

PKF GLOBAL



A composite image featuring hands in white business suits holding each other, overlaid with a city skyline and a watch. The hands are positioned in a circle, suggesting teamwork or global connectivity. The city skyline is visible in the background, and a watch is prominently displayed in the center, symbolizing time and precision.

GLOBAL

Merel Ya

PK

L BAKIŞ,
aklaşım!

KF



pkfistanbul.com

İÇİNDEKİLER | CONTENT

7

VARLIK BARIŞI BU DEFA FARKLI

Kurtuluş Ozan KESER
Vergi Bölümü Ortak



12

GERÇEK KİŞİLERİN ORTAK OLDUĞU ŞİRKETLER İLE BORÇ ALACAK İLİŞKİSİ RİSKLERİ

İbrahim POTUR

Muhasebe ve Finans Bölümü Ortak

17

VERGİ DENETİM KURULU DANIŞMA KOMİSYONUNUN ADAT FAİZİ İLE İLGİLİ KARARI

Nevzat ŞENSES

Vergi Bölümü Ortak



22

ŞİRKETİNİZDEKİ USULSÜZLÜKLERİ GERÇEKLEŞMEDEN DURDURUN

Emre BAYKALDI

27

SONRAKİ KANUNİ TEMSİLCİNİN VERGİ İNCELEMESİ İÇİN DEFTER VE BELGE İBRAZ ETMEMESİNİN ÖNCEKİ KANUNİ TEMSİLCİ AÇISINDAN SONUÇLARI

Av. Leven Alpağut
Avukat



**GLOBAL
BAKIŞ
YEREL
YAKLAŞIM**



TAKIM ÇALIŞMASI

Bizler sınırları olmayan danışmanlarız. Şeffaflığı odakta tutan güçlü iletişimimiz sayesinde, etkin bir takım çalışması ile dünyanın neresinde olursa olsun, çok disiplinli uzmanlık gerektiren projelerde başarılarla imzamızı atıyoruz.

VARLIK BARIŞI BU DEFA FARKLI

Kurtuluş Ozan Keser / Vergi Bölüm Orta

Kamuoyunda varlık barışı olarak bilinen bazı varlıkların ekonomiye kazandırılması uygulaması Türk mali sistemi açısından yeni bir uygulama değildir. Daha önce; 5811 sayılı Kanunla 2008 yılında, 6486 sayılı Kanunla 2013 yılında, 6736 sayılı Kanunla 2016 yılında, 7143 sayılı Kanunla 2018 yılında, 7186 sayılı Kanunla 2019 yılında ve 7256 sayılı Kanunla da 2020 yılında varlık barışı düzenlemeleri getirilmişti.

7256 sayılı Kanunla getirilen varlık barışından yararlanmak için son süre 30 Haziran 2021'di. Akabinde çıkarılan Cumhurbaşkanı kararnamele ile bu süre önce 31 Aralık 2021'e ve sonra da 30 Haziran 2022'ye uzatıldı. 7256 sayılı Kanunla getirilen varlık barışından yararlanma süresinin sonra ermesinden sadece 1 gün sonra TBMM'de yeni bir varlık barışı düzenlemesi yapıldı ve 7417 sayılı Kanun olarak 5 Temmuz 2022'de Resmi Gazete'de yayımlandı.

Bu defa getirilen yeni varlık barışı düzenlemesi öncekilerden önemli ölçüde farklılaşan detaylar içermektedir. Bu detaylara geçmeden önce, varlık barışı nedir ona bakalım.

Varlık Barışı Nedir ?

Varlık barışı en basit tanımıyla, gerçek ve tüzel kişilere, gerek yurt içinde gerekse yurt dışındaki varlıklarını kayda alma ve bu varlıklara serbestçe tasarruf edebilme imkanı tanıyan bir düzenlemedir. Buna göre, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile yurt içinde ise bunlara ek olarak taşınmazlar da varlık barışına konu edilebilmektedir.

Yurt Dışındaki Varlıkların Bildirimi

Varlık barışı düzenlemesinin esas amacı yurt dışındaki varlıkların Türkiye'ye getirilerek milli ekonomiye kazandırılmasıdır. Kapsam dahilindeki yurt dışı varlıklar için banka ve aracı kurumlara bildirim yapılması ve bildirim konu edilen varlıkların bildirim tarihinden itibaren 3 ay içinde Türkiye'ye getirilmesi gerekmektedir. Yurt dışından Türkiye'ye getirilen varlıklarla ilgili olarak vergi dairesine herhangi bir beyanda bulunulmayacaktır.

Varlıkların Türkiye'ye Getirilmesi

Peki varlıkların Türkiye'ye fiziki olarak getirilmesi şart mıdır? Konu ile ilgili olarak çıkarılan Tebliğ uyarınca; varlıklar, fiziki olarak Türkiye'ye getirilebileceği gibi Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba da transfer edilebilecektir. Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak hesaba ilgili varlığın transferi işlemlerinde, bildirimde bulunan hesap sahibi ile yurt dışından varlığı transfer edenin farklı kişiler olması düzenlenmeden faydalanılmasına engel değildir.

Türkiye'de Bulunan Varlıkların Bildirimi

Türkiye'de bulunan ancak kanuni defterlerde yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar varlık barışı kapsamında bildirilebilecektir. Bu bildirim, bağlı olunan vergi dairesine yapılacaktır.

Bildirilen Varlıklara İlişkin Olarak Ne Kadar Vergi Ödenecektir?

Yeni varlık barışı düzenlemesinin bir öncekinden en önemli farkı bildirilen varlıklar için getirilen vergileme sistemidir. Yeni düzenleme, hem başvuru süresine göre kademeli bir vergileme sistemi getirmekte hem de tahsil edilen verginin belirli şartlarla iadesini mümkün kılmaktadır.

Bildirilen yurt dışı varlıklara ilişkin olarak; 30/9/2022 tarihine kadar yapılan bildirimler için %1, 31/12/2022 tarihine kadar yapılan bildirimler için %2 ve 31/3/2023 tarihine kadar yapılan bildirimler için de %3 oranında vergi öngörülmektedir. Yurt dışından getirilen varlıklar, hesaplara yatırıldığı tarihten itibaren en az 1 yıl süreyle bu hesaplarda tutulursa bu defa ödenmiş olan verginin iadesi söz konusu olacaktır.

Yurt içi varlıklarda ise, tek bir vergi oranı (%3) uygulanacak olup, ödenen verginin iadesi de söz konusu olmayacaktır.

Vergi iadesi için, yurt dışından getirilen varlıkların en az 1 yıl süreyle hesapta tutulması gerekmektedir. Yurt dışından döviz getiren işletmeler için, kurun artışına paralel olarak kur farkı geliri dolayısıyla da gelir vergisi veya kurumlar vergisi yükümlülüğü doğacaktır. Yani, varlık barışı kapsamında ödenmiş olan verginin iadesi için döviz 1 yıl süreyle hesapta tutmak vergisel bir avantajdan çok dezavantaja dönüşebilecektir.

Yurt dışından döviz olarak getirilen paranın TL'ye çevrilerek (örneğin Kur Korumalı Mevduat kapsamında) TL olarak tutulması durumunda da vergi iadesinden yararlanılıp yararlanılmayacağı konusunda gerek Kanun gerekse Tebliğ'de net bir belirleme yoktur. Bununla birlikte, getirilen dövizin TL'ye çevrilerek hesapta tutulmasının mümkün olduğunu, bu şekilde tutulan hesaplarda da vergi iadesi uygulamasının geçerli olacağı kanaatindeyim. Yine de, uygulamaya katılımın artırılması açısından Bakanlıkça bu konuda net bir açıklama yapılması faydalı olacaktır.

Fonun Ortaklara Dağıtımında Stopaj ve Gelir Vergisi Yükümlülüğü

Bildirilen varlıkların karşılığı olarak, bilanço esasında defter tutan mükelleflerce pasifte özel bir fon hesabı açılacaktır. Önceki varlık barışı uygulamalarında, fon hesabının kullanımı serbest bırakılmıştı. Yani, söz konusu hesap sermayeye eklenebildiği gibi vergisiz biçimde ortaklara da dağıtılabiliyordu. Yeni varlık barışı düzenlemesi bu noktada iki önemli değişikliğe gitmiştir.

Birincisi, fon hesabının bildirim tarihinden itibaren 2 yıl geçmedikçe, sermayeye ilave dışında işletmeden çekilmesi yasaklanmıştır. (Getirilen varlığın bir yıl süreyle hesapta tutulması koşuluyla ödenen verginin iade edilmesi ile bildirilen varlığa karşılık oluşturulan fon hesabının 2 yıl süreyle işletmeden çekilememesi farklı durumlardır)

Değişikliklerden ikincisi ise, fon hesabındaki tutarların ortaklara dağıtımı halinde, kar payı dağıtımına bağlı stopajın ve ortaklar açısından da gelir vergisi uygulamasının önünün açılmasıdır. Şöyle ki, 2 yıllık yasak süresi geçtikten sonra, fonun ortaklara dağıtılmasında bir engel bulunmamaktadır. Ne var ki, önceki varlık barışlarına ilişkin Tebliğlerde yer alan, *“Ayrıca söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması halinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.”* hükmüne yeni varlık barışına ilişkin Tebliğ’de yer verilmemiştir. Bu da, varlık barışı kapsamında oluşturulan fonun 2 yıl geçtikten sonra ortaklara dağıtılması halinde, kar payı dağıtımına bağlı stopaj ve ortaklar açısından da gelir vergisi yükümlülüğü doğabileceğinin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.



Gelir veya Kurumlar Vergisi Mükellefiyeti Bulunmayanlar da Varlık Barışından Yararlanabilir mi?

Önceki varlık barışı uygulamalarında, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar sadece yurt dışı varlıklar için bu uygulamadan yararlanabiliyor, yurt içindeki varlıklar için bir bildirim yapamıyorlardır.



Yeni varlık barışı uygulaması ile, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar da, aynı mükellefler gibi hem yurt içi hem de yurt dışı varlıkları için varlık barışından yararlanabilecektir.

İnceleme Muafiyetinin Kapsamı

Önceki varlık barışı uygulamalarındaki en tartışmalı konu inceleme muafiyetinin nasıl uygulanacağı konusu idi. Önceki varlık barışı uygulamalarında, varlık barışı kapsamında bildirilen varlıklarla ilgili olarak hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılamayacağı düzenlenmişti. Vergi dışı bırakılan kazanç ile bildirilen varlığın arasındaki bağın nasıl ortaya çıkarılacağı, vergi dışı bırakılan kazançta, bildirilen varlık dışında başka bir yolla gidilip gidilemeyeceği, inceleme muafiyetinin sadece varlığı mı kapsadığı vs. hep tartışlagelmişti. Hatta, inceleme muafiyetindeki bu belirsizlik varlık barışı ile amaçlanan korumanın da yerine getirilmesine zaman zaman engel oluyordu. Varlık barışından yararlanılması, Vergi Müfettişlerinin ilgili mükellefler için tarhiyat öneren Raporlar yazılmasını engellemedi.

Yeni varlık barışı uygulaması ile inceleme muafiyetindeki belirsizlik kısmen giderildi. Şöyle ki, bulunan matrah farkının bildirilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığının tespiti ve bildirilen varlık tutarının bulunan matrah farkına eşit ya da fazla olması durumunda gelir veya kurumlar vergisi ile katma değer vergisi yönünden tarhiyat yapılmayacağı hükme bağlanmıştır. Burada akla gelen soru, bulunan matrah farkının bildirilen varlıklar nedeniyle ortaya çıkıp çıkmadığının nasıl tespit edileceğidir. Tebliğ'de verilen örneklerden, bu konuda mükelleflerin beyanları üzerine vergi inceleme elemanlarının tespitlerinin esas olacağı anlaşılmaktadır.

Hemen belirtmeliyim ki; vergi incelemesine başlanılmasından veya takdire sevk işleminden sonra yapılan varlık barışı bildirimini, o inceleme veya takdir için herhangi bir koruma sağlamayacaktır.



KALİTE

İşlerimizi en yüksek standartlarımızda yürütüyoruz. PKF olarak ekimizin beceri düzeylerinin arttırılması ve müşterilerizin işlerinin devamlılığını sağlayacak bir politika izliyoruz. PKF olarak bizler kalitemizi taahhüt ediyoruz.

GERÇEK KİŞİLERİN ORTAK OLDUĞU ŞİRKETLER İLE BORÇ ALACAK İLİŞKİSİ RİSKLERİ

İbrahim Potur / Muhasebe ve Finans Bölümü Orta

Çoğumuzun başından geçmiştir. İnsanlar; çevresinden, eşinden, dostundan zaman zaman borç alıp, borç vermiştir. Şirketler de ortaya çıkan nakit ihtiyaçları için bazen gerçek kişi ortaklarından TL veya döviz cinsinden borç alabilmektedir veya tam tersi şekilde şirketler de gerçek kişi ortaklarına borç verebilmektedir.

Ancak borç verip, borç alma şirketler ve gerçek kişiler arasında gerçekleşince vergi kanunları karşımıza çıkmaktadır. Bu yazımızda gerçek kişi ortakların borç vermesi konusunu değerlendireceğiz.

1

Gerçek kişilerin, şirkete TL cinsinden borç vermesi; Şirketlerin, TL cinsinden alınan borçlar karşılığında gerçek kişi ortağına herhangi bir faiz, komisyon vb. ödeme zorunluluğu yoktur. Ancak borca karşılık bu tür bir ödeme yapılması yönünde karar alınmış ise bu durumda transfer fiyatlandırması veya örtülü sermaye hükümlerine riayet edilmesi gerekir. Bunun ile birlikte mevzuata yeni dahil olan finansman gider kısıtlaması da dikkat edilmesi gereken bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır.

2

Gerçek kişilerin, şirkete döviz cinsinden borç vermesi; Şirketler ortaklarından rahatça döviz cinsinden borç alabiliyordu. Ta ki Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair 85 No.lu 13.09.2018 tarihli Cumhurbaşkanlığı Kararı'na kadar.



Yapılan düzenleme ile aşağıda belirtilenlerin dışında, Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında düzenleyecekleri danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dahil hizmet sözleşmeleri dövizle işlem yasağı kapsamında bulunuyor.

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin taraf oldukları hizmet sözleşmeleri,
- İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri,
- Türkiye’de yerleşik kişilerin yurtdışında gerçekleştirecekleri faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri,



- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; Türkiye’de başlayıp yurtdışında sonlanan, yurtdışında başlayıp Türkiye’de sonlanan veya yurt dışında başlayıp yurtdışında sonlanan hizmet sözleşmeleri,
- Türkiye’de yerleşik kişilerin Kültür ve Turizm Bakanlığı’ndan belgeli konaklama tesislerinde akdedeceği konaklama hizmet sözleşmeleri.

Yukarıda belirlenen haller dışındaki bütün hizmet sözleşmelerinin 13.10.2018 tarihinden itibaren Türk lirası cinsinden olması zorunluluğu getirilmiştir.

Bu karar ile şirket ortaklarından döviz ile borç alınması ciddi tartışmaları da birlikte getirdi. Birçok firma karar tarihi ile varsa dövizli borçlarını karar alarak TL cinsine çevirdi. Ancak aksi yönde düşünenler de olmak ile birlikte vergi kanunlarında bu işlemin kısıtlayıcı bir madde olmadığı görüşü savunuluyordu ve temel olarak *“şirketlerin ortaklarından borç alması veya ortaklarına borç vermesi, özünde bir borç ilişkisine dayanmakta”* olduğu görüşü esasına dayanıyordu.

Bu karar ile şirket ortaklarından döviz ile borç alınması ciddi tartışmaları da birlikte getirdi. Birçok firma karar tarihi ile varsa dövizli borçlarını karar alarak TL cinsine çevirdi. Ancak aksi yönde düşünenler de olmak ile birlikte vergi kanunlarında bu işlemin kısıtlayıcı bir madde olmadığı görüşü savunuluyordu ve temel olarak *“şirketlerin ortaklarından borç alması veya ortaklarına borç vermesi, özünde bir borç ilişkisine dayanmakta”* olduğu görüşü esasına dayanıyordu.

Mali idarenin görüşü de genel olarak dövizli borçlanmanın yasak olduğunu düşünerek cezalar salmakta idi. Böylece iş yargıya taşınmaya başladı. İş dünyası bu konuda sesini yükseltmeye başlamıştı.

Hazine tarafından bu konuda Maliye’ye gönderilen çerçeve yazıda;

“Mükelleflerin ortaklarından, iştiraklerinden veya bağlı ortaklıklarından döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak borç alması veya vermesi hususunun döviz veya dövize endeksli sözleşme olarak değil, döviz kredisi kullanımı/ kullandırımı olarak değerlendirilmesi gerektiği, döviz kredilerinin Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 2008-32/34 sayılı Tebliğ’in 8. maddesi kapsamında bulunmadığı “

açıklandı (HMB. Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğü ’nün 25.02.2021 tarihli E.86766257-010.99-116665 sayılı yazısı).

Yargı kararları da mükellef lehine doğmaya başlamıştı;

Davacı şirketin ortağından döviz cinsinden yaptığı borçlanmalar, aralarında yapılan menkul ve gayrimenkul alım-satımı, taşıt veya finansal kiralama dahil her türlü menkul veya gayrimenkul kiralama, leasing ile iş ve hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin hiçbirinin kapsamına girmemektedir. Dolayısıyla, davacı şirketin yurt içi yerleşik ortağından 2019 hesap döneminde döviz cinsinden yaptığı borçlanmaların 32 sayılı Kararın 4/g maddesi ve 2018-32/52 sayılı Tebliğ ile yapılan düzenleme kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, davacı şirketin yurt içinde yerleşik ortağından almış olduğu döviz cinsinden borçlarına ilişkin kur değerlemesi yaptığı ve söz konusu tutarları kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate aldığından bahisle yapılan vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi tarhiyatında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.” (Antalya 1. Vergi Mahkemesi’nin 28.10.2021 tarihli ve E.2021/465, K.2021/1258 sayılı Kararı).

Bu yaşanan gelişmeler neticesinde yeni bir karar yayınlandı.

Cumhuriyet Merkez Bankası 2022 yılının Şubat ayında, Sermaye Hareketleri Genelgesi’nin yurt içinden kredi alınmasına genel esaslarında değişikliğe gitti. (T.C. Merkez Bankası’nın konu ile ilgili düzenlemesi Sermaye Hareketleri Genelgesi’nin 38/2. Maddesin).

Söz konusu değişiklikle;

■ Türkiye’de yerleşik kişiler ancak, bankalar ve finansal kuruluşlardan döviz kredisi temin edebilecekleri için bir firmanın başka bir firmaya döviz kredisi kullandırması mümkün bulunmamaktadır.

■ Ancak, işlemin fon fazlası olan firmanın fon açığı olan aynı holding bünyesindeki firmaya veya grup firmasına ilgili tutarın döviz cinsinden karşılığını yatırabilmesi amacıyla gerçekleştirilmesi halinde, borçlandırmanın ve takibinin Türk Lirası cinsinden yapılması kaydıyla, borçlandırma işlemlerine ilişkin bedellerin döviz cinsinden karşılığının firmanın yazılı beyanına istinaden yurt içindeki ilgili hesaplara transfer edilmesi mümkündür.

■ Yeni bir döviz kredisi kullanmak suretiyle kredi kullanan firmanın aynı holding bünyesinde veya grup içinde olan başka bir firmaya söz konusu krediyi aktarması mümkün değildir.

Bu düzenleme ile, fon fazlası olan firmanın fon açığı olan aynı holding bünyesindeki firmaya veya grup firmasına grup içi dövizle borçlanma ya da borçlandırmanın, ancak takibinin Türk Lirası cinsinden yapılması kaydıyla mümkün bulunuyor.



Peki bu işlemlere dayalı olarak gider yazılan kur farkları ve indirim yapılan KDV'si durumu ne oluyor?

İdare düzenlemelere uyulmaması ve döviz borçlarının değerlemeye tabi tutulmaması gerekirken, değerlendirilip kur farklarının gider yazılması halinde, kur farkı giderlerini ve buna bağlı KDV'lerin indirimini kabul etmiyor, reddediyor.

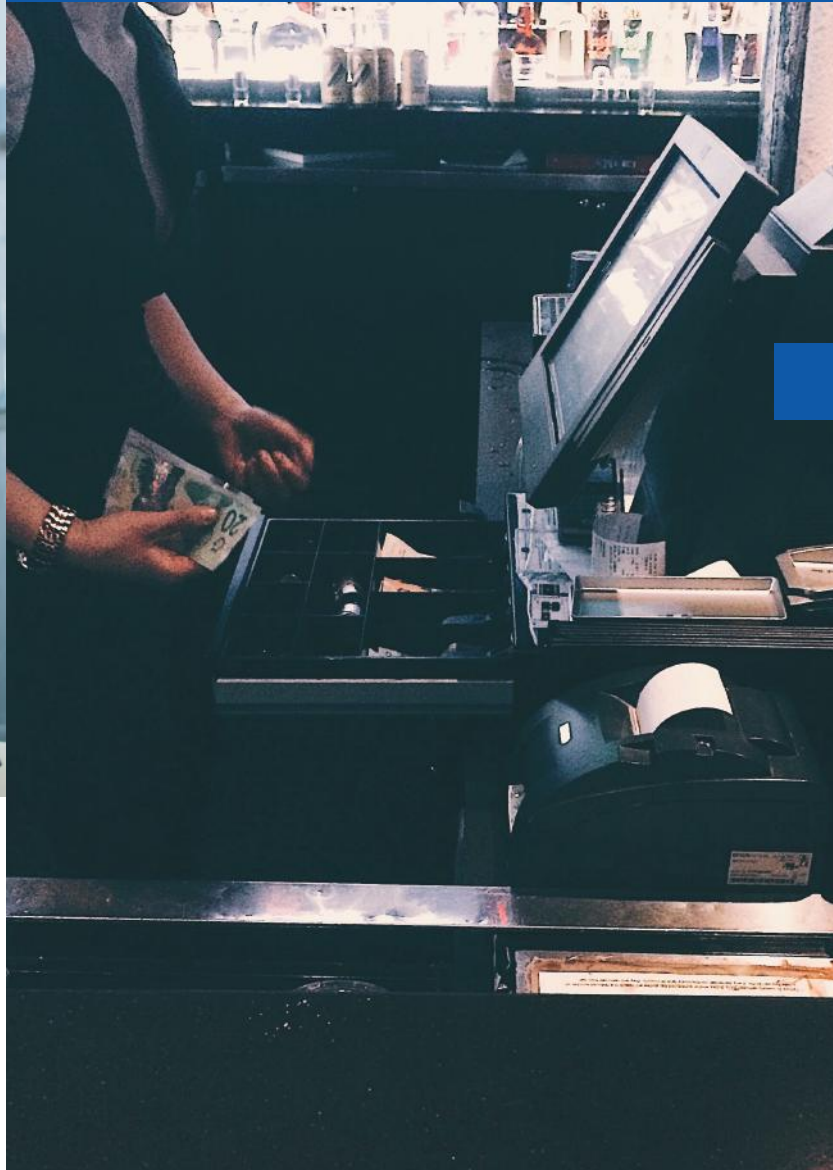
Tespiti halinde kambiyo mevzuatı açısından hem Hazineye hem de Cumhuriyet Başsavcılıkları'na bildirimde bulunuluyor.

Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğü'nün 25.02.2021 tarihli E-86766257-010.99/116665, tarihsiz ve E-86766257-010.05-516741 sayılı yazıları).



SONUÇ

Yargı mercii daha önce vermiş olduğu karar ile mükellef lehine davranmıştır. Ancak yapılan son değişiklik ile birlikte yeni bir dönem başlamış oldu. Mali idarenin eli, bu değişiklik ile daha güçlü olmuş oldu. Bu konuda yargı yolu halen açık olmak ile beraber yeni davaların sonuçlarını beklemeden somut bir adım atarak uygulama tebliğ ile konuyu açıklamaya kavuşturmalıdır. Cumhurbaşkanlığı kararı, özünde döviz ile borçlanmayı kısıtlamak amacı ile çıkmıştır. Bu minvalde idarenin görüşünün de her zaman bu karara yakın olacağı kanaatindeyim. Mükelleflerin risk almamak adına şirket ortaklarına döviz ile borçlanmamasını tavsiye ederim.





TUTKU

Gelişme arzumuz çalışma tutkumuzun temelini oluşturmaktadır. Bizleri müşterilerimiz ile sürdürülebilir başarıya götüren işimize olan saygımız ve tutkumuzdur.

VERGİ DENETİM KURULU DANIŞMA KOMİSYONUNUN ADAT FAİZİ İLE İLGİLİ KARARI

Nevzat Şenses / Vergi Bölümü Orta

1. GİRİŞ

Bilindiği üzere; 18/4/2020 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 60 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle, vergi incelemelerinde uygulama birliğini sağlamak ve mevzuat hükümlerinin uygulanmasına ilişkin ortaya çıkan tereddütlü hususları gidermek amacıyla, Vergi Denetim Kurulu (VDK) Başkanlığına görüş bildirmek üzere Danışma Komisyonu kurulabileceği ve bu Komisyonun oluşturulması ile çalışma usul ve esaslarının yönetmelikle belirleneceğine yönelik bir düzenleme yapılmıştı.



Nitekim, 6/4/2021 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan VDK Danışma Komisyonu Yönetmeliği (Yönetmelik) ile anılan Danışma Komisyonu VDK bünyesinde oluşturuldu ve bu Komisyonun çalışma usul ve esasları belirlendi.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde oluşturulan Danışma Komisyonları, vergi inceleme görevlerinin yürütülmesinde uygulama birliğini sağlamak ve mevzuat hükümlerinin uygulanmasına ilişkin ortaya çıkan tereddütlü hususları gidermek amacı çerçevesinde görev yapmaktadır.

Söz konusu yönetmelikte Danışma komisyonunun alacağı kararları;

- Görüşülen konulara ilişkin sonuçların, gerekçeli bir kararla belli edileceği,
- Kararlarda, Komisyon tarafından kabul edilmemiş karşı görüşlere de gerekçeleriyle birlikte yer verileceği,
- Başkan ve üyelerce imzalanan kararların sekretarya tarafından Başkanlığa gönderileceği,
- Başkanlık bünyesinde kurulan Rapor Okuma Komisyonları ve Vergi Müfettişleri, onaylanan kararlar doğrultusunda işlem tesis etmek zorunda olduğu hükme bağlanmıştır.



Vergi Denetim Kurulu Başkanı tarafından onaylanan kararlar, onaylandığı veya onayda belirtilen tarihte yürürlüğe girmektedir. Danışma komisyonu kararları alınmaya başlanmış olup, çalışmamızda mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilere para kullandığı durumlarda adet faizinin hesaplanmasında dikkate alınması gereken faiz oranına ilişkin açıklamalara yer verilecektir.

2. DANIŞMA KOMİSYONUN ADAT FAİZİ İLE İLGİLİ KARARI

“Konu: Transfer fiyatlandırması incelemelerinde mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilere para kullandığı durumlarda iç emsal yok ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının, kullanılan döviz cinsinin mezkûr ilanda yer almaması halinde ise bankalardan alınan faiz oranı bilgilerinin dış emsal olarak dikkate alınması gerektiği hakkında.”

“Transfer fiyatlandırması incelemelerinde mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilerine para kullandığı durumlarda iç emsal yok ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının, kullanılan döviz cinsinin mezkûr ilanda yer almaması halinde ise bankalardan alınan faiz oranı bilgilerinin dış emsal olarak dikkate alınması gerekir.”



Mükelleflerin karşılaştırmaya konu işlemi veya benzerini ilişkisiz kişilerle de gerçekleştirmişse, ilişkisiz kişilerle gerçekleştirilen bu işlemde uygulanan fiyat iç emsaldır. Söz konusu işlemin karşılaştırmaya konu mükellef dışındaki diğer mükellefler tarafından ilişkisiz kişilerle gerçekleştirilmesinde uygulanan fiyat dış emsaldır.

Karşılaştırılabilir bir iç emsal yoksa bu durumda dış emsale başvurmak gerekir. Yani eğer mükellef ilişkisi kişisine sağladığı finansmanla benzer nitelikte bir borç alışverişine ilişkisiz kişiyle girmemişse diğer mükelleflerin ilişkisiz kişilerle benzer işlemi olup olmadığına bakacaktır.

Mükellefler üçüncü tarafların hangi şartlarda borçlandığını bilemeyeceği için uygulamada dış emsal olarak en çok kullanılan oranlar TCMB tarafından ilan edilen belirli faiz oranlarıdır. Bu oranlar güncel rakamlarıyla aşağıdaki tabloda yer alıyor.



3. BANKALARCA TİCARİ KREDİLERE UYGULANAN AĞIRLIKLIL ORTALAMA FAİZ ORANI

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından 2/1/2022 tarihinde, vadesine en çok 3 ay kalan senetler karşılığında yapılacak reeskont işlemlerinde uygulanacak iskonto faiz oranı %15,75'ten %14,75'e, avans işlemlerinde uygulanacak faiz oranı ise yıllık 16,75'ten %15,75'e indirilmiştir. Belirlenen bu oranlar 31/12/2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Bankalarca Açılan Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Ortalama Faiz Oranları

Tarih	%
16.09.2022	20,53
9.09.2022	21,25
2.09.2022	21,96
26.08.2022	22,15
19.08.2022	25,45

T.C MERKEZ BANKASI TARAFINDAN AÇIKLANAN FAİZ ORANLARI

UYGULANDIĞI DÖNEM	İSKONTO FAİZ ORANI	AVANS FAİZ ORANI
31.12.2021'den itibaren	14,75%	15,75%
19.12.2020-30.12.2021	15,75%	16,75%



Danışma Komisyonu, ilişkili kişiye borç kullanılması durumunda, eğer iç emsal yoksa, TCMB tarafından ilan edilen "Bankalarca Açılan Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Ortalama Faiz Oranının" dış emsal olarak dikkate alınması gerektiğini belirtiyor. Yukarıdaki tabloda T.C.M.B tarafından haftalık olarak açıklanan faiz oranlarına yer verilmiştir.



İşletme ortakları ile sürekli ilişki içinde olacaktır ve bu normaldir. Vergisel yönden eleştirilen husus, ortaklara işletme kaynaklarının bedelsiz, karşılıksız ve uzun süreli olarak tahsis edilmesi, kullanılması ve bu sebeple sağlanan finansman hizmetinden dolayı herhangi faiz hesaplanmamasıdır.



Vergi uygulaması açısından ve muhasebe ilkeleri gereği de işletmenin sahiplerinden ayrı bir tüzel kişiliği vardır. İşletmenin geliri, gideri, kaynakları işletme sahiplerinden ayrıdır. İşletme sahipleri, kendilerine tanınan yasal yollar haricinde (sermaye azaltımı, kar dağıtımı, tasfiye, ..v.b.) haricinde işletme kaynaklarını kesinlikle bedelsiz olarak kullanamazlar. İşletmeye konu malları bedelsiz veya emsalinden daha düşük bir bedelle satın alamazlar.

Uygulamada işletmeler ortaklarına çok yüksek tutarlarda borçlu gözükebildikleri gibi (331 Ortaklara Borçlar Hesabı) ortaklarından çok yüksek tutarlarda alacaklı da (131 Ortaklardan Alacaklar) olabilmektedirler. Tabii bu cari hesap ilişkileri bazen başka hesaplarda da gerçekleşebilecektir. Önemli olan; ticari olsun veya olmasın, işletmenin ilgili kişilerle, özellikle de ilişkili şirketlere ve ortaklarına cari hesap ilişkilerinde emsal kurum veya kişilere nazaran avantaj, menfaat sağlayıp sağlamadığıdır.

Son dönemlerde özellikle vergi idaresi, hem KDV hem de gelir ve kurumlar vergisi iadesinde ve mahsubunda 131- Ortaklardan Alacaklar ve 100-Kasa hesabının bakiyesinin yüksek olup olmadığı ve söz konusu bakiyedeki tutarlar için adet hesaplanıp hesaplanmadığına ilişkin mükelleflerden izahat isteyebilmektedir.

Ticari hayatın gerçeklerine uymayan derecede, işletmenin olağan nakit ihtiyacından çok fazla bir nakdin kasada tutulması veya işletmenin yüksek miktarda ortağına borç para vermesi durumunda adet yöntemiyle sürekli faiz hesaplayıp gelir yazmak çözüm değildir.

Bu durum işletmenin kayıt dışı işlemleri olduğu gerekçesi ile eleştiri konusu olabilecek veya bu nedenle gerek işletme, gerek ilişki içinde olduğu kişiler (en başta işletme sahipleri) daha detaylı bir incelemeye alıma ihtimalini yükseltecektir.

4. SONUÇ

Mükellefler; ilişkili kişilerine para kullandırmışlarsa uygulayacakları faiz oranını öncelikle iç emsallerine bakıp belirleyecekler, iç emsal yoksa VDK Danışma Komisyon kararına göre TCMB tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının uygulanması gerekmektedir.

Vergi Müfettişleri; aynı mükellefin farklı yıllardaki birbirleriyle aynı işlemleri için bile farklı emsaller kullanılabilir. Bu gibi farklı uygulanmaların önüne geçilmesi ve en azından belirliliği sağlanması adına birçok farklı uygulamanın önüne geçilmektedir.

Ancak; Danışma Komisyonu tarafından alınan kararların kapsamlı bir şekilde gerekçeleriyle birlikte tüm mükelleflerin ulaşabileceği şekilde yayınlanması önem arz etmektedir. Böylece; hem mükellefleri yapacakları uygulamalarda birliğin sağlanmasına hem de mükellef ile idare arasında yaşanan ihtilafların minimize edilmesine katkı sağlayacaktır.



ŞEFFAFLIK

Biz açık ve şeffaf bir hizmet sunuyoruz. Amacımız müşterilerimize öğretici bir açıklıkla uzmanlık alanımıza giren her konuda destek olmak.

ŞİRKETİNİZDEKİ USULSÜZLÜKLERİ GERÇEKLEŞMEDEN DURDURUN

Emre Baykaldı

Herkese Merhabalar!

Bu sayıdan itibaren şirketlerinizde karşılaşılabileceğiniz usulsüzlük risklerine ve bu riskleri nasıl kontrol edebileceğinize ilişkin çözüm önerilerine yer vereceğiz. İlk konumuz bordro süreçlerine ilişkin sık karşılaşılan usulsüzlükler.

A. Bordro Usulsüzlüğü Nedir?

Bordro usulsüzlüğü, çalışanların yanlış bilgi, belgeler veya çeşitli hile yöntemleri aracılığı ile işverenden şirket içi mevzuata veya yasalara aykırı olarak ödeme aldığı anda gerçekleşir. Doğru kontrol yöntemleri uygulanmadığı takdirde, bordro usulsüzlükleri önemli bir süre boyunca fark edilmez ve şirketlerin ciddi kayıplara uğramasına neden olur. Uluslararası Suistimal İnceleme Uzmanları Derneği (ACFE) verilerine göre, bordro dolandırıcılığı şirket içi tüm usulsüzlüklerin %7'sini oluşturmakta ve medyan ortalaması 63.000 \$'a ulaşan kayıplarla 30 ay sürme eğilimindedir. Dolayısı ile bordro usulsüzlüklerinin tespit edilmesi güçtür ve şirketler için ağır maddi kayıplara neden olabilir.

B. Şirketlerde Karşılaşılan Yaygın Bordro Usulsüzlükleri

1. Hayalet Çalışanlar

Nedir?

Hayalet çalışan, bordro sistemine kayıtlı, ancak şirket için gerçekte çalışmayan kişidir.



Nasıl Engellenir ?

Maaş ödemesi için çalıştığınız bankalar aracılığı ile bordro listenizde yer alan personel kimlik numaraları ile Ad-Soyad ve IBAN numarası eşleştirmesi yaparak, bu listeyi parmak izi, yüz tanıma gibi biyometrik verilere göre veya QR kod ile mesai takibi yapabilen Personel Devam Takip Sistemi (PDKS) verileri ile karşılaştırın. QR kodu ile çalışan PDKS kullandığınızda son kullanıcı bilgileri ile konum verileri (GPS), Yakın Alan İletişimi (NFC) ve sistemde kayıtlı kullanıcı IP eşleştirmeyi unutmayın.

2. Maaş Katsayı Değişikliği

Nedir?

Bir çalışanın ücrete esas maaş ve prim katsayısının şirket içi kurallara aykırı bir şekilde değiştirilmesidir.

Nasıl Engellenir ?

Bordro yazılımınızın parola korumalı olduğundan ve her çalışanın ihtiyaç duyduğu özelliklere erişimin sınırlı olduğundan emin olarak işe başlayın. Akıllı dolandırıcılar, yakalanma olasılığını azaltmak için maaş katsayısını ücreti ödeme gününden hemen önce değiştirecek ve maaş ödeme gününde veya hemen sonra eski haline getirecektir. Dolayısı ile maaş katsayı değişikliklerine ilişkin log kayıtlarını incelemek gerçek bir çözüm olabilir.

3. Mesai Zaman Çizelgesi Usulsüzlükleri

Nedir?

Bordro dolandırıcılığı vakalarının en popüler türlerinden biri mesai zaman çizelgelerinin küçük artışlarla doldurulmasını içerir. İkinci yöntem ise; bir çalışanın iş yerinde olmayan, erken çıkması gereken veya işe geç gelen arkadaşı yerine mesai zaman çizelgelerini doldurmasıdır.

Nasıl Engellenir ?

İlk olarak, çalışanların kuralları anlaması için işe giriş ve çıkış saatleri için net politikalar oluşturun. Bir sonraki adım, bordro yazılımınızı, verileri anında besleyecek olan Personel Devam Takip Sistemi (PDKS) yazılımınızla senkronize etmektir. Bazı yazılımlar, çalışanların belirli bir zaman aralığında girip çıkmasını engelleyen, önceden tanımlanmış kurallarla yapılandırma gerektirir. Son olarak, fazla mesainin yetkili yöneticiler tarafından onaylanması sorunların tespit edilmesine yardımcı olabilir.



4. Avans Ödemeleri Usulsüzlükleri

Nedir?

Bu durumda, bir çalışan ay ortasında avans ister fakat bu avans bordrosunda kesintiler bölümünde yer almaz veya yanlışlıkla fazla ödeme alır ve geri ödemez. Bazen avans ödemeleri muhasebe bölümü tarafından "giderler" olarak sınıflandırılır ve fark edilmez.

Nasıl Engellenir ?

Bir çalışana avans verirsiniz veya fazla ödeme fark ederseniz, çalışanın bunun geri ödenmesi gerektiğini anladığından emin olun. Bunu şirket el kitabında da açıkça belirtin. Verilen avansların ücret bordrosunda, personel cari hesaplarında ya da bordro sisteminde ayrıca yer alıp Finans Departmanı tarafından da takip edilmesini sağlayın.

5. Yeniden Etkinleştirilen Çalışanların Tehdidi

Nedir?

Çalışanların çeşitli nedenlerle istihdam durumu değiştirildiğinde veya pasif durumdaki bir çalışan yeniden aktifleştirildiğinde – *prim, bakiye alacak veya tatil ödemesi gibi son veya ek bir ödeme için* – gerekli ödeme yapıldıktan sonra; bordro sistemindeki parametrenin düzeltilmeyip, ilerleyen dönemlerde de personele maaş veya çeşitli ödemeler yapılmasıdır.

Nasıl engellenir?

Bordro sisteminde veya PDKS’de, çalışanın yeniden etkinleştirilmesi üzerine, sisteminiz değişikliği size bildirmek için uyarılar gönderebilir, bu etkinleştirme için çeşitli durum kodları belirleyip pop-up, email v.b. otomatik hatırlatıcılar gönderen dijital takvim kullanmayı deneyebilirsiniz.



6. Üçüncü Taraf Dolandırıcılığı

Nedir?

Bordro dolandırıcılığı genellikle dahili olarak yapılırken, üçüncü taraf dolandırıcılığı harici taraflarca şirket içinden yardım olarak veya tamamen bağımsız bir şekilde de gerçekleştirilebilir. W-2 Kimlik Avı Dolandırıcılığı ve bordro saptırma eylemleri, bireysel çalışanları veya şirket kayıtlarını hedef alan üçüncü taraf failleri içerir.

Nasıl engellenir?

İlk savunma hattı, verilerin gizliliğini, bütünlüğünü ve güvenilirliğini, verilerin gerektiğinde kullanılabilirliğini sağlamak için erişim kontrolüdür. Bütün banka işlemlerinizi VPN gibi güvenli bir bağlantı üzerinden gerçekleştirin. Evrak düzenlemesi için mobil uygulama kullanıyorsanız bu uygulamanın ve uygulamaya ait tüm güncellemelerin zararsız olduğundan emin olun. E-postaları ve e-posta adreslerini spam ve "sahtekârlık" amaçlı e-postalara karşı otomatik olarak tarayan yazılım, istenmeyen posta ve kimlik avı filtrelerini kullanın.



C. Güvenilir Bordro Süreçleri için Periyodik Kontroller Gerçekleştirin

İç Denetim Biriminizin her bordro döneminde aşağıdaki risk uyarı raporları üzerinden gerekli kontrolleri yapmasını sağlayın.

Şüpheli İşlemler

Hayalet Çalışanlar	PDKS sisteminde yer almayıp, bordro listesinde yer alan çalışanları inceleyin
Düzensiz Maaş Ödemeleri	Düzensiz (ücret tutarı, maaş ödeme tarihi v.b.) maaş ödemeleri olan çalışanları listeleyin ve nedenini sorgulayın
Temel Ödemedeki ve Maaş ile Prim Katsayılarında Yapılan Değişiklikler	Çalışanların temel maaş tutarı ve katsayılarında yapılan değişiklikleri kontrol edin
Yan Haklar	İşten ayrılan personele yan hak ödemesi yapılması, personel yemek, seyahat ve harcama kartları arası transferler yapılması, mevcut çalışanlara kurum politikalarına uygun yan hak ve BES ödemesi yapılmaması
Maaş Ödemesi Yapılmayan Aktif Çalışanlar	Aktif çalışanlardan sözleşmede belirtilen tutardan düşük maaş alanlar veya hiç maaş almayan çalışanları tespit edin



Fazla Mesai İstisnaları

Fazla Mesai İstisnaları	Brüt maaşına göre belirli bir oranın üzerinde -örneğin %20 - fazla mesai alan çalışanları listeleyin ve nedenini sorgulayın. Bu durum hem bordro usulsüzlüklerini hem de şirketinizdeki verimsizlikleri tespit etmenize yardımcı olacaktır
Fazla Mesai Oranı İstisnaları	Fazla mesai ödemelerini hesaplamak için kullanılan saatlik ücretleri kontrol edin (bayram tatili, hafta sonu tatili katsayıları gibi)
Fazla Mesai Listesi	Fazla mesai listelerini PDKS verileri ile karşılaştırın

Ana Veri Değişiklikleri

Banka Hesabındaki Değişiklikler	Bordro dönemi içerisinde banka hesap numaralarında değişiklik olan çalışanları kontrol edin
Eklenen veya Çıkarılan Çalışanlar	Bir dönem boyunca bordroya eklenen, çıkarılan aktif veya pasif hale getirilen çalışanları kontrol edin



BÜTÜNLÜK

Başarımız; kolektif bütünlük, sinerji ve ekip uyumundan geçmektedir. Dürüstlüğü temel prensip edindiğimiz işlerimizin birlikte ve güçlü bir şekilde ilerlemesi için müşteri firmalarımıza güçlü bir destek sağlamaktayız.

SONRAKİ KANUNİ TEMSİLCİNİN VERGİ İNCELEMESİ İÇİN DEFTER VE BELGE İBRAZ ETMEMESİNİN ÖNCEKİ KANUNİ TEMSİLCİ AÇISINDAN SONUÇLARI

Av. Levent Alpağut / Avukat

ÖZET

Makalede, tüzel kişilerin (limited, anonim şirket vb.) geçmişe dönük vergi incelemesi nedeniyle defter ve belgelerinin vergi müfettişlerince istenmesi üzerine defter ve belgeleri ibraz etme yükümlülüğünün yerine getirilmemesi halinde kanuni temsilcilik görevi sona ermiş kişilerin kendi dönemlerine ilişkin sorumlulukları bulunup bulunmadığı hususu yargı kararları ışığında açıklanmaya çalışılacaktır.

1. GİRİŞ

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinin 1 ve 2. fıkrasında, "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir. Yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır." düzenlemesine yer verilmiştir.



Söz konusu yasal düzenlemeye bakıldığında; tüzel kişilere vergi kanunları ile yüklenen ödevlerin kanuni temsilciler tarafından yerine getirileceği, bu ödevlerin yerine getirilmemesi durumunda tüzel kişilerin varlığından alınamayan alacakların kanuni temsilcilerin varlığından alınacağı, kanuni temsilcilerin sorumluluklarının kendilerinden beklenen ödevlerin yerine getirilmemesi çerçevesinde devam ettiği kanuni temsilcilere bu ödevleri yerine getirdiğini ispat etmeleri şartıyla sorumluluktan kurtulma fırsatı verildiği anlaşılmaktadır.

Yasal düzenlemeden, kanuni temsilcinin sorumluluğunun kusur sorumluluğu olduğu, sorumlu olabilmesi için üzerine düşen vergisel bir yükümlülüğü yerine getirmemesi gerektiği açıkça anlaşılmaktadır.



Nitekim Anayasa Mahkemesi'nin 19/03/2015 tarih ve E:2014/144, K:2015/29 sayılı kararında da kanuni temsilcinin sorumluluğunun kusur sorumluluğu olduğu hususu, "213 sayılı Kanun'un 10. maddesinde, kanuni temsilciler için kabul edilen sorumluluk, kusura dayalı sorumluluktur. Buradaki kusur, vergilendirmeye dair ödevlerin ihlal edilmesidir. Buna göre, 213 sayılı Kanun'un 10. maddesi uyarınca kanuni temsilcilerin sorumlu tutulabilmesi için vergilendirme ödevlerini yerine getirmemiş olması gerekmektedir." ifadesiyle açıkça belirtilmiştir.



II. DEFTER VE BELGELERİN İBRAZ ZORUNLULUĞU

Türk vergi sisteminde genel itibariyle kullanılan tarh yöntemi beyana dayalı tarh yöntemidir. Mükellefler bu tarh yönteminde beyan edecekleri vergiye ilişkin işlemleri için vergi mevzuatı uyarınca belge almak ve düzenlemek ayrıca bunları tasdik ettirilecek defterlere kaydetmek zorundadırlar.

Mükelleflerce tutulması gereken bu defter ve belgeler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 256. maddesi uyarınca yetkili makamın ya da memurun istemi üzerine ibraz edilmek zorundadır. Bu yükümlülüğe uyulmamasının yaptırımını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30/3. maddesinde re'sen tarhiyat, mükerrer 355. maddede özel usulsüzlük cezası, 359. maddede hapis cezası olarak belirlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinin 1. fıkrasının 3. bendinde,

"Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmı tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş olursa veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmezse," mükellef hakkında re'sen tarh yoluna gidileceği belirtilmiştir. Anılan maddeye dikkatle bakıldığında yalnızca defterlerin ibraz edilmemesi hali re'sen tarh nedeni olarak belirlenmiş ancak belgelerin ibraz edilmemesi bu bent uyarınca re'sen tarh nedeni olarak sayılmamıştır.

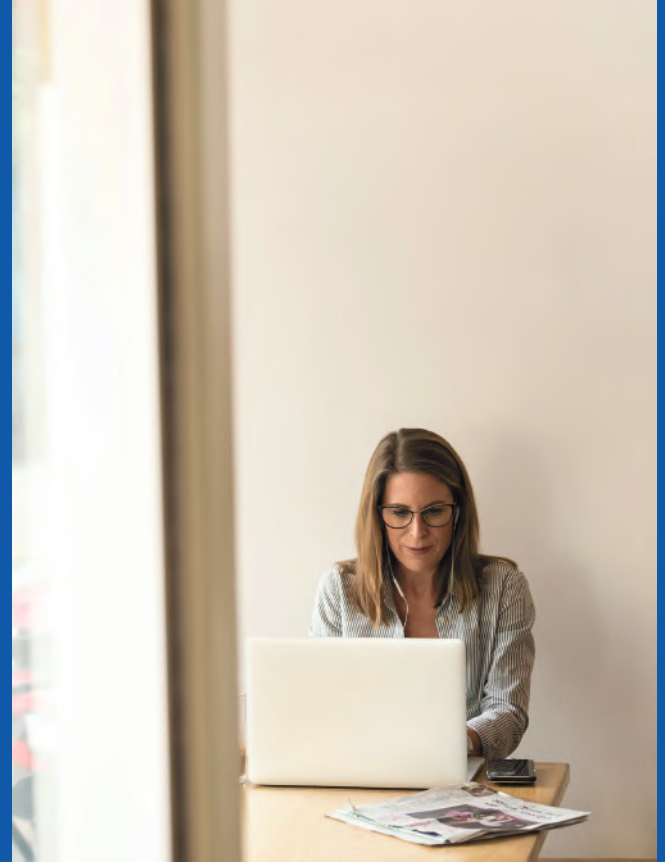
Yukarıda yapılan açıklamalar, kanunla kendilerine defter tutma ve belge düzenleme zorunluluğu getirilen mükellefler açısından geçerlidir.



III. ESKİ KANUNİ TEMSİLCİNİN, DEFTER VE BELGELERİN İBRAZ EDİLMEMESİ HALİNDE SORUMLULUĞU

Uygulamada, iş emrine bağlı olarak vergi müfettişince, mükellefin faal olduğu dönemde defter ve belgeleri istenilmekte, ibraz ödevinin yerine getirilmemesine istinaden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30/3, 344 ve 359. maddeleri uyarınca tüm KDV indirimlerinin reddi suretiyle 3 kat vergi ziyai cezalı KDV tarhiyatı ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesi önerilmektedir. Buna istinaden mükellef adına bağlı olduğu Vergi Dairesi Müdürlüğünce 3 kat vergi ziyai cezalı KDV tarhiyatı ve özel usulsüzlük cezası kesilerek mükellefe tebliğ edilmektedir. Mükellef tarafından 3 kat vergi ziyai cezalı KDV tarhiyatı ve özel usulsüzlük cezasına karşı dava açılmaması suretiyle kesinleşmesi ya da dava açılması üzerine mahkemeye defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle davanın reddine karar verilmesi, istinaf ve temyiz edilmemek ya da edilerek kesinleşmesi üzerine, mükellef adına ödeme emri düzenlenerek tebliğ edilmektedir. Mükellef tarafından ödeme emrine karşı dava açılmaması ya da dava açılarak reddedilmesi (istinaf ve temyiz süreçlerinin neticelenmesi) üzerine amme alacağının tahsili için mükellef hakkında mal varlığı araştırmasına gidilmekte herhangi

bir mal varlığına rastlanılmaması halinde defter ve belgelerin ait olduğu yılda kanuni temsilci olan ancak defter ve belgelerin ibrazının istenildiği dönemde kanuni temsilci olmayan kanuni temsilciler hakkında da ödeme emri düzenlenerek söz konusu amme alacağının tahsili sağlanmaya çalışılmaktadır.



Yargı mercilerince, eski kanuni temsilciler adına, defter ve belge ibraz etmeme kaynaklı olarak düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davalarda, özetle, kanuni temsilci sorumluluğunun kusur sorumluluğu olduğu, defter ve belge ibraz edilmemesi hususunda eski kanuni temsilcinin herhangi bir kusuru bulunmadığı gerekçe gösterilmek suretiyle söz konusu ödeme emirlerinin iptaline karar verilmektedir.

Danıştay 3. Dairesinin 01.03.2022 tarih ve E:2019/784,K:2022/807 sayılı dosyasında, yerel mahkemenin, eski kanuni temsilci adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada, "Davacının asıl borçlu şirketteki temsilcilik sıfatının sona erdiği hususunun 19/06/2008 tarihli Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edildiği dikkate alındığında, bu tarihten sonra gerçekleşen defter ve belge ibraz etmeme fiilinden dolayı salınan vergi ve kesilen cezalardan kanuni temsilci sıfatıyla sorumlu tutulamayacağı" gerekçesiyle verdiği iptal kararı onanmıştır.

Danıştay 4. Dairesinin 10.03.2022 tarih ve E:2018/9232,K:2022/1484 sayılı, Danıştay 9. Dairesinin 20.05.2013 tarih ve E:2010/2642,K:2013/4854 sayılı, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 6. Vergi Dava Dairesinin 17.06.2020 tarih ve E:2019/2930,K:2020/828 sayılı kararları da aynı yöndedir.

Eski kanuni temsilci, adına düzenlenen ödeme emirlerine karşı dava açılmamış olabilir. Bu durumda eski kanuni temsilcinin kullanabileceği bir yolun kalmadığı söylenemez. Zira eski kanuni temsilci, mal varlığı üzerine haciz tatbik edilmesi üzerine açacağı davada yukarıda belirtilen gerekçeyi belirtmek suretiyle dava açabilir. Aşağıda ayrıntıları verilen yargı kararlarında, haciz aşamasında da belirtilen gerekçenin dikkate alınması gerektiği açıkça ifade edilmiştir.

Danıştay 3. Dairesinin 24.03.2022 tarih ve E:2019/4983,K:2022/1278 sayılı, Danıştay 4. Dairesinin 18.01.2022 tarih ve E:2018/2277,K:2022/213 sayılı, Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 10.09.2020 tarih ve E:2020/238,K:2020/235 sayılı bu yöndedir.





IV.SONUÇ

Yargı mercilerince, defter ve belgelerin ibraz edilmeme nedenine bağlı olarak eski kanuni temsilciler adına düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davalarda, kanuni temsilcilerin sorumluluğunun kusur sorumluluğu olduğu vurgulanarak, sonraki kanuni temsilcilerin yerine getirmediği vergisel yükümlülük nedeniyle sorumlu olmadıkları tespiti yapılmıştır. Yargı mercilerince, aynı sebeple eski kanuni temsilciler hakkında uygulanan haciz işlemlerine karşı açılan davalarda da bu hususu değerlendirmiş ve eski kanuni temsilci lehine karar vermiştir.

PKF GLOBAL



pkfistanbul.com