkilidir. • Defter ve vesikaların muhafaza altına alındığı tarihten vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar olan süre 1 aydan az ise beyanname verme süresi kendiliğinden 1 ay uzar. • Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın meydana geldiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır. • İkmalen, re'sen ve idarece tarh ve tahakkuk ettirilen vergiler ile bunlara bağlı kesilen cezalarda, taksit süreleri kısmen veya tamamen geçti kten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak 1 ay içinde ödenir. • Vergi Mahkemesi'nde dava açma dolayısıyla tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenir. • Uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanlar uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir.
• Bina ve arazi değişikliklerinde bildirme zorunluluğu süresi 2 aydır. • Cezada indirim müessesesinden yararlanmak için vadenin bitiminden itibaren en geç 3 ay için de ceza ödenmelidir. • Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine 3 ay eklenir. • Gelir Vergisi Kanunu'na göre mirasçılar ölenle ilgili cari yıl gelir vergisi beyannamesini ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verebilirler.	

Tablo-12: Elektronik Ortamda Kanuni Süresinden Sonra Verilen "Beyannameler" İle "Bildirim ve Formların" Sonuçlarına Göre Karşılaştırılması

ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLMESİ GEREKEN BEYANNAME	ELEKTRONİK ORTAMDA VERİLMESİ GEREKEN BİLDİRİM VE FORMLAR
Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır.	Elektronik ortamda bildirim veya form verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel uslsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanır.

Tablo-13: Vergi Usul Kanunu'na Göre Özel Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Eylemler ve Ceza Ölçüleri

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASINI GEREKTİREN EYLEM	CEZA OLARAK KESİLECEK ORAN YA DA MİKTAR*
1. Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi	1. Her bir belge için 240-TL'den aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u
2. Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığı'nca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, düzenlenen belgelerin aslı ve örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi veya gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi	2. Her bir belge için 240-TL
3. 2 numarada belirtilen belgelerin alıcı tarafından alınmaması	3. 2 numarada belirtilen cezanın beşte biri (48-TL)
4. Günlük kasa defteri, perakende satış ve hâsılat defteri ile Maliye Bakanlığı'nca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmemesi ve ya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istenildiğinde ibraz edilmemesi	4. 240-TL
5. Vergi kanunlarının uygulanması bakımından vergi levhası bulundurma veya asma zorunluluğuna uyulmaması	5. 240-TL 6. 5.700-TL
6. Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmaması	7. 290-TL 8. 900-TL 9. 900-TL
7. Vergi kimlik numarasına ilişkin Kanun'da yazılı mecburiyetlere uymaksızın işlem yapılması	10. Her kağıt için tahsil edilmeyen damga vergisi üzerinden maktu vergilerde %50, nispi vergilerde %10
8. Matbaa işletmecileri tarafından belge basımı ile ilgili bildirim görevinin tamamen veya kısmen yerine getirilmemesi	11.
9. Araç sahibinin Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmaması	- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı için 1.600-TL
10. Noterler tarafından, damga vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtların, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik edilmesi veya örneklerinin çıkarıp verilmesi	- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler için 800-TL
11. Mazereti olmaksızın bilgi vermek zorunda olanların bilgi verme ödevini yerine getirmemesi	- Yukarıdaki yazılı olanlar dışında kalanlar için 400-TL
12. Tahsilât ve ödemelerin banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uyulmaması	12. Her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i

* Ceza miktarları 2018 yılına ait rakamlara ilişkindir.

Tablo-14: Kaçakçılık Suçları ve Öngörülen Hapis Cezaları

Öngörülen Ceza Miktarı	Kaçakçılık Eylemi
18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapmak • Gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak • Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek • Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek • Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak
3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok etmek • Defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak • Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak
2 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası öngörülenler	• Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basmak veya bilerek kullanmak

Tablo-15: Cezaları "idare" ve "yargı" tarafından verilen suç türleri ayrımı

CEZAYI VEREN MAKAM	SUÇ TÜRÜ
İDARE	1. Vergi ziyaı 2. Özel usulsüzlük 3. Genel usulsüzlük a. I.derece usulsüzlük b. II.derece usulsüzlük
YARGI	1. Kaçakçılık 2. Vergi mahremiyetini ihlal 3. Mükellefin özel işlerini yapmak

Tablo-16: Gecikme Faizi ile Gecikme Zammı Karşılaştırması

GECİKME FAİZİ	GECİKME ZAMMI
213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinde düzenlenmiştir.	6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 51. maddesinde düzenlenmiştir.
İkmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler için uygulanır.	Kesinleşmiş tüm kamu alacakları için uygulanır.
Tahakkuk aşaması geciktirilirse uygulanır.	Tahsil aşaması geciktirilirse uygulanır.
Vergilerin normal vade tarihlerinden, tarhiyatın tahakkuk ettiği tarihe kadar, dava açılması durumunda ise Vergi Mahkemesi kararının idareye tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süreler için gecikme faizi hesaplanır.	Vadenin dolduğu tarihten, ödemenin yapıldığı güne kadar geçen süreler için gecikme zammı hesaplanır. (Süre, vadenin dolduğu günü takip eden gün başlar, ödemenin yapıldığı gün de bu süreye dahildir.)
Gecikme faizi aylık olarak hesaplanır, ay kesirleri dikkate alınmaz.	Gecikme zammı, gecikilen her ay için aylık hesaplanır, ay kesirleri için de günlük olarak hesaplanır.
Cezalar için gecikme faizi hesaplanmaz.	Vadesinde ödenmeyen vergi ziyaı cezası için gecikme zammı uygulanır. Diğer cezalar için gecikme zammı uygulanmaz.
İşlemesini hiçbir şey durdurmaz.	İşlemesini, tecil, iflas ve aciz hali durdurabilir.
Her ikisi de ölümle düşmez ve mirasçılara intikal eder.	
Gecikme faizi ve gecikme zammı hesaplanmasında kullanılan oran her ikisi için de aynıdır. (%1,4)	

Tablo-17: İhtiyati Haciz ile Kesin Haczin Karşılaştırılması

KESİN HACİZ	İHTİYATİ HACİZ
Ödeme emri çıkartılmış ve tebliğ edilmiş olması gerekir.	Ödeme emri tebliğ edilmeyen alacaklarda uygulanır.
Haczedilen mallar paraya çevrilir.	Haczedilen mallar paraya çevrilmez.
Tahakkuk etmiş alacaklar olması gerekir.	İleride tahakkuk edecek alacaklar için de uygulanabilir.
Süresi belli edilmediğinden dava açma süresi 30 gündür.	Dava açma süresi 15 gündür.
Kesin hacze yetkili makam mahalli en büyük memur veya tevkil edeceği memurdur.	İhtiyati hacze yetkili makam mahalli en büyük memurdur.
6183 sayılı Kanunun 62'nci maddesine göre haciz konulur.	6183 sayılı Kanunun 13'ncü maddesine göre haciz konulur.

Tablo-18: Vergi Alacağının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar ve Görevli Yargı Organı[8]

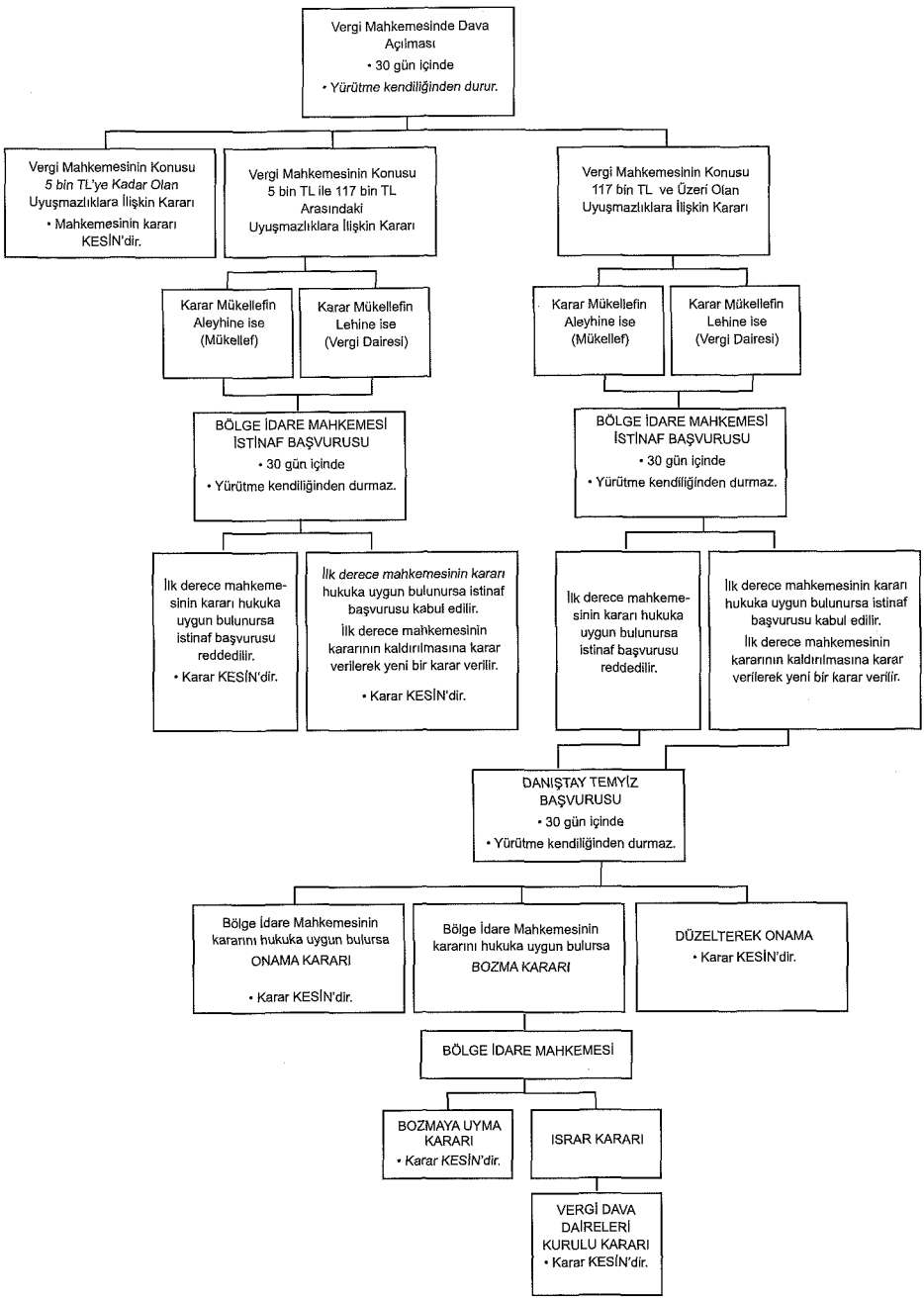
UYUŞMAZLIĞIN KAYNAĞI	DAVA İÇERİĞİ	GÖREVLİ YARGI YERİ
TAHSİL İŞLEMLERİNDEN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	İhtiyati tahakkuka dayanan ihtiyati hacize itiraz	VERGİ MAHKEMESİ (15 GÜN)
	İhtiyati hacize itiraz	
	Ödeme emrine itiraz	
VERGİ BORÇLUSU İLE ÜÇÜNÇÜ KİŞİLER ARASINDAKİ İLİŞKİLERDEN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	Borçlu veya üçüncü kişilerin elindeki mallara yönelik istihkak iddialarına karşı (7gün)	HUKUK MAHKEMESİ
	Vergi borçlusunun tasarruf ve işlemlerinin iptali (tasarruftan itibaren 5 yıl)	
EMİR VE YASAKLARA AYKIRI DAVRANIŞLARDAN DOĞAN UYUŞMAZLIKLAR	Gayrimenkul ihalesinin feshi	İCRA MAHKEMESİ (7 GÜN)
	Borçlunun yasal bildirimde bulunmaması	
	Diğer yasak ve cezalar	CEZA MAHKEMESİ

[8] Mutluer M.Kamil; Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler, Ankara, 2011, s.342.

Tablo-19: Vergi Uyuşmazlıklarında Yargısal Çözüm Sürecine Genel Bir Bakış

UYUŞMAZLIK MİKTARI	UYUŞMAZLIK TÜRÜ	İLK DERECE MAH. SIFATIYLA GÖREVLİ MAHKEME	KANUN YOLU SÜRE ve ÖZELLİĞİ
5.000-TL ve ALTI (5.000 dahil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi TEK HAKİMLE	YOK Vergi mahkemesi kararı kesindir.
5.000-36.000-TL ARASI (5.000 ve 36.000 dahil değil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi TEK HAKİMLE	Bölge İdare Mahkemesi'ne İSTİNAF yolu 30 gün (BİM kararları kesindir. Temyize gitmez)
36.000-117.000-TL ARASI (36.000 dahil, 117.000 dahil değil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi HEYET HALİNDE	Bölge İdare Mahkemesi'ne İSTİNAF yolu 30 gün (BİM kararları kesindir. Temyize gitmez)
117.000 VE ÜSTÜ (117.000 dahil)	İptal veya Tam yargı davası	Vergi Mahkemesi HEYET HALİNDE	BİM'e-İSTİNAF yolu-30 gün Danıştay'a-TEMYİZ yolu-30 gün Onama halinde: Vergi Mahk. kararı kesinleşir Bozma halinde: Dosya BİM'e gider BİM Bozmaya uyar BİM Israr eder VDDK (kararı kesindir)
DÜZENLEYİCİ İŞLEMİN İPTALİNE YÖNELİK DAVA	İptal Davası	Danıştay'ın ilgili vergi dava dairesi	VDDK (Vergi Dava Daireleri Kurulu) TEMYİZ yolu 30 gün (VDDK kararı kesindir)

Tablo-20: 6545 Sayılı Kanun'un Uygulama Geçmesiyle Vergi Davası ve Kanun Yolu Süreci[9]



9 N. Nilay DAYANÇ, LL.M, Bilkent Üniversitesi Hukuk Fakültesi, aktaran Öner Erdoğan, a.g.e., s.220.

Tablo-21: Vergi Türüne ve Vergilendirme Yöntemine Göre Beyanname Verme ve Ödeme Zamanlarına Genel Bir Bakış

	BEYANNAME VERME ZAMANI	VERGİNİN ÖDENME ZAMANI
Gelir Vergisi (Basit Usulde Vergilendirilmeyenler için)	Hesap döneminin kapandığı yılı izleyen yılın 3.ayın 25.günü akşamına kadar (Mart ayının 25.günü akşamına kadar)	İki taksit halinde: Mart ve Temmuz ayı sonuna kadar
Gelir Vergisi (Basit Usulde Vergilendirilenler için)	Hesap döneminin kapandığı yılı izleyen yılın 2.ayın 25.günü akşamına kadar (Şubat ayının 25.günü akşamına kadar)	İki taksit halinde: Şubat ve Haziran ayı sonuna kadar
Gelir vergisinde dar mükelleflerin vergilendirilmesi (Münferit beyanname)	İşlemin gerçekleştiği tarihten itibaren 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde (diğer bir ifadeyle işlemin gerçekleştiği tarihten itibaren 15 gün içinde)
Kurumlar Vergisi	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen yılın 4.ayın 25. günü akşamına kadar (Nisan ayının 25.günü akşamına kadar)	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar (Nisan ayının sonuna kadar)
Kurumlar vergisinde Özel Beyanname ile vergilendirilenler	İşlemin gerçekleştiği tarihten itibaren 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde (diğer bir ifadeyle işlemin gerçekleştiği tarihten itibaren 15 gün içinde)
Gelir ve Kurumlar vergisinde stopaj yoluyla yapılan vergilendirilmeler (Muhtasar Beyanname)	İzleyen ayın 23.günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın 26.günü akşamına kadar
Geçici Vergi (Gelir ve Kurumlar vergisi için)	3'er aylık dönemi takip eden 2.ayın 14.günü akşamına kadar (14 Şub.-14 May.- 14 Ağu.- 14 Kasım)	3'er aylık dönemi takip eden 2.ayın 17.günü akşamına kadar (17 Şub.-17 May.-17Ağu.-17 Kasım)
Katma Değer Vergisi	Vergilendirme dönemini izleyen ayın 24. günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın 26.günü akşamına kadar

	BEYANNAME VERME ZAMANI	VERGİNİN ÖDENME ZAMANI
Özel Tüketim Vergisi (I sayılı listedeki mallar için)	Vergilendirme dönemini takip eden 10.günü akşamına kadar (Her ayın ilk 15 günü birinci vergilendirme dönemi, ikinci 15 günü ikinci vergilendirme dönemidir.) (Örneğin Ocak ayı için 1.beyan 25 Ocak'a kadar, 2.beyan 10 Şubat'a kadar verilir.	Beyanname verme süreleri içinde
Özel Tüketim Vergisi (III ve IV sayılı listedeki mallar ile II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayan mallar için)	İzleyen ayın 15.günü akşa-mına kadar	Beyanname verme süresi içinde (diğer bir ifadeyle izleyen ayın 15.günü akşamına kadar)
Özel Tüketim Vergisi (II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olan mallar için)	İlk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce	Beyanname verme süresi içinde
Damga Vergisi (Makbuz kesilmesi yoluyla vergilendirilmeler)	1. Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellef, kurum ve kuruluşlar; İzleyen ayın 23.günü akşamına kadar 2. Diğer hallerde, İzleyen ayın 26.günü akşamına kadar	Her iki durumda da; Beyannamenin verildiği ayın 26. günü akşamına kadar
Damga Vergisi (Kesinti Yapılması Yoluyla vergilendirilmeler)	İzleyen ayın 20.günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın 26. günü akşamına kadar
BSMV	İzleyen ayın 15.günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
Şans Oyunları Vergisi	İzleyen ayın 20.günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde

	BEYANNAME VERME ZAMANI	VERGİNİN ÖDENME ZAMANI
Veraset ve İntikal Vergisi (Veraset yoluyla gerçekleşen intikallerde)	• Ölüm Türkiye'de gerçekleşmiş ise; - Mükellefin, Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden dört ay içinde, - Mükellefin yabancı bir memlekette bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden altı ay içinde, • Ölüm yabancı bir memlekette gerçekleşmiş ise; - Mükellefin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden altı ay içinde, - Mükellef ölen kişinin bulunduğu memlekette oldukları takdirde ölüm tarihini takip eden dört ay içinde, - Mükellef ölen kişinin bulunduğu yerin dışında başka bir yabancı memlekette oldukları takdirde de ölüm tarihini takip eden sekiz ay içinde; • Gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takip eden bir ay içinde;	Tahakkuk tarihinden itibaren 3 yıl içinde; her yıl Mayıs ve Kasım aylarında
Veraset ve İntikal Vergisi (Diğer suretlerle gerçekleşen intikallerde)	Malların hukuken iktisap edildiği tarihi izleyen bir ay içinde	Tahakkuk tarihinden itibaren 3 yıl içinde; her yıl Mayıs ve Kasım aylarında
Veraset ve İntikal Vergisi (Yarışma, çekiliş ve şans oyunlarında)	Yarışma, çekiliş ve müsabakaların yapıldığı günü izleyen ayın 20.günü akşamına kadar	Tahakkuk tarihinden itibaren 3 yıl içinde; her yıl Mayıs ve Kasım aylarında
Motorlu Taşıtlar Vergisi	Beyanname yoktur. (her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır.)	2 taksit halinde: Ocak ve Temmuz ayının sonuna kadar
Emlak Vergisi	Beyanname yoktur.	2 taksit halinde: 1. Taksit: Mart-Nisan- Mayıs aylarında 2. Taksit: Kasım ayının sonuna kadar

DENEMELER

DENEME-1

1. I. Vergi Usul Hukuku
II. Vergi Ceza Hukuku
III. Vergi Ticaret Hukuku

Yukarıdakilerden hangileri sahte fatura düzenlemekten elde ettiği komisyon kazançlarını beyan etmeyen mükellef hakkında uygulanacak olan hukuk dalıdır?

A) Yalnız I B) Yalnız II
C) I ve II D) I ve III
E) II ve III

2. **Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen "Ceza Hükümleri" Kanunun kaçıncı kitabında yer alır?**

A) Birinci Kitap
B) İkinci Kitap
C) Üçüncü Kitap
D) Dördüncü Kitap
E) Beşinci Kitap

3. **Aşağıdakilerden hangisi geçmişte veya günümüzde vergi hukukunda benimsenen yorum türlerinden biri değildir?**

A) Bilimsel Yorum
B) İdari Yorum
C) Yasama Yorumu
D) Yargısal Yorum
E) Sayısal Yorum

4. **Devletin, kendi sınırları dışında yaşasa bile sadece tabiiyetinde olan herkesten vergi almak istemesine ne ad verilir?**

A) Kanunların mülkiliği ilkesi
B) Kanunların şahsiliği ilkesi
C) Kanunların öznelliği ilkesi
D) Kanunların eşitliği ilkesi
E) Kanunların adilliği ilkesi

5. I. Vergi incelemeleri ile uğraşan memurlar
II. Vergi Mahkemelerinde görevli olanlar
III. Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler

Yukarıdakilerden hangilerinin görevleri dolayısıyla mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, işlerine, servetlerine ilişkin öğrendikleri sırları ifşa etmeleri vergi mahremiyetinin ihlali anlamı taşır?

A) Yalnız I B) Yalnız II
C) Yalnız III D) I ve II
E) I, II ve III

6. Kanuni temsilcilerin sorumlulukları ile ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

A) Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların mükellef veya vergi sorumlusu olmaları hâlinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.

B) Kanuni temsilcilerin ödevlerini yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen alınamayan vergiler kanuni ödemeleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır.

C) Kanuni temsilcilerin ödevlerini yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen alınamayan vergiye bağlı diğer alacaklar kanuni ödemeleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır.

D) Kanuni temsilciler ödevlerini yerine getirmediğinden dolayı ödedikleri vergiler için asıl mükellefe rücu edemezler.

E) Tüzel kişilerin tasfiye hâline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.

7. Vergi Usul Kanunu'nda aşağıdaki tebliğ usullerinden hangisi öngörülmemiştir?

A) Posta ile tebliğ

B) İlan yolu ile tebliğ

C) Komşuya bırakma yolu ile tebliğ

D) Daire veya komisyonda tebliğ

E) Elektronik tebliğ

8. Aşağıdakilerden hangisi faturanın özelliklerinden biri değildir?

A) Malın teslim tarihinden itibaren en geç 7 gün içinde düzenlenir.

B) Düzenleyenin imzası bulunmalıdır.

C) En az 1 asıl 1 suret olarak düzenlenir.

D) İkinci sınıf tüccarlar fatura düzenlemek zorundadır.

E) Faturaya itiraz süresi 15 gündür.

9. Kaçakçılık suçunun vergi ziyaına da sebebiyet verdiği durumda, kesilecek vergi ziyaı ile ilgili aşağıdaki ifadelerden hangisi doğrudur?

A) Vergi ziyaı cezasının tamamı kesilebilir.

B) Vergi ziyaı cezasının yarısı kesilir.

C) Vergi ziyaı cezasının üçte biri kesilir.

D) Vergi ziyaı cezasının dörtte biri kesilir.

E) Böyle bir durumda vergi ziyaı cezası kesilmez.

10. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'nda kaçakçılık olarak nitelendirilmemiştir?

A) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapmak
B) Defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek
C) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek
D) Defter ve kayıtların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkân vermeyecek derecede karışık tutmak
E) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak

11. Amme alacağının tahakkuk etmesinden sonra uygulanana ... ; tarhiyattan tahakkuk tarihine kadar uygulanana ise ... denir.

Yukarıdaki tanımlara göre, sırasıyla boşluklarda olması gerekenler hangisidir?

A) Gecikme faizi-Gecikme zammı
B) Gecikme zammı-Gecikme faizi
C) Gecikme faizi-Tecil faizi
D) Gecikme zammı-Tecil faizi
E) Tecil faizi-Gecikme faizi

12. Aşağıdakilerden hangisi vergi borcunu veya cezasını ortadan kaldırmaz?

A) Ödeme
B) Uzlaşma
C) Takas
D) Tecil
E) Terkin

13. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanun'da belirtilen vergilendirme hataları kapsamında yer almaz?

A) Muafiyet döneminde hata
B) Matrahta hata
C) Mevzuda hata
D) Mükellefiyette hata
E) Vergilendirme döneminde hata

14. I. Mücbir sebep hâli
II. Mali tatil
III. Adli tatil

Yukarıdakilerin hangilerinde vergi kanunlarına göre vergisel muamelelerde süreler uzar veya işlemez?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) I ve II
D) I ve III
E) II ve III

Cevap Anahtarı

1.	C	8.	E
2.	D	9.	A
3.	E	10.	D
4.	B	11.	B
5.	E	12.	D
6.	D	13.	B
7.	C	14.	C

DENEME-2

1. "Bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeri" aşağıdakilerden hangisidir?

A) Tasarruf değeri
B) Mukayyet değer
C) Vergi değeri
D) İtibari değer
E) Rayiç Bedel

2. I. Genel bütçeye giren, vergi, resim ve harçlar
II. İl özel idarelerine ait vergi, resim ve harçlar
III. Belediyeler ait vergi, resim ve harçlar
IV. Gümrük idarelerine ait vergi ve resimler

Yukarıdakilerden hangileri hakkında Vergi Usul Kanunu'nun hükümleri uygulanır?

A) Yalnız I
B) II, III ve IV
C) I, II ve IV
D) I, II ve III
E) I, II ve IV

3. Aşağıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'nun kabul ettiği yorumlama yöntemlerinden biri değildir?

A) Lafzi Yorumlama
B) Ekonomik Yorumlama
C) Tarihi Yorumlama
D) Amaçsal Yorumlama
E) Sistematik Yorumlama

4. Aşağıdakilerden hangisi vergi yargılamasında uygulanan ilkeler-den biri değildir?

A) Yazılılık ilkesi
B) Kıyas yasağı
C) Yemin yoluna başvurulması
D) Delil serbestisi
E) Re'sen araştırma ilkesi

5. Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar, vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar, vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler ve vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler için aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

A) Kendilerine ait vergi inceleme işi ile uğraşamazlar.
B) Kanunu temsilcisi oldukları kimselere ait vergi inceleme işi ile uğraşamazlar.
C) Dördüncü derece kan ve sıhri hısımlarına ait vergi inceleme işi ile uğraşabilirler.
D) Boşanmış oldukları eşlerine ait vergi inceleme işi ile uğraşabilirler.
E) Evlatlığına ve kendisini evlat edinene ait vergi inceleme işi ile uğraşamazlar.

6. Her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesi işlemine ne denir?

A) Re'sen vergi tarhı
B) İkmalen vergi tarhı
C) Beyana dayalı tarh
D) Düzeltme yoluyla tarh
E) İdarece tarh

7. Vergi mükellefiyeti ve vergi sorumluluğu ile ilgili aşağıdakilerden hangisi yanlıştır?

A) Vergi mükellefiyeti için kanuni ehliyet şart değildir.
B) Vergi sorumluluğu için kanuni ehliyet şart değildir.
C) Mükellefiyet için hak ehliyetine sahip olunması yeterlidir.
D) Fiili ehliyeti bulunmayanların ödevleri kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilir.
E) Kanuni temsilci ödevini yerine getirmediğinde vergi aslı sadece asıl mükelleften istenebilir.

8. I. Yoklama
II. Arama
III. Soruşturma
IV. Vergi İncelemesi
V. Bilgi Toplama

Yukarıdakilerden hangileri vergi idaresinin denetim yapma yöntemleri arasındadır?

A) I, II, III ve IV
B) I, II, III ve V
C) I, II, IV ve V
D) II, III, IV ve V
E) I, III, IV ve V

9. I. Vergi ziyaı
II. Kaçakçılık
III. Usulsüzlük
IV. İşyeri kapatma

Yukarıdakilerden hangisi ya da hangilerinde vergi idaresi tarafından verilebilecek cezalar doğru olarak verilmiştir?

A) I ve II
B) I ve III
C) II ve III
D) II ve IV
E) III ve IV

10. Aşağıdaki eylemlerin hangisi için hapis cezası öngörülmemiştir?

A) Çift defter kullanılması
B) Defter ve hesaplarda muhasebe hileleri yapılması
C) Görevli memurun ikazına rağmen aracın durmaması
D) Vergi mahremiyetinin ihlal edilmesi
E) Mükelleflerin özel işlerini yapmak

11. Gecikme zammı ile ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

A) Gecikme zammının tatbik müddeti, amme alacağının tecilinde tecilin yapıldığı güne kadar olan müddettir.
B) Gecikme zammının tatbik müddeti, iflas hâlinde iflasın açıldığı güne kadar olan müddettir.
C) Gecikme zammının tatbik müddeti, aciz hâlinde bu durumun sabit olduğu güne kadar olan müddettir.
D) Gecikme zammının önceden borçluya bildirilmesi gerekir.
E) Aslının ödenmiş olması, gecikme zammının takip ve tahsiline engel değildir.

12. Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1 inci maddesine göre mükellef aşağıdakilerden hangisi hakkında uzlaşma talebinde bulunamaz?

A) Vergi ziyaı cezası
B) Usulsüzlük cezası
C) Re'sen tarh edilen vergi
D) İkmalen tarh edilen vergi
E) İdarece tarh edilen vergi

13. Gelir vergisi mükellefi olan A, 2006 yılında elde etmiş olduğu kazancın vergisine ilişkin 2007 yılında vermesi gereken beyannamesini vermemesi üzerine matrah tespitinin yapılması için 01.07.2011 tarihinde takdir komisyonuna sevk edilmiştir. 01.07.2012 tarihinde verilen takdir komisyonu kararı ise 01.09.2012 tarihinde ilgili vergi dairesine tevdi edilmiştir.

Buna göre A'nın vergi borcu hangi tarihte zamanaşımına uğrar?

A) 01.01.2012
B) 01.10.2012
C) 31.12.2012
D) 01.03.2013
E) 31.12.2013

14. Hakkında yapılan inceleme sonucunda adına vergi ziyaı cezası kesilen mükellef A, cezaya karşı dava açılması durumunda cezanın ne zaman ödenmesi gerekir?

A) Cezanın mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren 1 ay içinde
B) Mükellefin davayı açtığı tarihten itibaren 1 ay içinde
C) Aleyhe çıkan mahkeme kararından itibaren 1 ay içinde
D) Aleyhe çıkan mahkeme kararının mükellefe tebliğinden itibaren 1 ay içinde
E) Mahkeme kararı üzerine idarenin düzenleyeceği ihbarnamenin mükellefe tebliğinden itibaren 1 ay içinde

Cevap Anahtarı

1.	B	8.	C
2.	D	9.	B
3.	B	10.	C
4.	C	11.	D
5.	D	12.	B
6.	B	13.	C
7.	E	14.	E

DENEME-3

1. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukunun yürütme organından doğan kaynaklarından biridir?

A) Anayasa
B) Kanun
C) Tüzük
D) İçtihadı birleştirme kararları
E) Uluslararası vergi anlaşmaları

2. Yürürlüğe giren vergi kanunlarının geçmişe yürütülmemesi gerekliği aşağıdaki hukuk ilkelerinden hangisi ile bağdaşır?

A) Genellik İlkesi
B) Doğruluk İlkesi
C) Hukuki Güvenlik İlkesi
D) Adalet İlkesi
E) Eşitlik İlkesi

3. I. Normal Amortisman
II. Azalan Bakiyeler Usulü Amortisman
III. Fevkalede Amortisman

Yukarıdakilerden hangisi Vergi Usul Kanunu'nda sayılan amortis-man türlerinden biridir?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) I ve II
D) I ve III
E) I – II ve III

4. Devletin, kendi tabiiyetinde olsun veya olmasın, coğrafi sınırları içerisinde yaşayan herkesten vergi almak istemesine, diğer bir ifadeyle vergi kanunlarının coğrafi sınırlar içerisinde herkese uygulanmasına ne ad verilir?

A) Kanunların mülkiliği ilkesi
B) Kanunların şahsiliği ilkesi
C) Kanunların öznelliği ilkesi
D) Kanunların eşitliği ilkesi
E) Kanunların adilliği ilkesi

5. Aşağıdaki işlemlerden hangisinin vergi mükellefi tarafından iradi temsilciye devredilmesi mümkün değildir?

A) Temsilcinin vergi beyannamesinin verilmesi
B) Temsilcinin vergi borcunu vergi dairesine yatırması
C) Temsilcinin vergi borcunu ödemeyi üstlenmesi
D) Temsilcinin mükellefe ait evrakları tebellüğ etmesi
E) Temsilcinin mükellefin vergi borçları için uzlaşma talebinde bulunması

6. Aşağıdakilerden hangisi vergi hukukumuzda yer alan tarhiyat çeşitlerinden biri değildir?

A) Beyana dayanan tarh
B) Re'sen tarh edilen tarh
C) Takdir komisyonlarınca vergi tarhı
D) İkmalen tarh
E) İdarece tarh

7. Takdir komisyonunun görev ve yetkileri ile ilgili olarak aşağıdakilerden hangisi yanlıştır?

A) Takdir komisyonu, yetkili makamlar tarafından istenilen servet takdirlerini yapar.

B) Takdir komisyonu, vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri takdir eder.

C) Takdir komisyonu, takdir sebeplerinin bulunup bulunmadığını inceler.

D) Takdir komisyonu, vergi kanunlarında belirtilen inceleme yetkisine sahiptir.

E) Takdir komisyonu gerektiğinde bilirkişiye müracaat edebilir.

8. Vergi Usul Kanunu'na göre aşağıdakilerden hangisi işe başladığını vergi dairesine bildirmeye mecbur değildir?

A) Kurumlar vergisi mükellefi

B) Kollektif şirket ortakları

C) Adi şirket ortakları

D) Komandit şirketlerin komandite ortakları

E) Komandit şirketlerin komanditer ortakları

9. "Mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi" ifadesi hangi vergi suçunun tanımını vermektedir?

A) Genel Usulsüzlük

B) Kaçakçılık

C) Vergi Mahremiyetini İhlal

D) Özel Usulsüzlük

E) Vergi Ziyaı

10. Tek bir fiil ile başka türden birden fazla vergi ziyaa uğramış olursa kesilecek ceza aşağıdakilerden hangisidir?

A) Her vergi için ayrı ayrı vergi ziyaı cezası kesilir.

B) Sadece miktar itibarıyla en ağır vergi ziyaı cezası kesilir.

C) Sadece miktar itibarıyla en hafif vergi ziyaı cezası kesilir.

D) İlkinde tam vergi ziyaı cezası, diğerlerin de % 50 vergi ziyaı cezası kesilir.

E) İlkinde tam vergi ziyaı cezası diğerlerin de 2 kat vergi ziyaı cezası kesilir.

11. Pişmanlık ve ıslah müessesi aşağıdaki vergilerden hangisi için uygulanmaz?

A) Gelir Vergisi

B) Kurumlar Vergisi

C) Katma Değer Vergisi

D) Emlak Vergisi

E) Veraset ve İntikal Vergisi

12. I. Uzlaşma
II. Teminat istenilmesi
III. İhtiyati tahakkuk

Yukarıdakilerden hangileri kamu alacağının güvence altına alınması yollarından biri değildir?

A) Yalnız I
B) Yalnız II
C) Yalnız III
D) I ve II
E) I ve III

13. Uzlaşma ile ilgili olarak aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?

A) Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibarıyla bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir.
B) Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır.
C) Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi hâlinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz.
D) Uzlaşmanın vaki olmaması hâlinde, toplantıda mükellefe teklif edilen miktarların toplantıdan sonra mükellefçe kabul edilmesi mümkün değildir.
E) Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci bulundurabilir.

14. Aşağıdakilerden hangisi verginin tahakkukunu ve tahsilini kendiliğinden durdurur?

A) Re'sen veya ikmalen tarh edilen vergiye karşı açılan dava
B) İhtirazi kayıtla verilen beyannameye karşı açılan dava
C) Ödeme emrine karşı açılan dava
D) Hata düzeltme başvurusuna verilen olumsuz cevaba karşı açılan dava
E) İtiraz veya temyiz yoluna başvurma

Cevap Anahtarı

1.	C	8.	E
2.	C	9.	E
3.	E	10.	A
4.	A	11.	D
5.	C	12.	A
6.	C	13.	D
7.	C	14.	A

KİTAP KAYNAKÇASI

Akdoğan Abdurrahman, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 11.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, Ekim 2013.

Arslan Mehmet, **Vergi Hukuku**, 4. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2005.

Bilici Nurettin, **Vergi Hukuku**, 34. Bası, Savaş Yayınevi, Ankara, Şubat 2015.

Candan Turgut, **Kanuni Temsilcinin Vergi ve Diğer Kamu Alacaklarından Sorumluluğu**, Maliye ve Hukuk Yayınları, 3. Baskı, Şubat 2006.

Karakoç Yusuf, **Genel Vergi Hukuku**, 4. Bası, Yetkin Yayınları, Ankara, 2007.

Kırbaş Sadık, **Vergi Hukuku Temel Kavramlar**, İlkeler ve Kurumlar, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2012.

Kızılot Şükrü, **Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları**, 2.Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2000.

Kızılot Şükrü; TAŞ Metin, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2011.

Mutluer M.Kamil; **Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler**, Ankara, 2011.

Öncel Mualla; KUMRULU Ahmet; ÇAĞAN Nami, **Vergi Hukuku**, 16. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, Ekim 2008.

Öner Erdoğan, **Vergi Hukuku**, 5. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015.

Ulutam Özhan; METHİBAY Yaşar, **Vergi Hukuku**, İmaj Yayıncılık, Ankara, 1999.

YARARLANILAN KANUNLAR

213 Sayılı 1961 Tarihli Vergi Usul Kanunu

6183 Sayılı 1953 Tarihli Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Kanun

193 Sayılı 1960 Tarihli Gelir Vergisi Kanunu

5520 Sayılı 2006 Tarihli Kurumlar Vergisi Kanunu

3065 Sayılı 1984 Tarihli Katma Değer Vergisi Kanunu

4760 Sayılı 2002 Tarihli Özel Tüketim Vergisi Kanunu

6802 Sayılı 1956 Tarihli Gider Vergileri Kanunu

7338 Sayılı 1959 Tarihli Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

197 Sayılı 1963 Tarihli Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu

488 Sayılı 1964 Tarihli Damga Vergisi Kanunu

492 Sayılı 1964 Değerli Kağıtlar Kanunu

1319 Sayılı 1970 Tarihli Emlak Vergisi Kanunu

4458 Sayılı 1999 Tarihli Gümrük Kanunu

5602 Sayılı 2007 Tarihli Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Paylarının Düzenlenmesi Hakkında Kanun

2577 Sayılı 1982 Tarihli İdari Yargılama Usulü Kanunu

2576 Sayılı 1982 Tarihli Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun

2575 Sayılı 1982 Tarihli Danıştay Kanunu

İNTERNET KAYNAKLARI

www.basbakanlik.gov.tr

www.gib.gov.tr

www.hazine.gov.tr

www.maliye.gov.tr

www.mevzuat.gov.tr

www.muhasebat.gov.tr

www.tbmm.gov.tr