



Vergi Mahremiyeti, Sınırları ve İhlali

Hazırlayan
Muharrem ÖZDEMİR
Vergi Denetmen Yardımcısı

I. MAHREMİYET ESASI

A- MAHİYETİ

Bilindiği üzere, vergi sistemimiz geniş ölçüde beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasında, bir verginin iyi uygulanması idareye geniş yetkiler verilmesi ile mümkündür. Bu durum ise, idarenin yetkisini kullanırken mükellefin gerek özel hayatına ve gerekse meslek ve sanatına veya ticari muamelelerine ait, gizli kalması gereken sırların öğrenilmesine neden olur. Vergi muameleleri nedeniyle öğrenilen bu sırların ifşası mükellefleri maddi ve manevi zarar uğratabileceği gibi ticari işlemlerine ait gizli kalması ve özellikle de diğer mükelleflerce duyulmaması ilkesine de uymaz. Ayrıca vergi muameleleri dolayısıyla öğrenilen sırların açıklanması, mükellefin vergi idaresine karşı güvenlerinin sarsılmasına da neden olur.

İşte vergi sistemimizin tam olarak yerleşmesi ve aksamadan işlemesi ve mükelleflerin vergi idaresine güveninin sarsılmaması ve güvenin sağlanması için, öğrenilen sırların gizli kalması, yani "Vergi Mahremiyeti" esası getirilmiştir. Başka bir ifadeyle bu esas; Vergi muameleleri dolayısıyla mükellefin şahsına veya işine ait öğrenilen sırların her ne suretle olursa olsun açıklanmasına engel olan bir tedbirdir.

Vergi incelemeleri ve işlemleri ile uğraşan memurlar yaptıkları işlemler ve incelemeler sırasında mükelleflerin ticari faaliyetine ilişkin tüm bilgileri öğrenilebilmekte, işlemlerin hangi firmalardan ne gibi koşullardan mal aldığını ya da sattığını da defter ve belgelerden kolayca tesbit edebilmektedir. Bu bilgilerin ve işle ilgili sır olarak nitelendirilebilecek hususların üçüncü kişilerce öğrenilmesi, mükellefi hem maddi hem de manevi yönden sıkıntıya sokarak ve önemli kayıplara uğratabilecektir.

İşte, bu ve benzeri durumlarda mükellefin zor durumda kalmalarını önlemek amacıyla, Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesi "Vergi Mahremiyeti" müessesesine yer verilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, idarenin vergilemeye dönük yasal işlemleri nedeniyle, mükellef veya sorumluları hakkında edineceği ve gizli kalması gereken bilgilerin herhangi bir nedenle de olsa üçüncü şahıslara verilmesi veya değişik şekillerde, bu şahısların sözkonusu bilgilerden haberdar edilmeleri mümkün değildir.

B. TANIM VE KAPSAM

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesi vergi mahremiyetinin tanımı ve kapsamına ilişkin düzenlemelere yer vermiştir. Şöyle ki; "Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamelme ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nef'ine kullanamazlar:" hükmü yer almaktadır. Bu fıkra da geçen "mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin" tabirinin anlamı geniştir. Bu tabirden mükellefin eşini, usul ve fûruunu, civar hısımlarını, ortaklarını, iş dolayısıyla temasta bulunduğu gerçek ve tüzel kişilerin anlaşılması gerekir.

Sır kelimesinin anlamı ise, bir kimsenin herhangi bir suretle vakıf olduğu ve gizli tutmak zorunda bulunduğu bilgilerdir. Açıklanması yasak olan sırlar ise, görev dolayısıyla öğrenilmiş bulunan bilgilerdir.

Vergi Usul Kanunu'nun vergi mahremiyetini düzenleyen 5. maddesine 4369 sayılı kanun ile bir fıkra eklenmekte ve eklenen bu fıkra nedeniyle uygulama alanı kalmayan son üç fıkrası yürürlükten kaldırılmaktadır. Son düzenleme ile, beşinci maddenin birinci fıkrasında bu konu ile ilgili belirlemeler yapıldıktan sonra izleyen fıkralarda vergi mahremiyetinin istisnasını teşkil eden işlemlere yer verilmiştir.

Bunlar, ikinci fıkrada; Vergi ilan cetvelleri, üçüncü fıkrada; vergi levhası, dördüncü fıkrada; vergi ziyasına sebebiyet verenlere, sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporuyla tesbit olunanların kanunla kurulmuş meslek odalarına bildirim ve kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak talep edilen bilgilerin verilebilmesine ilişkin düzenlemelerdir.

Mahremiyet hükmüne riayet etmesi gerekenler

Aynı madde (VUK 5) çerçevesinde, öğrendikleri sırları ifşa etmesi yasak olan, başka bir ifadeyle vergi mahremiyeti esasına uymak zorunda olan kişiler şunlardır;

- Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşanlar,
- Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar
- Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler,
- Vergi işlerinde kullanılan bilirkişilerdir.

Vergi muameleleri ile uğraşan memurlar ifadesinden vergi ile ilgili tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleriyle uğraşan tüm memurların anlaşılması gerekir. Bu memurlar, Maliye Bakanlığı memuru olabileceği gibi başka bakanlık memuru da olabilir. Ayrıca memurlar, daimi bir kadroya atanmış olabileceği gibi geçici olarak çalıştırılan kişilerde olabilir. Hatta bunların maliye memurları olmaları da şart değildir.

Vergi incelemeleri ile uğraşan memurlar kapsamına Maliye Bakanlığı inceleme elemanları yanı sıra bazı özel kanunlarla inceleme yetkisine haiz kılınmış memurlarda anlaşılmalıdır. Örneğin, Bakanlar Yeminli Murakıpları ile bunların yardımcıları, VUK'nun 135. maddesinde sayılmamakla beraber, 7129 sayılı Bankalar Kanunu gereğince bu kanunun uygulanmasıyla sınırlı olmak üzere, vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınmışlardır.

Aynı şekilde, Vergi mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olan başkan ve üyeler ile raportörler, dosya memurları ve evrak ve kayıt memurları, daktilo memuru gibi ünvanlarda çalışan tüm memurlarda madde kapsamına girmektedir.

Danıştay Kanunu'nun 89 ncu maddesinde "Danıştay meslek mensupları ile Danıştay tetkik hakimleri ve savcılıkları kamu hizmetleriyle ilgili gizli bilgileri

görevlerinden ayrılmış olsalar bile açıklayamazlar." ifadesiyle genel ve dar kapsamlı bir mahremiyet ilkesine yer verilmiştir. Ancak, VUK'nun 5 nci maddesinde düzenlenen vergi mahremiyeti ilkesinde, "Danıştay'da görevli olanlar" ifadesi kullanılarak 89 ncu madde hükmünü de içeren daha geniş kapsamlı bir mahremiyet ilkesi yer almaktadır.

Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlar takdir, tadilat, uzlaşma, zirai kazançlar il ve merkez komisyonları, ortalama kâr hadleri tespit komisyonları ve özel komisyonlardır. Bu komisyonlara iştirak edenlerde Vergi Usul Kanunu'nun beşinci maddesine göre vergi mahremiyetinin kapsamına dahildir. Kanun metninde, "komisyonlara iştirak edenler" ifade kullanılmıştır. Kanun lafzına göre, sadece komisyon kararlarına iştirak eden uyalar mahremiyetin kapsamına dahil olacaktır. Örneğin, takdir komisyonlarında karar katılan üyeler dışındaki memurlar, bir ifşasında bulunurlarsa durumlarının ne olacağı açık ve net olarak belli değildir. Burada karar katılan üyeler dışındaki memurları, vergi muameleleri ile uğraşan memurlar kategorisine sokarak suç faili saymak gerekecektir. Ayrıca takdir komisyonlarının memur olmayan üyeleri de bu bende göre vergi mahremiyetinin kapsamına girmektedir.

Vergi işlerinde görevlendirilen kişiler, beşinci madde kapsamında sayılan ve vergi mahremiyeti esasına uymak zorunda olan grup içersinde yer almaktadır. Özel teknik ve uzmanlığı gerektiren kendisine başvuru üçüncü kişiye yada kişilere bilirkişi denmektedir. Komisyonlara ve mahkemeler özel teknik, bilgi ve uzmanlığı gerektiren konularda karar verirken lüzum üzerine bilirkişiye başvurabilirler. Takdir komisyonlarının bilirkişiye başvurabileceği durumlar VUK'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasında "Komisyon, servetleri, sınai hakları ve telif haklarını, imtiyazları madenleri, mücevheratı, eski eserleri ve sanat eserlerini değerlemede bilirkişiye müracaat edebilir" şeklinde belirtmiştir. Vergi hukukunda bilirkişiler, özellikle vergi matrahının saptanması, değerlendirme ve tahmin, bazı hukuki durumların saptanması ve muhasebe kayıtlarının yorumlanmasında görevlendirilebilmektedir.

Bilirkişilerden, vergi idaresinin yaptığı işlemlerle ilgili idari yargı davalarında da yararlanılmaktadır. Vergi davalarında, bilirkişiye başvurup başvurulmayacağı konusunda karar verme yetkisi hakime aittir. Hakim, kendiliğinden re'sen bilirkişi incelenmesine karar verebileceği gibi, davacı vergi mükellefiyetinin isteği üzerine de, uyuşmazlık konusu dosyayı bilirkişi incelemesine yollayabilir.

Bilirkişi, inceleme aşamasında gerek görürse konuyla ilgili tüm belgeleri

isteyebilir. Tarafları dinler. Bilirkişi incelemesi bittikten sonra rapor yazar. Bilirkişinin, delilleri takdir yetkisi yoktur. Bilirkişi incelemesi bittikten sonra rapor yazar. Bilirkişinin, delilleri takdir yetkisi yoktur. Bu nedenle bilirkişi sadece maddi vakıalar hakkında görüş bildirir. Hukuki sorunlar hakkında görüş bildirmez.

Bilirkişiler, gerek matrah tespiti ve değerlendirme işlemlerinde ve gerekse vergi yargılama işlemlerinde mükellefin veya mükellefle ilgili kimselerin sırlarını ya da gizli kalması gereken hususlarını öğrenebilirler. Bu nedenlerden dolayı bilirkişiler VUK'da vergi mahremiyetine uymak zorunda olan kişiler arasında sayılmışlardır.

Yukarıda dört grup halinde belirtilen kişiler, görevlerinden ayrılırsalar dahi yasak hükmü devam edecektir. Daha geniş bir ifade ile, vergi muamele, inceleme, uyuşmazlık, takdir bilirkişilik işlerinde ister sürekli, ister geçici olarak görevli olsun mükellef veya mükelleflerle ilgili kimselerin sırlarını bu görevleri dolayısıyla öğrenme durumunda olan kimseler mahremiyet esasına uymak zorundadırlar.

II. VERGİ MAHREMİYETİNİN İSTİSNALARI

Vergi Usul Kanunu'nun 5 nci maddesi, vergi mahremiyetinin yanı sıra vergi güvenliğini de sağlamak amacıyla mükellef ile ilgili bazı bilgilerin açıklanabileceğini kabul ederek vergi mahremiyeti ile ilgili bazı bilgilerin açıklanabileceğini kabul ederek vergi mahremiyeti ile ilgili bazı istisnalara da bünyesinde yer vermiştir.

Vergi mahremiyetinin kapsamına giren ancak mükellef ve vergi sorumlularıyla ilgili üçüncü şahısların maddi ve manevi zarar görmelerine neden olmayacak bir kısım bilgilerin başka amaçlarla kullanılması mümkündür. Vergi mahremiyetinin istisnasını teşkil eden bu durumlar, beşinci maddenin: ikinci, üçüncü ve dördüncü fıkralarıyla düzenlenmiş bulunmaktadır.

Beşinci maddenin;

- İkinci fıkrası; Vergi ilan cetvelleri,
- Üçüncü fıkrası; Vergi levhasına ilişkin esasları,
- Dördüncü fıkrası; Vergi ziyanına sebebiyet verenlerle, sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri ve kullandıkları vergi inceleme raporuyla tespit olunanların kanunla kurulmuş meslek odalarına bildirim ve

kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak talep edilen bilgilerin verilebilmesine ilişkin düzenlemeleri kapsamaktadır.

A- VERGİLERİN İLAN EDİLMESİ

Vergi kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde kamuoyunun mükellefler üzerinde yaratacağı psikolojik baskının etkisinden hareketle kanunun beşinci maddesinin ikinci fıkrası, "Vergi ilan cetvellerinin düzenlenmesi ve belirlenen vergilerdeki mükellef gruplarının vergileri ile beyannamelerde zarar gösterenlerin bu listeler ile ilan edilmesi esası getirilmiştir. Söz konusu düzenlemeye göre;

- Gelir Vergisi mükelleflerinin yıllık gelir vergisi beyannamelerinde,
- Sermaye şirketlerinin kurumlar vergisi beyannamelerinde,

gösterdikleri matrahları (zarar dahil) ve beyanların üzerinden tarh olunan gelir ve kurumlar vergileri ile mükellefin ad ve unvanları, bağlı oldukları vergi dairesince, bu beyannamelerin verildiği yıl içerisinde vergi dairesinin münasip bir yerine asılacak cetvellerle (vergi ilan cetvelleri) ilan olunacaktır. Ayrıca, vergi dairesince ilan edilen bu listeler, mükelleflerin meslek teşekküllerine de gönderilmek suretiyle orada da ilan edilmeleri sağlanacaktır.

Ancak, yukarıda belirtilen hususlar dışındaki bilgilerin veya anılan mükellefler haricindeki kişilere ait bilgilerin (vergi matrahı, vergi ile mükellefin adı veya unvanı dahil) ilan edilmesi ya da başka bir şahsa aktarılması yasak olup, aksi hareket vergi mahremiyeti ihlal sayılır. (VUK MD. 5/2 ve Genel Tebliğ 72)

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere vergi ilan müessesesi kısıtlı ve sınırlı bir uygulamayı kapsamakta olup, fıkrada sayılanlar dışında hiçbir bilginin açıklanmasına izin vermemektedir.

B- VERGİ LEVHASI

1- Genel Açıklama

Vergi güvenliğinin sağlanmasında, kamuoyunun psikolojik etkisinin önemli bir rolü bulunmaktadır. Gerçekten, mükellefler arasında ortak bir vergi ödeme şuurunun yaratılmasında, kamuoyunun baskı ve desteği de en az yasal düzenlemeler kadar etkin ve önemlidir. Bir yandan vergi ilan cetvelleri ile bu kamuoyu yaratılırken diğer yandan da vergi levhaları ile aynı amaca ulaşmak daha kolay olabilecektir.

Vergi levhası, mükelleflerin beyan ettikleri kazançlar ile bu kazançlar üzerinden tahakkuk ettirilen vergileri gösteren ve bu suretle mükelleflerle ilişkide bulunanlara, psikolojik açıdan denetim olanağı sağlayan bir oto kontrol aracıdır.

Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesinin 3. fıkrası; "Gelir mükellefleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile Sermaye şirketleri her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarihine esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar. İlan ve levhalara ilişkin diğer hususlar Maliye Bakanlığı'nca belli edilir." hükmü yer almaktadır. Bakanlık bu husustaki yetkisini kullanmış ve görüşünü 142, 43 ve en son olarak da 272 seri numaralı VUK Genel Tebliğinde açıklamıştır.

2- Vergi Levhası Asmak Zorunda Olanlar

İşyerlerine vergi levhası asmak zorunda olan mükellefleri iki grup halinde toplamak mümkündür.

Bunlardan birisi "Gelir Vergisi" mükellefleri diğeri ise "Kurumlar Vergisi" mükelleflerinden sermaye şirketleridir.

a- Vergi Levhası Asmak Zorunda Olan Gelir Vergisi Mükellefleri

Vergi levhası asmak mecburiyeti, ticari ve mesleki kazançları dolayısıyla gerçek ve basit usulde vergilendirilenlerin hepsine şamildir. Zirai kazanç erbabının aşağıdaki belirtilen özel hal dışında levha asma mükellefiyetleri yoktur.

143 seri no'lu VUK Genel Tebliği'nde, vergi levhası asacak gelir vergisi mükellefleri, şu şekilde belirlenmiştir:

- Ticari Kazanç sahipleri (Gerçek ve basit usulde vergilendirilenler dahil)
- Serbest meslek erbabı

Bunlar dışında, gayrimenkul sermaye iradı, ücret, menkul sermaye iradı ile sair kazanç ve irat grubuna giren gelir unsuru dolayısıyla gelir mükellefiyetine girenler, vergi levhası asma mükellefiyetinin dışındadırlar. Zira kazanç sahiplerinden doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin tedviri için yazıhane açanlar vergi levhası asmak zorundadırlar.

Gelir Vergisi mükelleflerinden, gezici olarak veya pazar takibi suretiyle bir işyeri açmaksızın faaliyet gösteren mükelleflerinde vergi levhası asma zorunlulukları bulunmamaktadır. (VUK 143 no'lu G.T) Ancak, bakanlığın bu konuda aksi yönde mukteza yayınladığı ve minibüs ile seyyar olarak battaniye ve kilim ticareti yapanların vergi levhası asmak zorunda oldukları belirtilmiştir. (M.B. Muk. 02.09.1982 tarih ve 24402-5.427)

b- Vergi Levhası Asmak Zorunda Olan Kurumlar Vergisi Mükellefleri

İşyerlerine vergi levhası asmak zorunda olan kurumlar vergisi mükellefleri yalnızca sermaye şirketleridir. Bilindiği üzere, sermaye şirketleri, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketleri ile aynı mailyetteki yabancı kurumlardır. Diğer taraftan; Kooperatiflerin, iktisadi kamu müesseselerinin dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin vergi levhası asmak zorunluluğu yoktur.

Bu konuda Danıştay'a intikal eden uyuşmazlıkla ilgili bir olayda;

"Kooperatiflerin vergi levhası tasdik ettirip işyerine asmaya zorunlulukları yoktur" şeklinde karar verilmiştir. (Dn.l 4. D. 8.4.1985 tarih ve E.1984/867, K.1985/1103).

c- Şahıs Şirketlerinde Vergi Levhası

Bu gruba giren adi şirketler, kollektif şirketler ve adi komandit şirketlerde vergi mükellefiyeti bütün ortaklara aittir. Dolayısıyla, bu şirketlerde ortakların herbirinin gelir vergisi mükellefiyeti açısından vergi levhası asma zorunluluğu vardır. Örneğin, 10 ortaklı bir adi şirkette, 10 ortağa ait vergi levhasıda işyerinde ayrı ayrı asılacaktır.

Adi komandit şirketlerde, komandite ortağa ait vergi levhasının aynı şekilde şirkete ait işyerine asılması vergi idaresince istenmektedir.

Şahıs şirketlerinde, her ortağa ait vergi levhasının işyerine asılması mecburiyeti özellikle çok ortaklı şirketler için de geçerlidir. Örneğin, 10 ortaklı bir adi şirketin taşıt işletmeciliği yapması halinde, her taşıtta 20 ayrı vergi levhası asılması durumu ile karşılaşacaktır.

Taşıt işletmelerinde, ayrıca şube veya satış mağazası olması halinde, vergi levhası hem işlerin tedvir edildiği yazıhaneye (mağazaya) hem de taşıta veya taşıtlardan herbirine asılacaktır.

İşyerinde, birden fazla kat ve reyon bulunduğu bu kat ve reyonlardan herbirinde vergi levhası asılacaktır. Şube ve satış mağazası olan mükelleflerde, birden fazla kat ve reyon, merkezde veya şubede yahut satış mağazasında bulunabilir. Örneğin, bir süpermarketin İstanbul'un muhtelif semtlerinde üç ayrı mağazası ve Ankara'da ayrı bir mağazası varsa, vergi levhası, bu mağazalardan herbirinin her katına ve aynı katta birden fazla reyonu varsa, bu reyonlardan herbirine asılacaktır. Bunun gibi büyük bir otel işletmesinde, 10 kat varsa, vergi levhasının müşterinin kabul edildiği giriş kapısından başka, diğer bütün katlara da asılması vergi idaresince istenmektedir.

Çok ortaklı şahıs şirketlerinde vergi levhasının asılmasına ilişkin anlayış ve uygulaması budur. Ancak, Vergi Usul Kanunun ilgili hükmünde vergi levhası ile ilgili hususları düzenleme konusunda, Maliye Bakanlığı'na tanınmış olan yetkiye dayanılarak, bu husustaki uygulamanın ileride değişmesi mümkündür. Çünkü, vergi levhası asılmasından amaç belli bir işyerinde, beyan edilen kazanç ve ödenen verginin müşterilerin görebileceği şekilde belirtilmesi suretiyle vergi güvenliği açısından "Psikolojik bir denetim"in sağlanmasıdır. Çok ortaklı bir şahıs şirketinde ortaklardan herbirinin beyan ettiği kazanç, ortakların başka gelir unsurlarının bulunması nedeniyle genellikle birbirinden farklı olacaktır. Dolayısı ile örneğin, 10 ortaklı bir şahıs şirketinin işyerine asılacak 10 ayrı vergi levhasında yer alacak farklı matrah ve verginin, öngörülen amaca uygun bir yarar sağlaması beklenemez. Hatta genelde aynı iş kolundaki mükellefler arasında kıyaslamada yanıltıcı etkiler yaratması da kaçınılmazdır. Vergi levhası ile sağlanmak istenen "aleniyet" ve "psikolojik denetim", mükellefin yaşıntısı ve harcama gücü ile beyanı arasındaki ilişki üzerine değil, işyeri ve görünürdeki iş hacmi ile beyanı arasındaki ilişki üzerine oturtulmuştur. Bu açıdan kişisel görüşümüze göre; vergi levhası veya levhalarında ortakların beyanının gösterilmesi yerine, işyerine ait toplam kazancın gösterilmesi daha uygun olur.

3- Vergi Levhasının Asılacağı Yerler

Vergi levhası asmak zorunda olan mükellefler (konumuzun B/2 bölümünde açıklanmıştır.) zamanında başvurarak vergi dairelerine onaylatacakları vergi levhalarını işyerlerinin;

- Merkezlerinde,
- Şubelerinde,
- Satış mağazalarında,

- Çiftçilerin doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım-satım işlerinin yapılması için açtıkları yazıhanede,

- Taşıt işletmeleri ayrıca taşıtlarında,

İş sahipleri ile müşteriler tarafından kolayca okunup görülebilecek şekilde asacaklardır.

4- Vergi Levhasında Bulunacak Bilgiler

Vergi levhasında aşağıdaki bilgilerin yer alması gerekir. (142 sıra nolu VUK Genel Tebliği)

- Mükellefin Adı - Soyadı (Ünvanı)
- İşyeri Adresi
- Bağlı bulunduğu Vergi Dairesi
- Vergi Sicil Numarası
- Vergi Türü (Gelir veya Kurumlar Vergisi)
- Beyan olunan matrah ve bu matraha isabet eden vergi

Vergi levhasında, mükellefin tüm gelir unsurlarından oluşan matrah tek kalem halinde gösterilir.

Örneğin, bir tacirin vergi levhasını asacağı işyerinden sağladığı ticari kazancın 1 milyar olduğu durumda, ayrıca Gayrimenkul Sermaye İradı olarak 2 milyar Menkul Sermaye İradı olarak 1 milyar geliri varsa vergi levhasında 4 milyar matrah ve buna isabet eden vergi yer alır.

5- Vergi Levhasının tasdik işlemlerinin Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerce yerine getirilmesine ilişkin Düzenleme ve Yetki

Bilindiği üzere, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 5. maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca vergi levhasının tasdik ve asılmasına ilişkin düzenlemelere yer vermiştir. Bu çerçevede 142, 143 ve 146 sıra no'lu VUK Genel Tebliği ile 224 seri no'lu GVK Tebliğinde açıklamalar yapılmıştır.

Ancak, vergi levhası tasdik işlemlerinin her yıl Mayıs ayının son günlerinde vergi dairelerinin iş yükünü artırdığı mükellefler açısından da gereksiz zaman kaybına yol açtığı gözlenmiştir. Bu nedenle, artan bu yükün hafifletilmesi amacıyla Bakanlığımız 272 sıra No'lu VUK Genel Tebliğini 13 Nisan 1999 tarih

ve 23665 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yeni düzenlemelere gitmiştir. Buna göre, bu tebliğin yayımından itibaren vergi levhası tasdik ettirecek mükellefler tasdik işlemini bağlı oldukları vergi dairelerine yaptırabilecekleri gibi, dilerlerse 142 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen sürelerde;

a) Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin, defterlerini tutmak üzere sözleşme düzenledikleri veya işletmelerinde bağımlı olarak çalışan ve 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavirlere,

b) Vergi beyannamelerinin serbest muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce imzalanması hakkında 4. sıra no'lu Genel Tebliğ uyarınca beyannamelerini imzalattıkları meslek mensuplarına

c) 18 no'lu Serbest Muhasebeci Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği uyarınca beyannamelerini tasdik eden Yeminli Mali Müşavirlere

de tasdik ettirebileceklerdir.

Yukarıda sayılan kişiler (SM, SMMM, YMM) mükellefin ilgili yıl/hesap dönemi tahakkuk fişini dikkate almak suretiyle, tarih, ad ve soyadını yazarak levhayı imzalayacak (mühür bulunanlar mühürde tatbik edecek) ve bu fişin bir örneğini zamanaşımı süresince saklayacaklardır. Bu kişiler ayrıca, her yılın Mayıs ayı sonuna kadar levhasını tasdik ettikleri kişilerin ad ve soyadlarını (tüzel kişilerde ünvanları) ile vergi kimlik numaralarına ilişkin bilgileri Haziran ayının 25 ine kadar bunların bağlı oldukları vergi dairelerine VUK'nun 149 ncü maddesi uyarınca bir yazı ekinde bildireceklerdir.

Vergi levhası asma ve bulundurma zorunluluğuna uymayanlara Vergi Usul Kanunu'nun 353 ncü maddesinin 4 numaralı bendine göre Özel usulsüzlük cezası kesilecektir. (1.1.2002 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 53.000.000) Vergi levhasını tasdik ettikleri mükellefleri vergi dairesine zamanında bildirmeyen veya eksik bildiren meslek mensuplarına ise aynı Kanunun mükerrer 355 nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Öte yandan gerçeğe aykırı olarak vergi levhası tasdik ettiği tespit edilen meslek mensupları ise 3568 sayılı Kanuna göre gerekli disiplin ve cezai kovuşturma yapılmak üzere bağlı oldukları mesleki teşekküllere bildirilecektir.

6- Vergi Levhalarının Şekli ve Ebadi

İktisadi işletmelerin türü dikkate alınmak suretiyle iki ayrı ebatla vergi levhası şekli geliştirilmiş bulunmaktadır.

Sabit işyerlerine asılacak vergi levhaları 17,5x25 cm. ebadında olacaktır. Taşıt işletenlerin taşıtlarına asacakları levhaların ebadı ise 8x12 cm'dir. Her iki durumda da vergi levhaları kartondan mükelleflerin kendilerince yaptırılacaktır. (142 seri no'lu VUK G.T) 142 seri numaralı Genel tebliğde açıklanan hususlara ek olarak, her katta birden fazla reyon bulunması halinde o kat için yalnızca bir adet vergi levhasının asılması, bir adet tasdikli vergi levhası bulunduran mükellefin bunun tasdiksiz fotokopilerini de kullanabilmeleri uygun görülmüştür (VUK 146 Seri no'lu G.T.)

7- Vergi Levhasının Tasdiki ve Asılma Süresi

Öteden beri işe devam etmekte olan mükellefler vergi levhalarını her yılın MAYIS ayı sonuna kadar tasdik ettirerek asmak zorundadırlar. Bu şekilde asılacak olan vergi levhalarında bir evvelki hesap dönemine ait vergi matrahı ve vergisi gösterilecektir. Özel hesap dönemi tanınmış olan mükellefler ise, vergi levhalarını en geç beyanname verme süresini takip eden bir ay içerisinde vergi dairesine tasdik ettirerek, işyerine asmak zorundadırlar.

Her ne şekilde olursa olsun yıl içinde işe başlayan mükellefler vergi levhasını, mükellefiyetin tesis edildiği tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine tasdik ettirerek işyerine asmak mecburiyetindedir.

8- Vergi Levhasının Tasdiksiz Olması Halinde Uygulanacak Ceza

Vergi levhasının süresinde tasdik ettirilmeyerek, tasdik süresi geçtikten sonra tasdik için vergi dairesine başvurulması halinde, bu durum vergi levhalarının asılmadığı anlamına gelir ve VUK 353/4 maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilir. Söz konusu maddeye göre "Vergi kanunlarının uygulanması bakımından levha bulundurma veya asma zorunluluğu bulunan mükelleflerin bu zorunluluğa uymamaları halinde her tespit için (1.1.2002 tarihi itibarıyla 53.000.000) özel usulsüzlük cezası kesilir" hükmü yer almaktadır.

Ancak, vergi levhasının süresi içinde tasdik ettirilmediğinin tespit edilmesi üzerine, vergi dairesine tasdik için başvurulması durumunda, bu müracaatın ayrı bir tespit olarak sayılmaması gerekir.

İşyerine vergi levhası asılmaması ve bu durumun "özel yoklamaya yetki

belgeli" memurlarca tespit edilmesi halinde, her tespit için VUK'nun 353/4. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, işyerinin muhtelif katlarına vergi levhası asılması gerektiği halinde bir defada birden fazla yere (reyona, katlara) vergi levhasının asılmadığının tespit edilmesi durumunda, yapılan bu tespitin, tek tespit sayılması gerekir.

Ayrıca, vergi levhasının müşteriler tarafından kolayca okunup görülebilecek bir yere asılması lazımdır. Vergi levhasının kolayca okunup görülebilecek uygun bir yere asılmaması durumunda, vergi levhasının hiç asılmamış sayılması gerekir.

9- Vergi Levhasına İlişkin Özellikli Durumlar

a) Vergi Levhasının İşyerinde Nereye Asılacağı

Vergi levhasının, işyerinde müşteriler tarafından kolayca görülüp okunabilecek bir yere asılması gerekir. Örneğin, bir dişçi muayenehanesinde, vergi levhası hasta bekleme veya hasta kabul yada muayene odasının kolayca görülebilecek bir yere asılır.

Vergi levhası mükelleflerin vergi karşısındaki durumunu teşhir eden bir araçtır. Bu nedenle mükelleflerin yaşam düzeyleri ile vergi levhasında yer alan bilgiler arasında kolayca ilişki kurulabilir. Böylece, mükellef ile ilişkide bulunanlar, kendilerine göre vergi levhasındaki bilgileri değerlendirerek, mükellef ile olan ilişkilerini yönlendirilebilirler. Vergi levhasının kolaylıkla görülebilir yerlere asılması bu nedenle zorunlu kılınmıştır.

Vergi levhasının, görülüp okunması güç bir yere asılmış olması hiç asılmamış hükmünde sayılır. (MB Vergi Usul Kanunu İç Genelgesi 28.7.1986 tarih ve sıra no: 1986/3)

b) İdare tarafından Bağlı Bulundukları Vergi Dairesi Değiştirilmiş Olan Mükelleflerin Vergi Levhası Tasdiki

Bilindiği gibi, VUK'nun 5. maddesinin 3. fıkrasına göre, gelir vergisi mükellefleri ile Kurumlar Vergisi mükelleflerinden sermaye şirketi, her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarını gösteren levhayı, işyerlerine görülecek şekilde asmak zorundadırlar. Buna göre, idare tarafından bağlı bulundukları vergi dairesi değiştirilmiş bulunan mükelleflerin önceki vergi dairesi değiştirilmiş bulunan mükelleflerin önceki vergi dairelerine tasdik ettirdikleri vergi levhasını izleyen yılın mayıs ayı sonuna kadar yeni vergi dairelerine tasdik ettirmeksizin kullanmalarında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.

Ancak, vergi dairelerinin değiştirildiği tarihe kadar vergi levhalarını tasdik ettirmemiş olan mükelleflerin bu tarihten sonra, tasdik işlemini yeni bağlandıkları vergi dairelerinde yaptıracakları kuşkusuzdur. (M.B.VUK İç Genelgesi 28.07.1986 tarih ve Sıra no: 1981'3)

c) Kooperatiflerin Vergi Levhası Tasdik Ettirip, İşyerine Asmalarının Zorunlu Olmadığı

Kurumlar Vergisi Kanunun birinci maddesi ile hangi kurumların kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş, Vergi Usul Kanunu'nun beşinci maddesinde ise vergi güvenliği amacıyla, gelir vergisi mükellefleri, sermaye şirketleri vergiye esas matrah ve tarh olunan vergi miktarını gösterir levhayı merkez ve şube mağazalarına asmak zorunda oldukları belirtilmiş, ancak kooperatiflerin ilgili olarak böyle bir yükümlülük getirilmemiştir. Bu nedenle, kooperatiflerin, vergi levhası yoktur.

Nitekim, bu konuda Danıştay'a yansıyan bir uyuşmazlıkta da Danıştay'ca;

".....VUK'nun 5. ve KVK'nunda 1 ve 2. maddelerinin incelenmesi sonucu, kurumlar vergisi mükelleflerinden vergi levhası asacak olanların sermaye şirketlerinden ibaret bulunduğu, kooperatiflerin ise vergi levhası asma zorunluluğunun bulunmadığı anlaşılmaktadır. (Dn. 4. D. 8.4.1985 tarih ve E.1984/867, K. 1985/1103)

d- İş İter Halinde Vergi Levhasının İadesi

Herhangi bir nedenle işi bırakan yani terkeden mükellefin, bu durumu işi terk tarihinden itibaren 1 ay içinde bağlı olduğu vergi dairesine bildirmesi gerekmektedir. Mükelleflerin, vergi dairesine işi bırakma dilekçesi verirken, bu dilekçe ekinde vergi levhalarını ve ödeme kaydedici cihazlara ait levhayı da vergi dairesine iade etmeleri gerekmektedir. (Vergi Daireleri İşlem Yönergesi Md. 19)

C. MÜKELLEFİYETLE İLGİLİ BİLGİLERİN AÇIKLANMASI KAMU GÖREVLİLERİNE BİLGİ VERİLMESİ VE MESLEKİ KURULUŞLARA BİLDİRİM YAPILMASI

4369 sayılı Kanunla Vergi Usul kanununun 5. maddesine 3239, 3418 ve 3482 sayılı kanunlarla eklenmiş olan son üç fıkra kaldırılmış, bunlar yerine eklenen fıkra hükmü ile mükelleflerle ilgili belli bilgilerin açıklanması konusunda yeni düzenleme yapılmıştır.

Ayrıca fıkra, kamu görevlilerince istenen bilgilerin verilmesi ile ilgili hüküm konmuş, sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporu ile tesbit olunanların bağlı oldukları kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara ve 3568 sayılı Kanun kapsamında birlik veodalara bildirilmesi öngörülmüştür. Madde hükmü aynen aşağıdaki gibidir: "Mükellefin vergi tarhına esas olan beyanları, kesinleşen vergi ve cezaları ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve cezaları ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve ceza miktarları Maliye Bakanlığı'nca açıklanabilir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini mahalline devredebilir. Ayrıca, kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak talep edilen bilgi ve belgeler verilebilir. Sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporuyla tesbit olunanların kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara ve 3568 sayılı kanunla kurulan birlik ve meslek odalarına bildirilmesi vergi mahremiyetini ihlal sayılmaz. Bu takdirde, kendilerine bilgi verilen kişi ve kurumlarda bu madde de yazılı yasaklara uymak zorundadırlar. Maliye Bakanlığı bilgilerin açıklanması ile ilgili usulleri belirlemeye yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere, eklenen bu son fıkra ile vergi mahremiyetine 3 yeni istisna getirilmektedir. Bunlar sırasıyla aşağıdaki gibidir.

1. 4369 sayılı Kanunla Vergi Tarhına Esas olan beyanların, kesinleşen vergi ve cezaların vadesinde ödenmeyen vergi ve cezaların açıklanması hususunda yapılan düzenleme

Çeşitli vergi kanunlarında değişiklik yapan 4369 sayılı kanunun 1 nci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5 nci maddesine, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar dolayısıyla kesinleşen vergi ve cezalar ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve cezalar Maliye Bakanlığı'nca açıklanabileceğine ilişkin hüküm eklenmiştir.

Bu hükmün Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki uyarınca,

"İkmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar dolayısıyla kesinleşen vergi ve cezalar ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş vergi ve cezaların açıklanmasına ilişkin usuller aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir. (27 Ocak 2001 tarih ve 24300 sayılı Resmi Gazetede de yayınlanan 293 seri no'lu VUK G.T.)

a. İkmalen, Re'sen veya İdarece Yapılan Tarhiyatlar Dolayısıyla Kesinleşen Vergi ve Cezalar

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler ile bu tarhiyatlara ilişkin olarak kesilen cezalar, kesinleşmeleri halinde açıklanacaktır. Tarhiyatların dava konusu yapılması halinde kesinleşme, yargı yolunun tükenmesi halinde gerçekleşecektir.

Her yıl 31 Mayıs tarihi itibarıyla kesinleşen vergi ve cezalar açıklamaya konu edilecektir. Açıklanacak tutarın tespitinde 1 Haziran - 31 Mayıs döneminde kesinleşen tarhiyatların toplamı dikkate alınacak, vergi, fon payı ve ceza tutarlarının yanı sıra gecikme faizi de gözönünde bulundurulacaktır. Açıklama aşağıdaki bilgileri içeren bir liste ile yapılacaktır. Listede;

- 1- Mükellefin adı, soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası,
- 2- Esas faaliyet konusu,
- 3- Kesinleşen vergi toplamı,
- 4- Gecikme faizi tutarı
- 5- Gecikme faizi tutarı

sütunları yer alacaktır.

Listenin her sayfası vergi dairesi başkanlığı kurulan yerlerde vergi dairesi başkanı veya vergi müdürü ile ilgili müdür yardımcısı, diğer vergi dairelerinde vergi dairesi müdürü ve ilgili müdür yardımcısı, bağlı vergi dairelerinde mal müdürü ve servis şefi tarafından imzalanarak mühürlenecektir.

b. Vadesi Geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve cezalar

Vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve cezaların tespitinde ve bunların açıklanmasında vergi usul kanunun hükümlerine tabi olan ve sadece Maliye Bakanlığı vergi dairesince takip ve tahsil edilen vergi, resim, harç, fon payı, vergi cezaları, gecikme faizi ve gecikme zamları açıklamaya konu olacaktır. Açıklama kapsamına giren, her bir vergi dairesine 20 milyar TL. ve daha fazla borcu olan veya kesinleşen vergi ve cezası bulunan mükellefler hakkında açıklama yapılacaktır. Liste 1 ay süreyle asılı tutulacak, listenin asılması ve indirilmeis bir tutanakla tespit edilecektir. Hazırlanan listeler indirildikten sonra vergi dairelerince muhafaza edilecek ve bu tarihten sonra listede yer alan mükellefler hakkında listede yer alan bilgilerde dahil olmak

üzere herhangi bir açıklama yapılmayacaktır. Söz konusu vergi borçları ve cezalarının toplamı bakanlıkça açıklanan tutarı aşan mükelleflerin tebliğde belirtilen esaslara uygun olmak koşuluyla internet ortamında açıklanacaktır. www.gelirler.gov.tr adresindeki web sitesinde, her yıl Ağustos ayı içerisinde 1 ay süreyle gerekli açıklama yapılacaktır.

2. Kamu Görevlilerince Yapılan Adli ve İdari Soruşturmalarla İlgili Bilgilerin Verilmesi

Vergi Usul Kanunun 5. maddesine eklenen bu fıkra hükmüyle getirilen diğer bir yenilik, kamu görevlilerince adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak talep edilen bilgi ve belgelerin verilmesinin mahremiyet ihlali sayılmayacağıdır. Hükmün gerekçesinde, bu düzenlemeyle daha şeffaf bir kamu yönetimi anlayışı içinde yolsuzlukların önlenmesinin amaçlandığı açıklaması bulunmaktadır. Diğer bir ifadeyle, soruşturma yapanların görevlerini daha etkin olarak yapabilmeleri, kamu görevlileri için öngörülen disiplin ve adli cezaların işlerliğinin ve caydırıcılığının artması daha şeffaf bir kamu yönetimi anlayışı içinde yolsuzlukların önlenmesi ve hukuk devletinin daha da yüceltilmesi yegane amaç olarak hedeflenmiştir. Ayrıca, kendilerine bilgi verilen kişi ve kurumlar da vergi mahremiyeti kapsamına alınarak bu yetkilerini kötüye kullanmalarının önlenmesi amaçlanmaktadır. Buna göre, Gümrük Müsteşarlığı Teftiş Kurulu Başkanlığı veya Sosyal Sigortalar Kurumu gibi kuruluşların denetim elemanları soruşturma nedeniyle talep edebilecekleri bilgi ve belgeler verilebilecektir. Ancak hüküm, bu tür bilgi ve belge verilmesinin mahremiyet esasının ihlali sayılmayacağı düzenlemesi ile Maliye Bakanlığı ve vergi idaresi bakımından "kısıtlamayı" kaldırmaktadır. Zorunluluk getirmekte değildir. "Kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalarla ilgili olarak talep edilen bilgi ve belgeler verilebilir." şeklindeki ifade de bunu ayrıca göstermektedir. Maliye Bakanlığı uygun görmediği bilgi ve belge vermeme yoluna gidebilecek veya vereceği bilgi ve belgeyi sınırlandırabilecektir.

Bu bağlamda, Danıştay Birinci Dairesi'nin 20.12.1984 tarih, esas no: 1984/291, Karar No: 1984/294 sayılı kararında "Sanayi ve Ticaret Bakanlığı müfettişlerince, görevleri ile ilgili olarak vergi dairelerinden istenen bilgi ve belgelerin verilmesi caizdir." şeklinde kararı mevcuttur.

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGESİ

Tarih: 29.07.1977

Sayı: 1.24402.5.299/44240

Yazınızın incelenmesinden, iliniz 2. Ticaret Mahkemesi tarafından bir mü-

kellefle ilgili olarak istenilen beyanname ve eklerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesindeki mahremiyet hükmü gerekçe gösterilmek suretiyle verilmediği anlaşılmıştır.

Mahkemenin adaleti tevzi görevleri göz önünde tutularak istenen bilgilerin kapalı bir zarf içinde ve mükellefin rızası olmadan açılmayacağı şartı belirtilmek suretiyle verilmesi mümkün bulunmaktadır.

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGESİ

Tarih: 21.06.1972

Sayı: 24402-5-31/33368

İlgideki yazının tetkikinden Sosyal Sigortalar Kurumu Müdürlüğü'nce sorulan soruların vergi dairesince cevaplandırılıp cevaplandırılmıyacağı iş'arının talep edildiği anlaşılmış ve keyfiyet incelenmiştir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde, vergi dairesinde bulunan ve mükellefe ait olup gizli tutulması lazım gelen bilgilerin Sosyal Sigortalar Kurumuna verilmesi bunların aileleştirilmesini mucip olacağından, mükellefin rızası olmadıkça, istenilen bilgilerin verilmesi mümkün bulunmamaktadır.

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGESİ

Tarih: 14.05.1974

Sayı: 24402-5.247

Anayasanın 132. maddesinin 3. fıkrasında Yasama ve Yürütme organlarıyla idarenin mahkeme kararlarına uymak zorunluluğu tasrih edilmiş bulunduğuna göre hiçbir yargılama yetkisi bulunmayan icra memurlarının 21.7.1973 gün ve Gel: VUK. 24402-5-229/46568 sayılı mukteza şümulünde mütalaa edilmesine ve sonuç olarak icra memurlarına mükellefle ilgili olarak istemiş oldukları bilgilerin verilmesine olanak bulunmamaktadır.

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGESİ

Tarih: 17.12.1984

Sayı: 1.24402.5.496

Olayda Belediye Başkanlığı Hesap İşleri Müdürlüğü'nce, belediye gelirlerini artırmak ve tahsilatı hızlandırmak gayesiyle, Defterdarlığına bağlı

vergi dairelerinde mükellefiyet kayıtları bulunanlar hakkında bilgi istenildiği, ancak 213 Sayılı V.U.K.nun 5. maddesinde yer alan mahremiyet hükümleri gözönünde bulundurulduğunda, istenilen bilgilerin verilir verilmeyeceği hususunda tereddüde düşüldüğü anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere 213 Sayılı VUK'nun 5. maddesi mahremiyet hükümlerini ihtiva etmektedir.

Anılan madde hükmü dikkate alındığında, mükellefe ait işyerinin adı, mükellef hesap numarası, işyerinin ünvanı, iş nev'i, işyeri adresi, mükellefiyet türü, işyerinin açılış ve kapanış tarihlerine ilişkin bilgiler, sözü edilen kanunun 5. maddesindeki "vergi mahremiyeti" kapsamı dışında kaldığından bu meydana gelen bilgilerin kamu kuruluşlarına verilmesinde herhangi bir sakınca bulunmamakla birlikte, belediye başkanlığınca görevlendirilecek memurlar tarafından yukarıdaki bilgilerin mükellef dosyasından çıkarılması mahremiyet kapsamı içerisine girmektedir.

3. Sahte ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı belge düzenledikleri veya Kullandıkları İnceleme Raporuyla Tespit olunanların kanunla kurulmuş meslek kuruluşlara ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan birlik ve mesleki odalara bildirilmesi

Bu fıkrada yer alan üçüncü hüküm, sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporu ile saptananların kanunla kurulmuş (örneğin, Baro, Tabipler Odası, Ticaret Odası ve/veya bunların bağlı oldukları birlikler gibi) kendi mesleki kuruluşlarına ve serbest muhasebeci Mali Müşavirler Odası, Yeminli Mali Müşavirler Odası ve bu odaların bağlı olduğu Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odası Birliğine bildirilmesi, vergi mahremiyetinin bir başka istisnasını ifade etmektedir. Bu düzenleme ile serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin müşterileriyle sözleşme imzalanması, muhasebe kayıtların tutulması, rapor ve mali tabloların düzenlenmesi, denetim karşıt inceleme ve tasdik gibi işlemleri sırasında mükellefler hakkında bilgi sahibi olabilmeleri, müteselsil sorumluluğu bulunan mesleklerini daha sağlıklı olarak yürütebilmeleri ve ayrıca vergi denetim ve güvenliğine daha fazla katkıda bulunabilmeleri amaçlanmaktadır. Ancak, kendilerine bilgi verilen tüm meslek mensupları, odaları ve birlikleri de vergi mahremiyeti kapsamına alınmakta ve elde ettikleri bilgileri kötüye kullanmalarının önlenmesi hedeflenmektedir.

Sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullananlar, kanunla kurulmuş meslek kuruluşları ile 3568 sayılı kanuna göre kurulan birlik ve meslek odalarına bildirilebilmesi için kesinleşme şartı aranmaksızın inceleme raporu ile tespitin yapılması yeterli görülmektedir.

Mükellefin bağlı bulunduğu kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara yapılacak bildirim bakımından ise inceleme raporundaki tespitlerin yeterli sayılmış olması, ilke açısından tartışmaya açık bir düzenlemeyi ifade eder. Bir ticaret erbabının muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmış bulunduğu, sadece inceleme raporundaki tespit üzerine bağlı olduğu ticaret odasına bildirildikten sonra, yargı değerlemesinin aksi yönde belirmesi, vergi idaresi yönünden belli özelliklerin doğmasına yol açabilir.

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik kanunun 43. maddesi "Meslek sırları" başlığı altında, mesleki faaliyetin icrası dolayısıyla öğrenilen sırların ifşa edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Şöyle ki; "Meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemezler, çeşitli kanunlarla muhbirlerle tanınan ve hak menfaatlerden faydalanamazlar. Ancak, suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması mecburidir. Adli veya idari her türlü inceleme veya soruşturmalar müstesnadır. Tanıklık sırrın ifşası sayılmaz. Yukarıdaki hükümler oda ve birlik personeli hakkında da uygulanır.

Meslek mensupları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fiillerin niteliğine göre Türk Ceza Kanunun devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar. (Md. 47)

III.VERGİ MAHREMİYETİNİN İHLALI

Vergi mahremiyetinin ihlali halinde uygulanacak ceza VUK'nun 362. maddesinde, Türk Ceza Kanununa atıf yapılmak suretiyle belirlenmiştir. Bu maddeye göre, vergi mahremiyetine uymak zorunda kalan kimselerden bu mahremiyeti ihlal edenlere Türk Ceza Kanunu'nun 198. maddesinde yazılı cezanın iki katı hükmolunur.

Bu ceza iki aydan az olamaz. Suçları tekrarlananlar bir daha devlet hizmetinde kullanılamazlar.

T.C.K.'nun 198. maddesi ise;

"Bir kimse resmi mevki veya sıfatı veya meslek ve sanatı icabı olarak if-

şasında zarar melhuz olan bir sırra vakıf olup da meşru bir sebebe müstenit olmaksızın o sırrı ifşa ederse üç aya kadar hapis ve elli liraya kadar ağır cezalı nakdiye mahkum olur.

Eğer zarar vaki olmuş ise cezayı nakdi elli liradan az olamaz. (Bu fıkrada yer alan para cezası TCK'nun 4421 S.K. ile değişik Ek 1/b-1 ile 23580 misline çıkarılmıştır.)

Buna göre, vergi mahremiyetini ihlal edenlere hükmolunacak cezalar 6 aya kadar hapis cezası ile 150.000.- liraya kadar para cezası alacaktır. Ancak VUK'nun 362. maddesi getirdiği özel bir hüküm ile, hapis cezası konusunda ceza yargıcının takdir yetkisini sınırlamış ve hükmolunacak hapis cezasının iki aydan az olmayacağı belirtilmiştir.

TCK'nun 199. maddesi uyarınca, sırrın ifşası suç dolayısıyla suç hakkında takibat yapılması, suçtan mağdur olanların şahsi davasına bağlıdır.

Vergi mahremiyeti kapsamında ifşası yasak olan bilgilerin, mükellefin haysiyet, şeref ve haklarına tecavüz edecek bir şekilde açıklanması hakkında ilgililer hakkında TCK'nun 480, 481, 482. maddelerindeki cezalar üç misli olarak hükmolunur.

KAYNAKÇA

1. Özbalcı Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, (Usul Hukukunun Uygulamadaki Sorunlarının Çözümleri ile Genişletilmiş 2. Baskı, 1977 Ankara.
2. Eroğlu Nurettin, Açıklamalı ve İçtihatlı Vergi Usul Kanunu, 2. Baskı, 1995.
3. Kızılot Şükrü, Danıştay Kararları ve Özelgeler (Müktezalar) Yaklaşım Yayınları.
4. Vergi Daireleri İşlem Yönergesi, (Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü), Aralık 2000.
5. Ortaç Rıfat, Vergi Mahremiyetinin Kapsamı, Mali Sorunlara Çözüm, Sayı: 12, Aralık 1986.
6. Seviğ Veysi Vergi Yargısında Hakimin Bilirkişiye Başvurma Yetkisi, Vergi Dünyası, Sayı: 5, 1991.

7. elik Galip, Vergi Levhası ile İlgili Esaslar, Maliye Postası, Sayı 205, 1989 Mart.
8. Seviğ Veysi, Vergi Levhaları ve Meslek Odaları, Vergi Dünyası, Sayı: 5, 1991 Nisan.
9. Özdemir Ahmet, Vergi Levhası, Maliye Postası, Sayı: 158, Nisan 1987.
- 10.Özbalcı Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ocak 2001.
- 11.Kızılot Şükrü, Vergi Usul Kanunu ve Uygulamaları, Cilt 1, Ankara 1991.