

7524 Sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda Yapılan Değişiklikler

2 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı [Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile muhtelif kanunlarda önemli vergi düzenlemeleri yapılmıştır. Bu sirkülerimizde bunlardan Vergi Usul Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeler aşağıdaki başlıklar altında aktarılacaktır.

1. Vergi asılları uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır,
2. Fatura ve benzeri evrak verilmemesi/alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması şeklindeki özel usulsüzlüklere ilişkin cezalar önemli derecede artırılmaktadır,
3. Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 152/A, 153/a, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257'nci madde ve GVK'nun 98/a maddesi hükmüne uymayanlar için cezalar önemli derecede artırılmaktadır,
4. Genel usulsüzlük cezaları önemli derecede artırılmaktadır,
5. Kayıt dışı faaliyetlerde bulunanlara uygulanacak vergi ziyai cezaları artırılmaktadır,
6. Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilmesine yönelik düzenleme yapılmaktadır,
7. Sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edilip mükellefiyeti terkin edilenlere ilişkin teminat uygulamasında değişiklikler yapılmaktadır.

1) Vergi Asılları Uzlaşma Kapsamından Çıkarılmaktadır ve VUK'nun Bağlantılı Hükümlerinde Buna İlişkin Düzenlemeler Yapılmaktadır

Bilindiği üzere VUK'nun Ek 1-11'nci maddelerinde "Uzlaşma" ve "Tarihiyat Öncesi Uzlaşma" uygulamaları düzenlenmektedir. Mevcut düzenlemeler uyarınca vergi/harç asılları ve cezaları için uzlaşma uygulamasından yararlanılabilmektedir.

Bu Kanunun 14'üncü maddesiyle VUK'nun Ek 1-11'nci maddelerinde yapılan değişiklik ile **vergi/harç asılları uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır**. Değişiklik sonrasında **münhasıran vergi cezaları için** uzlaşma uygulamasından yararlanılabilecektir.

Vergi/harç asılları uzlaşma kapsamından çıkarılmasına paralel olarak, vergi/harç asıllarında uzlaşma ile ilgili mevcut düzenlemelerin bir kısmı da yürürlükten kaldırılmaktadır. Buna göre;

1. VUK'nun 112 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan *"Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi; uzlaşılan vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır."* cümlesi yürürlükten kaldırılmak suretiyle, dayanaksız kalan gecikme faizi hesaplama maddesi Kanundan çıkarılmaktadır.

2. VUK'nun 376 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendindeki " *Uzlaşmanın vaki olması durumunda, üzerinde uzlaşılan vergiyi veya vergi farkını ve vergi cezalarının vergi ziyai cezasının %75'ini, bu Kanunun ek 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ödeme süreleri içinde öderse üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i indirilir*" şeklindeki düzenleme yürürlükten kaldırılmaktadır.

Ayrıca müktesep hakların korunması amacıyla Bu Kanunun 16'ncı maddesiyle VUK'na eklenen geçici 35'inci madde ile" *Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce uzlaşma talep edildiği halde henüz uzlaşma günü verilmemiş, uzlaşma günü verilmiş ancak uzlaşma görüşmesi yapılmamış ya da çeşitli nedenlerle uzlaşma günü ertelenmiş veya uzlaşma talep süresi geçmemiş olan vergi ve cezalara ilişkin bu Kanunun 112 nci, 376 ncı, ek 1 inci, ek 7 nci, ek 8 inci, ek 9 uncu ve ek 11 inci maddelerinin bu maddeyi ihdas eden Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır.*" şeklinde düzenleme yapılmıştır. Özetle 2 Ağustos 2024 tarihinden önce yapılan uzlaşma talepleri geçerliliğini korumaktadır.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2) Fatura ve Benzeri Evrak Verilmemesi/Alınmaması ile Diğer Şekil ve Usul Hükümlerine Uyulmaması Şeklindeki Özel Usulsüzlüklere İlişkin Cezalar Önemli Derecede Artırılmaktadır

Bilindiği üzere VUK'nun 353'ncü maddesinde "Özel usulsüzlükler ve cezaları" düzenlenmektedir. Özel Usulsüzlük olarak belirlenmiş olan fiillerde ve cezalarda en önemli sınıfı "Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması" oluşturmaktadır.

Bu Kanunun 11'inci maddesiyle Özel usulsüzlük cezaları önemli düzeyde artırılır iken, birinci tespitten sonraki tespitler için uygulanmak üzere Kanuna "2 Sayılı Cetvel" eklenmektedir. Değişiklik öncesi (aşağıdaki değişiklik öncesi cezalar 2024 yılı için 556 sayılı VUK Tebliği ile açıklanmış olan tutarları ifade etmektedir) ve sonrası ceza tutarları aşağıda gösterilmiştir.

353'üncü Maddedeki İlgili Fıkra/Bent Ve Özel Usulsüzlük Cezası Gerektiren Fiiller	Yeni Özel Usulsüzlük Cezası (TL)	Eski Özel Usulsüzlük Cezası (TL)
1/1) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227, 231 ve 234 üncü 227 nci ve 231 inci maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için	Her bir belge için takvim yılı içinde ilk tespitte 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 1.700.000 Türk lirasını geçemez.	Her bir belge için 3.400 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 10.000.000 Türk lirasını geçemez.
1/2) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti,	Bir takvim yılında ilk tespitte 10.000 Türk lirası , sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2	3.400 Türk lirası

sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için	sayılı cetvelde yer alan tutarlarda Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 1 milyon Türk lirasını, bir takvim yılı içinde ise 10 milyon Türk lirasını geçemez	Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 170.000 Türk lirasını , bir takvim yılı içinde ise 1.700.000 Türk lirasını geçemez
1/6) Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara	65.000 Türk lirası	40.000 Türk lirası
1/10) Bu Kanununun 127 nci maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	15.000 Türk lirası	6.600 Türk lirası

2 Sayılı Cetvel

	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000	20.000
3. Tespit	30.000	30.000
4. Tespit	40.000	40.000
5. Tespit	50.000	50.000
6. ve Sonraki Tespitler	100.000	100.000

Ayrıca maddenin 1'inci fıkrasının 1'inci 2'nci bentlerine ilişkin olarak aşağıdaki düzenlemeler de yapılmıştır

1. Tek tespitte aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir.

2. Bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezasına tabi fiillerin, belgeleri almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmez.

Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası **üç kat** olarak uygulanır.

3. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası **iki kat** olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar **altı kat** olarak uygulanır.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3) Bilgi Vermekten Çekinenler İle 107/A, 152/A, 153/A, Mükerrer 242, 256, 257, Mükerrer 257 Nci Madde Ve GVK'nun 98/A Maddesi Hükmüne Uymayanlar İçin Cezalar Önemli Derecede Artırılmaktadır

Bilindiği üzere VUK'nun 355'ncü maddesinde "Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 152/A, 153/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza" düzenlenmeleri yer almaktadır.

Bu Kanunun 13'üncü maddesiyle VUK'nun 355'ncü maddesindeki cezalar önemli düzeyde artırılmaktadır. Değişiklik öncesi (aşağıdaki değişiklik öncesi cezalar 2024 yılı için 556 sayılı VUK Tebliği ile açıklanmış olan tutarları ifade etmektedir) ve sonrası ceza tutarları aşağıda gösterilmiştir.

1. Bilgi vermekten çekinenler ile VUK'nun 107/A ("*Elektronik ortamda tebliğ*"), 152/A ("*Uluslararası anlaşmalar gereğince bilgi değişimi*"), 153/A ("*Teminat uygulaması*"), mükerrer 242 ("*Elektronik ortamdaki kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzenleme*"), 256 ("*Defter ve belgelerle diğer kayıtların ibraz mecburiyeti*"), 257 (Vergi incelemesine dair "*Diğer ödevler*"), mükerrer 257'nci madde ile Bakanlığa "*Yetki*" verilen hususlarda yapılan düzenlemelere ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi ("*Muhtasar ve prim hizmet beyannamesi*") hükümlerine uymayanlar için öngörülen cezalar genel tablosu aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiştir (Eski cezalar 2024 yılı için 556 sayılı VUK Tebliği ile açıklanmış olan tutarları ifade etmektedir)

Mükellef Grupları	Yeni Ceza (TL)	Eski Ceza (TL)
1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	20.000	11.800
2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	10.000	5.800
3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	5.000	3.000

2. Maddenin Birinci fıkrasının üçüncü cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmek suretiyle; Elektronik ortamlarda iktisadi ve ticari faaliyette bulunanlara yönelik olarak VUK'nun Mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen bilgi ve bildirim verme zorunluluklarına uymayanlar için getirilmiş olan cezalar yeniden düzenlenmektedir.

Yeni Düzenleme	Eski Düzenleme
Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlar ile aynı bent kapsamında bildirilmesi gereken alım, satım, kiralama, ilan ve reklama ilişkin bilgileri bildirmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunanlara, bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi ve diğer yükümlülükler için (1), (2) ve (3) numaralı bentler uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir, bu şekilde kesilen özel usulsüzlük cezası her bir bildirim için 10 milyon Türk lirasından fazla olamaz.	Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) ve (2) numaralı bentlerde yer alan özel usulsüzlük cezasının 5 katı, (3) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 2 katı uygulanır.

3. Maddenin Birinci fıkrasının dördüncü cümlesindeki "1 milyon Türk Lirası" ibaresi "10 milyon Türk Lirası" olarak değiştirilmek suretiyle; Mükerrer 257'nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar için 2024 yılı için 4,4 Milyon TL olarak uygulanmakta olan ceza tavanı 10 milyon TL'ye çıkarılmaktadır. Buna göre Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) numaralı bentte yer alan tutarın 10 katından az ve 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının binde 3'ü tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir.

Düzenlemede sözü geçen zorunluklar ise şöyledir;

Mük. 257/(8): 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlar ile bu madde uyarınca bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu getirilen ürünleri imal veya ithal edenlerden alınacak teminatlara ilişkin zorunluluklar.

Mük. 257/(10): 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda tanımlı bulunan motorlu araç ticareti yapan mükelleflerden; doğacak vergilerin tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla alınacak teminatlara ilişkin zorunluluklar.

4. Maddenin Birinci fıkrasının son cümlesine "152/A" maddesi eklenmek suretiyle; VUK'nun 152/A maddesi kapsamında; Gelir İdaresi Başkanlığı veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, usulüne uygun olarak yürürlüğe girmiş uluslararası anlaşmalarda yer alan bilgi değişimi hükümleri çerçevesinde, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek usullere göre bilgi toplamaya yönelik getirilen zorunluluklara uymayanlara yukarıdaki cezalar genel tablosunda yer alan özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanacağı yönünde düzenleme yapılmıştır. Buna göre bu zorunluluğa uymayan örneğin Birinci sınıf tüccarlara (3*20.000 =) 60.000 TL ceza kesilecektir.

5. Maddenin Birinci fıkrasının dördüncü cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmek suretiyle; Bir yandan tahsilat ve ödemelerini finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayanlar için daha önce sadece vergi mükellefleri yönünden uygulanan ceza, mükellef olmayanlara da uygulanabilir şekle getirilir iken diğer yandan ceza nispet ve maktu tutarları artırılmaktadır. Ayrıca, tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların, durumu ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu fıkra uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmeyeceği yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Yeni Düzenleme	Eski Düzenleme
<p>Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden uymayanların her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5'i "% 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler kesilenler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 770.000 TL'yi 20 milyon Türk lirasını geçemez. Tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların, durumu ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu fıkra uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmez</p>	<p>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. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. (Ek cümle: 23/7/2010-6009/12 md.) Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 770.000 TL (556 VUK tebliği uyarınca 2024 için 8.700.000)'yi geçemez.</p>

6. Maddenin dördüncü fıkrasından sonra gelmek üzere; üçüncü şahıslara ait banka veya posta hesapları kullanılarak tahsilat yapılmasına yönelik cezaların düzenlendiği aşağıdaki beşinci fıkra eklenmiştir.

"Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatların, banka ve benzeri finans kurumları, ödeme kuruluşları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla başkalarının adı ve/veya hesabı kullanılarak yapılması durumunda, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10'u nispetinde, mal teslimi veya hizmet ifasını yapanlar ile adına ve/veya hesabına ödeme yapılanlara ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez."

Düzenleme gerekçesi şu şekilde açıklanmıştır "...mükelleflerin mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatlarının, kendi adına kayıtlı hesaplar yerine, başka kişiler adına kayıtlı hesaplar aracılığıyla yapılması durumunda, başkalarının hesabını kullanan ve kendi hesabını kullandıranlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmektedir. Kişiler adına kayıtlı hesap olmaksızın isim, kimlik numarası ve benzeri yöntemler aracılığıyla yapılan tahsilatlar için de aynı ceza uygulanacaktır."

Özetle başkalarının banka hesapları (kamuoyuna yansıyan şekliyle üçüncü kişilere ait IBAN numaraları kiralanarak, bu banka hesapları) kullanılarak yapılan tahsilatlarda hem tahsilatı yapan hem de ödemeyi yapana madde belirlenen özel usulsüzlük cezaları ayrı ayrı kesilecektir.

Öte yandan yine düzenleme uyarınca, "Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu mecburiyetleri yerine getirmeleri tebliğ olunur. Verilen sürede bu mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde yukarıda yazılı özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır." şeklindeki 3'üncü fıkra hükmü bu ceza yönünden uygulanmayacaktır.

7. Maddenin beşinci fıkrasından sonra gelmek üzere; kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları kullanılarak tahsilat yapılmasına yönelik cezaların düzenlendiği aşağıdaki altıncı fıkra eklenmiştir.

"23/2/2006 tarihli ve 5464 sayılı Banka Kartları ve Kredi Kartları Kanunu uyarınca izin verilen durumlar hariç olmak üzere kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri

ödeme araçları kullanılmak suretiyle gerçekleştirilen tahsilatların, kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları aracılığıyla yapılması durumunda, tahsilatı yapan mükelleflere ve kendi adına kayıtlı olan bu sistemleri veya cihazları kullandıranlara ayrı ayrı her bir işlem için bu maddeye göre tatbik olunan özel usulsüzlük cezasının üç katı uygulanır. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez."

Özetle kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılmak suretiyle gerçekleştirilen tahsilatların, kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları aracılığıyla yapılması durumunda hem tahsilatı yapan hem de ödemeyi yapana madde belirlenen özel usulsüzlük cezaları ayrı ayrı kesilecektir.

Düzenleme gerekçesi şu şekilde açıklanmıştır "*...mal teslimi veya hizmet ifaları için kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılarak yapılan tahsilatları, başka mükelleflerin veya mükellef olmayanların elektronik cihazları/sistemleri (POS ve benzeri cihazlar) aracılığıyla yapanlara ve bu elektronik cihazları/sistemleri kullandıranlara özel usulsüzlük cezası kesmek suretiyle bu husustaki kayıt dışı işlemlerin önlenmesi amaçlanmaktadır."*

Bu düzenlemenin iş piyasasında dalgalanmaya ve tereddütlere neden olması sonucunda Bakanlık Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde 6 Ağustos 2024 tarihinde "*Kredi Kartı Ve Banka Kartı İle Yapılan Ödemelere İlişkin Açıklama*" başlığı ile bir duyuru yayınlamıştır. Duyurunun özeti aşağıdaki gibi olmakla birlikte, tam metnine [bu bağlantıdan](#) ulaşabilecek olan vergi sirkülerimizde yer verilmiştir.

7.1. POS'ların alt işyerlerine kullandırılabilmesi;

Mükellefler, bankacılık mevzuatı gereğince, bankalar tarafından kendilerine tahsis edilen fiziki POS cihazını ve/veya sanal POS'u bayi-alt bayi ilişkisi ve benzeri ilişki kapsamında aralarındaki sözleşmeye istinaden alt işyerlerine söz konusu mevzuatta yer alan düzenlemelere uygun olarak kullandırmalarının mümkün olabilecektir.

7.2. Müşteri ile ödemeyi yapan kart sahibinin farklı kişiler olabileceği;

Mal teslimi veya hizmet ifası yapılan müşteri ile ödemeyi yapan kart sahibinin farklı kişiler olması hususunun düzenleme kapsamında cezaya tabi fiiller arasında sayılmadığı ve ödeme yapılırken başkasının kredi kartının kullanılması dolayısıyla özel usulsüzlük cezası uygulanmayacağı açıklanmıştır.

8. Maddenin altıncı fıkrasından sonra gelmek üzere; sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenler için VUK'nun 153/A maddesi ile getirilen teminat zorunluluklarına uymayanlara yönelik cezaların düzenlendiği aşağıdaki yedinci fıkra eklenmiştir.

"153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkraları uyarınca istenilen teminatın süresinde verilmemesi veya tamamlanmaması halinde mezkûr fıkralar kapsamında verilmesi veya tamamlanması gereken teminat tutarı kadar, teminatı vermeyenler veya tamamlamayanlar adına özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu ceza hakkında, Kanunun 376 ncı maddesi ile uzlaşma hükümleri uygulanmaz."

9. Maddeye aşağıdaki; Hazine ve Maliye Bakanlığınca nitelikleri belirlenip onaylanan ve kullanma yükümlülüğü getirilen elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemler haricindeki cihaz ve sistemleri veya kullanmaması gereken elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri mükelleflere kullandıran, teslim eden veya satanlara yönelik cezaların düzenlendiği son fıkra eklenmiştir.

" Ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip ve benzeri programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflerden; bu Kanunun 149 uncu, mükerrer 242 nci ve mükerrer 257 nci maddeleri uyarınca vergi güvenliğini sağlamak amacıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığınca nitelikleri belirlenip onaylanan ve kullanma yükümlülüğü getirilen elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemler haricindeki cihaz ve sistemleri veya kullanmaması gereken elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri mükelleflere kullandıran, teslim eden veya satanlara, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre bu cihaz ve sistemlerle entegre veya bağlantılı olarak çalışması gereken program, cihaz veya sistemleri gerekli entegrasyonu veya bağlantıyı yapmadan kullandıran, teslim eden veya satanlara, Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına bu cihaz ve sistemler tarafından aktarılması gereken belge, bilgi ve verilerin aktarılmasını sağlayacak sistemleri kurmayan veya 359 uncu maddenin (ç) ve (d) bendi kapsamına girenler hariç olmak üzere bu sistemlerin gerçeğe uygun olmayan şekilde belge, bilgi ve veri aktarmasına sebebiyet verenler ile elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması ile bunlara ilişkin sistem ve yazılım gereksinimleri hususlarında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslara aykırı davranışlara her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere birinci fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan özel usulsüzlük cezasının on katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez. Bu fıkraya göre ceza kesilmesini gerektiren fiillerin, aynı zamanda 6/12/1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun uyarınca usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi durumunda aynı fiillerden dolayı 3100 sayılı Kanun uyarınca ayrıca ceza kesilmez.

Tek bir fiilin bu maddede yer alan birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırı kesilir."

Örneğin yukarıdaki yükümlülüklere uymayan bir Şirkete (birinci sınıf tüccar sayıldığından) her bir tespit için kesilecek ceza (20.000 TL *10=) 200.000 TL olacaktır ancak bir takvim yılı içinde birden fazla tespit için kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemeyecektir.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

4) Genel Usulsüzlük Cezaları Önemli Derecede Artırılmaktadır

Bilindiği üzere VUK'nun 352'nci maddesinde Genel "Usulsüzlük dereceleri ve cezaları" düzenlenmektedir. Genel usulsüzlük sayılan fiiller; I'inci derece usulsüzlükler ve II'inci derece usulsüzlükler şeklinde 2 dereceye ayrılmıştır ve buna göre cezalar da 2 kademeli olarak belirlenmiştir. Düzenlemede usulsüzlükler dereceleri ile bunların kapsamına giren fiiller şu şekilde belirlenmiştir.

I'inci derece usulsüzlükler	II'inci derece usulsüzlükler
<p>1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması;</p> <p>2. Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;</p> <p>3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;</p> <p>4. Çiftçiler tarafından 245 inci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi;</p> <p>5. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 – 219 ile mükerrer madde 242) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);</p> <p>6. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;</p> <p>7. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.);</p> <p>8. Diğer ücretler üzerinden alınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması;</p> <p>9. Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.</p>	<p>1. Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342 nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması;</p> <p>2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması;</p> <p>3. Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);</p> <p>4. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması;</p> <p>5. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;</p> <p>6. Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;</p> <p>7. Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi.</p>

Bu Kanunun 10'uncu maddesiyle Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvelde yapılan değişiklik ile mevcut düzenlemedeki ceza tutarları önemli düzeyde artırılmaktadır. Değişiklik öncesi (2024 ceza tutarları 556 sayılı VUK Tebliği ile açıklanmıştır) ve sonrası ceza tutarları aşağıda gösterilmiştir.

Mükellef Grupları	Birinci derece usulsüzlükler için		İkinci derece usulsüzlükler için	
	Yeni Ceza (TL)	Eski Ceza (TL)	Yeni Ceza (TL)	Eski Ceza (TL)
1. Sermaye şirketleri	20.000	1.100	10.000	580
2. Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	10.000	660	5.000	330
3. İkinci sınıf tüccarlar	5.000	330	3.500	150
4. Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	3.500	157	2.250	87

5. Kazancı basit usulde tespit edilenler	2.250	87	1.500	40
6. Gelir Vergisinden muaf esnaf	1.500	40	1.000	23

Buna göre örneğin; bir sermaye şirketi olan Anonim Şirket statüsündeki bir mükellef bir aya ilişkin KDV 1 beyannamesini süresinde vermediğinde değişiklik öncesinde 1.100 TL genel usulsüzlük cezasına muhatap olur iken, değişiklikle beraber bu ceza 20.000 TL olmuştur.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

5) Kayıt dışı Faaliyetlerde Bulunanlara Uygulanacak Vergi Ziyai Cezaları Artırılmaktadır

Bilindiği üzere VUK'nun 344'ncü maddesinde "Vergi ziyai cezası" düzenlenmektedir. Mevcut düzenleme uyarınca;

1. VUK'nun 341 inci maddesi uyarınca **vergi ziyai**; mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyai hükmündedir. VUK'nun 344' ncü maddesi uyarınca 341'inci yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin **bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir.**

2. Vergi ziyasına VUK'nun 359 uncu maddede yazılı "hileli" fiillerle (sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek ya da kullanmak, defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapmak, defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek gibi fiillerle) sebebiyet verilmesi halinde **ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir. Bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat ceza kesilir.**

3. Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için yukarıdaki cezalar **yüzde elli oranında azaltılarak uygulanır.**

Bu Kanunun 9'uncu maddesiyle VUK'nun 344'üncü maddesine eklenen fıkra uyarınca; Vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin ıttılay dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, yukarıdaki düzenlemelere göre kesilecek vergi ziyai cezası **yüzde elli artırılarak uygulanacaktır.** Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilecektir.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

6) Altın, Gümüş, Platin Ve Paladyum Gibi Kıymetli Madenler Borsa Rayici İle Değerleneceğine Yönelik Düzenleme Yapılmaktadır

Bu Kanunun 7'nci maddesiyle VUK'nun "Borsa rayici" başlıklı 263'üncü maddesinde yapılan değişiklik ile; "kıymetli madenler" ibaresi eklenmek suretiyle; Borsa rayicinin, menkul kıymetler, kambiyo borsası ve ticaret borsaları yanında **kıymetli madenler** borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlendirilmeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değerlerini ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Bağlantılı olarak Bu Kanunun 9'ncü maddesiyle VUK'na "Kıymetli madenler:" başlıklı 274/A maddesi eklenmek suretiyle **kıymetli madenlerin değerlendirme yöntemi belirlenmiştir**. Bu madde de yapılan düzenlemeye göre;

1. Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilecektir.
2. Sözü geçen kıymetli madenler için Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluşturduğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır.
3. Bu madde hükmü kıymetli maden ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olacaktır.
4. Kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınacaktır. Yani TL/döviz mevduatlar ve krediler için uygulanmakta olan bilanço gününe kadarki "kıst faiz" uygulaması kıymetli madenler cinsinden mevduat ve krediler için de cari olacaktır.
5. Alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak 280 inci, 281 inci ve 285 inci maddelerde yer alan (Yabancı paraların, Alacakların ve Borçların değerlemesine yönelik) hükümler bu fıkra kapsamındaki alacak ve borçlar bakımından da geçerli olacaktır.

Düzenlemenin gerekçesinde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır;

"Söz konusu (263.) maddeye eklenen ifade ile kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılabilmesi sağlanmaktadır.

Bu madde (8) ile kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçların borsa rayiciyle değerlendirilmesi sağlanmaktadır.

Dolayısı ile kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir.

Ayrıca, kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınacaktır.

Bunun yanı sıra, kıymetli madenlere dayalı olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesaplarından kaynaklı alacak ve borçların değerleme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak, mevcut uygulamada olduğu gibi 213 sayılı Kanunun 280, 281 ve 285 inci maddelerinde yer alan hükümler geçerli olacaktır."

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

7) Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirdiği Tespit Edilip Mükellefiyeti Terkin Edilenlere İlişkin Teminat Uygulamasında Yapılan Değişiklikler

Vergi Usul Kanunu'nun mevcut "teminat Uygulaması" başlıklı 153/A maddesinde, gerçek bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edilip mükellefiyeti terkin edilenlerin; yeniden mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve belirlenen tutarda teminat verilmiş olması koşulu aranmaktadır.

Sözü geçen maddenin 3 ve 4 üncü fıkralarında yer alan; verilen sürede yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümler ise Anayasa Mahkemesi'nin E:2022/108 K:2023/55 sayılı kararı ile iptal edilmiş bulunmaktaydı.

Bu Kanunun 5'inci maddesi ile VUK'nun 153/A maddesi, AYM Kararı dikkate alınarak yeniden düzenlenmektedir. Buna göre;

1. Değişiklik öncesinde madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminat için bir üst sınır bulunmamaktaydı. Bu Kanunla mükelleflerden istenilecek teminat tutarı için; "10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak şeklinde" bir üst sınır belirlenmektedir.
2. İstenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmaktadır.
3. Teminat yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibari ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmaktadır.
4. Öte yandan madde metnindeki Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen düzenlemeler ile bunlara atıf yapan veya bunlarla ilişkili düzenlemeler de madde metninden çıkarılmaktadır.

Bu düzenlemeler 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

7524 sayılı Kanuna [bu bağlantıdan ulaşabilirsiniz.](#)

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı info@narcon.com.tr'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

www.narcon.com.tr

18.8.2024