

MÜKELLEFLERİN BİLDİRME ÖDEVLERİ

Erkan KARAARSLAN
www.erkankaraarslan.org

Bildirme, Vergi Usul Kanunu'nda belirlenen, vergileme ile ilgili olayların ve değişikliklerin Kanun'da belirlenen şekil ve sürelerde, mükellef tarafından vergi dairesinin bilgisine sunulmasıdır. Vergi dairesi yapılan bu bildirim üzerine, öğrendiği olay ve değişikliklerin vergileme yönünden ne gibi sonuçlar doğurması gerektiğini saptar ve gereğini yerine getirir.

Gelir, kurumlar ve katma değer vergileri gibi sürekli mükellefiyetlerde, vergi dairesi ile mükellef devamlı ilişki içinde bulunur. Bu ilişkinin ve buna bağlı olarak vergileme işleminin aksaksız yürümesi, vergi dairesinin, mükellefin iş ve ikametgah adresleri, iş bünyesi, ve seyri ve benzeri hususlarda, bilgi sahibi olmasına bağlıdır¹.

Bildirme ödevine ilişkin esaslar, kimlerin üzerine bildirme ödevi yüklendiği, bildirim süreleri, bildirimlerin şekil esasları, bildirimde bulunulması gereken durumlar, Vergi Usul Kanunu (VUK)'un 153-170. maddelerinde düzenlenmiştir.

I- BİLDİRİMDE BULUNULMASI GEREKEN DURUMLAR

A- İŞE BAŞLAMANIN BİLDİRİLMESİ

İşe başlamak, yapılmak istenen işle ilgili üçüncü şahıslara karşı taahhüt altına girmek, işle ilgili harcamalar yapmak, iş yeri kiralamak, mesleki teşekküllere kaydolmak yani işle ilgili bilfiil uğraşmaktır. VUK'da, işe başlamak, kesin olarak tarif edilmemiş, işe başlamanın belirtilerinin sayılmasıyla yetinilmiştir.

Vergi dairelerinin mükellefleri izleyebilmeleri bakımından ilk adım olan işe başlama, mükellefin kendisi tarafından vergi dairesine bildirilmektedir. Mükellefin yapacağı bildirim üzerine, vergi dairesince mükellef sicil işlemleri yapılacak, ayrıca yoklama yapılması suretiyle mükellefin bildirdiği işin yerinde tespit edilmesi sağlanacaktır.

1- İşe Başlamayı Bildirmekle Yükümlü Olanlar

İşe başlamayı bildirmekle yükümlü olanlar VUK'un 153. maddesinde sayılmıştır. Buna göre;

-Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı;

-Serbest meslek erbabı;

-Kurumlar vergisi mükellefleri;

-Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları;

işe başlamaları durumunda keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Yukarıda sayılanlar dışında kalan gelir ve kazanç sahiplerinin yani ücret, menkul sermaye iradı, gayri menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratları elde eden mükelleflerin, vergi dairesine işe başlama bildiriminde bulunması gerekmemektedir. Bu kazançları elde edenlerin vergi dairesine vermiş oldukları beyannameler veya işverenler tarafından yapılan bildirimler veya verilen beyannameler bu kazançları elde edenler yönünden yapılan birer bildirim sayılabilir.

2- İşe Başlamanın Belirtileri

VUK'da, işe başlamanın belirtileri tüccarlar ve serbest meslek erbabı için ayrı ayrı düzenlenmiştir.

¹ Yılmaz ÖZBALCI, **Vergi Usul Kanununu Yorum ve Açıklamaları**, Feryal Matbaacılık San. Ve Tic. Ltd. Şti., Ankara, 1988, s. 409

a- Tüccarlar da İŖe Başlamamın Belirtileri

Tüccarlar için aşağıdaki hallerden herhangi biri iŖe başlamayı gösterir:

- **Bir İŖyeri Açmak;** Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette **iŖ yeri;** mağıza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane Ŗube, depo, otel, kahvehane, eğence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat Ŗantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.

İŖyeri açmaktan maksat, belli bir yerde bilfiil ticari ve sınai faaliyete geçmektir. Bir yerin, ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat veya tesisat yapılmakta bulunması iŖyerinin açıldığını göstermez.

- **İŖyeri Açılmamış Olsa Bile Ticaret Siciline veya Mesleki Bir Teşekküle Kaydolmak;** Türk Ticaret Kanunu'nun 20. maddesi gereğince, tacirin, ticaret unvanını ve işletmesini ticaret siciline kaydettirmesi zorunludur. Bu Ŗekilde, Türk Ticaret Kanunu ile VUK hükümleri arasında paralellik olduğu söylenebilmektedir. Ticaret Ŗirketlerinin iŖe başlama durumları konusundaki duraksamaların giderilmesi için Maliye Bakanlığı'nca 173 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu Tebliğdeki açıklamalara göre, ticaret siciline tescil ile tüzel kişilik kazanacak olan Ŗahıs veya sermaye Ŗirketleri, ticaret siciline kaydolmadan önce veya kaydolmak için başvurduğu gün, iŖe başlama bildiriminde bulunmak zorundadır.

Bir iŖ yeri açılmış olmamakla beraber, iŖe başlama sayılan diğer bir durumda mesleki teşekküllere kaydolmaktır. Gerçek veya tüzel kişiliğe sahip ticaret ve sanat erbabının kaydolabilecekleri mesleki kuruluşlar, 5590 Sayılı Ticaret ve Sanayi Odaları Hakkındaki Kanun hükümlerine göre kurulan ticaret odası, sanayi odası, ticaret ve sanayi odası ve ticaret borsalarıdır. Esnaf ve küçük sanatkarlar da kendi adlarını taşıyan derneklere kaydolabilmektedir.

- **Kazançları Basit Usulde Tespit Edilen Tüccarlar İçin İŖle Bilfiil Uğraşmaya Başlamak;** Kazançları basit usulde vergilendirilen ticaret ve sanat erbabından, iŖyeri açmak zorunda olanlar için iŖyerinin bilfiil açılmasıyla iŖe başlanmış olunacaktır.

b- Serbest Meslek Erbabında İŖe Başlamamın Belirtileri

Serbest meslek erbabı için aşağıdaki hallerden herhangi biri "iŖe başlama"yı gösterir:

- **Muayenehane, Yazıhane, Atölye Gibi Özel İŖyerleri Açmak;** Serbest meslek erbabının, muayenehane, yazıhane, atölye gibi iŖyeri açması iŖe başladığını göstermektedir. Burada, tüccarlardan farklı olarak, serbest meslek erbabında fiilen iŖe başlama eyleminin aranmamasıdır. Yani adına bir iŖyeri açmış olan serbest meslek erbabı, fiilen faaliyet göstermese dahi iŖe başlanmış demektir.

- **Çalışılan Yere Tabela, Levha Gibi Mesleki Faaliyette Bulunduğunu İfade Eden Alâmetleri Asmak;** Serbest meslek erbabı, bilfiil iŖe başlamamış olsa dahi, iŖyerine, tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren işaretler asarsa iŖe başlanmış sayılacaktır.

- **Her Ne Ŗekilde Olursa Olsun Devamlı Olarak Mesleki Faaliyette Bulunduğunu Gösteren İlanlar Yapmak;** Söz konusu ilanların iŖe başlamaya esas alınabilmesi için, devamlı olarak mesleki faaliyette bulunulduğunu göstermesi gerekir. Esasen, serbest meslek faaliyeti, devamlı ve mutad sanat halinde yapılmadıkça, bunlarla uğraşanlar serbest meslek erbabı sayılmazlar. Çalışılan yere asılan levha ve tabela gibi alâmetler devamlı faaliyeti ifade eder. Ancak, ilan Ŗeklindeki yayımlamanın devamlı olarak faaliyette bulunmayı göstermesi, Kanun'un aradığı Ŗarttır.

- **Serbest Olarak Mesleki Faaliyette Bulunmak Üzere Mesleki Teşekküllere Kaydolmak;** Serbest meslek erbabının kaydolabileceği mesleki teşekküller genel olarak tüccarlarla aynı olmakla beraber, kanunla kurulmuş Barolar, İhracatçı Birlikleri, Türk Tabipler Birliği, Türk Veteriner Hekimler Birliği, Türk Eczacılar Birliği de söz konusu kaydın yapılabileceği mesleki teşekküllerdendir. Mesleki bir birliğe kaydolmakla birlikte faaliyette bulunmayacak serbest meslek erbabı, bu durumu ayrıca bildirimlerinde açıklamalıdır.

Vergi dairesince, yukarıda sayılan belirtilerden, herhangi birinin bulunması halinde, mükellef bildirimde bulunmasa dahi, bu belirtilerin görüldüğü tarih, mükellefin işe başlama tarihi olarak dikkate alınacaktır.

B- DEĞİŞİKLİKLERİN BİLDİRİLMESİ

VUK'un 157. ve izleyen maddelerinde, mükellef veya vergi sorumlularına, adres, iş ya da işletmelerinde meydana gelen değişiklikleri ilgili vergi dairesine bildirme yükümlülüğü getirilmiştir. Anılan Kanun'un 153. maddesinde yazılı mükellefler, işleriyle ilgili meydana gelecek her türlü değişikliği vergi dairesine bildirmek zorundadır.

1- Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi

Bilinen iş veya ikamet yeri adresini² değiştiren mükellefler, yeni adreslerini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Adres değişikliklerinin vergi dairesine zamanında bildirilmesinin mükellefler açısından olumlu yönleri mevcuttur. Vergi dairesinin, bildirilmemiş adres değişikliğinden sonra yapacağı tarhiyatlarda ihbarnameler, mükellefin bilinen adresine gönderilecek, bulunamaz ise tebligat ilan edilacaktır. Mükellef tebligattan habersiz kalacak, uzlaşma, cezadan indirim, dava açma gibi haklarından yararlanamayacaktır.

Adres değişikliği, iş ve teşebbüsün bir yerden diğer bir yere nakledilmesi şeklinde de ortaya çıkmaktadır. Naklin adres değişikliği sayılacağı VUK'un 163. maddesinde düzenlenmiştir.

2- İş Değişikliklerinin Bildirilmesi

İşe başladığını bildiren mükelleflerden,

- Yeni bir vergiye tabi olmayı;
- Mükellefiyet şeklinde değişikliği;
- Mükellefiyetten muaflığa geçmeyi;

Gerektirecek surette işlerinde değişiklik olanlar, söz konusu değişiklikleri vergi dairesine bildirmek zorundadırlar.

3- İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi

Mükelleflerin, aynı teşebbüs veya işletmeye dahil bulunan işyerlerinin sayısında meydana gelen artış veya azalışları vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları, VUK'un 159. maddesinde düzenlenmiştir.

Mükellefiyeti olan bir kimsenin, yeni bir işe girişmesi, var olan işinin genişletilmesi anlamındadır. Ayrıca, şube açma, başka işyeri kiralama gibi işlemler de, işteki genişlemeyi ve değişmeyi ifade eder.

4- Bina ve Arazi Değişikliklerinin Bildirilmesi

VUK'un 166. maddesiyle de, şehir ve kasabalarda, yeni inşa ettirilen binaların ve inşaat bitmeden kullanılmaya başlanan kısımların, mükelleflerce vergi dairesine bildirilmesi zorunluluğu

² Bilinen iş veya ikamet adresleri Vergi Usul Kanununun 101. maddesinde sayılmıştır. Buna göre bilinen adresler şunlardır;

1. Mükellef tarafından işe başlamada bildirilen adresler;
2. Adres değişikliğinde bildirilen adresler;
3. İş bırakmada bildirilen adresler;
4. Vergi beyannamelerinde bildirilen adresler;
5. Yoklama fişinde tespit edilen adresler;
6. Vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresler;
7. Yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen adresler (ilgilinin tutanakta imzası bulunmak şartıyla);
8. Bina ve arazi vergilerinde komisyonlarca tahrir varakalarında tespit edilen adresleri.

getirilmiştir. Mevcut binalara yapılan ilaveler ve konulan sabit istihsal, asansör ve kalorifer tesisleri de yeni inşaat sayılmıştır.

Ayrıca, bina ve arazide meydana gelen vergi değerini değiştiren nedenlerin halinde, bunların mükellef tarafından vergi dairesine bildirilmesi öngörülmüştür.

C- İŞİ BIRAKMANIN BİLDİRİLMESİ

İşe başlamayı bildirmekle yükümlü bulunan, vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı; Serbest meslek erbabı; Kurumlar vergisi mükellefleri ve kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları, işi bırakmaları halinde, durumu vergi dairesine bildirmek zorundadırlar. Bu bildirimde; mükellefin kimliğine ilişkin bilgiler, hangi uğraş konusunun bırakıldığı, adresi, bırakma tarihi, işi bırakma tarihine göre en son ikametgah adresi, beyana tabi başka kazanç veya iradılı olup olmadığı ile ilgili bilgilerin bulunması gerekmektedir. Bu bildirim üzerine işe başlamada olduğu gibi yoklama yapılacaktır.

İşe bırakmanın tanımı, VUK'un 161. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin, tamamen durdurulması ve sona ermesi işi bırakmayı ifade etmektedir. Ayrıca, işlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulmasının işi bırakma sayılmayacağı ifade edilmektedir. Motel işletmeciliği, turistik bölgelerdeki faytonculuk, deniz motorlarıyla yürütülen yolcu nakliyeciliği gibi mevsimlik yapılan faaliyetleri bu yönde örnek olarak göstermek mümkündür.

Bu tanımlamaya göre, işi bırakma bir takım belirtilere veya şekil unsurlarına değil, tamamen fiili bir duruma bağlanmıştır. Bununla birlikte, işin bırakılmış sayılacağı fiili durumun ne zaman oluşacağı açıklığa kavuşturulmamıştır. Esas olarak, işi bırakma için, faaliyetin sadece durdurulması yeterli değildir. Mal stoklarının veya diğer döner ve sabit değerlerin elden çıkarılmasından önce, işin bırakılmış sayılması için, vergiye tabi işlemlerin durdurulmuş olması yanında sona erdirilmesi şartı aranmıştır.

Söz konusu maddede, işi bırakma, maddi ve fiili olaylara dayanılarak tanımlanmadığından, diğer bir deyişle, işe başlamadaki gibi, belirtilere yer verilmediğinden, bir tüccarın ticaret siciline kaydı sildirmesi, serbest meslek erbabının işyerine astığı tabela, levha gibi işaretleri kaldırması işi bırakma bakımından hüküm ifade etmez. İşi bırakma, işe fiilen son verme ile mümkün olur.

1- Tasfiye ve İflas

Tasfiye ve iflas hallerinde, mükellefiyetin, vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam edeceği VUK'un 162. maddesinde hükme bağlanmıştır. Maddenin devamında, bu hallerde tasfiye ve iflas dairesinin, tasfiye veya iflas kararlarını, tasfiyenin veya iflasın kapandığını vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecbur oldukları belirtilmiştir. Anılan madde hükmü, işi bırakma ile ilgili 161. madde hükmü ile paralellik göstermektedir. 161. madde de işlemlerin tamamen durdurulmasının yanı sıra sona ermesi de koşul olarak belirlenmiştir. 162. madde hükmü, tasfiye ve iflas kapanıncaya kadar mükellefiyetin devam edeceğini belirtmektedir. Yani iflas ve tasfiye tamamen sona ermeden (örneğin demirbaşlar satılmadan) verilen işi terk dilekçesi yeterli olmayacaktır.

2- Ölüm

VUK'un 164. maddesinde, ölümün işi bırakma hükmünde olduğu belirlenmiştir. Yaşamın doğal sonucu olan ölüm, ölenin geride kalan yakınlarını derin acı ve üzüntü içinde bırakmakta ve çoğu kez, mirasçılar vergi kanunlarındaki süreleri bilmedikleri için vergi yükümlülüklerini yerine getirememekte ya da eksik yerine getirmekte olup, vergi cezalarına muhatap olmaktadır. Bu nedenle, VUK'un 16. maddesi ile ölüm hallerinde mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde, bildirme ve beyanname verme sürelerinin 3 ay uzatılması öngörülmüştür.

Anılan Kanun'un 164. maddesinde ölümün mükellefin mirası reddetmemiş mirasçıları tarafından vergi dairesine bildirileceği ve mirasçılardan herhangi birisinin ölümü bildirmesi durumunda diğer mirasçıların bu ödevden kurtulacağı düzenlenmiştir.

3- İşi Bırakmanın Bildirilmemesi Halinde Mükellef Kaydının Re'sen Silinmesi

Faaliyetlerine son veren mükelleflerin işi bırakma bildiriminde bulunmamaları, uygulamada, sıklıkla karşılaşılan bir durumdur. İşi bırakan mükellefler, bunu mükellefiyetin sonu olarak değerlendirip vergilendirme ile ilgili ödevlerinin de son bulunduğunu düşünmektedirler. Bunun sonucu olarak sonraki dönemlerde verilmeyen beyannameler nedeniyle usulsüzlük cezalarına ve yıllık kazançların belirlenmesi için takdir komisyonları marifetiyle re'sen matrah takdirlerine muhatap kalabilmektedirler. Mükelleflerin işi bıraktıktan sonra herhangi bir faaliyette bulunmadıklarını ispat etmesi oldukça güç olabilir³.

İşi bırakma bildiriminde bulunmayan bir mükellefin işi bıraktığının tespit edilmesi veya yapılan araştırma ve yoklamalar sonucunda bilinen adreslerinde bulunamaması ve başka bir adreste faaliyetine devam ettiğine dair bilgi edinilememesi veya başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi halinde, mükellef (matrahlı veya matrahsız beyanname verenler dahil) işi bırakmış addolunur ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilir. Bu durum, ilgili kamu kurum ve kuruluşu ile kamu kurumu niteliğindeki meslek üst kuruluşuna da bildirilir.

Mükellefiyet kaydının terkin edilmesi, mükellefin işi bırakmasından önceki döneme ilişkin yükümlülüklerini ortadan kaldırmayacağı gibi bu tarihten sonra faaliyette bulunduğunun tespiti halinde bu dönemlere ilişkin vergilendirmeye ve sahte belge düzenleme filini işleyenler hakkında kovuşturma yapılmasına ve ceza uygulanmasına da engel teşkil etmez.

II- BİLDİRMELERDE SÜRE VE ŞEKİL ŞARTLARI

A- BİLDİRMELERDE SÜRE

Bildirim ödevlerinin yerine getirilmesi kadar, belirlenen sürelerde yerine getirilmesi de çok önemlidir. Bildirimleri, Kanun'da belirtilen süreler içinde yapmayan mükellefler cezai işleme muhatap olacaktır.

Bildirimlerle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen sürelerin, yine aynı Kanun'un 13. maddesi uyarınca mücbir sebeplerle işlemeyeceği, 16. ve 17. maddeler uyarınca da zor durum nedeniyle ek süre verilmesi ve ölüm halinde uzayabileceği açıktır.

1- İşe Başlamayı Bildirmede Süre

Vergi Usul Kanunu'nun 168/1. maddesine göre işe başlama bildirmeleri, işe başlama tarihinden önce yapılır. Mükelleflerinin işe başlamadan önce ilgili vergi dairelerine işe başlama dilekçelerini vererek bildirimde bulunmaları gerekmektedir.

Yazılı bildirimler bizzat ilgili vergi dairesine yapılabileceği gibi bildirim posta ile taahhütlü olarak gönderilmesi de mümkündür. Bu takdirde bildirmenin postaya verildiği tarih vergi dairesine verilme tarihi kabul edilecektir.

Vergi Usul Kanunu'nda işe başlamanın belirtileri sayılmıştır. Bu belirtilerin tarihlerinin işe başlama tarihi kabul edileceği şüphesizdir. Bu nedenle başvuru tarihi en az bu tarihten önce olması şarttır. Ayrıca, 173 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği⁴ ile, şirketlerin tescilden önce veya en geç tescilin yapıldığı tarihte vergi dairesine işe başlama bildirimini vermeleri gerektiği belirtilmiştir.

2- İşi Bırakmayı ve Değişiklikleri Bildirmede Süre

Vergi Usul Kanunu'nun 168/1. madde hükmüne göre, işi bırakma, adres değişikliği, iş ve işletmede meydana gelen değişiklikler, bildirilecek olayın meydana geliş tarihinden başlayarak 1 ay içinde ilgili vergi dairesine bildirilir.

³ ŞANLI, Ahmet: "Mükellefin Vergisel İlk Ödevi: Bildirme", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 157, Ekim 2001, s. 67

⁴ 03.04.1986 tarih ve 19067 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Mükellef, yeni bir iş için, vergi dairesine işe başlamadan önce değil, işe başladığı tarihi takip eden 1 ay içinde bildirim yapacaktır. Zira mükellefiyeti olan kimsenin yeni bir işe girmesi, mevcut işin genişletilmesi anlamındadır.

3- Bina ve Arazi Değişikliklerini Bildirmede Süre

Vergi Usul Kanunu'nun 168/2. maddesinde, yeni inşaatta, inşaatın bittiği ve kısmen kullanılmaya başlanılmışsa, her kısmın kullanılmaya başlandığı ve diğer değişikliklerde değişikliği gerektiren halin meydana geldiği tarihten başlayarak 2 ay içinde bulunulacağı belirlenmiştir.

Ancak, bina ve arazi vergilerinde, vergi değerini değiştiren nedenlere ilişkin bildirim süreleri Emlak Vergisi Kanunu'nun 23. maddesiyle düzenlenmiş olup uygulamada bu hükümlere uyulması gerekmektedir. Buna göre, bina ve arazilerde vergi değerini değiştiren değişikliklerin, değişikliğin meydana geldiği bütçe yılının sonuna kadar, değişiklik bütçe yılının son 3 ayı içinde meydana gelmişse değişikliğin tarihinden itibaren 3 ay içinde emlakın bulunduğu yerdeki belediyeye verilir.

B- BİLDİRMELERDE ŞEKİL

Vergi Usul Kanunu'nun 169. maddesiyle bildirmelerin yazılı olacağını öngörmüştür. Aynı maddede, defter tutmaya mecbur olmayan mükelleflerden okuma yazması olmayanların, sözlü bildirimde bulunabileceği, söz konusu bildirimlerin tutanakla tespit olunacağı belirlenmiştir.

Sözlü olarak yapılan bildirimler, vergi dairesince tutanakla tespit olunur ve tutanak bildirimini yapana imza ettirilir. Mükellef okuma yazma bilmemesi nedeniyle imza atamıyorsa mühür bastırılır. Mükellefin mührü de yoksa, parmak bastırılır ve parmak izinin üstüne, izin hangi elin hangi parmağına ait olduğu yazılır. Yazılı bildirimlerin posta ile taahhütlü olarak gönderilmesinin mümkün olduğu belirlenmiştir. Maddenin, mükelleflerin bildirme ödevlerini daha kolay yerine getirmesini amaçlamakta olduğu açıktır. Maddede, posta ile taahhütlü olarak yapılan bildirimlerin, postaya verildiği tarihin, vergi dairesine verilme tarihi yerine geçeceği öngörülmüştür.

III- DİĞER BİLDİRİMLER

Diğer bildirimler olarak; her ay yapılacak, katma değer vergisi ile ilgili bildirim; kaynakta kesilen vergilerin muhtasar beyanname ile bildirim; sigorta bildirim, işyerinde sigortalı işçi çalıştıranlar tarafından, işçi ücretlerinden her ay kesilen sigorta primleri ve işveren payları, her ayın son günü mesai bitimine kadar bağlı bulunulan sigorta şubesine verilmektedir. Ayrıca, her yıl verilen, gelir ve kurumlar vergisi beyannamele de, yıllık bildirimler olarak sayılabilir.

Bunların yanında, işletme hesabı esasına göre defter tutacak, işe başlayan mükellefler dilerlerse bilanço esasına göre defter tutmak için yazılı bildirimde bulunarak bilanço esasına geçebilecektir.

Türk vergi hukukunda yer alan bir diğer bildirim çeşidi de pişmanlık bildirimidir. Beyana dayanan vergilerde, vergi ziyai cezasını gerektiren hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden bildiren mükelleflere, bazı koşullarda vergi ziyai cezası kesilmemektedir. Ayrıca, cezadan indirim müessesesinde de, mükellefler, vergi cezalarını, teminat göstererek, belirli süreler içinde ödeyeceklerini bildirerek cezaların belirli kısımlarından kurtulabilmektedir.

IV- BİLDİRME ÖDEVLERİNİN YERİNE GETİRİLMEMESİNİN MÜEYYİDELERİ

Bildirim ödevinin yerine getirilmemesi veya süresi içinde yapılmamış olması VUK'un 352. maddesinde usulsüzlük fiili olarak belirtilmiştir. Söz konusu madde işe başlamanın zamanında bildirilmemesi 1. derece usulsüzlük; vergi kanunlarında yazılı diğer bildirimlerin zamanında yapılmamasını ve bildirimlerin kanunen belirli şekil ve muhteviyat ve ekleri ile ilgili olarak yapılan düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması 2. derece usulsüzlük fiili saymıştır.

İşe başlama bildiriminin, Kanun'un 168/1. maddesinde belirtildiği üzere, işe başlamadan önce yapılmaması veya hiç yapılmaması durumunda, VUK'a bağlı Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel'de yazılı cezalardan fiile uygun olanı kesilecektir. İşe başlama dışındaki, işi bırakma ve değişiklik bildirimlerinin, Kanun'un aynı maddesinde belirtilen, 1 aylık süre içinde yapılmaması hali, 352. maddeye göre 2. derece usulsüzlük fiilidir. Adı geçen Cetvel'de yazılı cezalardan fiile uygun olanı kesilecektir.

Yukarıda açıklanan usulsüzlük cezaları sadece şekilsel kurallara uyulmaması ile ilgilidir. Oysa mükellefin bildirme ödevi sadece şekilsel bir ödev değil bir kamu ödevidir. Bu bağlamda yerine getirilmemesinin sadece şekilsel anlamda değerlendirilmesi yanlış olacaktır.

Bildirme ödevini yerine getirmeyen, eksik yerine getiren veya zamanında yerine getirmeyen mükellefler, bazı hallerde, re'sen vergi tarhiyatıyla karşılaşacaktır. Re'sen vergi tarhi, VUK'un 30. maddesinde, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt 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, şeklinde tanımlanmaktadır. Bildirim ödevini, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bırakmayacak şekilde yerine getirmeyenler re'sen vergi tarhiyatıyla karşılaşacaktır.

Bunun yanı sıra, VUK'un 341. maddesinde, mükellefin veya sorumlunun, vergilendirmeye ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilememesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi vergi ziyayı olarak tanımlanmıştır. Aynı Kanun'un 344. maddesiyle, vergi ziyasına sebebiyet veren mükellef veya sorumlulara vergi ziyayı cezası kesileceği belirtilmiştir.

Bildirmeler, mükellefin vergilendirmeye ilgili bir ödevi olarak sayılmaktadır. Bu ödevin zamanında ve tam olarak yerine getirilmemesi, verginin zamanında tahakkuk ettirilememesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi gibi sonuçlara yol açacağından verginin ziyasına sebep olacaktır ve vergi ziyayı cezası kesilecektir.