

VERGİ USUL KANUNU KAPSAMINDA TEKERRÜR DÜZENLEMESİ

Menderes Çetin

SMMM – Vergi Hizmetleri Müdürü, Türkiye, e-mail: menderescetin@hotmail.com

Vergi Usul Kanununda yer alan önemli düzenlemelerden biriside “Tekerrür”dür. Tekerrür düzenlemesi kanunun ceza hükümleri kısmında yer almaktadır. Kanunda yapılan belirlemelere göre; vergi ziyai cezası ve usulsüzlük cezaları vergi kabahatlerini; kaçakçılık suçları, vergi mahremiyeti ve mükellefin özel işini yapma durumunda uygulanan cezalar ise vergi suçlarını ifade etmektedir.

“Tekerrür düzenlemesi” vergi suçlarında değil vergi kabahatlerinde (özel usulsüzlükler hariç) yapılan tekerrürler üzerine hüküm doğurmaktadır. Bir başka ifade ile bu uygulamada suçun/kabahatin veya kabahatin/suçun ardın sıra olması durumunda tekerrür kabul edilememektedir.

7338 sayılı kanunun 38. Maddesi ile yapılan değişiklik sonrasında düzenleme aşağıdaki gibidir.

“Vergi ziyaya sebebiyet vermektan veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, vergi ziyai cezasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar, usulsüzlükte cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren ikinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyai cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmibeş oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Şu kadar ki, artırım tutarı kesinleşen cezadan (kesinleşen birden fazla ceza olması durumunda bunlardan tutar itibarıyla en yüksekinden) fazla olamaz.

Birinci fıkrada yer alan beş ve iki yıllık sürelerin hesabında, artırıma esas alınan cezaların kesinleşme tarihi dikkate alınır.”

Düzenleme incelendiğinde, bahsi geçen suçlar da tekerrür durumunun ilk suçun kesinleştiği tarihin içinde bulunduğu yıl bittikten sonra başlayan sürelerde ikinci suçun işlenmesi durumunda söz konusu olacağı anlaşılmaktadır. Bu süreler geçtikten sonra işlenecek ikinci suç için tekerrür hükümleri uygulanamayacaktır. Bu yönüyle tekerrür uygulamasında zaman sınırı olduğunu söyleyebiliriz.

Vergi ziyai suçunun tekerrüründe ilk suçun kesinleşmesinden itibaren geçen yılın başından geçerli olmak üzere beş yıl, usulsüzlük suçunun tekerrüründe ise; iki yıllık bir süre içinde ikinci suçun işlenmesi gerekmektedir.

Kesinleşmeden anlaşılması gereken; cezada VUK md. 376 kapsamında indirim talep edilmesi, cezada uzlaşma talep edilmesi, olağan tüm kanun yolları tüketilmiş olması veya cezanın ödenmesi ve 30 günlük yasal süre içinde dava açılmaması olmasıdır.

Citation/Atf: ÇETİN, M. (2024). VERGİ USUL KANUNU KAPSAMINDA TEKERRÜR DÜZENLEMESİ. İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ. 7(1): 79-80

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:
Menderes Çetin
E-mail: menderescetin@hotmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atif 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

Bir vergi cezasının tekerrür hükmü sebebiyle artırımlı uygulanabilmesi için tekerrüre esas alınacak sonraki fiilin her halde daha önce işlenmiş bir fiil için kesilen cezanın kesinleşme tarihinden sonraki bir tarihte işlenmiş olması gerekmektedir. Kesinleşme gerçekleşmeden önce gerçekleşen vergi cezasında tekerrür hükümlerinin uygulanması mümkün değildir. Bu noktada cezayı gerektiren fiilin gerçekleştiği tarihin değil bu fiile uygulanan cezanın kesinleştiği tarihin dikkate alınması gerekmektedir. İlk suç nedeniyle vergi ziyayı cezası uygulanmış ise; tekerrür hükümlerinin uygulanabilmesi için ikinci suçunda vergi ziyayı suçu olması, aynı şekilde ilk suç nedeniyle usulsüzlük cezası uygulanmış ise; tekerrür hükümlerinin uygulanabilmesi için ikinci suçunda usulsüzlük suçu olması gerekmektedir. Önceki ve sonraki suç aynı türden olmak zorundadır da diyebiliriz. Adli vergi suçları için Vergi Usul Kanununda tekerrür hakkında düzenleme bulunmamaktadır.

Vergi ziyasında, suçun kesinleştiği yılın bitiminden itibaren beş yıl içerisinde aynı yükümlü ya da vergi sorumlusunun ikinci bir vergi ziyayı suçu işlemesi halinde, ikinci suçun cezası %50 oranında artırılacaktır. Aynı şekilde buna benzer olarak; usulsüzlük suçu işleyen bir vergi yükümlüsü ya da sorumlusu; bu suçun kesinleştiği tarihi takip eden ilk yılbaşından itibaren iki yıl içerisinde yine bir usulsüzlük suçu işlediği takdirde, bu suçun cezası, normal cezadan %25 oranında artmış olacaktır.

Ancak artırım tutarı kesinleşmiş olan cezadan fazla olamayacaktır. Eğer dikkate alınması gereken süreler içinde birden fazla kesinleşmiş ceza varsa, en yüksek ceza tutarı uygulamada dikkate alınmalıdır.

Örnek 1:

Gelir vergisi ve katma değer vergisi mükellefi olan Bay (A), 2021 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanuni süresinde vermemiş, takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında Bay (A)'nın 50.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Bunun üzerine, vergi dairesince 50.000 TL tutarında kesilen vergi ziyası 01.09.2022 tarihinde vergi/ceza ihbarnamesi ile mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (A) tarafından kanuni süresi içerisinde uzlaşma, dava açma ve cezada indirim haklarının hiç biri

kullanılmamış ve söz konusu ceza 01.10.2022 tarihinde kesinleşmiştir.

Bay (A) Eylül/2022 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesini de süresinde vermemiş ve takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında 140.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. 01.11.2022 tarihinde Bay (A)'ya bir kez daha vergi ziyayı cezası kesilmiştir. Buna göre, işlenen ilk fiile ilişkin vergi ziyayı cezası kesinleşmiş olduğundan, kesinleşmeden sonra işlenen ikinci fiilden dolayı 01.11.2022 tarihinde Bay (A)'ya kesilecek ceza, tekerrür hükmü nedeniyle % 50 artırım dikkate alınmak suretiyle hesaplanacak fark tutarı olan 70.000 TL ile ilk kesilen ve kesinleşen ceza tutarı olan 50.000 TL den küçük olanı dikkate alınarak, (140.000 + 50.000 =) 190.000 TL uygulanacaktır.

Örnek 2:

Gelir vergisi mükellefi olan Bay (A), 2019 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanuni süresinde vermemiş, takdir komisyonuna sevk işlemi sonrasında Bay (A)'nın 1.000 TL tutarında vergi ziyasına sebep olduğu tespit edilmiştir. Bunun üzerine, vergi dairesince 1.000 TL tutarında kesilen vergi ziyayı cezası 01.09.2020 tarihinde vergi/ceza ihbarnamesi ile mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (A) tarafından kanuni süresi içerisinde uzlaşma, dava açma ve cezada indirim haklarının hiç biri kullanılmamış ve söz konusu ceza 01.10.2020 tarihinde kesinleşmiştir.

Bay (A)'nın 2018 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini süresinde vermesine rağmen matrahı düşük gösterdiği için verginin 500 TL eksik tahakkuk ettirilmesine ve bu suretle vergi ziyasına neden olduğu, vergi incelemesi sonucu 02.05.2021 tarihinde tespit edilmiştir. Bu durumda ikinci fiilin işlenme tarihinin ilk fiile ilişkin cezanın kesinleşme tarihinden sonraya denk gelmesi sebebiyle tekerrür uygulanmadan ceza kesilecektir.

KAYNAKÇA

- 1- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 2- Vergi Usul Kanunu Sirküleri - Sayı 49