

İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ HUKUK FAKÜLTESİ
2016-2017 ÖĞRETİM YILI
KAMU MALİYESİ VE VERGİ HUKUKU DERSİ FİNAL SINAVI
CEVAP ANAHTARI
(TEK NUMARALI ÖĞRENCİLER İÇİN)

Test soruları 4'er, diğer sorular 15'er puan değerindedir.

TEST SORULARI CEVAPLARI

1.B 2.C 3.E 4.D 5.B 6.B 7.E 8.C 9.B 10.D

OLAY SORULARI

2013 yılında tekstil sektöründe başlayan yoğun denetimler kapsamında Bay (A) da iş yerinde denetlenmiştir. Bay (A)'nın, defterleri usulüne uygun olarak istenmesine rağmen vergi müfettişlerine bunları teslim etmemesi nedeniyle hakkında suç duyurusunda bulunulmuş ve cezalı vergi tarhiyatı yapılmıştır. Bay (A)' ya vergi/ceza ihbarnamesi 20.10.2016 gününde tebliğ edilmiştir.

- 1) Bay (A)'nın defterlerinin usulüne uygun olarak istenmesine rağmen vergi müfettişlerine teslim etmemesini vergi hukuku bakımından değerlendiriniz.
- 2) Bay (A)'nın tarhiyata karşı dava açmadığı varsayımında, vergi borcu ne zaman tarh ve tahsil zamanaşımına uğrar?
- 3) Bay (A)'nın idari çözüm yollarından hangilerine başvurabileceğini belirleyerek, söz konusu idari çözüm yolları hakkında bilgi veriniz.

METİN SORUSU

Örtülü sermaye kurumu hakkında bilgi veriniz.

CEVAPLAR

1) Vergi Usul Kanunu kapsamında, vergi mükelleflerine çeşitli defter ve kayıtları tutma, belgeleri düzenleme, bunları saklama ve istendiğinde ibraz etme ödevi yüklenmiştir. Ödevlerin usulüne uygun olarak yerine getirilmemesi ise birtakım yaptırımlara bağlanmıştır.

Öncelikle, defterlerin usulüne uygun olarak istenmesine rağmen vergi müfettişlerine ibraz edilmemesi, Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesine göre defter ve belgelerin gizlenmesi suçunun maddi unsurudur. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi bu suçu oluşturur. Suçun manevi unsuru kasttır. Bu suçun oluşması için vergi ziyayı meydana gelmiş olması aranmaz. Suçun cezası on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasıdır.

Mükellefin kendisinden istenen bilgi ve belgeleri vermemesi halinde susma hakkının bulunduğu kabul edilip edilemeyeceği; bu durumdaki mükellef hakkında ceza uygulanıp uygulanamayacağı konusu tartışılmalıdır.

Susma hakkı Anayasa'nın 38. maddesinin 5. fıkrasında düzenlenmiştir. Buna göre "hiç kimse kendisini ve kanunda gösterilen yakınlarını suçlayan bir beyanda bulunmaya veya bu yolda delil göstermeye zorlanamaz." Anayasa'nın 38. maddesinin 5. fıkrası istisnası olmayan genel ve mutlak bir hükmüdür, sınırlandırılmasına ilişkin bir düzenlemeye izin veren bir hüküm de bulunmamaktadır. Bu nedenle defter ve belgeleri gizleme suçunun Anayasa'nın 38. maddesinin 5. fıkrasına aykırılık taşıdığı ileri sürülebilir.

Ancak bunun yanında vergilendirme sürecinin doğru ve sağlıklı işleyebilmesi açısından defter, belge ve kayıt sistemi önemlidir ve bu bağlamda defter ve belgelerin ibrazının zorunlu kılınmaması halinde vergi sisteminin temelden sarsılabileceği de öne sürülmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan defter ve belgelerin gizlenmesi suçuna ilişkin hükmün Anayasa'nın 38. maddesine aykırı olduğu gerekçesiyle Anayasa Mahkemesi'ne iki kez iptal başvurusunda bulunulmuştur. Ancak bu başvurular, yasalar ile yükümlülerin ve onlarla hukuki ilişkide bulunan üçüncü kişilerin vergi ile ilgili kayıtlarının denetlenmesi amacıyla kimi defter, kayıt ve belgeleri tutmak, saklamak ve istenildiğinde yetkililere ibraz etmek zorunluluğuna uyulmamasının suç olarak kabul edilmesi ile suçla itham edilmenin birbirinden farklı şeyler olduğu, söz konusu hükmün herkesin geliri oranında vergiye katılımının sağlanması ve ödenmesi gereken vergi miktarının tespiti için Vergi Yasası'nda öngörülen defterlerin tutulmasının ve bu defterlerin istendiğinde ibraz edilmesinin zorunlu kılmasının mükellefin susma hakkı çerçevesinde değerlendirilemeyeceği gibi gerekçelerle reddedilmiştir.

Defter ve belgelerin gizlenmesi aynı zamanda bir özel usulsüzlük kabahati olarak düzenlenmiş olup; bir kişinin aynı fiilden dolayı hem suç hem de kabahatten ötürü ayrı ayrı cezalandırılmasının da "Ne bis in idem" ilkesine aykırı olduğu ileri sürülmektedir.

Defter ve belgelerin ibraz edilmemesi re'sen tarh nedeni de oluşturur. Resen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesine göre Vergi Usul Kanunu'na göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmı tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş olursa veya vergi incelenmesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi re'sen tarh sebebi sayılmıştır.

2) Vergi hukukunda tarh ve tahsil zamanaşımı olarak iki zamanaşımı vardır.

Tarh zamanaşımını (tahakkuk zamanaşımını) düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114. madde hükmüne göre; vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın

başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar.

Olayda 2012 yılına ilişkin faaliyetlerin denetlenmesi söz konusu olduğundan, bu faaliyetlerden doğacak vergi alacağına ilişkin tarh zamanaşımı süresi, bir sonraki takvim yılının başında, yani, 1 Ocak 2013 günü işlemeye başlamış olup, beş yıl içinde tarh ve tebliğ işleminin yapılmaması halinde, söz konusu alacak 31 Aralık 2017 günü bitiminde zamanaşımına uğrayacaktır.

Tahsil zamanaşımını düzenleyen 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 102. maddesi uyarınca; kamu alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden yılın başından itibaren beş yıl içinde tahsil edilmezse, tahsil zamanaşımına uğrar.

Olayda, Bay (A)'ya vergi/ceza ihbarnamesi 20.10.2016 gününde tebliğ edilmiştir. Dava açılmadığı varsayımında tahsil zamanaşımının ne zaman gerçekleşeceği sorulduğundan öncelikle dava açma süresinin sona erdiği gün tespit edilmelidir. Vergi mahkemelerinde dava açma süresi işlemin tebliğini takip eden günden itibaren 30 gün olduğundan, dava açma süresi 19.11.2016 günü mesai saati bitimi ile sona erecektir. (Soru, dava açma süresinin son gününün haftaiçi güne denk geldiği varsayımından hareket edilerek cevaplandırılmaktadır.) Bu tarih itibarıyla kesinleşen vergi borcunun takip eden bir aylık süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir ve 19.12.2016 günü söz konusu borcun vadesini teşkil etmektedir. Bu sebeple vadenin rastladığı 2016 yılını takip eden bir sonraki takvim yılının başında, yani, 1 Ocak 2017 günü işlemeye başlamakta tahsil zamanaşımı süresi 31 Aralık 2021 günü bitiminde dolacaktır.

3) Bay (A) idari çözüm yollarından sadece cezalarda indirim yoluna başvurabilir. Bu yola göre vergi mükellefi veya vergi sorumlusu; ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden artakalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını 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: (1) Vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri, (2) Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının üçte biri; indirilir. Bu yola başvuran mükellef uzlaşma yoluna başvuramaz. Ancak ceza muhatabının uzlaşma tutanağını imzalayınca kadar uzlaşma talebinden vazgeçtiğini beyan ederek cezalarda indirim kurumundan yararlanmayı isteme hakkı saklıdır. Uzlaşmaya varılamaması halinde, buna ilişkin tutanağın tebliği tarihinde, cezalarda indirim başvurusu için kabul edilen vergi/ceza ihbarnamesinin tebliği tarihinden itibaren 30 günlük sürenin dolmamış olması şartıyla cezalarda indirim hakkından yararlanılması mümkündür.

Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa cezalarda indirim yolundan yararlanamaz.

Metin Sorusu: Örtülü Sermaye

Kurumlar Vergisi Kanunu md. 12 uyarınca kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

Örtülü sermaye tanımında yer alan;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder.

Kurum kazancının tespitinde örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerin indirilmesi kabul edilmez.

Ayrıca kanun uygulamasında bazı haller örtülü sermaye sayılmaz. Örtülü sermaye sayılmayan borçlanmalar şunlardır:

- *Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayri nakdi teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar.*

- *Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar.*

- *5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar.*

- *3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamında faaliyet gösteren finansal kiralama şirketleri, 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren finansman ve faktoring şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar.*