

ARTIRIMLI VERGİ CEZASI UYGULAMASI VE CEZALARDA İNDİRİM

Sirküler No: 2024/59
İstanbul, 23.10.2024

02.08.2024 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 7524 sayılı Kanunla, Vergi Usul Kanunu'nun 352, 353, 355 ve mükerrer 355'inci maddelerinde bazı değişiklikler yapılarak;

- *Usulsüzlük cezaları,*
- *Özel usulsüzlük cezaları ve*
- *Mükerrer 355. maddede yer alan cezalar,*

önemli ölçüde artırılmıştır.

Ayrıca, bazı fiiller ceza kapsamına alınarak, bunlar için yeni cezalar öngörülmüştür.

Bu defa; 19.10.2024 tarih ve 32697 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan (571) Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile konuyla ilgili olarak, artırımlı vergi ceza uygulamaları ile cezalarda indirim ve uzlaşma esasları örneklerle açıklanmıştır.

Bu kapsamda; Tebliğde yapılan örnek açıklamalar esas alınarak hazırlanan özet bilgilere aşağıda bölümler halinde yer verilmiştir.

I- ARTIRIMLI CEZA UYGULAMALARI

A-Vergi Ziyatı Cezalarında

1- Kayıt Dışı Faaliyetlere Yönelik Vergi Ziyatı Cezasının Artırımlı Uygulanması

Vergi Usul Kanunu'nun 344'üncü maddesine göre;

- 341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratan verginin **bir katı** tutarında vergi ziyayı cezası kesileceği,
- Vergi ziyasına 359'uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu cezanın **üç kat**, bu fiillere iştirak edenlere ise **bir kat** olarak uygulanacağı,
- Kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için (*vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç*) bu madde uyarınca yüzde elli oranında ceza hesaplanacağı,
- Mükellefiyet tesis ettirilmeksizin, vergi dairesinin bilgisi dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunularak vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda,
 - Kesilecek vergi ziyayı cezasının yüzde elli artırımlı olarak uygulanacağı,
 - Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyayı cezalarına da aynı tutarda artırım yapılacağı,

hüküm altına alınmış olup, uygulamaya ait örnekler aşağıda yer almaktadır.

Örnek:1

Mükellefiyet tesis ettirmeksizin 05.08.2024 tarihinden itibaren ticari faaliyette bulunan (MS) hakkında, Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 15.05.2025 tarihinde yapılan yoklama sonucu 05.08.2024 tarihinden geçerli olacak şekilde mükellefiyet tesis edildiği ve mükellef tarafından kayıt dışı faaliyette bulunulan döneme ilişkin olup (*kayıt dışı çalışılan dönemle ilgili vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce*) kanuni süresinden sonra verilen 2024/9 dönemi (KDV) beyannamesi için 1.500.000 TL vergi tahakkuk ettirildiğinde;

- *KDV beyannamesi ile tahakkuk ettirilen vergi üzerinden yüzde elli oranında (750.000 TL) kesilecek vergi ziyayı cezası, **yüzde elli oranında artırılarak (750.000+750.000*0,50) uygulanacak ve mükellef adına **yüzde yetmiş beş oranında ceza kesilecektir.*****
- *Bu durumda, kayıt dışı çalışılan döneme ait kesilecek 1.500.000 TL vergi ziyayı cezası **1.125.000 TL (1.500.000 TL x 0,75) olarak uygulanacaktır.***

Örnek: 2

Mükellefiyet tesis ettirmeksizin 01.04.2025 tarihinden itibaren ticari faaliyette bulunan (MR) hakkında 14.04.2025 tarihinde yapılan yoklamaya istinaden Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 01.04.2025 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edildiği, mükellefin ise 2025/4 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesini kanuni süresinden sonra vermesi nedeniyle bu beyanname için 50.000 TL vergi tahakkuk ettirildiğinde;

- *2025/4 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesi kanuni süresinden sonra verilmiş olmakla birlikte, beyannamenin, mükellefin kayıt altında çalışmaya başladığı yani mükellefiyet tesis edilen tarihin içinde bulunduğu döneme ait olması nedeniyle, vergi ziyai cezası artırımlı olarak uygulanmayacaktır.*
- *Dolayısıyla, kanuni süresinden sonra verilen 2025/4 dönemine ait söz konusu Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesi için mükellef adına hesaplanan ziyai cezası **25.000 TL** ($50.000 \text{ TL} \times 0,5$) olacaktır.*

Örnek: 3

Karambol Ltd. Şti'nin 2025 hesap dönemi faaliyetlerinin sahte belge düzenleme kapsamında incelenmesi sonucunda düzenlenen raporda, mükellef kurum adına "*Sahte Belge Düzenleme*" fiilini gerçekleştiren şirket yöneticisi (ÇT)'nin bu işlemde komisyon geliri elde ettiğinin belirlendiği, mükellefiyeti bulunmayan (ÇT) adına geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmesi ve sahte belge ticaretinden elde ettiği komisyon gelirlerine 2025 yılı için 1.000.000 TL gelir vergisi tarhiyatı yapılması gerektiği sonucuna varıldığında;

- *Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde yazılı fiile sebebiyet verilmesi nedeniyle **3 kat** kesilecek vergi ziyai cezası **yüzde elli artırımlı** olarak **4,5 kat** ($3+3*0,50$) uygulanacaktır.*
- *Bu durumda, (ÇT) adına hesaplanan vergi ziyai cezası ($1.000.000 \text{ TL} \times 4,5$) **4.500.000 TL** olmaktadır.*

Örnek: 4

01.10.2024 tarihinden itibaren kayıt dışı faaliyette bulunan (DR) hakkında Vergi Dairesi Müdürlüğünce yapılan 05.02.2025 tarihli tespit sonucu 01.10.2024 tarihinden geçerli olmak üzere geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edildiği, kayıt dışı 2024/12 dönemi KDV işlemleri için 10.02.2025 tarihinde takdir komisyonuna sevk edilen mükellefin 17.02.2025 tarihinde verdiği 2024/12 dönemi KDV beyannamesi için 50.000 TL vergi tahakkuk ettirildiğinde;

- *Kayıt dışı faaliyette bulunulan döneme ilişkin KDV beyannamesinin takdire sevk edilmesinden sonra verilmiş olması nedeniyle vergi tutarı kadar kesilecek vergi ziyai cezası yüzde elli artırımlı olarak uygulanacağından, mükellefe toplamda 1,5 kat yani 75.000 TL (50.000 TL x 1,5) vergi ziyai cezası hesaplanacaktır.*
- *Takdir komisyonu kararı üzerine ilave vergi tarh edilmesi durumunda, tarh edilecek vergi farkının vergi ziyai cezası da yüzde elli artırımlı olarak uygulanacaktır.*

Örnek: 5

01.11.2024 tarihinden itibaren kayıt dışı faaliyette bulunan (ES) hakkında Vergi Dairesi Müdürlüğünce yapılan 17.02.2025 tarihli yoklama sonucu 01.11.2024 tarihinden geçerli olacak şekilde mükellefiyet tesis edilmesi ve mükellefin kayıt dışı faaliyette bulunduğu dönemlere ait 2024/11-12 ve 2025/1-2 dönem KDV beyannamelerini (*kayıt dışı çalışılan dönemle ilgili vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce*) kanuni süresinden sonra vermesi durumunda;

- *Kayıt dışı çalışılan 2024/11-12 ve 2025/1 dönemlerine KDV beyannameleri ile tahakkuk ettirilen vergi üzerinden yüzde elli oranında kesilecek vergi ziyai cezası, **yüzde elli oranında artırılarak**, mükellef adına **yüzde yetmiş beş** oranında ceza kesilecektir.*
- *Yüzde elli artırımlı vergi ziyai cezasının tespit tarihinin (17.02.2025) içinde bulunduğu döneme kadar uygulanması gerektiğinden, kanuni süresinden sonra verilen 2025/2 dönemi KDV beyannamesi için kesilecek vergi ziyai cezası yüzde elli artırımlı olmayacaktır.*

Örnek: 6

09.12.2024 tarihinden itibaren kayıt dışı olarak ticari faaliyette bulunan (FF) hakkında Vergi Dairesi tarafından 13.01.2025 tarihinde yapılan yoklama sonucunda 09.12.2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edildiği ve mükellefin, kayıt dışı faaliyette bulunduğu 2024/12 dönemine ait KDV beyannamesini kanuni süresinden sonra verdiği, kayıt dışı faaliyetin olduğu döneme ait olan bu beyanname üzerinden 500.000 TL vergi ve tahakkuk eden vergiye **yüzde yetmiş beş oranında** 375.000 TL (500.000 TL x 0,75) vergi ziyai cezası kesildiği, ancak, mükellef hakkında sonraki tarihlerde yapılan vergi incelemesi sonrası düzenlenen vergi inceleme raporunda, mükellefin kayıt dışı çalıştığı 2024/12 dönemine ilişkin verdiği KDV beyannamesinin gerçeği yansıtmadığı belirlenerek, 250.000 TL KDV tarhiyatı önerilmesi durumunda;

- Ek tarhiyat tutarı kadar mükellef adına yüzde elli artırımlı vergi ziyai cezası hesaplanacaktır.
- *Buna göre, yüzde elli artırım uygulanarak kesilecek vergi ziyai cezasının toplamı, verginin 1,5 katı yani, 375.000 TL (250.000+250.000*0,50) olacaktır.*

B- Özel Usulsüzlük Cezalarında

1)Vergi Usul Kanunu'nun 353. Maddesinin Birinci Fıkrasının (1) ve (2) Numaralı Bendinde Yer Alan Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırımlı Uygulanması

02.08.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun özel usulsüzlük cezalarını düzenleyen 353'üncü maddesinde değişiklik yapılmış ve Kanuna, özel usulsüzlük cezalarının her bir tespit için artan tutarlarda uygulanmasını öngören aşağıdaki "**2 Sayılı Cetvel**" eklenmiştir.

	Madde 353/1-1 Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	Madde 353/1-2 Bendi C Miktarı (TL)
2. Tespit	20.0000	20.0000
3. Tespit	30.0000	30.0000
4. Tespit	40.0000	40.0000
5. Tespit	50.0000	50.0000
6. Tespit	100.0000	100.0000

Ayrıca;

- Belgeleri almak zorunda olanların,

- Özel usulsüzlük cezasına tabi fiillerin, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden **beş iş günü** içerisinde idareye bildirmesi durumunda, alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmeyeceği,

-*Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğini idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden **beş iş günü** içerisinde idareye bildirdiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının **3 kat** olarak uygulanacağı,*

- Bu bentteki belgeler yerine,

- *Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına **2 kat** özel usulsüzlük cezası kesileceği,*

- *Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından **beş iş günü** içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, bu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezaların **6 kat** olarak uygulanacağı,*

hükme bağlanmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, 02.08.2024 tarihinden itibaren uygulanmakta olan özel usulsüzlük cezalarına ve uygulamaya ilişkin örneklere aşağıdaki tabloda yer verilmiştir

◆ Özel Usulsüzlük Cezası Fiilleri ve Ceza Tutarları

Özel Usulsüzlük Cezası Gerektiren Fiil	Ceza Tutarı (TL)
-Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu verilmemesi, alınmaması (elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler dahil)	1. tespit: 10.000 2. tespit: 20.000 3. tespit: 30.000 4. tespit: 40.000 5. tespit: 50.000 6. tespit: 100.000 Sonrakiler 100.000
Bir takvim yılı içinde her bir belge nev'ine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	10.000.000
-Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile düzenleme zorunluluğu olan belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması veya bulundurulmaması	1. tespit: 10.000 2. tespit: 20.000 3. tespit: 30.000 4. tespit: 40.000 5. tespit: 50.000 6. tespit: 100.000 Sonrakiler 100.000

Her bir belge nev'ine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza	1.000.000
Her bir belge nev'ine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	10.000.000
-Tutulması ve günü gününe kayıt edilmesi zorunlu olan defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ve levha bulundurma, asma mecburiyetine uyulmaması	1.700
-Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uyulmaması	65.000
-Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılması zorunlu olan vergi numarasını kullanmadan işlem yapanlara her bir işlem için	2.000
-Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine (en fazla yıllık 1.300.000 TL)	6.600
-4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700
-Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600
Tasdik raporu ibrazını yerine getirmeyenlere	Tutarın %5'i
-Alt Sınır	230.000
-Üst Sınır	2.300.000

◆ 02.08.2024 Tarihinden Geçerli Yeni Usulsüzlük Fiilleri ve Cezaları

Özel Usulsüzlük Gerektiren Fiili	Cezaya Muhatap Kişiler ve Cezalar
-Mal teslimi veya hizmet karşılığı olarak yapılan para transferlerinin, başkalarına ait hesaplara yatırılması	İşleme konu tutarın %10'u. -Asgari Ceza ((cezanın muhatabına göre <ul style="list-style-type: none">• 20.000 TL• 10.000 TL• 5.000 TL -Azami Ceza Tutarı:20.000.000 TL
(*) Başkasına ait POS cihazı kullanımı <i>(Uygulamaya ilişkin esaslar GİB tarafından ayrıca açıklanmıştır)</i>	Cezanın muhatabına göre (3 kat): <ul style="list-style-type: none">• 20.000x3=60.000 TL• 10.000x3=30.000 TL• 5.000x3=15.000 TL -Azami Ceza Tutarı:20.000.000 TL
-VUK 153/A maddesine gereği istenen teminatın verilmemesi veya tamamlanmaması	Sahte belgede yer alan tutarın %10'u. -Asgari Ceza Tutarı 690.000 TL Azami Ceza Tutarı 10.000.000 TL
-ÖKC ve POS cihazları ile ilgili düzenlemelere uyulmaması	Ceza: 200.000 TL. Bir takvim yılında kesilecek azami tutarı:20.000.000 TL.

Örnek: 1

09.09.2024 tarihinde (GR) Ltd. Şti. nezdinde yapılan denetimde,

- *Mükellefin 05.8.2024 tarihinde yapmış olduğu satışlara ilişkin üç adet faturayı düzenlemediği,*
- *10.10.2024 tarihinde aynı mükellef hakkında, 01.10.2024 tarihli satış işlemine ait fatura düzenlenmediğine yönelik vergi mükellefi (HS) tarafından ihbarda bulunulduğu,*
- *15.10.2024 tarihinde mükellef nezdinde yapılan yoklamada 01.10.2024 tarihli satışlara ait bir adet fatura ve iki adet (ÖKC) fişini düzenlenmediği,*

tespit edilmiştir.

Bu verilere göre,

- 09.09.2024 tarihli denetim sonucunda tespit edilen üç adet fatura düzenlememe fiili nedeniyle her bir fatura için 10.000 TL'den az olmamak üzere, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u oranında üç adet özel usulsüzlük cezası,
- Aynı şekilde, bu belgeleri almayanlar hakkında da alıcının durumuna göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası

kesilecektir.

Bununla birlikte, satıcı mükellef hakkında;

- ◆ 15.10.2024 tarihinde yapılan yoklamada fatura düzenlememe fiiline ilişkin tespitin satıcı mükellef açısından ikinci tespit,
- ◆ ÖKC fişi düzenlememeye ilişkin tespitin ise birinci tespit olarak

değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, satıcının fatura düzenleme yükümlülüğünü yerine getirmediği hususu, faturanın düzenlenmesi gereken süreyi takip eden **beş iş günü** içerisinde ve idarenin bilgisine girmeden önce alıcı tarafından idareye ihbar edildiğinden, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası **3 kat artırımlı** şekilde uygulanacaktır.

Aynı takvim yılı içerisinde mükellefin ikinci kez fatura düzenlemediği tespiti yapıldığından, 01.10.2024 tarihli satışla ilgili fatura düzenlememe fiili ikinci tespit olarak dikkate alınacak ve Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde yer alan 20.000 TL'nin 3 katı olan 60.000 TL'den az olmamak üzere, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olarak hesaplanan tutarın 3 katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Fatura almak zorunda olan **alıcıya**, durumu 5 iş günü içerisinde vergi dairesine bildirmesi nedeniyle özel usulsüzlük cezası uygulanmayacaktır.

Öte yandan, ÖKC fişi düzenlenmemesine yönelik 15.10.2024 tarihli yoklamadaki tespit bu belge türüne ilişkin bir takvim yılı içerisinde yapılan ilk tespit olarak dikkate alınacağından, düzenlenmeyen iki adet ÖKC fişi nedeniyle mükellefe iki adet 10.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir

Örnek: 2

12.8.2024 tarihinde yapılan denetim kapsamında (ZK) Ltd. Şti. tarafından;

- *Düzenlenmesi gereken 60.000 TL tutarında bir adet faturanın yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan bir belgenin düzenlendiği,*
- *Bu defa, 22.08.2024 tarihine kadar düzenlenmesi gereken 300.000 TL tutarındaki fatura yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan başka bir belgenin düzenlendiği ve işlem hakkında alıcı (YN) tarafından 27.08.2024 tarihinde (beş iş günü içinde) vergi dairesine bildirimde bulunulduğu ve konunun 28.08.2024 tarihinde yapılan yoklama ile tespit altına alındığı,*

bilgileri mevcuttur. Buna göre;

- ◆ 12.8.2024 tarihinde mükellef hakkında yapılan tespit, 2024 takvim yılında fatura düzenlememe yönünden ilk tespit olup, fatura yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan bir belgenin düzenlenmesi nedeniyle, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının 2 kat artırımlı şekilde uygulanması gerekmektedir. Buna göre hesaplanan ceza tutarı, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olan 6.000 TL'nin 2 katı olan 12.000 TL'dir. Ancak, hesaplanan cezanın bu fiil için kesilmesi gereken en az ceza tutarı olan (10.000*2) 20.000 TL'den az olması nedeniyle, mükellefe 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Faturayı almayan alıcı hakkında da durumuna göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.
- ◆ 22.08.2024 tarihindeki tespit ise 2024 takvim yılında fatura düzenlememe yönünden ikinci tespit olup, fatura yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan bir belgenin düzenlenmesi ve alıcının bu durumu faturanın düzenlenmesi gereken tarihten itibaren beş iş günü içerisinde vergi dairesine bildirmesi nedenleriyle, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının 6 kat olarak uygulanması gerekmektedir. Bu durumda, mükellef adına hesaplanacak ceza tutarı, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olan 30.000 TL'nin 6 katı olan 180.000 TL olup, bu tutarın, ikinci tespit için geçerli olan asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin 6 katı olan 120.000 TL'den fazla olması nedeniyle, mükellefe adına 180.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek: 3

19.08.2024 tarihinde yapılan denetimde (CN) Limited Şirketinin;

- *05.08.2024 tarihine kadar düzenlemesi gereken bir adet faturayı düzenlemediği*
- *20.09.2024 tarihinde yapılan denetimde, (YK) Limited Şirketinden satın aldığı malın teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde faturasının düzenlenmediği*

bilgilerine göre;

- ◆ (CN) Limited Şirketi hakkında yapılan tespitin 2024 takvim yılında fatura düzenlememe yönünden ilk tespit olması nedeniyle, mükellef adına 10.000 TL'den az olmamak üzere işleme konu tutarın %10'u oranında özel usulsüzlük cezası,
- ◆ Ayrıca, (YK) Limited Şirketinin düzenlemesi olan zorunlu faturayı almamasının ikinci tespit olarak dikkate alınması ve 20.000 TL'den az olmamak üzere işlem tutarının % 10'u oranında özel usulsüzlük cezası kesilmesi, gerekmektedir.

Öte yandan, fatura düzenlemediği tespit edilen (YK) Limited Şirketi hakkında, bu fiili nedeniyle yıl içerisinde yapılmış tespit sayısına göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek: 4

(EF) A.Ş. hakkında 15.08.2024 tarihinde yapılan denetimde,

- *Mükellefin 15 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği,*
- *Mükelleften 22.08.2024 tarihinde hizmet alan bir müşterinin vergi dairesine aynı tarihte yaptığı bildirim sonrası mükellef nezdinde 23.08.2024 tarihinde yapılan denetimde de şirketin 20 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği,*

bilgileri kapsamında;

- ◆ 15/8/2024 tarihindeki tespitin 2024 takvim yılında ÖKC fişi düzenlememe yönünden ilk tespit olması nedeniyle, mükellef adına 15 adet 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

- ◆ 23.08.2024 tarihindeki tespit in ise 2024 takvim yılında ÖKC fişi düzenlememe yönünden ikinci tespit olması nedeniyle, müşterinin bildirim i üzerine düzenlenmediği tespit edilen bir adet ÖKC fişi için mükellef adına 3 kat 20.000 TL (60.000 TL) özel usulsüzlük cezası kesilmesi ve bildirimde bulunan alıcı adına ceza kesilmemesi,
- ◆ 19 adet ÖKC fişi için ise 19 adet ayrı ayrı 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

gerekmektedir.

Örnek: 5

03.10.2024 tarihinde yapılan denetimde;

- *Nihai tüketici (NS)'nin yaptığı alışveriş karşılığında (RY) Ltd. Şti.'den ÖKC fişi almadığı,*
- *Satıcı şirket hakkında ÖKC fişi düzenlememe yönünden bu denetim sonucunda yapılan tespit in bir takvim yılındaki dördüncü tespit olduğu*

bilgilerine göre;

- *Nihai tüketici (NS) adına VUK (Md:353/1-3) bendi uyarınca 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.*
- *Satıcı hakkında; ÖKC fişi düzenlememe yönünden yapılan incelemenin dördüncü tespit olması nedeniyle, 213 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde belirtilen 40.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.*

Örnek: 6

Nihai tüketici (AS), 14.11.2024 tarihinde yaptığı alışveriş karşılığında (PM) Ltd. Şti. tarafından kendisine fatura düzenlenmediğini 03.12.2024 tarihinde (*fatura düzenlenmesi gereken tarihten 12 iş günü sonra*) vergi dairesine bildirmiştir.

Konuyla ilgili olarak 04.12.2024 tarihinde mükellef nezdinde yapılan yoklamada, alıcının ihbar ettiği faturanın düzenlenmediği teyit edilmiştir.

Bu durumda;

- *Satıcı şirket adına VUK (Md:353/1-1) bendi kapsamında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.*

- *Nihai tüketiciye ise faturanın düzenlenmesi gereken tarihi takip eden **beş iş günü** içerisinde bildirim yapmaması nedeniyle **5.000 TL** tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.*

2) Dijital ortamdaki reklam, ilan, satış ve kiralama bilgilerine ilişkin bildirimlerin yapılmaması, eksik veya yanıltıcı yapılması durumunda özel usulsüzlük cezası uygulaması

213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan düzenleme ile elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmamaları ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezaları yeniden belirlenmiştir.

Kanun maddesinde belirtilen fiilleri işleyenler hakkında; bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir bilgi ve diğer yükümlülükler için aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere, ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

◆ Özel Usulsüzlük Fiilleri ve Cezaları

Özel Usulsüzlük Fiili	Cezaya Muhatap Kişiler	Ceza (TL)
-Elektronik beyanname ve bilgi vermeme, defter ve belgelerle diğer kayıtları ibraz etmeme, mükerrer 242, 257, mükerrer 257. maddelerdeki yükümlülüklere uymama ve muhtasar ve hizmet beyannamesine ilişkin zorunluluklara uymama	Birinci sınıf tüccarlar Serbest meslek erbabı	20.000
	İkinci sınıf tüccarlar Defter tutan çiftçiler Basit usule tabi olanlar	10.000
	Diğerleri	5.000
-e-Tebligata ilişkin yükümlülüklere uyulmaması	Birinci sınıf tüccarlar Serbest meslek erbabı	6.900
	İkinci sınıf tüccarlar Defter tutan çiftçiler Basit usule tabi olanlar	3.400
	Diğerleri	1.800

-Aracı hizmet sağlayıcılara ilişkin bildirim, bilgi, muhafaza ve ibraz zorunluluğuna uymama (Bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi için)	Birinci sınıf tüccarlar Serbest meslek erbabı	20
	İkinci sınıf tüccarlar Defter tutan çiftçiler Basit usule tabi olanlar	10.0
	Diğerleri	5.0
	Üst Sınır	10 Milyon
-Petrol, LPG ve araç ticaretine ilişkin teminat verme hükümlerine uyulmaması	Genel Oran	Brüt Satış Binde 3'ü
-Gerçek faydalanıcı bilgisine ilişkin yükümlülükler uylmaması		75.0
-Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymama	Genel Oran	Tutarın %5'
	Üst Sınır	20 Milyon

Örnek:

213 sayılı Kanunun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi gereğince bildirim yükümlülüğü bulunan (SR) Anonim Şirketi'nin;

- 2024/9 dönemine ilişkin 100 adet ilan bilgisini bildirmesi gerekirken 70 adedini bildirdiği ve yapılan inceleme sonucunda bildirimlerden 10 adedinin de eksik bilgi içerdiği
- 2024/10 döneminde ise 1000 adet ilan bilgisi bildirmesi gerekirken 100 adedini bildirdiği

saptanmıştır.

Bu verilere göre;

2024/9 döneminde bildirilmeyen ve eksik bildirilen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere 40 adet 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

2024/10 döneminde ise bildirilmeyen 900 adet ilan bilgisi için kesilmesi gereken cezanın tutarı 18 Milyon TL olmakla birlikte (900*20.000) maddede yer alan üst sınırın 10 Milyon TL olması nedeniyle, kesilecek özel usulsüzlük cezası 10 milyon TL olarak uygulanacaktır.

II- CEZALARDA İNDİRİM VE UZLAŞMA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 376'ncı maddesinde, mükellef veya vergi sorumlusu;

- İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen
 - ◇ Vergiyi,
 - ◇ Vergi farkını,
 - ◇ vergi ziyayı, *Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının*

yarısını, ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren **otuz gün** içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren **üç ay** içinde ödeyeceğini bildirirse, **kesilen cezanın yarısının indirileceği** hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 2024 yılı için 23.000 TL'yi aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için indirim oranı **yüzde yetmiş beş** olarak uygulanacaktır.

VUK kapsamında vergi ziyayı cezası uygulanan mükellefler ile kendilerine 2024 yılı için 23.000 TL'yi aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilen mükellefler, vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde uzlaşma talep edebilecek ve 213 sayılı Kanunun "Uzlaşma" başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan hükümlerden faydalanabileceklerdir.

Ancak; VUK 359'uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere kesilen cezalar uygulama kapsamına girmemektedir

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla.

RSM Turkey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member of RSM International