

## HATALI TEKERRÜR UYGULAMASI NEDENİYLE YERSİZ VERGİ CEZASI ÖDÜYOR OLABİLİRSİNİZ.

[Mevlüt DİLAVER](#), SMMM

Yakın dönemde bir mükellefe gelen vergi ceza ihbarnamesi, tekerrür uygulamasındaki hatalı uygulamanın halen devam ettiğini gösteriyordu. Mükellef hakkında takdir komisyonu arka arkaya üç yıl için matrah takdir etmiş, bu takdir kararına dayanarak vergi dairesi vergi/ceza ihbarnamesi düzenlemiş. İlk yıla ilişkin ihbarnamede vergi ziyai cezaları bir kat iken, vergi idaresi ilk yılda kesilmiş vergi ziyai cezasına dayanarak sonraki yıllara ilişkin vergi ceza ihbarnamelerinde vergi ziyai cezalarını 1,5 kat olarak uygulamış. Oysa ihbarnamelerin hepsi aynı tarihli ve kesinleşmiş bir ceza yok ortada. Dikkat edilmese, bir kat ödenmesi gereken vergi ziyai cezası 1,5 kat olarak ödenmek zorunda kalınacak.

Bu olay üzerine konu hakkında, meslektaşlarımızı ve mükellefleri uarmayı bir borç bildik. Aşağıda kısaca tekerrür uygulamasının ne şekilde icra edilmesi gerektiğini özetledik. **Hatalı durumlar için nasıl bir yol izlenebileceği** hususuna da ana hatları ile yer verdik.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Tekerrür" başlıklı 339 uncu maddesine göre; **vergi ziyasına sebebiyet vermektен veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyasında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyai cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmibeş oranında artırılmak suretiyle uygulanır.**

Yukarıdaki düzenlemeye göre tekerrür hükmünün uygulanabilmesi ancak, **KESİNLEŞMİŞ BİR CEZA'yı gekektirmektedir.** Bu şart tekerrür hükmünün ihdas edilmiş amacı ile de uyumludur. Kesinleşmiş bir cezaya rağmen suç fiilinin tekerrür etmesi, ilk verilen ve kesinleşen cezanın kişiyi ıslah etmede yetersiz kaldığını gösterir. Bu nedenledir ki; kanun koyucu, aynı fiil için bu kez daha ağır bir ceza uygulaması şeklinde bir ceza politikası izleyerek cezayı ağırlaştırır. Tekerrür durumunu daha ağır cezalandırır.

**Yargı mercilerinde** ihtilaf konusu yapılan olaylarda, tekerrür hükmünün uygulanması için, **tekerrür hükmüne esas alınacak sonraki fiilin, daha önce işlenmiş fiil için kesilmiş ve kesinleşmiş cezadan sonra işlenmiş olması gerektiği yönünde hâsıl olan yargı kararları müstakar hale gelmiştir. Ayrıca, Anayasa Mahkemesinin,** 02.12.2010 tarihli ve 27773 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2010/73 sayılı kararında, **vergi ziyai cezası ve usulsüzlük cezası kesilen kişilere, bu cezaların kesinleştiği tarihten itibaren belirli bir süre içinde tekrar vergi ziyai**

cezası ya da tekrar usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda cezalarda artırım uygulanacağını öngören kuralda tekerrür hükmüne esas alınacak sonraki fiilin her halde ilk fiil için verilen cezanın kesinleşme tarihinden sonraki bir tarihte gerçekleşmiş olması gerektiği belirtilmiştir.

VUK 339 uncu maddesinin lafzı, müstakar hale gelen yargı kararları ve yukarıda zikredilen Anayasa Mahkemesi Kararı mucibince, **bir vergi cezasının tekerrür hükmü sebebiyle artırımlı uygulanabilmesi için tekerrüre esas alınacak sonraki fiilin her halde daha önce işlenmiş bir fiil için kesilen cezanın kesinleşme tarihinden sonraki bir tarihte işlenmiş olması gerekmektedir.**

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, cezanın kesinleşmesinden önce tekrar kesilecek cezalarda (vergi ziyayı ve usulsüzlük) tekerrür hükmünün uygulanması hatalı bir uygulamadır.

Vergi idaresinin bir kat uygulaması gereken vergi ziyayı cezasını 1,5 kat uygulaması **hatalı bir işlemdir.** Vergi Usul Kanununun 375 inci maddesinde yer alan, “*Vergi cezalarına ilişkin yapılan hatalar, bu kanunda vergi hataları için belli edilen usul ve şartlara göre düzeltilir.*” hükmü uyarınca düzeltilmesi gerekir.

Vergi idaresi **düzeltilme işlemini** re’sen yapabileceği gibi, VUK 122 nci madde uyarınca, mükellef tarafından da yazılı olarak talep üzerine yapılabilir. Yazı bizzat ilgili vergi dairesine verilebileceği gibi, taahhütlü posta ile de gönderilebilir.

Bu kapsamda verilecek **düzeltilme dilekçesinde;** “213 sayılı V.U.K.’nın 116,117,118,120. maddeleri gereğince ..... vergi ve ....cezalarının düzeltilmesini ..... nedenlerle talep etmekteyim.” hususlarına yer verilir.

Vergi idaresinin, konuyu vergi hatası kapsamında görmemesi ihtimali de göz önünde bulundurularak, dava açma sürelerini kaçırmadan, konuyu **yargı hakemliğine götürme hakkı da değerlendirilebilir.**

16.12.2017

**Not: Kaynak gösterilerek alıntı yapılabilir. İzinsiz olarak aynen yayımlanamaz. Tüm hakları yazarına aittir.**