

TİCARİ FAALİYETİNİ BİLDİRİP DE BEYANNAME VERMEYENLERE KAÇAKÇILIK CEZASI UYGULANABİLİR Mİ?

Yrd.Doç.Dr. Şükrü KIZILOĞ

Gazi Ü. İ.İ.B.F.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 347. maddesinin; 5 nolu bendinde ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinin, faaliyetlerini vergi dairesine bildirmekle birlikte, beyanname verme süresi geçtiği halde, beyanname vermeme-leri, *ağır kusur* cezasını gerektiren bir fiil olarak nitelendirilmiştir.

İncelenmesinden de farkedileceği üzere, VUK. nun kaçakçılık cezası ile ilgili 344. maddesinin 7 no. lu bendinde; beyan esasına dayanan mükellefiyetlerde, beyanname verme süresi geçtiği halde, ticari, zirai veya mesleki kazanç sahiplerinin, kazançları ile ilgili faaliyetlerini vergi dairesinin itilai (bilgisi) dışında bırakmaları, takdir olunan matrahın tutarı ne olursa olsun, kaçakçılık cezasını gerektiren bir fiil olarak nitelendirilmiştir. Buna göre, faaliyetlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakan ve süresi geçtiği halde beyanname de vermeyen mükellefler, şu ya da bu şekilde tespit edildiğinde, bunların, faaliyetlerini gizledikleri dönemin kazancı, re'sen takdir yoluyla belirlenmekte ve takdir olunan matrahın tutarının, VUK. nun 344. maddesi- nin 8. bendinde yazılı hadleri aşmış aşmadığına bakılmaksızın, kaçakçılık cezası kesilmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun, ağır kusur cezası ile ilgili mükerrer 347. maddesinin 5 no.lu bendi ile de, yukarıdaki bendin devamı niteliğinde bir düzenleme yapılmasına ihtiyaç duyulmuş ve faaliyetini vergi dairesine bildirmekle birlikte, beyanname vermeyenler adına, kaçakçılık değil, ağır kusur cezası kesilmesi öngörülmüştür.

Yukarıda sözü edilen kaçakçılık ve ağır kusurla ilgili maddelerin birarada incelenmesi sonucu, beyanname vermeyenlerin ikili bir ayırımı tabi tutulduğu göze çarpmaktadır.

1. Faaliyetini vergi dairesine bildirmeyen ve beyanname de vermeyen mükellefler,

2. Faaliyetini vergi dairesine bildiren, ancak beyanname vermeyen mükellefler.

Kanun koyucu, bunların her ikisini de aynı terazide tartmamak ihtiyacını hissederek, ceza uygulaması yönünden, ayrı düzenlemeler yapmak ihtiyacını hissetmiştir.

Bunun için de, faaliyetini vergi dairesine bildiren ancak, yasal süresi geçtiği halde beyanname vermeyen mükellef için takdir olunacak matrah üzerinden salınacak vergiye, matrahın tutarı ne miktarda olursa olsun, ağır kusur cezası uygulanması gerektiğini, mükerrer 347. maddenin 5 no.lu bendi ile hükme bağlamıştır.

Kanun koyucunun bu amacı, mükerrer 347. maddenin 5 no.lu bendi ile hükme bağlanmıştır.

Kanun koyucunun bu amacı, mükerrer 347. maddenin 5 no.lu bendinin gerekçesinden de anlaşılmaktadır.

2365 sayılı Kanunun, mükerrer 347. madde ile ilgili 75. maddesinin gerekçesi aynen aşağıdaki gibidir.

".. Faaliyete başladıklarına dair bildirimde bulunmakla beraber, yıllık beyannamelerini keza normal ve ek süreler içinde vermemiş olan ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinin bu fiillerinin de, aynı şekilde ağır kusur olarak mütalaası gerekli görülmektedir."

Durum böyle olmasına karşın, vergi idaresinin uygulaması ve olayı yorumlaması, farklıdır. Nitekim, 143 sıra no.lu VUK. genel tebliği ⁽¹⁾ ile yapılan açıklamada, 344. maddenin 8. maddesinin üçüncü fıkrası hükmü gereğince, VUK.nun 30. maddesinin 1 ve 2. bentlerinde yazılı nedenlerle takdir edilen matrahın, kaçakçılık cezasının kesilebilmesi için belirlenen hadleri aşması halinde, kaçakçılık cezası kesilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Görüldüğü gibi, 2365 sayılı Kanunun gerekçesi ile vergi idaresinin tebliği birbiri ile çelişmektedir. VUK.nun mükerrer 347. maddesinin 5 no.lu bendinde, açık ve net olarak, faaliyetini vergi dairesine bildiren ancak, süresi geçtiği halde beyanname vermeyen ticari ve zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı adına ağır kusur cezası kesileceği, *özel bir hüküm olarak* belirtilmiştir. Nitekim, yukarıda metni verilen, Kanun gerekçesinde de, aynı doğrultuda açıklama yapılmıştır.

Kuşkusuz, burada bağlayıcı olan, Kanun hükmü ve gerekçedir. Tebliğ, vergi idaresinin, vergi kanunlarının uygulaması ile ilgili olarak yapmış olduğu açıklamaları ve yorumları yansıtan ve Maliye Teşkilatı yönünden, bağlayıcılık özelliği bulunan bir idari görüş açıklamasıdır. Mükellefler yönünden bağlayıcılık yönü yoktur. Kaldı ki, Kanunlar Anayasaya, Kanun Hükmünde Kararnameler Kanun'a ; Tüzükler, Kanunlar ve Kanun Hükmünde Kararnamelere, yönetmelikler ise tüzüklere aykırı olamazlar. Kısaca, hiç bir yazılı kural, sıralamada kendinden önce gelen yazılı kurala aykırı olamaz ⁽¹⁾.

Olay bir yönüyle de, VUK.nun 344/8. maddesi ile mükerrer 347. maddesi arasındaki çelişkili gözükten hükümlerden kaynaklanmaktadır.

VUK.nun 344. maddesinin 8 nolu bendinin üçüncü fıkrasında, anılan kanunun 30. maddesinin 1 ve 2 no.lu bentlerinde yer alan fiillerde (ki bu fiiller süresi geçtiği halde beyanname verilmemiş olması ve beyanname verilmiş olmakla birlikte, vergi matrahına ilişkin bilgilerin gösterilmemiş olması fiilleridir), takdir olunan matrahın 344/8. bendde yazılı hadleri aşması

(1) Bkz. ... Tarih ve ... Sayılı Resmi Gazete.

halinde, kaçakçılık cezası kesileceği hükme bağlanmıştır. Ote yandan, VUK.nun mükerrer 347. maddesinin de; ticari, zirai veya mesleki faaliyetini vergi dairesine bildirmekle beraber, süresi geçtiği halde beyanname verilmemesi halinde, ağır kusur cezasının uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

İlk bakışta çelişkili gibi gözüken bu hükümler, gerek kanun koyucunun amacı ve bu kanunun ruhu, gerekse genel hukuk kuralları yönünden irdelendiğinde; ticari, zirai veya mesleki faaliyetini vergi dairesine bildirmekle birlikte, süresi geçtiği halde beyanname vermeyenler adına, takdir olunan matrah üzerinden salınan vergiye, ağır kusur cezası uygulanacağı sonucuna varılmaktadır.

Şöyle ki, yukarıda da belirtildiği gibi, faaliyetini gizleyen mükellef ile faaliyetini vergi dairesine bildiren mükelleflerin, beyanname vermeme fiillerinde, birinci ile ikinci arasında cezalandırma yönünden bir ayrım yapmak isteyen kanun koyucu, bu konuda iki ayrı düzenleme yapmış ve fiillerden birinin kaçakçılık, diğerinin ise ağır kusur cezasının uygulanmasını gerektiren bir durum olduğu yönünde hükümlere yer vermiştir. Kanunun gerekçesinde de buradaki amacını açık bir şekilde ortaya koymuştur.

Olay, genel hukuk kuralları yönünden irdelendiğinde de, aynı sonuca ulaşılmaktadır. Vergi Usul Kanununun 344. maddesinin 8. bendinin üçüncü fıkrasında yer alan, beyanname vermeme ya da beyanname vermiş olmakla birlikte, vergi matrahına ilişkin bilgileri göstermeme fiillerine ilişkin hüküm, genel bir düzenleme niteliğindedir. Oysa, VUK.nun mükerrer 347. maddesinin 5 no.lu bendinde, "*Ticari, zirai veya mesleki faaliyetini vergi dairesine bildirmekle birlikte, kanuni süre ve ek süre geçtiği halde, beyanname vermemeleri*" şeklinde yer alan hüküm ise, sadece bu durumla ilgili *özel hüküm* niteliğindedir. Kanunlarda, bir konuda özel hüküm bulunması halinde genel hükümlerin uygulanmayacağı, genel hukuk kuralıdır. (2)

Vergi Hukukçularının Görüşü :

Yukarıda da açıklandığı gibi; ticari, zirai ya da zirai faaliyetini vergi dairesine bildirmekle birlikte, süresi geçtiği halde beyanname vermeyenler adına, ağır kusur cezası kesilmesi gerekmektedir. Ancak, yine yukarıda belirtildiği gibi, kanun maddesi ve gerekçesinin, ağır kusur cezasının kesilmesini öngörmesine karşın, vergi idaresinin 143 sıra no.lu VUK. genel tebliği ile ortaya koyduğu görüş ve uygulama, kaçakçılık cezasının kesilmesi gerektiği yönündedir.

Vergi hukukçularının, bu konudaki görüş ve yorumlarına gözattığımızda, onların da, kaçakçılık değil, ağır kusur cezası kesilmesi gerektiği görüşünde birleştikleri farkedilmektedir.

(2) Bu konuda geniş bilgi ve ayrıntılı açıklama için Bkz. Necip BİLGE, *Hukuk Başlangıcı, Hukukun Temel İlkeleri*, 6. Basım, Ankara, 1987. s. 50

EDİZDOĞAN'a göre; *"Bu kazanç sahipleri, faaliyetlerini bildirerek vergi dairesi ile ilişki kurduklarından, gizledikleri matrahı keşfetmek vergi dairesi için, faaliyetini hiç haber vermemiş yükümlülerin gizledikleri matrahları keşfetmekten daha kolaydır"* bu nedenle; ticari, zirai veya mesleki faaliyetini vergi dairesine bildirmekle birlikte, süresi geçtiği halde beyanname vermeyenler adına, ağır kusur cezası kesilmesi gerekir. (3)

ÖZBALCI'ya göre de; *".. gerek tüccarlar ve serbest meslek erbabı, gerekse zorunlulukları olmamakla birlikte, gerçek usulde gelir vergisine tabi zirai kazanç sahipleri, daha önce vergi dairesine faaliyetlerini bildirir, fakat süresinde beyanname vermezlerse, ağır kusur cezasına muhatap olacaklardır. Bunların, gelir vergisi uygulamasındaki durumların özelliği gözönünde tutularak, faaliyet vergisi dairesinin bilgisi dahilinde olsa bile, beyannamenin verilmemiş olması, ağır kusur cezası uygulanmasını gerektiren fiil sayılmıştır."* Ancak, faaliyet bütünüyle vergi dairesinin bilgisi dışında kaldığında, kaçakçılık cezası uygulanacaktır. Bu noktada, özellikle öteden beri gelir vergisi mükellefi olan tüccar, serbest meslek erbabı ve zirai kazanç sahiplerinin, belli bir yılda beyanname vermemeleri halinde, yukarıda açıklanan hüküm işlerlik kazanacak ve ağır kusur cezası uygulanacaktır. Bunun yanısıra, beyanname verme süresinden önce, faaliyet vergi dairesince tespit edildiğinde de, beyanname verilmemesinin cezası, ağır kusur olacaktır. (4)

KOCAHANOĞLU' na göre de; mükellefin faaliyetini gizlemediği, ancak, beyannamesini vermediği durumlarda, faaliyeti gizlemeyi kasde yönelik bir davranış gören kanun koyucu, beyanname vermemeyi ağır kusur saymaktadır. Faaliyeti gizli kalmayan veya ötedenberi mükellefiyeti devam eden bir mükellefin, süresi geçtiği halde beyanname vermemesi halinde, ağır kusur cezası kesilecektir. (5)

SONUÇ:

Yukarıdaki açıklamalardan da farkedileceği üzere; ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinin, faaliyetlerini vergi dairesine bildirdikleri halde, beyanname vermemeleri halinde, takdir olunan matrahın tutarı ne olursa olsun, salınan vergiye kaçakçılık cezası uygulanamaz. Vergi Usul Kanununun, ağır kusur cezası ile ilgili mükerrer 347. maddenin 5. no.lu bendinden ve madde gerekçesinden de bu sonuca varılmasına karşın, Vergi idaresi, kaçakçılık cezası uygulamaya devam etmektedir.

Kuşkusuz, bu konuda yapılabilecek en anlamlı uygulama, Vergi Usul Kanununun 344. maddesi ile mükerrer 374. maddesi arasındaki çelişkiyi giderici bir yasal düzenleme yapılması olacaktır.

(3) Nihat EDİZDOĞAN, Vergi Suç ve Cezaları, BURSA, 1986, Sayfa 84

(4) Yılmaz ÖZBALCI, Vergi Usul Kanunu, Yorum ve Açıklamaları, Ankara, 1988, s. 796-797.

(5) Osman Selim KOCAHANOĞLU, Vergi Suçları, Vergi Cezaları ve Kurtulma Yolları, İstanbul, 1983, s. 215

VERGİ HUKUKUNDA SÜRELERİN İŞLEMESİNE ENGEL OLAN NEDENLER

Müjgan AYSOY

Gazi Ü. İ.İ.B.F. Maliye Böl.

I - GENEL AÇIKLAMA :

Vergi hukukunda yer alan süreler, kural olarak hukuki sonuçlarını doğuruncaya kadar işlerler. Kanunda açıkça belirtilen haller dışında sürelerin işlemesi engellenemez veya bu süreler uzatılamaz. Vergi hukukunda sürelerin işlemesine engel olan nedenler ve sürelerin hangi durumlarda uzatılacağı açık hükümlerle belirlenmiştir. Gerçekten bazı hallerde sürelerin geçirilmesi, süreyi kullanmak durumunda olan kişi açısından irade dışı veya çok haklı bir nedene dayanabilir.

Bunun gibi, alacak-borç ilişkisinde alacaklı, alacağını takip etmek iradesiyle bazı işlemlerde bulunmuş olabilir. Bu nedenle, kanun koyucu sürenin geçirilmesi sonucunda ortaya çıkacak yaptırımını bazı durumlarda ertelemeyi uygun görmüştür.

Vergilendirme ile ilgili ödevlerin, ilgili vergi kanunlarında belirtilen sürelerde yerine getirilmesi esastır. Bu süreler içinde yerine getirilmemesinin değişik sonuçları ve yaptırımları vardır. Özellikle Vergi Usul Kanunu'nda, mükellefin ödevlerinin neler olduğu ayrı ayrı belirtildikten sonra, bu ödevlerin ne zaman ve ne şekilde yerine getirileceği de, ayrıca belirtilmiştir. Öyle olaylar vardır ki, kişi iradesi dışında meydana gelen bu olaylar karşısında ödevlerini zamanında yerine getiremez. Kişinin iradesi dışında kalan bu olaylara mücbir sebepleri örnek gösterebiliriz. Ancak bazen, olağan dışı olmayıp yani mücbir sebep sayılmayıp yine de mükellefi zor durumda bırakan olaylar da olabilir. Örneğin; ölüm nedeniyle verilmesi gereken Veraset ve İntikal Vergisi beyannamesi zamanında verilmeyebilir. Bunun bir takım nedenleri vardır. Örneğin; ölümün yarattığı derin üzüntü veya gelenek ve göreneklerimize göre ölümden hemen sonra kişinin mal varlığının araştırılmasının yadırganması nedeniyle zamanında beyanname verilmesi kişileri zor durumda bırakabilir. Örneğin; Vergi Usul Kanununun 16'ncı maddesine göre, "Vergi Kanunlarında Hüküm bulunmayan hallerde, ölüm dolayısıyla mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde, bildirme, beyanname verme itiraz ve temyiz sürelerine 3 (ÜÇ) ay eklenir." Bu hüküm gereğince ölüm halinde mirasçıların, miras bırakana ait yükümlülükleri yerine getirebilmeleri için vergi ödevleri ile ilgili bildirme, beyanname verme, itiraz ve temyiz süreleri 3 (ÜÇ) ay uzatılacaktır. Bu hüküm, Medeni Kanunun 546'ncı maddesinde yer alan üç aylık miras red süresi ile uyum kurmak amacıyla kabul edilmiştir. Çünkü mirasın reddi halinde miras bırakana ait vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesi söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, zor durumda bulunmaları nedeniyle vergi işlemlerine ilişkin ödevleri süresi içinde yerine getiremeyecek olanlara belirli koşullar altında Maliye Bakanlığı sürenin bir katını geçmemek üzere, uygun bir mühlet verebilir. (VUK.,m.17)

Vergi muamelelerine ilişkin ödevleri süresi içinde yerine getiremeyeceklere mühlet verilmesi, idarenin vergi konusuna ilişkin yükümlülüğün mükellef için uygun bir zamana taşınmasına müsaade etmesi anlamına gelir. Bu durum mükellef ve idare arasında bir uzlaşma olarak değerlendirilebilir. Amaç, vergi mükellefiyetini yerine getirme niyeti taşıyan mükellefe, bazı zorunlu mazeretlerinin doğması karşısında, görevini yerine getirmesinde kolaylık sağlamaktır. Ek süre, mükellefin ödevini yerine getirmesini engelleyen özel durumların zaman içinde yok edilmesi ve vergi ödevinin uygun bir zamana taşınmasıdır.

Mühlet veren konusu, Vergi Usul Kanununun 17'nci maddesine düzenlenmiştir. Ancak Kanunda zor durumun tanımı yapılmamıştır. Bu kavram herhangi bir tebliğ veya genelge ile de açığa kavuşturulmamış ve durumu takdir etme idareye bırakılmıştır.

II - ZOR DURUM NEDİR? ve ZOR DURUM HALİYLE İLGİLİ AÇIKLAMALAR :

A - ZOR DURUM NEDİR ?

Vergi Usul Kanununda zor durumun tanımı yapılmamıştır, bu hususun takdiri vergi idaresine bırakılmıştır. Bu nedenle zor durum sebebiyle ek süre talebinde bulunan mükelleflerin taleplerinin gerekçesini açık olarak belirtmeleri icap eder.

Bunu geçmişteki uygulaması, en fazla dahili sarf dolayısı ile Vergi Usul Kanununun 267'nci maddesinin ikinci sırasındaki maliyet bedeli esasına göre hesaplanan emsal bedeli üzerinden, istihsal vergisi ödeyenlerde yapılmıştır. Özellikle büyük müesseselerin, aylık maliyetlerini 15 (onbeş) günlük normal süre içinde çıkarmalarının zorluğu göz önünde tutularak bu hallerde ek süre talebi genellikle kabul edilmiştir.

Veraset ve intikal vergisinde de ölüm dolayısı ile intikal eden malların pek çok ve dağınık olması halinde, zor durum dolayısı ile ilâve süre verilebilir.

B- ZOR DURUM HALİNİN KABÜLÜ İÇİN ARANILACAK KOŞULLAR :

1 - Mühlet İsteyenin Sürenin Sona Ermesinden Önce Başvuruda Bulunması :

Zor durum sebebiyle ilave sürenin kanuni süre içinde istenmesi icap eder. Kanuni sürenin bitmesinden sonra veya başlamasından evvel, zor duruma bağlı olarak yapılan ilâve süre talepleri incelemeksizin red edebilir.

Yükümlülerin toplu şekilde yada bağlı oldukları kuruluşlar aracılığıyla, zor durum nedeniyle, süre istemeleri olanaklı değildir. Ek süre istemenin, her yükümlü tarafından ayrı ayrı yapılması gerekir.

2 - Mühlet İstemenin Yazılı Olarak Yapılması :

Mühlet istemenin yazılı olarak, bir dilekçe ile yapılması gerekir. Sözlü olarak mühlet isteminde bulunulması söz konusu olamayacağından, bu şekilde başvuruda bulunanların talepleri red edebilir.

3 - Mühlet İsteme ile İlgili Başvurunun Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na yapılması :

Zor durum sebebiyle süre verme yetkisi Maliye Bakanlığı'nındır. Her ne kadar Kanunda, Maliye Bakanlığı'nın bu yetkisini tamamen veya kısmen mahalli Maliye teşkilatına devredebileceği belirtilmişse de, Bakanlık bugüne kadar yetki devri yapmamıştır. Bu nedenle, müracaatın Maliye Bakanlığı'na yapılması gerekir. Ancak mahalli Maliye teşkilatına gönderilen istek yazılarında bu teşkilatça Maliye Bakanlığı'na intikal ettirilir. Mahalli teşkilat süresi içinde başvurulmuş olmak şartı ile, istek Maliye Bakanlığına süre bitiminden sonra da intikal etse, müracaat süresinde yapılmış sayılır.

4 - Başvuru Dilekçesinde Gösterilen Mazeretin Mühlet Verecek Makam Tarafından Kabule Layık Görülmesi :

Bilindiği gibi Vergi Usul Kanununda mücbir sebep halleri belirtilirken (V.U.K. madde 13) zor durum haline ilişkin böyle bir uygulama yoktur. Dolayısıyla, zor durum halinin mevcudiyeti idarenin takdirine bağlıdır. Örneğin; mükellef, babasının ciddi bir rahatsızlığı üzerine onunla yurt dışına gitmek zorunda kalmıştır. Veya yakınlarından birinin doğal afete uğraması yüzünden, onlara yardım etmek üzere yanlarına gitmiştir. Yada muhasebecinin ağır hastalığından dolayı vergi ödevlerini yerine getirmede zorlanmış. Yine, defterlerinin mahkemede veya SSK müfettişinde olması mükellefin vergi ödevlerini zamanında yerine getirmesine engel olmuştur.

5 - Mühletin Verilmesi Durumunda Verginin Alınmasının Tehlikeye Girmemesi :

Zor durum talebinde bulunan mükellef iflas etme durumuyla karşı karşıyaysa veya onun yurt dışına kaçma hazırlığı yaptığına dair kanıtlar bulunuyorsa, idare bu talebi, vergi alacağının tehlikeye girmesi gerekçesiyle reddedebilir.

**C - ZOR DURUM HALİNDE SÜRE NE KADAR UZATILIR ?
VE ZOR DURUM HALİNİN SONA ERMESİ :**

Zor durum halinin kabulüyle uzayacak süreler sadece kanuni sürelerdir, İdari süreler yönünden, bir uzama söz konusu değildir. Beyanname verme süresinin uzatıldığı durumlarda, ödeme süreside buna bağlı olarak uzamış olmaktadır. Ancak zor durum olayının yalnızca ödeme ile ilgili olması halinde, sürelerin uzayıp, uzamayacağı hususu açıkça belli değildir. Genelde ödeme süresi, 6183 sayılı Kanunun 48'nci maddesi uyarınca çok zor durum şartına bağlı olarak ve teminat karşılığında uzatılır. Ancak 6183 sayılı Kanunun 8'nci maddesi ile V.U.K.'nun sürelerle ilgili hükümlerine yapılan atıf gereğince 6183 sayılı kanunun 48'nci maddesi dışında da ödeme süreleri zor durum sebebiyle uzayabilir. Zor durum nedeniyle, idarenin süre uzatımı mümkün olmayacaktır.

V.U.K.'nun 17'nci maddesine göre mühlet isteyen süre bitmesinden önce yazı ile istemde bulunması gerekmektedir. Mühlet istemine ilişkin dilekçenin normal süreden sonra ve aynı kanunun 342'nci maddesinde yer alan ek sürede Maliye Bakanlığına verilmesi durumunda bu sürenin bir katı olan 15 (onbeş) gün ek süre verilmesi mümkün bulunmaktadır.

Zor durum karşısında verilen süre içerisinde mükellef hakkında, yükümlülüğünü yasal süre içerisinde yerine getirmediği için bir müeyyide uygulanmayacaktır. Ancak yukarıda da belirtildiği gibi, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın muktezasına göre mühlet istemine ilişkin dilekçenin normal süreden sonra ve V.U.K.'nun 342'nci maddesinde yer alan ek sürede Maliye Bakanlığı'na verilmesi durumunda, bu sürenin bir katı olan 15 (onbeş) gün ek süre verilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak ek süre içinde Beyanname veren mükelleflere aynı Kanunun 352/II- 1'nci maddesine göre, ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.