

2017/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Vergi Tekniği

12 Kasım 2017 Pazar – 16.00 (Sınav Süresi 2 Saat)

SORULAR

SORU 1: Vergilendirmede, “*Ayırma Prensibini*” açıklayınız. (10 Puan)

SORU 2: İdari yargıda, “*içtihadın birleştirilmesini talep etmeye yetkili olanlar*”ı, yasal dayanaklarını da belirtmek suretiyle sayınız. (20 Puan)

SORU 3: Medeni Kanun hükümlerine göre mirasçıların;

- 1- Mirasın tutulan defter mucibince kabul veya reddetmeleri,
- 2- Mirasın resmi tasfiyeye tabi tutulmasını talep etmeleri,
- 3- Mirası kayıtsız ve şartsız kabul etmeleri,

Hallerinde;

- a) 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca, murisin bu Kanun kapsamına giren amme borçları hakkında yapılacak takiplerde, alacaklı tahsil dairelerince **izlenecek hukuki yolları, yasal dayanakları ile birlikte açıklayınız.** (10 Puan)
- b) 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına **giren ve girmeyen** vergi, resim ve harçlardan mirasçıların, murisin amme borçlarından doğan sorumluluğunu açıklayınız. (10 Puan)

Yukarıdaki hallerin **tahsil zamanaşımı** süresine etkisini açıklayınız (10 Puan)

SORU 4: İdari yargıda **düzenleyici işlemlerin** iptali talebi ile açılan davalarda verilen kesinleşmiş iptal kararlarının hukuki sonuçlarını kısaca açıklayınız. (10 Puan)

SORU 5: (K) Vergi Dairesinin tam mükellef kurumu (A) AŞ, genel bütçeli bir kuruluşun yapım işini üstlenmiştir. Yapım işi Katma Değer Vergisi mevzuatı uyarınca, kısmi Katma değer vergisi tevkifatına tabidir. Ancak, söz konusu iş, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesi uyarınca Katma Değer Vergisinden istisnadır.

(A) AŞ, söz konusu işin birkismini aynı vergi dairesinin tam mükellef kurumu (B) Limited Şirketine yaptırmıştır. (B) Limited Şirketi yaptığı faturalarda KDV tevkifatını göstermemiştir, (A) AŞ'de ilgili dönemde (2) no'lu KDV beyannamesini vermiş ancak, (B) Limited Şirketinden kesmesi gereken KDV'leri beyan etmemiştir. Bununla birlikte (B) Limited Şirketi, (A) AŞ'ne düzenlediği faturalarda yer alan KDV'nin tamamını kanuni süresi içerisinde beyan etmiş ve her vergilendirme döneminde de ödenecek KDV beyan etmiştir. (B) Limited KDV beyannamelerini kanuni süresinden önce her ayın 18 ile 20'sinde vergi dairesine vermiş ve verdiği günde de beyannamede yer alan ödenecek KDV'nin tamamını ödemistiştir.

İnşaat işi tamamlandıktan sonra KDV tevkifatının yapılmadığını fark eden (A) AŞ, Vergi Usul Kanunu'nun 371'nci maddesinden yararlanmak üzere pişmanlık talepli düzenlediği (2) no'lu KDV

düzelme beyannamelerini elektronik ortamda vergi dairesine vermiştir. Elektronik ortamda gönderilen beyanname üzerine, bağlı bulunduğu vergi dairesince (A) AŞ'ye beyan ettiği KDV'ler, pişmanlık zammı ile birlikte tahakkuk fişi ile tahakkuk ettirilerek elektronik ortamda tebliğ edilmiş ve tahakkuk eden vergiler (A) AŞ'nce tahakkuk fişinde yer alan vadesinden önce ödenmiştir. (A) AŞ, tam istisna kapsamına giren bu işlemle ilgili olarak KDV iadesi almamış ve kanuni süresinde verdiği KDV beyannamelerinin tamamında devreden KDV beyan etmiştir.

İSTENEN

a) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'nci maddesindeki pişmanlık hükümlerinden yararlanılabilmesi için gerekli yasal şartları **sayınız. (14 Puan)**

b) Yukarıdaki olayda, (A) AŞ'nin pişmanlık şartlarını taşıdığını kabul ederek elektronik ortamda yapılan işlemlerin Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği kapsamında doğru olup olmadığını açıklayarak yapılan işlemin düzeltmeye konu olup olmayacağı açıklayınız. **(16 Puan)**

CEVAPLAR

YANIT 1: Vergi oranlarının belirlenmesinde özellikle gelir üzerinden alınan vergilerde kullanılan prensiptir. Bu prensipte, *emek gelirlerinin, sermaye gelirlerinden ayrı vergilendirilmesi gerektiği kabul edilmiştir*. Kuram, emekten gelir elde edenlerin mali gücünün sermayeden gelir elde edenlere nazaran daha düşük olduğu varsayıma dayanmaktadır.

YANIT 2: 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 40'ncı maddesinde içtihadın birleştirilmesine yetkili olanlar başlığı altında, birleştirme talebinde bulunabilecekler aşağıdaki şekilde tadaad edilmiştir.

1. İctihatların birleştirilmesi veya birleştirilmiş ictihatların değiştirilmesi;
 - i. *Danıştay Başkanı,*
 - ii. *Konu ile ilgili daireler,*
 - iii. *İdari ve vergi dava daireleri kurulları veya*
 - iv. *Danıştay Başsavcısı*

tarafından istenebilir.

2. *Aykırı kararlarla ilgili kişiler, ictihatların birleştirilmesi için Danıştay Başkanlığına başvurabilirler.*

Diğer taraftan, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri Ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu Ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinde benzer olaylarda, *bölge idare mahkemesi dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında veya farklı bölge idare mahkemeleri dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında aykırılık veya uyuşmazlık bulunması hâlinde;*

3

- 1- Resen (**BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULU**) veya
- 2- *İlgili bölge idare mahkemesi dairelerinin ya da*
- 3- *İstinaf yoluna başvurma hakkı bulunanların*

bu aykırılığın veya uyuşmazlığın giderilmesini gereklili olarak istemeleri üzerine, istemin uygun görülmesi hâlinde *kendi görüşlerini de ekleyerek Danıştay Başkanlığına iletmek görevi verilmiştir*. Bu görev kapsamında yapılacak talepler hakkında 6/1/1982 tarihli ve 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu ve 40 inci maddeleri uygulanacağı da aynı maddede hüküm altına alınmıştır.

YANIT 3: Türk Medeni Kanunun 599'uncu maddesi uyarınca mirasçılar, miras bırakanın ölümü ile mirası bir bütün olarak, kanun gereğince kazanırlar. Kanunda öngörülen ayırsız durumlar saklı kalmak üzere mirasçılar, miras bırakanın aynı haklarını, alacaklarını, diğer malvarlığı haklarını, taşınır ve taşınmazlar üzerindeki zilyetliklerini doğrudan doğruya kazanırlar ve **miras bırakanın borçlarından kişisel olarak sorumlu olurlar**. Atanmış mirasçılar da mirası, miras bırakanın ölümü ile kazanırlar. Yasal mirasçılar, atanmış mirasçılara düşen mirası onlara zilyetlik hükümleri uyarınca teslim etmeye yükümlüdürler.

Medeni Kanunda mirasın korunmasına ilişkin hükümler de yer almaktadır. Bu kapsamda, mirasçılar yasal süreler içinde;

- 1- *Mirası kayıtsız ve şartsız kabul etmeleri*
- 2- *Mirası tutulan defter mucibince kabul veya reddetmeleri,*
- 3- *Mirasın resmi tasfiyeye tabi tutulması,*

Talep etme hakları bulunmaktadır.

Medeni Kanunda yer alan yukarıdaki düzenlemeler 6183 sayılı AATUHK'nda da ayrıntılı olarak düzenlenmiş olup, Maliye Bakanlığı'ncı çıkarılan seri A ve 1 sıra no'lu Tahsilat Genel Tebliği'nde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir. Ayrıca, 213 sayılı VUK'nında da ölüm halinde mirasçıların sorumlulukları bu Kanun kapsamına giren vergi, resim ve harçlar açısından ayırsız düzenlemeye gidilmiştir. Yukarıda özetle belirtilen açıklamalar esas alınarak sorulan hususlar mevzuata göre aşağıdaki şekilde yanıtlanabilecektir.

a) 6183 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde amme borçlusunun ölümü halinde yapılacak işlemler düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme;

- i- **Mirasın kayıtsız şartsız kabulü halinde;**
- a) Mirası reddetmemiş mirasçılar hakkında da bu kanun hükümlerinin tatbik edileceği
 - b) Borçlunun ölümünden evvel başlamış olan muamelelere devam olunacağı,

Hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca yine aynı Kanunun 50'nci maddesinde de;

- i. Karısı yahut kocası, kan ve sıhriyet itibariyle usul veya furuundan birisi ölen borçlu hakkındaki takip ölüm günü ile beraber üç gün için geri bırakılır.
- ii. **Borçlunun ölümü halinde** terekenin borçlarından dolayı ölüm günü ile beraber üç gün için takip geri bırakılır. Üç günün bitiminde terekenin borçları için takibata devam olunur.
- iii. Mirasçılar, mirası kabul veya ret etmemişlerse bu hususta **Medeni Kanundaki muayyen müddetler geçinceye kadar takip geri bırakılır.**

Şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Mirasın kayıtsız ve şartsız kabulü halinde mirasçılar, kural olarak amme borçlarından kendi mal varlıklarıyla sorumlu olup, mirasçılar asıl amme borçlu yerine geçerek takibe tutulacaklardır.

- ii- **Mirasın tutulacak defter ya da resmi tasfiyeye tabi tutulması halinde;**

Terekenin bir mahkeme veya iflas dairesi tarafından tasfiyesini gerektiren hallerde ise tahsil dairesi, mirası kabul eden mirasçılar hakkında yapacağı işlemleri uygulayamayacaktır. Bununla mirasçılar korunmaya alınmış olup, mirası kabul etmeyen mirasçıların murisin amme borçlarından dolayı sorumlu olmayacağı kabul edilmiştir. Resmi tasfiyenin sonuçları;

- Resmi tasfiye talebi üzerine mirasın açılmasına rağmen resmi tasfiyenin sonuna kadar terekeyi mirasçılar iktisap edemez
- Mirasçılar tereke borçlarından kişisel malvarlıklarını ile değil sadece tereke ile sorumlu olurlar. (TMK; m.632/3; **Resmî tasfiye hâlinde mirasçılar, terekenin borçlarından sorumlu olmazlar.**)
- Alacaklılar alacaklarını sadece tereke varlığından karşılayabilir.
- Tereke varlığından öncelikle miras bırakın borçları ödenir.
- Tereke borçları ödendikten sonra kalan artık değer mirasçıların malvarlığına geçer.

6183 sayılı Kanunun 50 nci maddesi uyarınca, mirasçılar, mirası kabul veya ret etmemişlerse bu hususta 4721 sayılı Kanunda belirlenmiş süreler geçinceye kadar haklarındaki takip durdurulacaktır. 4721 sayılı Kanunun 606 nci maddesinde; mirasın **3 ay** içerisinde ret olunabileceği hükmeye bağlanmış olup, **bu süre içerisinde mirasın kabul edildiğine ilişkin bir bilgi edinilmeden mirasçılar hakkında takip yapılmasına imkan bulunmamaktadır.**

Diğer taraftan, aynı maddede mirasın tutulan defter mucibince kabulü halinde, mirasçı, deftere kaydedilmemiş olsa dahi amme alacağından mirastan kendisine düşen miktar ile mesul olduğu da açıkça hükmü altına alınmıştır. Medeni Kanununun 629'uncu maddesinde, alacaklarını süresi içinde deftere yazdırmayan alacaklılara karşı mirasçının, kendi kişisel mallarıyla sorumlu olmadığı gibi; terekeden kendisine geçen mallarla da sorumlu tutulamayacağı, ancak, alacaklarının kusuru olmadan deftere yazdırılamadığı veya bildirdiği hâlde deftere yazılmamış alacakları için mirasçı, zenginleşmesi ölçüsünde sorumlu kalacağı, alacakları, tereke mallarıyla güvence altına alınmış olan alacaklılar deftere geçirilmemiş olsa bile bu haklarını güvenceden alabilecekleri hükmü altına alınmıştır. 6183 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacakları açısından ise bu kuralın uygulanmayacağı, 7 nci maddede (Mirasın tutulan defter mucibince kabulü halinde, mirasçı, deftere kaydedilmemiş olsa dahi amme alacağından mirastan kendisine düşen miktar ile mesuldür.”) hükmü altına alınmıştır.

Ayrıca, 6183 sayılı Kanunun 7'nci maddesi uyarınca da mirasın tutulacak defter mucibince ret veya kabulü sırasında murisin mal varlığı üzerinde ölümeden önce haczedilen malları defter tutma muamelesinin devamı müddetince satışı yapılamayacaktır.

6183 sayılı Kanunun 7'nci maddesinde terekkenin bir mahkeme veya iflas dairesi tarafından tasfiyesini gerektiren hallerin bu hükmün dışında olduğu hükmü altına alınmıştır. Bununla tasfiye halinde borçlunun ölümü üzerine takip muamelelerine devam edilemeyeceği kabul edilmiştir.

Öte yandan, 6183 sayılı Kanunun 21 nci maddesinde **mirasın reddi ve terekkenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde** amme alacakları **imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 nci maddesinin üçüncü sırasında**, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulacağı hükmü altına alınmıştır. Atıf yapılan 2004 sayılı Kanun'un 206'ncı maddesinde üçüncü sıra, “**Özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar.**” **belirtilmiştir.** Bununla, mirasın reddi ve terekkenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları **2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 nci maddesinin üçüncü sırasında** imtiyazlı alacak olarak üçüncü sırada yer alacaktır. Üçüncü sırada, bu sıranın önceliğini alan bir alacağın bulunması halinde, amme alacakları da öncelikli alacakla aynı sırada yer alacak ve bu alacaklar tamamen tahsil edilinceye kadar diğer imtiyazlı alacaklara bir pay ayrılmayacaktır. Öncelik hakkı bulunan alacak ile amme alacağı toplamının, bu sıraya tahsis edilen tutardan fazla olması halinde ise tahsis edilen tutarın garameten taksim edileceği tabiidir.

b) Mirasçıların sorumluluğu; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 9, 12 nci ve 4721 sayılı Kanunun 681 inci maddesinde düzenlenmiştir.

213 sayılı Kanunun 12 nci maddesinde, “Ölüm halinde mükelleflerin ödevleri, mirası reddetmemiş kanuni ve mansup mirasçılara geçer. Ancak, **mirasçılardan her biri ölünen vergi borçlarından miras hisseleri nisbetinde sorumlu olurlar.**” hükmüne yer verilmek suretiyle ölen kişinin vergi borçlarından **her mirasçının kendi miras hissesi nispetinde sorumlu olması esası getirilmiştir.** Bu itibarla, ölen amme borçlusundan aranılan amme alacaklarının 213 sayılı Kanun kapsamına giren

alacaklar olması halinde mirasçılar hakkında yapılacak takiplerde mirasçıların sorumlu oldukları tutarların 213 sayılı Kanunun anılan maddesi uyarınca tespit edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan VUK'nın 372'nci maddesinde de **ölüm halinde vergi cezasının düşeceği huküm altına alınmış olup, mirasçılardan muirisin vergi cezaları talep edilemeyecektir.**

4721 sayılı Kanunun 641 ve 681inci maddelerinde ise; mirasçıların tereke borçlarından dolayı müteselsilen sorumlu oldukları düzenlenmiştir. **Ancak, bu sorumluluk mirasın paylaştırılmasından itibaren geçecek 5 yıllık sürede geçerli olup, bu sürenin bitiminden sonra mirasçılar miras hisseleri oranında miras bırakın borçlarından sorumlu olacaklardır.**

Miras bırakandan aranılan amme alacaklarının 213 sayılı Kanun kapsamında olmayan alacaklardan olması halinde mirasçılar hakkında yapılacak takipte 4721 sayılı Kanunun hükümleri esas alınacaktır. Buna göre, **mirasçilar müteselsil sorumluluğun sona erdiği tarihe kadar borcun tamamından müteselsilen, bu tarihten itibaren ise miras hisseleri oranında sorumlu tutularak takip edilecektir.**

Mirasın tutulan defter uyarınca kabulü yoluna başvurulmuş olması halinde mirasçıların sorumluluğu;

- a) Amme alacağının deftere kaydedilmiş olması halinde, yukarıda açıklamalara göre,
- b) Amme alacağının deftere kaydedilmemiş olması halinde, amme alacağının 213 sayılı Kanun kapsamında olup olmamasına bakılmaksızın, miras yoluyla iktisap edilen miktar kadariyla, olacaktır.

6

Resmi tasfiyeye tabi tutulması halinde ise yukarıda açıklandığı üzere, **mirasçilar, terekenin borçlarından sorumlu olmayacaklardır.**

c) **6183 sayılı Kanunun 104'üncü maddesinde zamanaşımın işlememesi başlığı altında tahsil zamanaşımı süresini durduran haller düzenlenmiştir. Bu maddede borçlunun terekesinin tasfiyesi dolayısıyle** hakkında takibat yapılmasına imkan yoksa bu hallerin devamı müddetince **zamanaşımı süresinin işlemeyeceği huküm altına alınmıştır.** Zamanaşımı süresinin işlememesi sebeplerinin kalktığı günün bitmesinden itibaren başlayacağı veya durmasından evvel başlamış olan cereyanına devam edeceği huküm altına alınmıştır. Diğer taraftan aynı Kanunun 103'üncü maddesinde ise ölüm hali ile ilgili olarak ayırsı bir düzenleme yapılmamıştır. Bir başka deyişle ölüm hali tahsil zamanaşımını kesmemektedir.

6183 sayılı Kanunun 104'üncü maddesinde defter tutma halleri ile ilgili bir düzenleme yapılmamıştır. Ancak, Medeni Kanunu'nun 625'nci maddesinde resmî defter tutulması devam ettiği sürece miras bırakın borçları için icra takibi yapılamayacağı ve **bu süre içinde zamanaşımının işlemeyeceği huküm altına alınmıştır.** Bu huküm uyarınca defter tutma hali devam ettiği sürece tahsil zamanaşımı süresi de işlemeyecektir.

Yukarıda sayılan durumlar dışında tahsil zamanaşımı süresinin kesileceğine dair herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

YANIT 4: Düzenleyici işlemlerin mahkeme kararı ile iptali halinde, iptal hükmünün nasıl huküm ifade edeceğini, Türk Hukuk sisteminde açıkça düzenlenmemiştir. Ancak, iptal edilen işlem, kesinleşmiş karar ile yürürlükten kalkacağından bu işlemler yok hükmünde sayılacaktır. **Dolayısıyla iptal kararı, işlemin ilk yapıldığı günden geçerli olmak üzere yürürlükten kalkacaktır. Bir başka deyişle, iptal kararı ile idari işlem hiç yapılmamış, hiç doğmamış hale gelmektedir.** Bu durumda idarenin

düzenleyici işlemlerin doğurduğu hukuki sonuçlarında tamamen ortadan kaldırılması gerekmektedir. Nitekim, Dan. 5. D., 25.2.1998, E: 1997/13, K: 1998/515, (Danıştay Dergisi, S. 97, sh. 308:) sayılı ilamında “Eğer bireysel bir idari işlem iptal edilmiş ise idare, bireyin eski hukuki durumunu kazanması için gereken işlemleri yapmakla yükümlüdür: dava konusu işlem gibi düzenleyici bir işlem iptal edilmiş ise, ortada hukuken doldurulması zorunlu bir boşluk olmadıkça, verilen yargı kararı idarenin herhangi bir uygulama işlemine gerek kalmaksızın hukuki sonuçlarını ortaya koyar, başka bir anlatımla iptal edilen düzenleyici işlemin uygulanabilirlik (icrailik) niteliği son bulur ve işlemin yapılmasından önceki hukuki durum yürürlük kazanır. Örneğin herhangi bir tüzük veya yönetmelik için iptal kararı verilmiş ise değişiklik yapan hükmü uygulanmaz ve değiştirilen hükmü yürürlükte kalır.” biçiminde karar vermiştir. Ancak, değiştirilen ikincil düzenleme açıkça ya da zimni olarak yürürlükten kaldırılmış ise önceki düzenlemenin de uygulanması hukuken mümkün değildir.

Nitekim, VUK m.369, f.2'de de Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımındığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamayacağı, şu kadar ki, **bu hükmün yargı mercileri tarafından iptal edilen genel tebliğ ve sirküler hakkında uygulanmayacağı açık bir biçimde hükmü altına alınmıştır.**

Bu kapsamda, örneğin, KDV Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan inşaatlarda 150 m²'nin hesaplanmasıyla ilişkin bölüm iptal edildiğinden, geçmişe dönük olarak bu Tebliğe istinaden 150 M²'nin üzerinde olduğu tespit edilen konutların tesliminde uygulanan % 18 oranındaki KDV'lerin başa dönülerek düzeltilmesi gerekmektedir.

YANIT 5:

a)

1. **Beyana dayanan vergilerde vergi zayıf cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi zayıf cezası kesilmez.**
2. **Mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından her hangi resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.).**
3. **Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettiliği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması.**
4. **Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak onbeş gün içinde tevdi olunması.**
5. **Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi.**
6. **Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemeden geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammi oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak onbeş gün içinde ödenmesi.**

7. VUK'nın 370'inci maddesi uyarınca mükellefe izaha davet yazısının tebliğ edilmemiş olması.

8. Pişmanlık hükümleri emlak vergisi ile ilgili olarak uygulanmaz.

Öte yandan VUK, m.359'da, VUK'nın 371 inci maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz denildiğinden, kaçakçılık fiilini işleyenler, yukarıdaki şartları taşımak kaydıyla, pişmanlık hükümlerinden yararlanabilmektedir.

b) Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği'nde;

Yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilen yapım işlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılacağı, Alicinin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrılmında sayılanlar arasında yer almaması halinde, ilk yüklenicinin ve alt yüklenicilerin bu kapsamındaki hizmetleri tevkifata tabi tutulmaz. Ancak ilk yüklenicinin Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrimında yer alması halinde, ilk aşamada tevkifat kapsamına girmeyen bu işin kısmen veya tamamen devredildiği alt yüklenicilerden tevkifat yapacağı, Tevkifata tabi olan işlerin, 3065 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde vergiden müstesna olması halinde, işlem bedelleri üzerinden KDV hesaplanmayacağı için herhangi bir tevkifat da yapılmayacağı, ancak, vergiden istisna olan işlerin alt yüklenicilere devredilmesi ve alt yüklenicilerin yaptığı işlemin KDV'den müstesna olmaması halinde, alt yüklenicilerin gerçekleştirdikleri işlemler üzerinden hesaplanan KDV, bu Tebliğde belirlenen esaslar çerçevesinde tevkifata tabi tutulacağı;

Açıklandıktan sonra aynı Tebliğde;

“3065 sayılı Kanunun (9/1) inci maddesi kapsamında sorumlu tayin edilenlerin, **sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu vergi tutarının ikmalen veya resen tarh edilerek vergi ziyai cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekmektedir.** Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın 1 No'lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması bu şekilde işlem tesisi edilmesine engel değildir.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde **sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmaz.**

Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken satıcı tarafından beyan edilen **KDV'nin ödenmiş olması halinde, bu verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar; söz konusu verginin ödenmemiş olması halinde ise normal vade tarihinden yapılacak tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi uygulanır.”**

Biçiminde düzenleme yapılmıştır.

Ayrıca, 351 seri no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde de e-beyanname zorunluluk kapsamına giren mükelleflerce, ister kanuni süresi içerisinde isterse kanuni süresinden sonra kendiliğinden ya da pişmanlık talepli olarak verilecek beyannamelerin elektronik ortamda kabul edilebileceği ve verilme tarihleri dikkate alınarak gerekmesi halinde adlarına mükerrer 355 inci madde gereğince özel usulsüzlük cezası kesileceği de açıklanmış olup, pişmanlık talepli beyannamelerin de elektronik ortamda verilmesi mümkün hale getirilmiştir.

Yukarıdaki düzenlemeler uyarınca, olayda, alıcı tevkifat yapmamakla birlikte **satıcı, beyan ettiği ve tahakkuk eden KDV'nin tamamını kanuni süresini dahi beklemeksizin ödediğinden vergi aslı istenmeyecek ve gecikme faizi de hesaplanmayacaktır.** Sadece ve sadece vergi ziyai cezası

kesilebilecektir. Ancak, (A) AŞ, pişmanlık hükümlerinden yararlandığından, pişmanlık vergi ziyarezasını ortadan kaldırıldığından, (A) AŞ adına ceza da kesilemeyecektir. Bu durumda vergi dairesince yapılan işlemlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine istinaden düzeltilmesi gerekmektedir.