

**YANLIŞ  
VEYA  
YANILTICI  
BİLGİ  
VERENLER  
HAKKINDA  
ÖNGÖRÜLEN  
CEZALAR  
VE  
BİR  
ÖNERİ**

~~~~~  
  
**Mesut HİŞİL**  
Vergi Kontrol Memuru

**V**ergi Usul Kanunu; vergi kanunlarının vergileme usullerini, mükelleflerin hak ve ödevlerini, vergi denetimini, vergi güvenliğini, vergilemede idarenin yetkisini ve vergi yargısını kapsayan genel bir uygulama (usul) kanunudur.

Mükellefler nezdinde yürütülen vergi incelemesinde 2365 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde yapılan değişiklikle 1981 yılından itibaren serbest delil sistemine geçilmiş bulunmaktadır. Bu uygulama ile vergi incelemelerinde mükellefin ödemesi gereken verginin doğruluğunun araştırılması esnasında sadece defter ve belgelerle yetinilmeyecek yemin hariç her türlü delil (Vergiye doğuran olay ile doğrudan ilgili bulunması halinde şahit ifadesi de dahil) ispatlama vasıtası olarak kullanılabilir.

Mükellefler hakkında yürütülen vergi incelemelerinde yukarıda belirtilen delillerin toplanabilmesi, değerlendirilebilmesi ve doğruluğunun anlaşılabilmesi için Mali İdare ve vergi inceleme elemanları lehine Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149, 150, 151 ve 152 nci maddelerinde bilgi alınması ve toplanması ile ilgili kanuni düzenlemeler yapılmış, yine buna aykırı hareket edenler hakkında aynı kanunun mükerrer 355 ve 361 inci maddelerinde maddi ve hürriyeti kı-

sıtlayıcı cezalar öngörülmüştür. Belirtilen maddelerin açıklaması, uygulaması ve ihtiyaç duyulan ek düzenlemeler yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

### **I - VERGİ HUKUKUNDA BİLGİ VERME :**

Vergi Usul Kanunu'nda bilgi toplama, vergi idaresinin "İdare" olarak veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların yaptıkları incelemelerle ilgili olarak gerçek veya tüzel kişilerden vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili bilgilerin istenmesi ya da, onların sürekli bilgi verilme zorunluluğu getirilmesi şeklinde olmaktadır.

Beyan sisteminde beyan edilen matrahın doğruluğunu kontrol ederken, mükelleflerden vergilendirme ile ilgili çeşitli bilgiler istenebileceği gibi onunla muamelede bulunmuş kişilerden istenecek bilgilerden de yararlanılabilir. Bu haliyle, bilgi toplama mükelleflerin beyanlarının kontrolünde önemli bir yer tutmakta, mükelleflerin beyanlarını daha gerçekçi saptamasına neden teşkil etmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 134 ve 135 nci maddelerinde vergi incelemesinden ne anlaşılması gerektiği ve vergi incelemesine yetkililer belirtilmiştir.

Buna göre 134 üncü maddede incelemeden maksatın "Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır." şeklinde tanımlanmıştır. 135 nci maddede ise vergi inceleme yetkisi verilen görevli memurlar belirtilmiştir. Buna göre vergi incelemesi; Hesap Uzmanları, Hesap Uzman Muavinleri, İlin en büyük mal memuru (Defterdar), Kontrol Memurları (Vergi Kontrol Memurları) veya Vergi Dairesi Müdürleri ile aynı maddenin ikinci bendinde sayılan Maliye Müfettişleri, Maliye Müfettiş Muavinleri, Gelirler Kontrolörleri ve Stajyer Gelirler Kontrolörleri tarafından yapılmaktadır. Görüldüğü üzere maddede ünvanı sayılan Defterdar ve Vergi Dairesi Müdürü aynı zamanda idari görev üstlenmiş olmaları nedeniyle vergi incelemeleri çoğunlukla maddede belirtilen Maliye denetim elemanlarınca gerçekleştirilmektedir.

Yukarıda da belirtildiği üzere bilgi verme sadece vergi incelemesi esnasında değil vergilendirme ile ilgili tüm olayları kapsamaktadır. Maliye idaresi ve vergi inceleme elemanları bilgi istemeye yetkili olup yazımızın I-C bölümünde belirtilen istisnalar hariç gerçek ve tüzel kişiler ile kendisinden bilgi istenilenler bu zorunluluğa uymak zorundadırlar.

Vergi Usul Kanunu'nun bilgi verme ile ilgili maddeleri tetkik edildiğinde bilgi vermenin "istenildiğinde bilgi verme" ve "devamlı bilgi



verme" bölümleri içinde irdelenebileceği görülür. Bu ayırım yapıldıktan sonra bu konu ile ilgili açıklamalarımıza aşağıda yer verilmiştir.

**A - İstenildiğinde Bilgi Verme :**

Vergi Usul Kanunu'nun 148 nci maddesine göre istenildiğinde bilgi verme ile ilgili kanuni düzenleme yapılmıştır. Buna göre;

'Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. Ancak aynı maddede memleket dışı imtiyazlardan faydalanan yabancı Devlet memurları (diplomatlar) bilgi verme mecburiyetine tabi tutulamazlar.

Bilgi görevliler tarafından yazı veya sözle istenir. Ancak sözle istenen bilgiler verilmemesi halinde istenilen bilgi ilgililere yazı tebliğ edilmek suretiyle istenir. Kanun maddesinde bu şekilde yazılacak yazılarda, ilgilinin bilgi verebilmesini temin amacıyla uygun bir süre verileceği belirtilmekteyse de, uygulamada bu süre Vergi Usul Kanunu'nun 14. maddesine göre 15 günden az olmaması gerekmekte, süre tebliğ tarihini takip eden günden itibaren başlatılmaktadır. (VUK madde 16) Madde metninde yapılan diğer bir düzenlemede ise bilgi istenmek üzere ilgililerin vergi dairesine zorla getirilemeyeceğidir. Vergi mevzuatını düzenleyen kanunlar kamu hukuku içinde değerlendirilir. Kamu hukukunun diğer bir kolu olan ceza hukukunda sert ve yaptırıcı mahiyetteki düzenlemeler vergi kanunlarında önce para cezası daha sonra hürriyeti kısıtlayıcı cezalar olarak öngörülmüştür. Bilgi alma vergi idaresinin vazgeçemeyeceği bir gereksinim olmakla birlikte istenen bilgilerin alınması için ilgilinin zorla resmi çalışma yerlerine getirilmesi mümkün değildir. Halbuki ceza kanunlarının uygulama esaslarını düzenleyen Ceza Muhakemeleri Usul Kanununda kişilerin bilgisine başvurulması gerektiği durumlarda zabıta kuvvetleri marifetiyle getirilip bu gereksinim kamu hukukunun bir gereği olarak ilgiliden sağlanmakta, kişinin iradesine bırakılmamaktadır. Vergi incelemelerinin daha sağlıklı yapılabilmesi için kanımca Vergi Usul Kanununda da böyle bir düzenlemeye ihtiyaç vardır. Vergi Usul Kanunu'nda bilgi isteme yazılarının tebliğ edilip bu vecibeye uyulmaması halinde halihazırda öngörülen cezalar ve bu konudaki önerilerimiz yazımızın ilerleyen bölümlerinde belirtilmiştir.

**B - Devamlı Bilgi Verme :**

Maliye ve Gümrük Bakanlığı 149 ve 150 nci maddeler gereği belli faslalarla veya devamlı olarak bilgi verme zorunluluğu getirdiği işlemler,

bu işlemlere esas tanzim edilecek belgeler ve sorumlular özetle aşağıda belirtilmiştir.

**1 - Kiracılar Tarafından Doldurulacak Bilgi Formu:**

Bu form kiracı tarafından (apartman yöneticisi olan yerlerde apartman yöneticisi tarafından) düzenlenerek Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenen bakanlık adresine gönderilmesi gerekmektedir. Bu konuda bakanlıkça yapılan düzenlemeler 216 ve 217 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğlerinde belirtilmiştir. Tebliğle getirilen düzenlemeler yazımız konusunu teşkil etmediğinden bu konuda geniş açıklamalara yer verilmemiştir.

**2 - Standart Yapı Ruhsatı Kullanımı ve Bakanlığa İntikali:**

Standart yapı ruhsatı kullanma zorunluluğu 210 sayılı VUK'nun genel tebliği ile getirilmiştir. Buna göre belediyeler, inşaatın başlanılmasından önce inşaat sahiplerine verdikleri yapı ruhsatının bir örneğini Maliye ve Gümrük Bakanlığına göndermeleri gerekmektedir.

**3 - Ticaret Borsaları Tarafından Doldurulacak Bilgi Formu :**

Zirai ürünlerin ticaret borsalarında el değiştirmesi ile ilgili düzenlemeler Gelir Vergisi Genel Tebliği 164 de belirtilmiştir. Bu tebliğle çiftçilerce getirilip borsada işlem gören (satılan) zirai ürünlerden kesilmesi gereken Stopaj gelir vergisinin kesilip vergi dairesine ödenmesinden borsalar ile birlikte zirai ürün alıcıları da müteselsilen sorumlu tutulmuştur. Ayrıca bu düzenleme ile bağlantılı olarak 205 seri numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğince borsaların bu tür işlemleri için "Ticaret Borsaları tarafından doldurulacak bilgi formu"nu doldurarak Maliye ve Gümrük Bakanlığına göndermeleri gerekeceği belirtilmiştir.

**4 - Mahkemeler ve İcra İflas Dairelerince Doldurulacak Bilgi Formu:**

197 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğine göre; mahkemeler (yüksek mahkemeler dahil) İcra ve İflas Daireleri (İcra ve iflas işlerinin yazı işleri müdürleri tarafından yürütüldüğü yerler dahil) vekil olarak dava takip eden avukatlar hakkında "Yüksek Mahkemeler, Mahkemeler ve İcra İflas Dairelerinde dava ve iş takip eden avukatlarla ilgili olarak doldurulacak bilgi formu"nu düzenleyerek bakanlığa gönderceklerdir.



**5 - İmalatçı Sınai Kuruluşlar Tarafından Doldurulacak Bilgi Formu :**

196 ve 198 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğlerinde, imalat işi yapan sınai müesseselere bu faaliyetleri ile ilgili çeşitli hususlar hakkında devamlı bilgi verme zorunluluğu getirmiştir. İstenilen bilgilerin bakanlığa "İmalatçı sınai kuruluşlar tarafından doldurulacak bilgi formu" denilen bir belge ile intikal ettirilmesi gerekmektedir.

**6 - Kıymetli Maden, Taş ve Eşyaları İşleyenler veya Şekil Verenler Tarafından Doldurulacak Bilgi Formu:**

Kıymetli maden, taş ve eşyaları işleyen veya şekil verenler işledikleri veya şekil verdikleri kıymetli maden, taş ve eşyalarla ilgili 195 seri numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde örneği yer alan "Kıymetli maden taş ve eşyaları işleyenler veya şekil verenler tarafından doldurulacak bilgi formunu" doldurmak ve bakanlığa göndermek zorundadırlar.

**7 - Mühendis ve Mimarlar Tarafından Düzenlenen Plan, Proje, Resim ve Hesapları Tasdik Eden Valilik, Belediye ve Türkiye Elektrik Kurumu Gibi Kurum ve Kuruluşlarca Doldurulacak Bilgi Formu:**

194 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile mühendis ve mimarlarca düzenlenen plan, proje resim ve hesapların yer aldığı ve yetkili mercilerce tasdik edilen belgelerde, mali idare için gerekli olan bazı bilgilerin bulunması zorunluluğu getirilmiştir. Keza bu şekilde tebliğde sayılan ve tasdik işleri yapan kurum ve kuruluşlar tasdiğini yaptıkları bu belgeler için tebliğde belirtilen esaslar dahilinde düzenledikleri "Valilik; Belediye ve Türkiye Elektrik Kurumu gibi kurum ve kuruluşlar tarafından tasdik edilen plan, proje, resim ve hesaplarla ilgili olarak doldurulacak bilgi formu"nu bakanlığa göndereceklerdir.

**8 - Tapu Sicil Müdürlükleri Tarafından Gayrimenkullerin Satışları ve İpotek Tesisi ile İlgili Olarak Doldurulacak Bilgi Formu:**

193 ve 220 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile Tapu Sicil Müdürlükleri tapu siciline kayıtlı gayrimenkullerin satışı ve ipotek tesisi ile ilgili olarak tebliğde belirtilen esaslar dahilinde yine tebliğde örneği belirtilen "Gayrimenkullerle ilgili olarak tapu sicil müdürlükleri tarafından doldurulacak bilgi formu"nu düzenleyerek bir örneğini bakanlığa göndermek zorundadırlar.

### 9 - Doktor Reçeteleri İle İlgili Olarak Eczaneler Tarafından Doldurulacak Bilgi Formu:

Eczaneler ilaç satışları sırasında özel muayenehane, özel poliklinik, özel hastahane sahibi veya buralarda çalışan hekimler tarafından düzenlenip ilaç alınca getirilen reçetelerin bir örneğini eczanede bırakıp muhafaza etmek zorundadırlar. Daha sonra bu reçetelere istinaden Vergi Usul Kanunu genel tebliği 192'de belirtilen esaslar dahilinde düzenleyecekleri "Doktor reçeteleri (diş hekimi dahil) ile ilgili olarak eczaneler tarafından düzenlenecek bilgi formunu" bakanlığa göndermek zorundadırlar.

### 10- Matbaa İşleticileri ve Noterler Tarafından Düzenlenecek Bilgi Formu :

Matbaa işleticileri, mükellefle ilgili basım ve dağıtımını yaptıkları vesikalar için Yönetmelik (Vergi Usul Kanunu Uyarınca vergi mükellefleri tarafından kullanılan belgelerin basım ve dağıtımı hakkında yönetmelik ekinde) ekinde belirtilen "Vergi Usul Kanunu uyarınca Vergi mükellefleri tarafından kullanılan belgelerin basım ve dağıtımına ilişkin olarak matbaa işletmesince doldurulacak bilgi formunu" basımını yaptıran ile birlikte üç örnek düzenliyerek örneklerden birini belgeyi bastıran mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine, diğerini anlaşımayı yapan defterdarlığa göndermek zorundadırlar.

Noterler ise Vergi Usul Kanunu 164 seri numaralı genel tebliğ uyarınca tebliğde örneği belirtilen ve tasdik işlemi yaptırılan belgelerle ilgili "Vergi Usul Kanunu uyarınca mükellefler tarafından kullanılan belgelerin-tasdikine ilişkin bilgi formunu" düzenleyerek bu formun bir örneğini mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairesine, bağımsız vergi dairesi bulunmayan yerlerde ilgili mal müdürlüklerine göndermek zorundadırlar.

### 11 - Ölüm Vakaları ve İntikalleri Bildirme:

Vergi Usul Kanunu'nun 150. maddesinde ölüm vakaları ve intikallerin kimler tarafından Mali idareye bildirileceği belirtilmiştir. Bu maddenin uygulanması özellikle Veraset ve İntikal Vergisinde önem taşımaktadır. Belirtilen verginin ölüm tarihinden itibaren kısa zamanda tarh ve tahakkukunun yapılabilmesinin sağlanabilmesi için bu tür bilgilerin düzenli olarak mali idareye intikali gerekmektedir.

Bildirim görevi, aşağıdaki kişi ve kuruluşlara aittir.

— Sulh yargıçları, icra, nüfus ve tapu memurları,



— Yabancı Memleketlerdeki Türk konsolosları veya konsolosluk görevini yapanlar, memur oldukları yerde ölen Türk tebaasının soyadı, adı ve sıfatları ile Türkiye'deki ikametgahlarını Maliye Bakanlığına bildirirler.

— Banka, bankerler ve şirketler ile emanet kabul eden gerçek ve tüzelkişiler; (mevduat, şirket hissesesi, emanet para ve eşya veya sair surette alacak sahiplerinin birinin ölümü halinde ölenin soyadını, adını, alacağını nevini ve miktarını bildirirler.)

Belirtilen kişi ve kuruluşlarca düzenlenen "ölüm veya intikal olaylarına ilişkin bildirim formu" aylık düzenlenerek takipeden ayın 15 nci gününe kadar ilgili vergi dairesine gönderilmesi gerekmektedir.

Tüm bu maddelerdeki açıklamalara ilişkin düzenlemeler 1989 ve takib eden yıllarda (10 numaralı bentdeki düzenleme 1985 yılında yapılmıştır.) Vergi Usul Kanunu genel tebliğleri ile düzenlenmiştir.

### **C - BİLGİ İSTENEMEYECEK HALLER**

Kendilerinden bilgi istenen gerçek ve tüzelkişiler faaliyetleri ile ilgili özel kanunlarında yer alan mahremiyet hükümlerini ileri sürerek bilgi vermekten kaçınamazlar. İstenen bilgileri vermek zorundadırlar. Aksi halde yazımızın alt bölümünde belirtilen cezai hükümlere maruz kalınması ile karşılaşmak durumundadırlar. Ancak aşağıdaki hallere münhasır olmak üzere bilgi verilmeyebilir. Bu bilgiler;

1 - Posta, Telgraf ve Telefon idaresinin muharebeler hakkında tutmaya mecbur olduğu mahremiyet saklıdır.

2 - Hekimlerden, diş hekimlerinden, dişçilerden, ebelerden ve sağlık memurlarından hastaların hastalıklarına ilişkin bilgiler istenemez.

3 - Avukatlardan ve dava vekillerinden kendilerine tevdi olunan işler veya görevleri dolayısıyla öğrendikleri bilgilerin bildirilmesi istenemez. Ancak bu yasak müvekkil adlarıyla vekalet ücretlerine ve giderlerine şamil değildir.

4 - Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu'nun 88. maddesi gereğince gösterilmesi veya teslimi caiz olmayan evrakın muhteviyatı hakkında bilgi istenemez. Şu kadar ki doğrudan doğruya vergi ile ilgili olmak üzere bu gibi evraka müsteniden doğan borçların miktarlarına ve alacakların adlarına ait bilgiler istenebilir.

Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu'nun 88. maddesi ise "Resmi dairelerde saklı evrak ve sair vesikalar münderecatının ifşası memleketin se-

lametine zarar vereceği o dairenin en büyük amiri tarafından beyan edilirse bu evrak ve vesikaların gösterilmesi ve teslimi istenmez, şu kadar ki bu beyan kafi görülmez ise o dairenin mensup olduğu vekaletе müracaat olunabilir." belirtilen düzenlemeyi getirmiştir. Görüleceği üzere Mali idare sözkonusu evrakların içeriği hakkında bilgi istemeyeceği ancak vergi ile ilgili olmak şartıyla bu gibi evraka ait borç ve alacaklara ait bilgileri isteyebileceği anlaşılmaktadır. 1.12.1992 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanıp 1412 sayılı Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu'nda değişiklik yapan 3482 sayılı kanunda sözkonusu maddede değişiklik yapılmamış olup madde yukarıda belirtilen haliyle, uygulanmaya devam edilecektir.

## II - BİLGİ VERMEYENLER İÇİN KANUN İLE GETİRİLEN CEZA DÜZENLEMELERİ:

Vergi Usul Kanunu Mali İdare ve Vergi İnceleme elemanlarınca istenen bilgileri vermeyen kişi ve kuruluşlar için para cezası ve hürriyeti kısıtlayıcı (hapis) ceza öngörmüştür. Bu cezalar Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer Madde 355 ve 361 nci maddelerinde yerini almıştır.

### A - Para Cezası:

#### 1 - İstenildiğinde Bilgi Verilmemesi Halinde Uygulanacak Ceza Miktarı :

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer madde 355'de kendilerinden aynı kanununun 148 ve 150/4. maddeleri çekinme sebebi olmaksızın bilgi vermeyenler için öngörülen para cezalarını belirlemiştir. Madde düzenlemesinde Kamu İdare ve Müesseseleri bu hükmün dışında tutulmuştur. 1993 yılı için uygulanacak ceza miktarları aşağıda belirtilmiştir. Belirtilen cezalar 1.1.1993 tarihinden geçerli olmak üzere 92/3394 sayılı Bakanlar Kurulu kararınca belirlenmiştir.

Buna göre;

a - Birinci sınıf tüccarlar ve bilanço esasına göre defter tutan çiftçiler ile serbest meslek erbabı (Götürü usulde vergilendirilenler hariç) hakkında 1.000.000.- TL;

b - İkinci sınıf tüccarlar ile zirai işletme hesabı esasına göre defter tutan çiftçiler hakkında 500.000.- TL,

c - Yukarıda bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 330.000.- TL,

Özel usulsüzlük cezası kesilecektir.



Öngörülen cezanın kesilebilmesi için bilgi istenirken yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan süre ile süresinde cevap verilmemesi veya eksik veya yanıltıcı bilgi verildiği takdirde haklarında kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi gerekmektedir. Buna göre para cezasının uygulanabilmesi için;

— İlgililerin idarece verilen süre içerisinde (Bu süre VUK'nunun 14. maddesi gereği yazının tebliğinden itibaren 15 günden az olmaması gerekir.) kendilerine tebliğ edilen yazıya rağmen gerekli bilgiyi vermemeleri,

— Bilgi vermekle birlikte bilginin eksik veya yanıltıcı olmasının anlaşılması halinde uygulanacaktır.

## **2 - Devamlı bilgi vermek zorunda olanlar ile Kamu İdare ve Müesseseleri Hakkında Uygulanacak Para Cezası:**

Vergi Usul Kanunu'nun 361 nci maddesi aynı kanunun 149, 150/1, 2, 3, maddeleri gereği kendilerine devamlı bilgi verme zorunluluğu öngördüğü gerçek veya tüzel kişilerden bu zorunluluğa uymayanlar ile kendilerinden istenildiğinde veya devamlı bilgi vermemiş şekilde bilgi istenen ve istenen bilgileri vermeyen kamu idare ve müesseseleri hakkında 100.000.- TL.ya kadar para cezası kesilebileceğini öngörmüştür. Para cezasının üst sınırı 100.000.- TL. olup belirtilen miktar 1.1.1993 tarihinden geçerli olmak üzere 92/3894 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenmiştir.

### **Öngörülen Para Cezasının Kesilebilmesi İçin;**

— Kendilerine 148 ve 149. maddeleri gereği devamlı bilgi verme zorunluluğu getirilip, bu bilgileri yazı ile istenip çekinme sebebi olmaksızın vermeyen gerçek ve tüzelkişiler ile kamu idare ve müesseseleri olması;

— Kendilerinden yazı ile bilgi istenilip (istenildiğinde) buna rağmen çekinme sebebi olmaksızın istenilen bilgiyi vermeyen kamu idare ve müesseseleri olması,

— Vergi Usul Kanunu'nun 150/1, 2, 3 maddelerinde belirtilip ölüm vakalarını ve intikallerini bildirmek zorunda olanların (150/4 maddesinde belirtilenler için VUK'nun mükerrer 355. maddesine göre para cezası uygulanır.) bildirilecek olayın veya gönderilmesi zorunlu olan bildirim (ölüm veya intikal olaylarına ilişkin vukuat bildirim) zamanında bildirilmemesi, (Para cezasının öngörülmesinde idarece bil-

dirimin gönderilmesi gerekmektedir, şeklinde yazılı bir ikazda bulunulmasına gerek bulunmamaktadır.)

Yukardaki durumların oluşması yeterlidir.

### **B - Hapis Cezası:**

Vergi Usul Kanunu'nun 361 nci maddesi bilgi verme mükellefiyetini yerine getirmeyenler için hapis cezası öngörmüştür. Ceza bir aydan üç aya kadar hapsen uygulanabilecektir. Belirtilen süreyi tayin etme yetkisi yargıya ait olup mali idare veya vergi inceleme elemanları bu suçun oluşturduğuna dair hazırladıkları ihbar niteliğindeki raporları ilgili savcılığa göndermek durumundadırlar. Maddenin hapis cezasının uygulanmasının düzenlendiği bölüm;

"148, 257 nci maddelerle, 150 nci maddenin 4 numaralı bendinde yazılı mecburiyetlerin, özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen yine yerine getirilmemesi halinde, yetkili mercilerce yeniden süre belli edilerek bu mecburiyetlerin yerine getirilmesi kendilerine tebliğ olunur.

Yeniden belli edilen süre içinde bu mecburiyetleri yerine getirmeyenler hakkında bir aydan üç aya kadar hapis cezası hükmedilir."

yukarıdaki gibidir. Buna göre belirtilen hapis cezasının uygulanabilmesi için;

— Mali idarece gönderilen bilgi isteme yazısının tebliğ edilmesi, tebligata rağmen istenilen sürede bilgi verilmemesi nedeniyle hakkında özel usulsüzlük cezası kesilmesi, bu cezadan sonra yeniden yapılan tebligata rağmen verilen süre içerisindeki bilgi verilmemesi,

— Kendisinden bilgi istenilenin Kamu İdare ve müessesesi ve aynı kanununun 150/1, 2, 3 maddelerinde belirtilen kişi ve kuruluşlar olmaması, (Bunlar için sadece 100.000.- TL'ya kadar para cezası öngörülmüştür.) gerekmektedir.

Madde ile eksik düzenlenen bir hususa burada değinmek istiyoruz. Hapis cezasını düzenleyen maddenin ilgili bölümünü dikkatle tetkik edecek olursak kasten veya hataen yanlış veya yanıltıcı bilgi verenler hakkında hapis cezasının uygulanamayacağı sadece kendisine tebligat yapılmasına rağmen ısrarla bilgi vermekten kaçınanlar için hapis cezasının uygulanabileceği anlaşılmaktadır. Ancak vergi incelemelerinde Vergi inceleme elemanlarının sıklıkla karşılaştığı husus yanlış ve yanıltıcı bilgi verilmesi olup hapis cezası ile desteklenmeyen para cezası mükellefleri



ve bilgi istenen kişiler üzerinde caydırıcı etki gösterememektedir. Konuyu bir örnekle açıklarsak;

Örnek: Ankara'da faaliyet gösteren A müteahhidi 7 katlı bir apartman dairesini arsa sahibinden kat karşılığı inşa etmek suretiyle anlaşarak inşaaata başlamıştır. İnşaaata 1990 yılı ilk aylarında başlanmış ve 1991 yılı sonunda oturma ruhsatı alınmak suretiyle fiilen bitirilmiştir. Müteahhit 4 daireyi kendisi satmış kalan 3 daireyi arsa sahibine vermiştir. Müteahhit bu ticari faaliyeti ile ilgili olarak 1990 yılı için ticari kazanç beyan etmemiştir. Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116. maddesine göre Vergi dairesince adına hayat standardı temel gösterge tutarı olan 11.100.000.- gelir vergisi matrahı üzerinden 2.930.000.- gelir vergisi ve toplam % 7 oranında (2.930.000 x % 7=) 205.100.- fon tarhiyatı yapılmıştır. Keza 1991 yılı için 1992 yılı Mart ayı gelir vergisi beyanında gösterdiği işletme hesabı özetine göre 15.000.000.- TL. kazanç beyan etmiştir. Beyan edilen miktar hayat standardı temel gösterge tutarından düşük olduğundan vergi dairesince müteahhit adına 21.600.000.- gelir vergisi matrahı üzerinden; 5.800.000.- gelir vergisi ve toplam % 7 oranında (5.880.000 x % 7=) 411.600.- fon tarhiyatları (Savunma Sanayi destekleme fonu % 5; Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu % 1; Çıracılık Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma fonu % 1) yapılmıştır.

Mükellef ticari faaliyeti ile ilgili ilişkide bulunduğu Emlak Komisyoncusu ile ihtilafa düşmesi sonucu emlak komisyoncusu tarafından (vergi kaçırdığı kendisine komisyon parasının ödenmediği ve cebir kullanıldığı gibi iddialarla olayı) Cumhuriyet Savcılığına ihbar edilmiştir.

Müteahhitin bu faaliyeti Maliye Vergi İnceleme elemanlarınca tetkike alınmış Defter ve belgeler (Satış faturası) üzerinden kendisinde kalan daireleri:

|                         |                      |
|-------------------------|----------------------|
| 1 kapı numaralı daireyi | 40.000.000.-         |
| 3 kapı numaralı daireyi | 50.000.000.-         |
| 5 kapı numaralı daireyi | 60.000.000.-         |
| 6 kapı numaralı daireyi | 60.000.000.-         |
| <b>Toplam</b>           | <b>210.000.000.-</b> |

TL.'ya sattığı inşaat maliyetinin ise 195.000.000.- TL. gösterilmek ve belgeleri kayıt edilmek suretiyle inşaat kârının 15.000.000.- olarak hesaplandığı anlaşılmıştır.

Yapılan inceleme esnasında Cumhuriyet Savcılığında açılan mevcut dosyadaki belgelerin bilgi isteme yetkisine istinaden getirilip incelenmesi sonucu ihbar eden emlak komisyoncusu vasıta kılınarak satıldığı anlaşılan 5 kapı numaralı dairenin satış değerinin alıcının da bizzat savcılıkta verdiği ifadeye göre 200.000.000.- TL'ya satıldığı anlaşılmıştır. Bu durum kenisine hatırlatılarak inceleme elemanınca hem daire alıcısının hem de müteahhidin bilgisine başvurulmuş ise de olayı teyit edecekleri yerde daireyi kendi kayıtları ve kesilen (alınan) faturaya göre alınıp satıldığını ifade etmişlerdir.

İnceleme elemanı bu olayda yazımızın ilk girişinde belirtilip Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde belirtilen serbest delil sistemi esasına göre daire satışının gerçekte 200.000.000.- satıldığı belirtilerek müteahhit hakkında vergi inceleme raporu ile gerekli vergi, ayrıca daire alıcısı ile birlikte müteahhit hakkında yanlış ve yanıltıcı bilgi vermekten dolayı VUK'nun mükerrer 355 inci maddesine göre para cezası önerilebilmiştir. Kasten yanlış bilgi veren müteahhit ve daire alıcısı hakkında bu fiilleri için VUK'nun 361 nci maddesinde açık düzenleme olmaması nedeniyle hapis cezası istemi ile savcılığa suç duyurusunda bulunulamamıştır.

### III - SONUÇ:

Vergi Usul Kanununda düzenlenen bilgi verme ile ilgili maddelerdeki caydırıcı nitelikteki ceza düzenlemelerinin yeniden belirlenmesi faydalı olacaktır.

Yazımızda açıklandığı üzere bilgi vermemekten dolayı mükellefler hakkında öngörülen hapis cezası kendisine en az iki defa yazılı tebligat yapıp ısrarla bu vecibeyi yerine getirmeyenler hakkında uygulanmakta, yanlış veya yanıltıcı bilgi verenler hakkında hapis cezasının öngörülmesi mümkün bulunmamaktadır.

Kanımla Vergi Usul Kanunu'nun 361 nci maddesinde yapılacak düzenleme ile istenildiğinde bilgi vermeyenler ile kasten yanlış ve yanıltıcı bilgi verenler hakkında birden fazla tebligat çıkartılmasına gerek kalmaksızın özel usulsüzlük cezası yanında hapis cezasının mali idare ve denetim elemanlarınca Savcılığa suç duyurusunda bulunulmasını öngörecektir düzenlemenin yapılması uygun olacaktır. Ayrıca yapılacak düzenlemede devamlı bilgi verme zorunluluğunda olan kişi ve kuruluşlar ile kamu idare ve müesseseleri ve bu hususun dışında tutulmakla birlikte öngörülen 100.000.- TL para cezasının ise günün koşullarına uygun olarak caydırıcı bir miktara çıkarılması sağlanmalıdır.