

## ELEKTRONİK ORTAMDA BEYANNAME VERİLMEMESİ ÜZERİNE MÜKELLEFE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI KESİLEMEZ

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 12.12.2012 gün, 2012/327 E., 2012/429 K., sayılı kararı ile elektronik ortamda beyanname verilmemesi defter ve belge ibraz yükümlülüğü kapsamında olmadığından Vergi Usul Kanunu'nun 355' nci maddesine göre kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına hükmetti.

Ankara 1. Vergi Mahkemesi, "213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5904 sayılı Kanunun 01.08.2009 tarihinde yürürlüğe giren 22'nci maddesiyle değiştirilen mükerrer 355'inci maddesinin değişiklikten önceki ihtilaflı dönemde yürürlükte olan haline göre; bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257'nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257'nci maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan kanunda yazılı mükellefler hakkında bu hüküm uygulanarak kanunda belirtilen tutarlarda özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için bilgi ve ibraz ödevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan sürede cevap verilmemesi, eksik ve yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belge ibrazı için tayin olunan süre ile defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumunda haklarında kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi gerektiğinin kurala bağlandığı, maddede öngörülen usulde yazılı bildirim yapılmadan kesilen özel usulsüzlük cezalarında hukuka uygunluk bulunmadığı" gerekçesiyle davayı kabul etmiştir.

Temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Daire "213 sayılı Yasanın mükerrer 257'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında; vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim aracı ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükmüne yer verildiği, aynı Kanunun mükerrer 355'inci maddesinde, bu Kanun'un 86, 148, 149, 150, 256 ve 257'nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257'nci madde uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar hakkında özel usulsüzlük cezası kesileceğinin belirtildiği, Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden çıkarılan 376 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle; ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden dolayı gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerine hiçbir hadle sınırlı olmaksızın gelir vergisi, geçici vergi, katma değer vergisi ve muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda gönderme zorunluluğu getirildiği, sözü edilen düzenlemeler uyarınca ilgili dönem beyannamelerini elektronik ortamda süresinde vermesi gereken davacının bu yükümlülüğünü yerine getirmediği, Kanunun mükerrer 355'inci maddesinin ikinci fıkrasında öngörülen, Kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesinin şart olduğu hususu uyuşmazlık konusu cezanın dayanağı olan Genel Tebliğin Resmi Gazete'de yayınlanmış olması nedeniyle yerine getirilmiş olduğundan, davacının kendisine yasal müeyyideleri de ihtiva eden bir yazı tebliğ edilmediği yolundaki iddiasına itibar edilemeyeceği, kendisine ayrıca bir bildirimde bulunulmadan davacı adına özel usulsüzlük cezası kesilmesinde hukuka aykırılık bulunmamakla birlikte vergi mahkemesince, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355'inci maddesinde yer alan ceza tutarlarını azaltan ve 01.08.2009 tarihinde yürürlüğe giren 5904 sayılı Kanun'un 22'nci maddesiyle getirilen değişiklik ve davacının diğer iddiaları da dikkate alınarak yeniden bir karar verilmesi gerektiği" gerekçesiyle karar bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 1. Vergi Mahkemesi kararı üzerine Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu "Beyanname verme, mükellef tarafından ilgili vergi yasasında belirlenen süre içinde ve kural olarak idari bir talep ya da zorlamaya ihtiyaç duyulmaksızın kendiliğinden yerine getirilmesi gereken bir ödevdir. Nitekim beyana dayanan vergilendirme sistemimizde beyanname, vergi idaresince bir yazı ile istenmemekte, yasada öngörülen süre içinde yükümlülerce kendiliğinden verilmektedir. Dolayısıyla mükerrer 355'inci maddenin ikinci fıkrasında yer alan "ödevin yerine getirilmesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğ" bu yükümlülük açısından gerçekleşmemektedir. Elektronik ortamda beyanname verme, sadece beyannamenin verilme usulünün belirlenmesine yönelik olup beyanname verme ödevinin anılan niteliğini değiştirmemektedir.

Bu tespitlere göre, mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmede, gelişen bilgi işlem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağlamak, vergi idaresinin işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak amacıyla öngörülen elektronik ortamda beyanname verme usulünün yasal dayanağı olan mükerrer 257'nci maddenin dördüncü fıkrasının, elektronik ortamda beyanname verme usulü açısından, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355'inci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında değinilen bilginin ibrazı yükümlülüğünden ayrıldığı sonucuna ulaşılmaktadır.

İdari düzenlemeler uyarınca kapsama alınan mükellefler açısından fiziki ortamda beyanname kabulüne son verildiği de dikkate alındığında, defter ve belge ibraz yükümlülüğü kapsamında bulunmadığı açık olan elektronik ortamda beyanname verme yükümlülüğü, niteliği itibarıyla mükerrer 355'inci maddenin birinci fıkrasında yer alan yasal düzenlemelerde olduğu gibi bilginin ibrazı yükümlülüğü niteliğinde de olmadığından, bu yükümlülük için yazılı bildirim şartının aranmayacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu nedenle, yazılı bildirim şartının yerine getirilmediği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararının, cezanın kesilebilmesi için gerekli şartların olayda gerçekleşip gerçekleşmediği yönünden inceleme yapılmak ve mükerrer 355'inci maddedeki değişiklikle gerçekleşen lehe olan kanun uygulaması dikkate alınmak üzere" ısrar kararında bozmayı gerektirecek bir husus görmemiştir.