

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN**6736 SAYILI KANUN GENEL TEBLİĞİ**

(SERİ NO: 1)

I- AMAÇ, KAPSAM VE DAYANAK

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun 19/8/2016 tarihli ve 29806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bu Tebliğ ile 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacakları ile il özel idareleri ve belediyelere ait alacakların yapılandırılması, matrah ve vergi artırımı, işletme kayıtlarının düzeltilmesi ve bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına dair usul ve esaslar belirlenmiştir.

A- MALİYE BAKANLIĞINA BAĞLI TAHSİL DAİRELERİNCE TAKİP EDİLEN AMME ALACAKLARI

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), ve (c) bentlerinde; Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacaklarından Kanun kapsamına alınan alacaklar düzenlenmiş, (ç) bendinde de işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin düzenlemelerin Kanun kapsamında olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hükümler çerçevesinde Kanun kapsamına giren alacaklar, tür ve dönemler itibarıyla aşağıda açıklanmıştır.

1- Alacağın Türü ve Dönemi**a) 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Açısından****(1) Alacağın türü**

6736 sayılı Kanunun kapsamına, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler ve vergi cezaları ile bunlara bağlı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer’i alacaklar girmektedir.

Kanunun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde vergi tabirinin, 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim ve harçları ifade ettiği hükme bağlanmıştır. Bu nedenle, 6736 sayılı Kanunun kapsamına vergi tabirine dâhil olan tüm alacaklar girmekte olup bu Tebliğde de kapsama giren bu alacaklar vergi tabiri ile ifade edilmiştir.

(2) Alacağın dönemleri

Kanun kapsamına giren vergiler, vergilendirme dönemleri itibarıyla aşağıda açıklanmıştır.

i) 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde ise bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları Kanun kapsamındadır.

Buna ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

- Vergilendirme dönemi 15 gün olan mükellefiyetler

Vergilendirme döneminin bitim tarihi ve beyanname (Bu Tebliğde geçen beyanname tabiri, Kanunun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendi hükmü gereğince bildirimleri de ifade etmektedir.) verme süresinin son günü Haziran/2016 ayı ve öncesine rastlayan dönemler kapsama girmekte, dönemin bitim tarihi Haziran/2016 ayına rastlamakla beraber beyanname verme süresinin son günü Temmuz/2016 ayına sirayet edenler kapsama girmemektedir.

Örneğin, 1-15 Haziran 2016 vergilendirme dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin vergilendirme döneminin bitim tarihi ile beyanname verme süresinin son günü Haziran/2016 ayına rastladığından kapsama girmekte, 16-30 Haziran 2016 vergilendirme dönemi ise dönemin bitim tarihi Haziran/2016 ayında olmakla birlikte beyanname verme süresi Temmuz/2016 ayına sirayet ettiğinden kapsama girmemektedir.

Aynı şekilde, 1-15 Haziran 2016 tarihleri arasında noterler tarafından tahsil edilen ve dönemi izleyen 7 nci iş günü mesai saati bitimine kadar ilgili vergi dairesine yatırılması gereken noter harçları kapsama girmekte, buna karşılık 16-30 Haziran 2016 dönemine ilişkin olanlar kapsama girmemektedir.

- Vergilendirme dönemi aylık olarak belirlenen mükellefiyetler

Mayıs/2016 vergilendirme dönemi ve önceki dönemler kapsama girmekte, Haziran/2016 vergilendirme dönemi ise kapsama girmemektedir.

- Vergilendirme dönemi 3 aylık olarak belirlenen mükellefiyetler

Vergilendirme döneminin bitim tarihi ve beyanname verme süresinin son günü Haziran/2016 ayı ve öncesine rastlayan dönemler kapsama girmekte, Haziran/2016 ayından sonraya rastlayanlar kapsama girmemektedir.

Örneğin; 2016 takvim yılına ilişkin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben ödenmesi gereken geçici vergilerin 1 inci dönemi kapsama girmekte, 2, 3 ve 4 üncü dönemleri ise kapsama girmemektedir.

Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflere ilişkin geçici vergilerde ise geçici vergi dönemi ve beyanname verme süresi 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce olan dönemler kapsama girmektedir.

1-2-3/2016 dönemi (3 aylık) gelir (stopaj) vergisi ve katma değer vergisi kapsama girmekte, 4-5-6/2016 dönemine (3 aylık) ilişkin gelir (stopaj) vergisi ve katma değer vergisinin dönemi Haziran/2016 itibarıyla sonlanmakla birlikte beyanname verme süreleri Temmuz/2016 ayına rastladığından kapsama girmemektedir.

- Yıllık beyanname ile beyan edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetleri

Vergilendirme dönemi yıllık olan vergilerde, 2015 takvim yılı ve önceki yıllara ilişkin vergilendirme dönemleri kapsama girmekte, 2016 takvim yılına ilişkin vergilendirme dönemi ise kapsama girmemektedir.

Ayrıca, Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi gereğince, 2016 yılı Temmuz ayında ödenmesi gereken 2015 yılına ilişkin gelir vergisinin ikinci taksiti bu Kanun kapsamında değildir.

Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bakımından, özel hesap döneminin kapandığı tarih ve beyanname verme süresinin son günü 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise kapsama girmemektedir.

2016 yılı kıst dönemlerine ilişkin olup vergi mevzuatı gereği 2016 yılı içerisinde verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden, beyanname verme süresinin son günü 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmektedir. Aynı şekilde, tasfiye dönemine ilişkin olarak verilmesi gereken beyannamelerden kanuni beyanname verme süresi 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmektedir.

- Veraset ve intikal vergisi mükellefiyetleri

Bu vergi türünde, beyanname verme süresinin son günü 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmektedir.

- Harç mükellefiyetleri

2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa göre alınan harçlar genel olarak işlem anında beyanname alınmaksızın tahakkuk ettirilerek tahsil edilmektedir. Bununla birlikte, harçlar da 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tarhiyata konu olabilmektedir.

492 sayılı Kanuna göre gayrimenkullerin devir ve iktisap işlemleri nedeniyle ödenmesi gereken harç tutarı ile ilgili olarak devir ve iktisap tarihinden sonra tarhiyat yapılabilmektedir. Bu çerçevede, 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce gerçekleştirilen devir ve iktisap işlemleri nedeniyle, tarh edilip kesinleşmiş bulunan ya da ihtilaflı olan alacaklar ile Kanunun yayımlandığı tarihten önce inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler Kanunun kapsamına girmektedir. Aynı şekilde, 30/6/2016 tarihi ve bu tarihten önce gerçekleştirilen devir ve iktisap işlemleri nedeniyle Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası kapsamında pişmanlıkla ya da kendiliğinden beyanda bulunulması da mümkündür.

492 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca tahsili gereken karar ve ilam harçlarından vadesi Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmektedir.

- Ücretlilerde asgari geçim indirimi

Ücretlilerde asgari geçim indirimi nedeniyle ilgililer veya işverenler adına tarh ve tahakkuk ettirilen gelir vergisi ve bu vergiye bağlı cezalar Kanun kapsamındadır. Bu alacaklar için de 30/6/2016 tarihi esas alınacak, aylık ya da üç aylık vergilendirme dönemleri için yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde Kanun kapsamına girip girmediği tespit edilecektir.

ii) 2016 yılına ilişkin olarak 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları Kanun kapsamındadır.

2016 yılına ilişkin olarak yıllık tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi, yıllık harçlar gibi alacaklar Kanunun kapsamına girmektedir.

Ancak, Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi gereğince, 2016 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksiti bu Kanun kapsamında değildir.

18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin altıncı fıkrası gereğince, yıl içinde ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlara ilişkin olup, kayıt ve tescilin yapıldığı tarih 30/6/2016 tarihi veya bu tarihten önce olanlar Kanun kapsamına girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise girmemektedir.

2016 yılına ilişkin olarak yıllık tahakkuk etmesi gereken motorlu taşıtlar vergisi için yapılan tarhiyatlardan 30/6/2016 tarihine kadar tahakkuk edenler kapsama girmekte, bu tarihten sonra tahakkuk edenler ise kapsama girmemektedir.

492 sayılı Kanuna bağlı (8) sayılı tarife uyarınca tahsil edilen yıllık harçlardan 30/6/2016 tarihinden önce tahakkuk edenler kapsama girmektedir.

iii) 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları Kanun kapsamındadır.

Vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarında 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla; kesinleştiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş, dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği hâlde ceza ihbarnameleri düzenlenmemiş veya düzenlendiği hâlde tebliğ edilmemiş olanlar kapsam dâhilindedir.

Örneğin; Mayıs/2016 dönemine ait olup 30/6/2016 tarihi saat 00:00'a kadar elektronik ortamda verilmesi gereken mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirim formu (Form Ba) ile mal ve hizmet satışlarına ilişkin bildirim

formunun (Form Bs) bu tarihte verilmemesine ilişkin tespitler en erken bu tarihin bittiği 00:00 saatinden sonra dolayısıyla 1/7/2016 tarihinde yapılabileceğinden, bu tespitlere ilişkin vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları Kanun kapsamına girmemektedir. Mayıs/2016 döneminden önceki dönemlere ait söz konusu bildirimler nedeniyle kesilecek cezalar ise Kanun kapsamına girmektedir.

Diğer taraftan, vergi aslına bağlı olarak kesilen vergi cezalarında ise verginin ait olduğu dönem dikkate alınarak kapsama girip girmediği tespit edilecektir.

b) Kapsama Giren İdari Para Cezaları

Kanun kapsamına;

- 21/6/1927 tarihli ve 1111 sayılı Askerlik Kanunu,
- Mülga 11/2/1950 tarihli ve 5539 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun,
- 10/6/1983 tarihli ve 2839 sayılı Milletvekili Seçimi Kanunu,
- 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu,
- 18/1/1984 tarihli ve 2972 sayılı Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi

Hakkında Kanun,

- 23/5/1987 tarihli ve 3376 sayılı Anayasa Değişikliklerinin Halkoyuna Sunulması Hakkında Kanun,
 - Mülga 13/4/1994 tarihli ve 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun,
 - 10/7/2003 tarihli ve 4925 sayılı Karayolu Taşıma Kanunu,
 - 25/4/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanunu,
 - 25/6/2010 tarihli ve 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun,
 - 15/2/2011 tarihli ve 6112 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun
- hükümlerine göre 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen idari para cezaları girmektedir.

6736 sayılı Kanun hükümlerine göre, söz konusu idari para cezalarından, 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla kesinleştiği hâlde ödenmemiş veya ödeme süresi geçmemiş ya da dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş olanlar kapsam dâhilindedir. 30/6/2016 tarihinden önce verilmekle birlikte 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ilgisine tebliğ edilmemiş idari yaptırım kararlarına konu idari para cezaları Kanunun kapsamına girmemektedir.

c) 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Kapsamında Takip Edilen Diğer Alacaklar

21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında takip edilen ve 6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında olan alacaklardan, bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş olan asli ve fer'i amme alacaklarından takip için vergi dairelerine intikal edenler Kanun kapsamındadır.

Ancak, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen;

- Adli ve idari para cezaları (Kanun kapsamına giren idari para cezaları hariç),
- Mülga 7/3/1954 tarihli ve 6326 sayılı Petrol Kanununa istinaden alınan Devlet hissesi ve Devlet hakkı ile 30/5/2013 tarihli ve 6491 sayılı Türk Petrol Kanununa istinaden alınan Devlet hissesi,
- Mülga 22/6/1956 tarihli ve 6747 sayılı Şeker Kanununa istinaden alınan şeker fiyat farkı,
- Mülga 10/9/1960 tarihli ve 79 sayılı Milli Korunma Suçlarının Affına, Milli Korunma Teşkilat, Sermaye ve Fon Hesaplarının Tasfiyesine ve Bazı Hükümler İhdasına Dair Kanuna istinaden alınan akaryakıt fiyat istikrar payı ve akaryakıt fiyat farkı,

- 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanununa istinaden alınan Devlet hakkı ve özel idare payı ile madencilik fonu,

- Mülga 10/8/1993 tarihli ve 491 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 26/9/2011 tarihli ve 655 sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye istinaden alınan kılavuzluk ve römorkörcülük hizmet payları,

6736 sayılı Kanunun kapsamı dışında tutulmuştur.

2- İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde “(ç) İşletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat, demirbaşlar ile kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan emtia, kasa mevcudu ve ortaklardan alacakların beyanı,” hükmüne yer verilerek işletme kayıtlarının düzeltilmesi ile ilgili düzenlemeler Kanun kapsamına alınmış ve Kanunun 6 ncı maddesinde konuya ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

B- İL ÖZEL İDARELERİNCE TAKİP EDİLEN AMME ALACAKLARI

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi gereğince, il özel idarelerinin vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen asli ve fer'i amme alacakları Kanunun kapsamına girmektedir.

Ancak, aynı bent ile il özel idarelerinin, idari para cezası ve 3213 sayılı Kanundan kaynaklanan özel idare payı alacakları Kanun kapsamı dışında tutulmuştur.

C- BELEDİYELERCE TAKİP EDİLEN ALACAKLAR

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) ve (ğ) bentleri ile belediyelerin anılan Kanun kapsamına giren alacakları sayılmış olup bu alacaklar aşağıda belirtilmiştir.

1- 213 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar

- 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde ise bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

- 2016 yılına ilişkin olarak 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

kapsama girmektedir.

Belediyelerin 213 sayılı Kanun kapsamına giren alacaklarının dönemleri bu Tebliğin (I/A-1-a) bölümünde açıklandığı şekilde tespit edilecektir.

Örneğin, Mayıs/2016 dönemine ait ilan ve reklam vergisi kapsama girmekte, Haziran/2016 dönemine ait ilan ve reklam vergisi ise beyannamenin Temmuz/2016 ayında verilmesi gerektiğinden kapsama girmemektedir. Aynı şekilde, Mayıs/2016 dönemine ait haberleşme vergisi kapsama girmekte, Haziran/2016 dönemine ait haberleşme vergisi ise kapsama girmemektedir.

Belediyelerce, 2016 yılına ilişkin olarak 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk ettirilen vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları Kanun kapsamında olduğundan, 2016 yılına ilişkin olarak 30/6/2016 tarihinden önce tahakkuk etmiş olan emlak vergisi ve çevre temizlik vergisi kapsama girmektedir.

Ancak, 2016 yılına ilişkin emlak vergisi, emlak vergisi üzerinden hesaplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının ikinci taksiti Kanunun yayımladığı tarihten sonraya rastladığından (Kasım/2016) bu taksitler 6736 sayılı Kanun kapsamına girmemektedir.

Aynı şekilde, su ihtiyacını belediyece tesis edilmiş su şebekesinden karşılamayan konutlarla iş yeri ve diğer şekilde kullanılan binalara ilişkin çevre temizlik vergisinin ikinci taksiti de Kanunun yayımlandığı tarihten sonraya rastlaması (Kasım/2016) nedeniyle bu taksitlere konu çevre temizlik vergisinin de Kanun kapsamında yapılandırılması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, 2016 yılına ilişkin olarak 30/6/2016 tarihinden önce yıllık olarak tahakkuk eden ve 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 16 ncı maddesine istinaden belediye meclislerince taksitle ödenmesi uygun görülen ilan ve reklam vergisi kapsama girmektedir.

Diğer taraftan, 2464 sayılı Kanun gereğince, alınan yol harcamalarına katılma payı, kanalizasyon harcamalarına katılma payı ve su tesisleri harcamalarına katılma payından oluşan belediye alacaklarından 30/6/2016 tarihinden önce tahakkuk edenler Kanun kapsamındadır.

2- 6183 sayılı Kanun Kapsamına Giren Alacaklar

Belediyelerin (I/C-1) bölümünde açıklanan alacaklarının yanı sıra, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan asli ve fer'i amme alacakları da Kanun kapsamına alınmıştır.

Ancak, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmekle birlikte belediyelerce verilen idari para cezaları ile 2464 sayılı Kanunun mükerrer 97 nci maddesinin (b) fıkrası gereğince, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince 3213 sayılı Kanunun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten belediyelere ödenmesi gereken paylar Kanun kapsamı dışında tutulmuştur.

3- Belediyelerin Ücret Alacakları

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinin (2) numaralı alt bendinde, 2464 sayılı Kanunun 97 nci maddesine göre tahsili gereken ve vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan ücret alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacaklar da Kanunun kapsamına alınmıştır.

Örneğin, belediyelere ait iş makinelerinin 2464 sayılı Kanunun 97 nci maddesinin verdiği yetkiye istinaden kiralanması sebebiyle ödenmesi gereken kira ücretinin vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce ise Kanun kapsamına girmekte, bu tarihten sonra ise girmemektedir.

4- Belediyelerin Su Alacakları

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinin (3) numaralı alt bendi ile 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamındaki belediyelerin, su abonelerinden olan ve vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su, atık su ve katı atık ücreti alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacakları (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) Kanun kapsamındadır.

Örneğin, su kullanım dönemi 15 Mayıs 2016 ila 15 Haziran 2016 olan su alacağının faturada yer alan son ödeme tarihi Haziran/2016 ayı içerisinde rastladığı takdirde Kanun kapsamına girmekte, Temmuz/2016 ayına rastladığı takdirde Kanun kapsamına girmemektedir.

5- Büyükşehir Belediyelerinin Katı Atık Ücreti Alacakları

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinin (4) numaralı alt bendi ile büyükşehir belediyelerinin 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanununun 11 inci maddesine göre borçlulardan olan ve vadesi

30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan katı atık ücreti alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacakları (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) Kanun kapsamındadır.

6- Büyükşehir Belediyeleri Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Su ve Atık Su Alacakları

6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, 20/11/1981 tarihli ve 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamındaki büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin alacaklarına yönelik düzenleme yapılmış ve bu idarelerin vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su ve atık su bedeli alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i alacakları (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) Kanun kapsamına alınmıştır.

II- KESİNLEŞMİŞ ALACAKLARA İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen kesinleşmiş amme alacakları ile belediyelerin ve büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin kesinleşmiş bazı alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Madde kapsamına tür ve dönem açısından Kanun kapsamına alınmış olan ve bu Tebliğin (I) numaralı bölümünde yer verilen tüm alacaklar girmektedir.

A- BAŞVURU SÜRESİ VE ŞEKLİ

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, ilgili maddelerde yer alan özel hükümler saklı kalmak kaydıyla Kanundan yararlanmak için yapılacak başvuruların süreleri belirlenmiş ve Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar ilgili idareye başvuruda bulunulması şartı getirilmiştir.

Buna göre, Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine, belediyelere, büyükşehir belediyelerine, büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerine bağlı tahsil dairelerine olan ve Kanunun 2 nci maddesi kapsamına giren alacakları bu madde kapsamında ödemek isteyen borçluların **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar borçlu oldukları tahsil dairelerine yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir.

Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine olan borçları için Kanun hükümlerinden yararlanmak isteyen borçlular, bağlı oldukları vergi dairesine doğrudan başvurabilecekleri gibi posta yoluyla veya Başkanlığımız internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden başvuruda bulunabileceklerdir.

Ayrıca, borçlular motorlu taşıtlar vergisi ve/veya taşıtla ilişkili idari para cezaları için oldukları ildeki/ilçedeki motorlu taşıtlar vergisini tahsile yetkili vergi dairelerine de başvuru yapabileceklerdir. Bu takdirde, ödeme planları mükelleflerin bağlı oldukları vergi daireleri tarafından tanzim edilecek ve mükelleflere ödeme planları müracaat ettikleri vergi dairesinde imza karşılığında elden, gerekli şartların bulunması koşuluyla (www.gib.gov.tr) internet adresi üzerinden doğrudan, e-posta yoluyla veya taahhütlü posta yolu ile verilebilecektir.

Bu Tebliğ ekinde yer alan başvuru dilekçeleri (**Ek:2/A, 2/B, 2/C, 2/D**), Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine ödenecek kesinleşmiş alacaklar için madde hükmünden yararlanmak isteyen borçlularca kullanılmak üzere düzenlenmiş olup alacaklı diğer idarelerce örneğe uygun başvuru dilekçelerinin hazırlanarak borçluların kullanımına sunulması icap etmektedir.

Borçluların birden fazla vergi dairesine olan borçları için Kanundan yararlanma talebinde bulunmaları hâlinde, her bir vergi dairesine ayrı ayrı başvurmaları gerekmektedir.

Borçlular, madde kapsamına giren toplam borçları için madde hükmünden yararlanabilecekleri gibi talep ettikleri dönem ve türler açısından da Kanundan yararlanabileceklerdir. Ancak, motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin, her bir taşıt itibarıyla hesaplanacak toplam borç tutarı için başvuruda bulunmaları zorunludur.

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin altıncı fıkrasında yer alan hüküm gereğince, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olup bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı kararı ile kesinleştiği hâlde mükellefe tebliğ edilmemiş Vergi Mahkemesi/Bölge İdare Mahkemesi/Danıştay Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesi nedeniyle ödeme süresi oluşmamış alacaklar için maddeden yararlanmak isteyen mükellefler, başvuru dilekçesinde bu hususu ayrıca belirtmekle yükümlüdür.

Diğer taraftan, 6183 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında vergi dairelerince Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil daireleri adına niyabeten takip edilen alacaklar için vergi dairelerine başvurulması mümkün bulunmayıp, bu yöndeki taleplerin ilgili gümrük idaresine yapılması gerekmektedir.

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin onuncu fıkrası gereğince, Kanun hükümlerinden yararlanmanın şartlarından birisi de dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması olduğundan, bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere başvuran borçluların, takip ve tahsilat işlemlerinden dolayı açtıkları davalardan da (ihtirazi kayıtlı verilen beyannameye konu alacaklar için Kanundan yararlanmak isteyenlerin alacağı ilişkin olarak açmış oldukları davalar dâhil) vazgeçmeleri gerekmektedir.

Öte yandan, elektronik ortamda Kanundan yararlanmak için başvuruda bulunan borçluların, yararlanmak istedikleri borçlarıyla ilgili davalar bulunması hâlinde ilgili vergi dairesine ayrıca yazılı olarak da başvurmaları şarttır.

B- ALACAK TUTARININ TESPİTİ

1- Kanunun Yayımlandığı 19/8/2016 Tarihi İtibarıyla Kesinleşmiş ve Bu Tarihe

Kadar (Bu Tarih Dâhil) Vadesi Geldiği Hâlde Ödenmemiş Vergiler

Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamına, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olup Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi (bu tarih dâhil) itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan vergiler girmektedir.

Madde kapsamında ödenecek alacak tutarının tespiti için vergi asıllarına;

- vade tarihinden, Kanunun yayımlandığı tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı yerine,

- daha önce hesaplanmış gecikme faizi olması hâlinde, bu faizin hesaplandığı süre dikkate alınarak, gecikme faizi yerine,

Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Yİ-ÜFE tutarı, vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yapılandırılan alacak tutarı bulunacaktır.

Yapılandırılan alacak tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde vergi aslına ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi, vergi aslına bağlı vergi cezaları ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

a) Yİ-ÜFE Tutarının Hesaplanması

Yİ-ÜFE tutarı, fer'i alacaklar için esas alınan hesaplama yöntemleri kullanılarak tespit edilecektir.

Bu Tebliğde geçen Yİ-ÜFE aylık değişim oranları tabiri; Kanunun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendi hükmü gereğince, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 31/12/2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları endeksi (TEFE) aylık değişim oranlarını, 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranlarını, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranlarını ifade etmektedir.

Yİ-ÜFE tutarının hesaplanmasında, 213 sayılı Kanuna göre hesaplanan gecikme faizi ve 6183 sayılı Kanuna göre hesaplanan gecikme zammının hesaplama yöntemi ve hesaplama süreleri değiştirilmeyecek, sadece aylık gecikme faizi/gecikme zammı oranı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılacaktır.

Yİ-ÜFE tutarı, gecikme faizi veya gecikme zammı dışında Kanun kapsamına giren diğer fer'i alacaklar yerine de hesaplanabilmektedir. Bu durumda da ilgili fer'i alacağın hesaplama yöntemi kullanılarak ödenecek Yİ-ÜFE tutarı bulunacaktır.

Yİ-ÜFE hesaplamalarında ilk aya ilişkin esas alınacak Yİ-ÜFE aylık değişim oranı, alacağın vadesinin rastladığı ay için açıklanmış olan oran olacaktır. Alacağın vade tarihinin ayın son günü olması hâlinde de hesaplamalarda başlangıç oranı olarak kullanılacak Yİ-ÜFE aylık değişim oranı, vade tarihinin rastladığı ay için belirlenmiş oran olacaktır.

Kanunun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan hüküm gereğince, Yİ-ÜFE tutarının hesaplanmasında, Kanunun yayımlandığı Ağustos/2016 ayı için esas alınması gereken oran, bir önceki ay olan Temmuz/2016 ayına ait Yİ-ÜFE aylık değişim oranı olacaktır.

Türkiye İstatistik Kurumunca, Ocak/1980 ayından Kanunun yayımlandığı tarihten bir önceki aya ait Yİ-ÜFE aylık değişim oranı dâhil açıklanan Yİ-ÜFE aylık değişim oranları ekli tabloda (**Ek:1**) yer almaktadır. Yİ-ÜFE tutarlarının tespitinde kullanılacak olan Yİ-ÜFE aylık değişim oranlarının eksi değer çıkması durumunda bu oranlar da hesaplamada eksi değer olarak dikkate alınacaktır. Hesaplamaya konu döneme ilişkin olarak Yİ-ÜFE aylık değişim oranlarının toplamı eksi değer olduğu takdirde alacak asılları üzerinden hesaplanan fer'iler yerine alınması gereken Yİ-ÜFE tutarı sıfır kabul edilecektir.

Örnek 1- 26/6/2015 vadeli bir verginin Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olması hâlinde bu vergiye %19,2741 oranında hesaplanması gereken gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları toplamı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Yİ-ÜFE Oranı ve Hesaplanacak Süre

| SÜRE | ESAS ALINACAK ORAN (%) | |
|------------------------------|--------------------------------|-------|
| 26/6/2015 - 26/7/2015 için | Haziran ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,25 |
| 27/7/2015 - 26/8/2015 için | Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,32 |
| 27/8/2015 - 26/9/2015 için | Ağustos ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,98 |
| 27/9/2015 - 26/10/2015 için | Eylül ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 1,53 |
| 27/10/2015 - 26/11/2015 için | Ekim ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,2 |
| 27/11/2015 - 26/12/2015 için | Kasım ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -1,42 |
| 27/12/2015 - 26/1/2016 için | Aralık ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,33 |
| 27/1/2016 - 26/2/2016 için | Ocak ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,55 |
| 27/2/2016 - 26/3/2016 için | Şubat ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,2 |
| 27/3/2016 - 26/4/2016 için | Mart ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,4 |
| 27/4/2016 - 26/5/2016 için | Nisan ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,52 |
| 27/5/2016 - 26/6/2016 için | Mayıs ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 1,48 |

| | | |
|----------------------------|--|--------------|
| 27/6/2016 - 26/7/2016 için | Haziran ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,41 |
| 27/7/2016 - 18/8/2016 için | Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı (23 gün) [(0,21/100)/30x100]x23 | 0,161 |
| TOPLAM Yİ-ÜFE ORANI | | 3,811 |

*Gecikme zammının ay kesrine isabet eden günleri için Yİ-ÜFE tutarının hesaplanmasında, ilgili ay Yİ-ÜFE aylık değişim oranı 30'a bölünmek suretiyle bulunacak günlük oran kullanılacaktır. (Yİ-ÜFE aylık değişim oranı/100/30=) Bulunacak rakamın virgülden sonraki 6 hanesi hesaplamalarda kullanılacak olup, 7 nci ve devam eden hanelerde bir sayı bulunması hâlinde 6 ncı hane bir üst sayıya tamamlanacak ve bulunan rakam 100 sayısı ile çarpılmak suretiyle günlük Yİ-ÜFE oranı bulunacaktır. Bulunan günlük oran geçen gün sayısı ile çarpılarak ay kesrine isabet eden toplam Yİ-ÜFE oranı bulunacaktır.

Toplam Yİ-ÜFE aylık değişim oranı ile vergi aslı çarpılmak suretiyle gecikme zammı yerine ödenmesi gereken Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu tutar, vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yapılandırılan alacak tutarı bulunacaktır.

Örnek 2- 12/10/2015 vadeli bir verginin Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olması hâlinde bu vergiye %14,2802 oranında hesaplanması gereken gecikme zammı yerine toplam Yİ-ÜFE oranı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

| Yİ-ÜFE Oranı ve Hesaplanacak Süre | | |
|--|--|--------------|
| SÜRE | ESAS ALINACAK ORAN (%) | |
| 12/10/2015 - 12/11/2015 için | Ekim ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,2 |
| 13/11/2015 - 12/12/2015 için | Kasım ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -1,42 |
| 13/12/2016 - 12/1/2016 için | Aralık ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,33 |
| 13/1/2016 - 12/2/2016 için | Ocak ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,55 |
| 13/2/2016 - 12/3/2016 için | Şubat ayına ait Yİ-ÜFE oranı | -0,2 |
| 13/3/2016 - 12/4/2016 için | Mart ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,4 |
| 13/4/2016 - 12/5/2016 için | Nisan ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,52 |
| 13/5/2016 - 12/6/2016 için | Mayıs ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 1,48 |
| 13/6/2016 - 12/7/2016 için | Haziran ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,41 |
| 13/7/2016 - 12/8/2016 için | Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı | 0,21 |
| 13/8/2016 - 18/8/2016 için | Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı (6 gün) [(0,21/100)/30x100]x6 | 0,042 |
| TOPLAM Yİ-ÜFE ORANI | | 1,462 |

Toplam Yİ-ÜFE aylık değişim oranı ile vergi aslı çarpılmak suretiyle gecikme zammı yerine ödenmesi gereken Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu tutar, vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yapılandırılan alacak tutarı bulunacaktır.

b) Yİ-ÜFE Tutarının Hesaplanmasında Esas Alınacak Diğer Hususlar

Gecikme zammının günlük olarak hesaplanması gerektiği hallerde, bu sürelerle uygulanması gereken Yİ-ÜFE aylık değişim oranı da Seri:A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler çerçevesinde günlük olarak bulunacaktır.

6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde yer alan asgari gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine alınacak Yİ-ÜFE tutarı için de uygulanacaktır.

6183 sayılı Kanunun 52 nci maddesine göre gecikme zammı tatbik süresini durduran iflas ve aciz halleri söz konusu ise gecikme zammı uygulanmayan süreye Yİ-ÜFE aylık değişim oranı da uygulanmayacak, bu hallerin varlığı Yİ-ÜFE uygulanan süreyi de durduracaktır.

6183 sayılı Kanunun 53 üncü maddesi uyarınca, belediye sınırları dışındaki köylerde tahsildarlar tarafından tahsil edilen ve tahsildarın ilk uğradığı zaman ödeme yapılmadığı takdirde %10 oranında uygulanan gecikme zammı yerine, tahsildarın ilk uğradığı aydaki Yİ-ÜFE aylık değişim oranı uygulanacaktır.

Örnek 3- 26/4/2013 vadeli 5.700,00 TL katma değer vergisi süresinde ödenmemiştir. Bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar 3.173,42 TL gecikme zammı hesaplanmıştır. Kanunun yayımı tarihi itibarıyla toplam borç tutarı 8.873,42 TL'dir.

Bu Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, vergi aslına uygulanan gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Buna göre, gecikme zammının hesaplandığı süre, gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine uygulanacak toplam Yİ-ÜFE oranı ve Yİ-ÜFE tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Gecikme Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Asli Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|-------------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|
| 27/4/2013 - 18/8/2016 | 5.700,00 | %55,6741 | 3.173,42 | %21,4710 | 1.223,85 |

Buna göre, ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

Ödenecek Tutar

| | | |
|---|---|--------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 5.700,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı Yerine) | : | 1.223,85 TL |
| TOPLAM | : | 6.923,85 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--------------------------------------|---|--------------------|
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 3.173,42 TL |
|--------------------------------------|---|--------------------|

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **6.923,85 TL** tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, toplam **3.173,42 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

Örnek 4- 2011 vergilendirme dönemine ilişkin olarak 25/3/2012 tarihine kadar elektronik ortamda verilmesi gereken yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmemiştir. Yapılan inceleme sonucunda, 2011 dönemi için 33.000,00 TL gelir vergisi tarh edilmesi ve bir kat vergi ziyai cezası ile 1.070,00 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Vergi/ceza ihbarnamesi 13/3/2013 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. İnceleme sonucu yapılan bu tarhiyat 12/4/2013 tarihinde tahakkuk etmiş ve Kanunun yayımlandığı tarihe kadar herhangi bir ödemede bulunulmamıştır. Bu tarhiyata göre tahakkuk eden vergi, vergi ziyai cezası, özel usulsüzlük cezası, gecikme faizi ve gecikme zamları şu şekildedir.

| | | |
|--|---|----------------------|
| Gelir Vergisi | : | 33.000,00 TL |
| Vergi Ziyai Cezası | : | 33.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası | : | 1.070,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 4.620,00 TL |
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 18.110,47 TL |
| Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 18.110,47 TL |
| TOPLAM | | 107.910,94 TL |

Bu maddeden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarları aşağıdaki gibi olacaktır.

Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan ve madde kapsamına giren vergi cezalarının maddeden yararlanılarak ödenmek istenmesi hâlinde, maddenin birinci fıkrasının (b) bendi gereğince bu cezaların %50'sinin ödenmesi durumunda, cezanın geri kalan %50'sinin tahsilinden vazgeçilecektir.

Vergi aslına uygulanan gecikme faizi ve gecikme zammı ile vergi ziyai cezasına uygulanan gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak, Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Buna göre, örnek olayda gecikme faizinin hesaplandığı süre, gecikme faizi tutarı, bu sürelerle ilişkin toplam Yİ-ÜFE oranları ve Yİ-ÜFE tutarları aşağıda gösterilmiştir.

| | Gecikme Faizi Hesaplanan Süre | Alacak Asli Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Faizi Oranı | Gecikme Faizi Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|------------------|-------------------------------|-------------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|
| I. Taksit | 1/4/2012-12/4/2013 | 16.500,00 | %16,80 | 2.772,00 | %1,86 | 306,90 |

| | | | | | | |
|-------------------|------------------------|------------------|--------|-----------------|-------|---------------|
| II. Taksit | 1/8/2012- 12/4/2013 | 16.500,00 | %11,20 | 1.848,00 | %2,38 | 392,70 |
| TOPLAM | | 33.000,00 | | 4.620,00 | | 699,60 |

Gecikme zammının hesaplandığı süre, gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine uygulanacak toplam Yİ-ÜFE oranları ve Yİ-ÜFE tutarı aşağıdaki şekildedir.

| Gecikme Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Aslı Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|--------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|----------------------------------|----------------------------|---------------------------|
| 13/5/2013 - 18/8/2016 | 33.000,00 (Gelir V.) | %54,8802 | 18.110,47 | %22,072 | 7.283,76 |
| 13/5/2013 - 18/8/2016 | 33.000,00 (Vergi Ziyai Cezası) | %54,8802 | 18.110,47 | ---- | ---- |

Ödenecek Tutar

| | | |
|---|---|---------------------|
| Gelir Vergisi | : | 33.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası (1.070 x %50=) | : | 535,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine) | : | 699,60 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı Yerine) | : | 7.283,76 TL |
| TOPLAM | : | 41.518,36 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|---------------------|
| Vergi Ziyai Cezası | : | 33.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası (1.070 x %50=) | : | 535,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 4.620,00 TL |
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 18.110,47 TL |
| Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 18.110,47 TL |
| TOPLAM | : | 74.375,94 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **41.518,36 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, toplam **74.375,94 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

2- Kanunun Yayımlandığı 19/8/2016 Tarihinde Kesinleştiği Hâlde Henüz Ödeme Süresi Geçmemiş

Vergiler

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla (bu tarih dâhil) kesinleştiği hâlde ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan alacaklar için de Kanun hükmünden yararlanılabileceği belirtilmiştir.

Buna göre, muhtelif şekillerde kesinleşen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla henüz ödeme süresi geçmemiş olan alacaklar hakkında, aşağıda açıklanan hususlar ve bu Tebliğin önceki bölümlerinde yer alan açıklamalar dikkate alınarak işlem tesis edilecektir.

a) 213 sayılı Kanunun Uzlaşma Hükümlerine Göre Kesinleşen Alacaklar

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce 213 sayılı Kanunun gerek uzlaşma gerekse tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerinden yararlanılarak uzlaşma sağlanmış ancak henüz ödeme süresi geçmemiş borcu olan mükellefler, uzlaşma sonucu tahakkuk eden vergi ve ceza tutarları ile hesaplanan gecikme faizleri dikkate alınarak Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Örnek 5- 24/8/2015 tarihinde verilmesi gereken gelir (stopaj) vergisi beyannamesi süresinde verilmemiştir. Mükellefin defter ve belgeleri üzerinde yapılan inceleme sonucu adına 130.000,00 TL gelir (stopaj) vergisi tarh edilerek bir kat vergi ziyai cezası ile 1.300,00 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Buna ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi 17/6/2016 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir.

Mükellef, 11/7/2016 tarihinde uzlaşma talebinde bulunmuş, 20/7/2016 tarihi uzlaşma günü olarak verilmiş ve aynı gün varılan uzlaşma sonucuna göre, vergi dairesince aşağıda yazılı tutarlar tahakkuk ettirilmiştir.

| | | |
|------------------------|---|---------------|
| Gelir (stopaj) Vergisi | : | 100.000,00 TL |
| Vergi Ziyai Cezası | : | 35.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası | : | 1.300,00 TL |

| | | |
|---------------|---|----------------------|
| Gecikme Faizi | : | 14.000,00 TL |
| TOPLAM | : | 150.300,00 TL |

Mükellefin Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunması hâlinde, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla uzlaşma sonucu tahakkuk eden alacakların henüz ödeme süresi geçmemiş (vade tarihi: 20/8/2016) olduğundan, Kanunun 2 nci maddesi hükmüne göre ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Gecikme Faizi Hesaplanan Süre | Alacak Aşlı Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Faizi Oranı | Gecikme Faizi Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|-------------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|
| 27/8/2015-20/7/2016 | 100.000,00 | % 14,00 | 14.000,00 | % 3,31 | 3.310,00 |

Ödenecek Tutar

| | | |
|--|---|----------------------|
| Gelir (stopaj) Vergisi | : | 100.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası (1.300,00 x %50=) | : | 650,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine) | : | 3.310,00 TL |
| TOPLAM | : | 103.960,00 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|---------------------|
| Vergi Ziyai Cezası | : | 35.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası (1.300,00 x %50=) | : | 650,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 14.000,00 TL |
| TOPLAM | : | 49.650,00 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **103.960,00 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, toplam **49.650,00 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

b) 213 sayılı Kanunun 376 ncı Maddesinden Yararlanılarak Ödenecek Alacaklar

213 sayılı Kanun uyarınca kesilmiş olan vergi cezaları için anılan Kanunun 376 ncı maddesi hükmü uyarınca indirim talebinde bulunulan ancak, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla dava açma süresi geçmiş, henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan alacaklar için indirimli ceza tutarları dikkate alınarak Kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Bu safhada bulunan alacaklar için, 213 sayılı Kanunun 376 ncı maddesine göre indirimli olarak tahakkuk ettirilen cezanın vergi aslına bağlı olmayan bir ceza ya da iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyai cezası olması durumunda ödenecek ceza tutarının 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre indirilmiş tutar üzerinden hesaplanmasına dikkat edilecektir.

Örnek 6- 2015 yılına ilişkin belge basım görevi ile ilgili bildirim ödevini yerine getirmeyen matbaa işletmecisine 770,00 TL'lik özel usulsüzlük cezası kesilmiş ve vergi/ceza ihbarnamesi 1/7/2016 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef söz konusu vergi cezası için 213 sayılı Kanunun 376 ncı maddesi hükmünden yararlanmak üzere dava açma süresinin son günü olan 31/7/2016 tarihinde vergi dairesine müracaat etmiştir.

Vergi dairesince mükellefin talebi üzerine cezanın 1/3'ü indirilerek, kalan 513,33 TL özel usulsüzlük cezası tahakkuk ettirilmiş ve mükellefe ceza 31/8/2016 tarihine kadar ödemesi gerektiği bildirilmiştir.

Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi henüz geçmemiş olan bu alacağa ilişkin Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, 213 sayılı Kanunun 376 ncı maddesi çerçevesinde hesaplanan 513,33 TL özel usulsüzlük cezası, 6736 sayılı Kanun hükümlerine göre %50 oranında indirilerek tahsil edilecektir. Söz konusu cezanın %50'sine isabet eden (513,33 x %50=)256,67 TL'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, özel usulsüzlük cezasından kalan 256,66 TL'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

c) 213 sayılı Kanunun 371 inci Maddesinde Yer Alan Pişmanlık Hükümlerine Göre Beyan Edilen Matrahlar Üzerinden Tahakkuk Eden Alacaklar

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla pişmanlık hükümlerine göre tahakkuk eden ve henüz 15 günlük ödeme süresi geçmemiş olan alacaklar için Kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir. Bu takdirde, pişmanlık zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Ancak, 6736 sayılı Kanun hükümlerine göre ödeme yapılmamış olması hâlinde pişmanlık hükümlerinin ihlal edilmiş sayılacağı tabiidir. Dolayısıyla, kısmen pişmanlık ihlali olamayacağından borçlular ödedikleri tutar kadar Kanun hükmünden yararlanamayacaktır.

213 sayılı Kanunun pişmanlık hükümlerine göre tahakkuk eden ve Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla 371 inci maddede öngörülen 15 günlük ödeme süresinde ödenmemiş olan vergiler için pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş olacak ve 6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası ve 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla vergi asılları ve bunlara hesaplanan gecikme faizi/gecikme zammı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılacaktır.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla dava açma süresi geçmemiş olan vergi cezaları için Kanunun 3 üncü maddesinde açıklanan hükümlere göre işlem yapılacaktır.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen veya kesilecek olan ve bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tebliğ edilmemiş olan vergi cezaları hakkında Kanunun 4 üncü maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Örnek 7- Mart/2015 vergilendirme dönemine ilişkin elektronik ortamda verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamesi 10/8/2016 tarihinde pişmanlıkla verilmiş, bunun üzerine 8.000,00 TL vergi tahakkuk etmiş ve alacağın vadesi 25/8/2016 tarihi olarak oluşmuştur. Ayrıca, beyannamenin süresinde verilmemesi nedeniyle 1.300,00 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilerek aynı gün mükellefe tebliğ edilmiştir.

Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi henüz geçmemiş olan bu alacağa ilişkin maddeden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, madde hükmüne göre ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

| Pişmanlık Zammı Hesaplanan Süre* | Alacak Aşlı Tutarı (TL) | Pişmanlık Zammı Oranı | Pişmanlık Zammı Tutarı (TL) | Yİ-ÜFE Hesaplanacak Süre | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|----------------------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------------|--------------------------|---------------------|--------------------|
| 27/4/2015-18/8/2016 | 8.000,00 | %22,40 | 1.792,00 | 27/4/2015-18/8/2016 | %6,40 | 512,00 |

* Pişmanlık zammının hesabında Kanunun yayımı tarihi esas alınmıştır.

Ödenecek Tutar

| | | |
|--|---|--------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 8.000,00 TL |
| Damga Vergisi | : | 31,50 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Pişmanlık Zammı Yerine) | : | 512,00 TL |
| TOPLAM | : | 8.543,50 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|--------------------|
| Pişmanlık Zammı (Katma Değer Vergisi için) | : | 1.792,00 TL |
|--|---|--------------------|

Yukarıda belirtilen **8.543,50 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, **1.792,00 TL**'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

Mükellefe kesilmiş olan 1.300,00 TL tutarındaki özel usulsüzlük cezasına ilişkin vergi/ceza ihbarnamesinin 10/8/2016 tarihinde tebliğ edilmiş olması ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla 30 günlük dava açma süresinin geçmemiş olması nedeniyle bu ceza için Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Mükellefçe, yapılandırılan tutarın tamamının 6736 sayılı Kanun hükümlerine göre ödenmemesi hâlinde, pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılacak ve Kanun hükmünden yararlanılamayacaktır.

ç) 213 sayılı Kanun Uyarınca İkmalen, Re'sen ya da İdarece Yapılan Tarhiyata İlişkin Olarak Dava Açılmaksızın Kesinleşen Alacaklar

İkmalen, re'sen ya da idarece tarh edilmiş ve Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla dava açma süresi geçmiş ancak ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan alacaklar için tarhiyata ilişkin vergi/ceza ihbarnamelerinde belirtilen tutar ve hesaplanan gecikme faizi dikkate alınarak Kanunun 2 nci maddesi hükmünden yararlanılabilecektir.

3- Kanunun Yayımlandığı 19/8/2016 Tarihten Önce Asılları Kısmen ya da Tamamen Ödenmiş Olan Vergiler

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihten önce asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan alacaklar da Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmüne göre yapılandırılacaktır.

Buna göre, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihten önce asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilerle ilgili olarak aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır.

a) Asılları Kısmen Ödenmiş Olan Vergiler

Asılları kısmen ödenmiş olan vergilerin ödenmemiş kısmına,

- vade tarihinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak gecikme zammı yerine,

- daha önce hesaplanmış gecikme faizi olması hâlinde, gecikme faizinin hesaplandığı süre dikkate alınarak gecikme faizi yerine,

Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu tutar, ödenmemiş vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yapılandırılan alacak tutarı bulunacaktır.

Yapılandırılan alacak tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde vergi aslına uygulanan gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi aslına bağlı cezalar ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Asılları kısmen ödenmiş vergilerin, ödenmiş kısmına isabet eden gecikme zammı ve gecikme faizinin ödenmemiş olması hâlinde ise aşağıdaki (b) bölümünde yer alan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

b) Asılları Tamamen Ödenmiş Vergilere İlişkin Gecikme Faizi ve Gecikme Zammı

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihten önce asılları tamamen ödenmiş vergiler üzerinden hesaplanmış gecikme zammı ve gecikme faizleri;

- verginin vade tarihinden ödendiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammı yerine,

- vergiye gecikme faizinin hesaplandığı süre dikkate alınarak, gecikme faizi yerine,

Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Yİ-ÜFE tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde vergi aslına uygulanan gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi aslına bağlı cezalar ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Diğer taraftan, Kanunun yayımlandığı tarihten önce vergi aslının, vergi aslına uygulanan gecikme zammının, gecikme faizinin ve vergi cezalarının ödenmiş olması, başka bir ifadeyle, ödenmemiş kısmın sadece vergi cezasına uygulanan gecikme zammından ibaret olması hâlinde, herhangi bir şart aranmaksızın vergi cezalarına uygulanan gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

c) Asılları Tamamen Ödenmiş Vergilere İlişkin Gecikme Faizi ve Gecikme Zamlarından, Kanunun Yayımlandığı Tarihten Önce Kısmen Tahsil Edilenler

Asılları tamamen ödenmiş vergilere ilişkin gecikme faizi ve gecikme zamlarından, Kanunun yayımlandığı tarihten önce kısmen tahsilat yapılmışsa,

- vergi aslının vade tarihinden ödendiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammı yerine,

- gecikme faizinin hesaplandığı süre dikkate alınarak, gecikme faizi yerine,

Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Ödenmiş gecikme faizi/gecikme zammı tutarının, hesaplanan Yİ-ÜFE tutarından fazla olması hâlinde herhangi bir tahsilat yapılmayacak, kalan gecikme faizi/gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir. Bununla birlikte, tahsil edilmiş gecikme faizi ve gecikme zammından red ve iade yapılmayacaktır.

Ödenmiş gecikme faizi/gecikme zammı tutarının, hesaplanan Yİ-ÜFE tutarından az olması hâlinde ise ödenecek tutar, Yİ-ÜFE tutarından ödenmiş olan gecikme faizi/gecikme zammı çıkartılmak suretiyle tespit edilecektir. Bu şekilde belirlenen tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, kalan gecikme faizi/gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

Örnek 8- Nisan, Mayıs, Haziran/2014 vergilendirme dönemine ilişkin 9.300,00 TL geçici vergi tahakkuk etmiştir. Ancak, mükellef 17/8/2014 vadeli geçici vergi borcunu ödememiştir. Söz konusu vergi borcu mükellefin yıllık gelir vergisi beyannameşini, beyanname verme süresi içerisinde vermesi nedeniyle, 1/3/2015 tarihi itibarıyla terkin edilmiş ve 833,32 TL gecikme zammı hesaplanmıştır.

Mükellefin gecikme zammı borcuna karşılık vergi dairesince 11/2/2016 tarihinde 75,00 TL tahsilat yapılmıştır.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanundan yararlanmak için başvuruda bulunması hâlinde geçici verginin vade tarihinden terkin edildiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammı tutarı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu durumda uygulanacak toplam Yİ-ÜFE oranı % 1,27'dir.

Toplam Yİ-ÜFE tutarı ise $(9.300,00 \times \% 1,27) = 118,11$ TL olacaktır.

Mükellefin gecikme zammına karşılık hiç ödeme yapmamış olması hâlinde, Kanun hükmünden yararlanmak için ödemesi gereken tutar 118,11 TL'dir.

Ancak, mükelleften Kanunun yayımlandığı tarihten önce gecikme zammına karşılık 75,00 TL tahsilat yapıldığından, 6736 sayılı Kanuna göre ödemesi gereken Yİ-ÜFE tutarından, daha önce ödenen gecikme zammı tutarı çıkarılarak tahsili gereken Yİ-ÜFE tutarı bulunacaktır.

Buna göre, ödenecek Yİ-ÜFE tutarı; $(118,11 - 75,00) = 43,11$ TL'dir.

Mükellefin bu tutarı Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi hâlinde gecikme zammından kalan $(833,32 - 75,00) = 758,32$ TL'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

4- Sadece Vergi Aslına Bağlı Vergi Cezası ve Buna İlişkin Gecikme Zammından İbaret Borçlar

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla ödenmemiş borcun sadece vergi aslına bağlı kesilen cezalardan (vergi ziyaı cezaları, kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezaları) ve bunlara ilişkin gecikme zamlarından ibaret olması ve herhangi bir ihtilafın bulunmaması şartıyla başvuruya bağlı olmaksızın re'sen; ihtilaf bulunması hâlinde

ise borçlunun müracaat etmesi ve ihtilafından vazgeçmesi şartına bağlı olarak bu cezaların ve bunlara ilişkin gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Bu hükmün uygulanmasında, vergi aslına bağlı kesilen cezaların ait olduğu vergi türü ve dönemleri ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

5- Bir Vergi Aslına Bağlı Olmaksızın Kesilmiş Olan Vergi Cezaları

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilmiş olan vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla kesinleşmiş ve vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş olması hâlinde anılan bent kapsamında yapılandırılabilir.

Bu durumda, vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarının (I. ve II. derece usulsüzlük cezaları ile özel usulsüzlük cezaları) %50'sinin Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan %50'sinin tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce bu cezalara karşılık kısmi ödeme yapılmış olması hâlinde ödenmemiş kısım için bu Kanundan yararlanılacaktır.

Örnek 9- Mükellefe, yaptığı satışa ilişkin fatura vermemesinden dolayı 200,00 TL özel usulsüzlük cezası kesilmiş ve vergi/ceza ihbarnamesi 3/6/2015 tarihinde tebliğ edilmiştir. Kesilen ceza itirazsız kesinleşmiştir.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanundan yararlanmak için başvuruda bulunması hâlinde 200,00 TL özel usulsüzlük cezasının %50'sine isabet eden (200,00 x %50=)100,00 TL ödemesi gerekecektir. Söz konusu tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde kalan 100,00 TL özel usulsüzlük cezasının tahsilinden vazgeçilecektir.

6- İştirak Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyat Cezaları

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca iştirak nedeniyle kesilen, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla kesinleşmiş ve vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş vergi cezalarının %50'si ve bu tutara gecikme zammı yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan %50'sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce bu cezalardan kısmen tahsilat yapılmış ise kalan tutar üzerinden Kanundan yararlanılabilir.

7- İhtirazi Kayıtlı Beyan Edilen Vergiler

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, ihtirazi kayıtlı verilen beyannameler üzerine tahakkuk etmiş olan vergiler hakkında, maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmünün uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ihtirazi kayıtlı beyan edilmiş ancak ödenmemiş vergiler dava konusu yapıp yapılmadığına bakılmaksızın Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılacaktır. Bu takdirde, ihtilafa ilişkin yargı mercilerince verilmiş kararlar dikkate alınmadan mükelleflerin beyanı üzerine tahakkuk eden tutar esas alınarak Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

8- 2016 Yılına İlişkin Olarak Tahakkuk Eden Geçici Vergilere İlişkin Gecikme Zammı Alacakları

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin dördüncü fıkrası gereğince, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2016 yılında tahakkuk eden ve bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş olan geçici vergiler ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zamları yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ödenmek suretiyle Kanunun 2 nci maddesinden yararlanılacaktır. Ancak, 2016 yılına ilişkin yıllık gelir/kurumlar vergisinin tahakkukunu müteakip ödenecek taksitlerde, vergi aslının ödenmesine ilişkin şart aranılmayacaktır.

Geçici vergilerin yıllık gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilebilmesi için mahsup tarihi itibarıyla ödenmiş olması gerekmektedir. Kanunun 2 nci maddesine göre geçici vergilerin yapılandırılmış olması bu vergilerin ödendiği anlamına gelmeyecektir. Bu nedenle, madde kapsamında yapılandırılmış ancak ödenmemiş geçici vergi asıllarının yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsup edilmesi mümkün olmayacaktır. Ancak, yapılandırılmış ve yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesinden önce ödenmiş olan geçici vergilerin ise yıllık gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edileceği, ödenmemiş geçici vergi asıllarının terkin edileceği tabiidir.

9- Motorlu Taşıtlar Vergisine İlişkin Yapılacak İşlemler

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrası uyarınca, Kanun kapsamında ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ait olduğu taşıt için, Kanun hükümlerinin ihlal edilmemiş olması koşuluyla, 197 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (d) fıkrası hükmü uygulanmadan, taksit ödeme süresi sonuna kadar taşıtlarının fenni muayenelerini yaptırmalarına ve uçuşa elverişli belgelerini almalarına imkân verilecektir.

Ancak, taşıtın satış ve devri hâlinde taksitlendirilen borcun tamamının ödenmesi şartının aranılacağı tabiidir.

10- 5736 sayılı Kanuna Göre Uzlaşmış Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile 20/2/2008 tarihli ve 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanunun 1 ve 2 nci maddeleri gereğince ödenmesi gerektiği hâlde

Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan tutarların Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

5736 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilen alacaklardan 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olanlar Kanunun 2 nci maddesine göre yapılandırılacak ve ödenecek tutarın tespitinde, alacak asıllarına 5736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin altıncı fıkrası gereğince ödemede gecikilen her ay ve kesri için aylık olarak uygulanması gereken;

- %5 zammın yerine ilgili aylara ait Yİ-ÜFE aylık değişim oranları,

- 5736 sayılı Kanunda öngörülen ve taksitlere %5 zammın uygulandığı süreden sonra gecikilen süre için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre hesaplanması gereken gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları, esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

6736 sayılı Kanuna göre; 5736 sayılı Kanunun 1 ve 2 nci maddeleri uyarınca ödenecek taksitlere ilk taksit ödeme süresinin başlangıç tarihinden itibaren her ay ve kesri için ayrı ayrı binde iki oranında hesaplanan faiz için herhangi bir Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmayacaktır. Binde iki oranında hesaplanan tutar, 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi gereğince, Kanun kapsamında yapılandırılan borcun Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla terkin edilecektir.

Diğer taraftan, 5736 sayılı Kanunun 1 inci maddesi kapsamında uzlaşarak tahakkuk ettirilen ve taksitler hâlinde vadelenen alacak tutarı içerisinde yer alan vergi aslı ve gecikme faizi Kanun kapsamında yapılandırılacak ve varsa vergi cezaları hakkında da 6736 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

11- Kanunun 2 nci Maddesi Kapsamındaki İdari Para Cezaları

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde; 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla kesinleşmiş olup vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında olan idari para cezalarının yapılandırma usulü belirlenmiştir.

Buna göre, Kanun kapsamında yapılandırılması mümkün olan askerlik, seçim, nüfus, trafik, karayolu taşıma, otoyollar ve köprülerden ihlalli geçiş idari para cezaları ile Radyo ve Televizyon Üst Kurulu tarafından verilmiş olan idari para cezalarından, 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilmiş olan ve bu Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla kesinleşmiş olup vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunanların asıllarının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaya bağlı fer'ilerin tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Madde kapsamında yapılandırılması mümkün olan idari para cezalarından;

- 2918 sayılı Kanuna göre verilen ve süresinde ödenmeyen idari para cezalarına, vade tarihinden ödendiği tarihe kadar;

- 4925 sayılı Kanuna göre verilen ve süresinde ödenmemiş olan idari para cezalarından, anılan Kanunda değişiklik yapan 5728 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 8/2/2008 tarihinden önce (bu tarih hariç) verilmiş olanlara vade tarihinden 8/2/2008 tarihine kadar (bu tarih hariç),

geçen her ay ve kesri için aylık %5 oranında faiz hesaplanması ve hesaplanan faiz tutarının da cezanın **iki katını** geçmemesi gerekmektedir.

6736 sayılı Kanun kapsamında trafik ve karayolu taşıma idari para cezalarının yapılandırılmasında aylık %5 oranında hesaplanacak faiz yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Ancak, hesaplanan Yİ-ÜFE tutarı da ilgili Kanun gereğince idari para cezasının iki katını geçemeyecektir.

2918 sayılı Kanunun 31/7/2004 tarihinde yürürlüğe giren 5228 sayılı Kanunla değişmeden önceki 115 inci maddesi hükmüne göre, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren on gün içerisinde ödenmeyen trafik idari para cezaları iki katına çıkarak ödeme süresi on gün daha uzamakta ve bu süre içerisinde de ödenmeyen trafik idari para cezaları üç katına çıkmaktaydı. 5228 sayılı Kanunun yürürlüğünden önce verildiği hâlde 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan trafik idari para cezalarının yapılandırılmasında herhangi bir fer'i alacak bulunmadığından, bu alacak üzerinden Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmayacak ve yapılandırmaya üç katına çıkmış tutar esas alınacaktır. Aynı şekilde 4925 sayılı Kanunun 5228 sayılı Kanunla değişmeden önceki 29 uncu maddesi hükmüne göre üç katına çıkmış karayolu taşıma idari para cezaları için de üç katına çıkan tutar üzerinden maddeden yararlanılabilecektir.

Madde kapsamına 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla kesinleşerek vadesi geldiği hâlde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan idari para cezaları girmekte olup, söz konusu idari para cezası kesinleştiği hâlde bu cezaya ilişkin tutanakların ilgili vergi dairelerine intikal etmemiş olması hâlinde, borçlular vergi dairelerine idari yaptırım karar tutanaklarını ibraz ederek başvuruda bulunabilecek ve bu başvurular üzerine söz konusu idari para cezaları madde kapsamında yapılandırılacaktır.

Örnek 10- 28/4/2015 vadeli 800,00 TL tutarlı trafik idari para cezasının, Kanundan yararlanılmak suretiyle ödenmesi durumunda ödenmesi gereken alacak tutarı ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı şu şekilde olacaktır.

| Faiz Hesaplanan Süre | İdari Para Cezası Tutarı (TL) | Faiz Oranı | Faiz Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|----------------------|-------------------------------|------------|------------------|---------------------|--------------------|
| 29/4/2015-18/8/2016 | 800,00 | %80 | 640,00 | %6,40 | 51,20 |

Ödenecek Tutar

| | | |
|-----------------------------|---|------------------|
| İdari Para Cezası | : | 800,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Faiz Yerine) | : | 51,20 TL |
| TOPLAM | : | 851,20 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacak

| | | |
|------|---|------------------|
| Faiz | : | 640,00 TL |
|------|---|------------------|

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **851,20 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, toplam **640,00 TL** tutarındaki faizin tahsilinden vazgeçilecektir.

12- 6183 sayılı Kanun Kapsamında Takip Edilen Diğer Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, vergiler ile Kanun kapsamına giren idari para cezaları dışında kalan ve bu Tebliğin (I/A-1-c) bölümünde belirtilen amme alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Madde hükmüne göre, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan asli alacakların ödenmemiş kısmının tamamı ile bu alacaklara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla bu alacaklara uygulanan faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmemiş olan alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde ise fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla madde hükmünden yararlanılacak ve faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Söz konusu bent kapsamına giren alacak asıllarının Kanunun yayımlandığı tarihten önce kısmen veya tamamen ödenmiş olması hâlinde yapılandırılacak tutar bu Tebliğin (II/B-3) bölümüne göre tespit edilecektir.

Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi kapsamında;

- Ecrimisiller,

- Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) alacakları,

- Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) alacakları,

- Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu tarafından verilen ve süresinde ödenmemesi nedeniyle vergi dairelerine takip için intikal ettirilen öğrenim ve katkı kredisi alacakları,

- Doğrudan gelir desteği ödemelerinden geri alınması gereken alacaklar,

- 30/6/1934 tarihli ve 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkümlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanuna göre doğan yiyecek bedelleri gibi alacaklardan vergi dairelerine takip için intikal etmiş olanlar girmektedir.

Ayrıca, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında olup vergi dairelerine takip için intikal etmiş olan amme alacakları da 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılacaktır.

6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin beşinci fıkrası uyarınca hesaplanan %10 oranındaki zam, 68 inci maddesinin üçüncü fıkrası ile 79 uncu maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca hesaplanan %10 oranındaki tazminatlar asli alacak olarak dikkate alınmak suretiyle madde kapsamında yapılandırılacaktır.

Diğer taraftan, ecrimisil alacakları ile ilgili olarak, 14/4/2016 tarihli ve 6704 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Gücsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 15 inci maddesiyle 29/6/2001 tarihli ve 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna eklenen geçici 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrası ile bir yapılandırma düzenlemesi yapılmıştır.

Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin açıklamalar 30/7/2016 tarihli ve 29786 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:B Sıra No:10 Tahsilat Genel Tebliğinde yer almaktadır.

Ecrimisil alacaklarına yönelik iki ayrı kanunda yapılandırma hükümleri yer aldığından borçlularca hangi kanun hükümlerinden yararlanılacağına ilişkin tercihte bulunulması gerektiği tabiidir.

Buna göre, 4706 sayılı Kanunun geçici 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasından yararlanmak isteyen borçluların 31/8/2016 tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı bulundukları vergi dairelerine başvurmaları gerekmekte olup, bu borçluların 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinden yararlanmak istemeleri durumunda ise 31/10/2016 tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı bulundukları vergi dairelerine başvurmaları gerekmektedir.

Dolayısıyla, 4706 sayılı Kanunun geçici 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasından yararlanmak için müracaatta bulunan borçluların 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinden yararlanmak istemeleri durumunda, her iki kanundan da aynı anda yararlanılması mümkün olmadığından 4706 sayılı Kanundan yararlanma taleplerinden vazgeçmeleri icap etmektedir.

Bu bölümde yer verilen alacaklara yönelik olarak Kanundan yararlanılmak istenildiği takdirde dava açılmaması, dava açılmış olması hâlinde davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması şarttır.

Söz konusu alacakların dava konusu yapılmış olması ve bu davalarda yargı mercilerince alacağın tutarını etkileyen bir karar verilmiş olması hâlinde de madde hükmünden ilk aşamada istenilen tutar üzerinden yararlanılacaktır.

Örnek 11- Yurtdışından 10 ay vadeli ihracatın finansmanı için 4/5/2012 tarihinde kredi kullanan mükelleften teşvik mevzuatı gereğince kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılmamıştır.

İhracat taahhüdünü süresi içinde kapatan mükellefin taahhüt kapatılmasında kullanılan gümrük beyannamelerinin gerçeğe uygun olmadığına anlaşılmış üzerine ilgili banka tarafından 10.000,00 TL kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi takip ve tahsil edilmek üzere mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine 19/9/2013 tarihinde bildirilmiştir. Vergi dairesince yapılan tebliğ üzerine vadesi 25/11/2013 tarihi olan kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi ile kredi kullanım tarihinden vade tarihine kadar hesaplanan cezai faiz için Kanunun yayımlandığı tarihe kadar herhangi bir ödemede bulunulmamıştır.

Mükellefin, Kanundan yararlanmak üzere bağlı olduğu vergi dairesine başvurusu hâlinde, kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi aslına;

- Kredi kullanım (4/5/2012) tarihinden vade tarihine kadar geçen süre için hesaplanan cezai faiz yerine,
- Vade tarihinden Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihine kadar (bu tarih hariç) geçen süre için hesaplanan gecikme zammı yerine

Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Buna göre, kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi ile cezai faiz ve gecikme zammı yerine uygulanacak Yİ-ÜFE tutarları aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Cezai Faizin Hesaplandığı Süre | KKDF Tutarı (TL) | Cezai Faiz (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|---|------------------|-----------------|---------------------|--------------------|
| 4/5/2012 - 24/11/2013 | 10.000,00 | 2.810,96 | % 7,2147 | 721,47 |
| Örnek olayın meydana geldiği dönemde yıllık cezai faiz oranı; 4/12/1984 tarihli ve 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanunun 1 inci maddesinde yer alan kanuni faiz oranlarının 2 katıdır. Hesaplamalarda, kredi kullanım tarihinden alacağın vade tarihine kadar yürürlükte olan kanuni faiz oranlarının 2 katı esas alınarak geçen gün sayıları üzerinden basit faiz hesaplama metodu kullanılmaktadır. 4/5/2012 tarihinden 24/11/2013 tarihine kadar geçen süre için faiz tutarı $[10.000,00 \times 570 \times (9 \times 2)] / 36500 = 2.810,96$ TL’dir. | | | | |

| Gecikme Zammının Hesaplandığı Süre | KKDF Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|------------------------------------|------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|
| 26/11/2013-18/8/2016 | 10.000,00 | %45,9208 | 4.592,08 | % 16,928 | 1.692,80 |

Ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı:

Ödenecek Tutar

| | | |
|--|---|---------------------|
| Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi | : | 10.000,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Cezai Faiz Yerine) | : | 721,47 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Zammı Yerine) | : | 1.692,80 TL |
| TOPLAM | : | 12.414,27 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|---------------|---|--------------------|
| Cezai Faiz | : | 2.810,96 TL |
| Gecikme Zammı | : | 4.592,08TL |
| TOPLAM | : | 7.403,04 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **12.414,27 TL** tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, toplam **7.403,04 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

13- Tecilli Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin dokuzuncu fıkrasında “(9) 13/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla taksit ödemeleri devam eden alacaklar hariç olmak üzere, bu Kanun kapsamına giren alacakların, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce 6183 sayılı Kanun ve diğer kanunlar uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlarından, kalan taksit tutarları için borçlular, talep etmeleri hâlinde bu Kanun hükümlerinden yararlanabilirler. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılır. Bu şekilde ödenmiş taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece ilgili kanunun öngördüğü faiz uygulanır. Kalan taksit tutarları vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilir ve bu alacaklar hakkında bu Kanun hükümleri uygulanır.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, 6736 sayılı Kanun kapsamına giren alacakların, Kanunun yayımlandığı tarihten önce 6183 sayılı Kanun ve diğer kanunlar (4/6/2008 tarihli ve 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun geçici 2 nci maddesi gibi) uyarınca tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun ödeniyor olması hâlinde borçlular, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi geçmemiş olan taksit tutarları için Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılacaktır. Bu şekilde ödenmiş taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için ilgili kanunun öngördüğü faiz uygulanmış ve tahsil edilmiş olduğundan, ödenmiş kısım ile ilgili herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Kalan taksit tutarları vadesinde kısmen veya tamamen ödenmemiş alacak kabul edilerek 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Dava aşamasında olduğu hâlde ilk derece yargı kararı üzerine tahakkuk eden ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tecilli olan alacaklar hakkında bu Tebliğin “III- KESİNLEŞMEMİŞ VE DAVA SAFHASINDA BULUNAN AMME ALACAKLARI” bölümünde açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır.

Ayrıca, 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onaltıncı fıkrasında, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar ile bu maddenin dokuzuncu fıkrası kapsamında yapılan tecile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca ödenen faizlerin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesinin yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu nedenle, Kanun hükümlerinden yararlanılarak ödeme yapılmak istenmesi hâlinde, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce taksit tutarları ile birlikte ödenen tecil faizleri red ve iade edilmeyecektir.

Bu durumdaki alacaklar için madde hükmünden yararlanılmak istenilmesi hâlinde ödenmemiş alacak aslına uygulanmış olan fer'i alacaklar yerine, vade tarihinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Alacak aslı ile Yİ-ÜFE tutarı toplanarak yapılandırılan alacak tutarının maddede öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde alacak asıllarıyla ilgili fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir.

6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi ile diğer Kanunlar gereğince tecil edilen alacağın gecikme zammı, gecikme faizi ve/veya vergi cezasından ibaret olması hâlinde, bu Tebliğin (II/B-3 ila 5) bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde ödenecek Yİ-ÜFE tutarı tespit edilerek Kanun hükmünden yararlanılacaktır. Bu takdirde de Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş tecil faizlerinin red ve iadesi yapılmayacaktır.

Örnek 12- Mükellef tarafından 26/10/2015 tarihinde ödenmesi gereken 12.000,00 TL gelir (stopaj) vergisi zamanında ödenmemiştir. 20/4/2016 tarihinde vergi dairesine başvurularak toplam borç için tecil talebinde bulunulmuştur.

Vergi dairesi mükellefin gecikme zammı dâhil 12.974,50 TL borcu olduğunu tespit etmiş ve bu tutarın, ilk taksit Nisan/2016 ayından başlamak ve 10 ayda 10 eşit taksitte ödenmek üzere tecilini uygun görmüştür.

Aylık Taksit Tutarı: $12.974,50 / 10 = 1.297,45$ TL'dir.

Mükellef ilk dört taksitini zamanında ödemiş, 25/8/2016 tarihinde Kanundan yararlanmak için bağlı olduğu vergi dairesine başvuruda bulunmuştur. İlk dört taksit ile birlikte toplam 97,30 TL tecil faizi ödenmiştir.

Bu örnekte, vergi dairesi öncelikle kalan borç tutarından ne kadarının vergi aslı, ne kadarının da gecikme zammı olduğunu tespit edecektir.

Örnek olayda;

$$\begin{aligned} \text{Ödenen Borç Tutarı} &= \text{Aylık Taksit Tutarı} \times \text{Ay Sayısı} \\ &= 1.297,45 \times 4 \end{aligned}$$

$$= 5.189,80 \text{ TL}$$

Ödenen tutardan vergi aslına isabet eden tutar, aşağıdaki formüle göre tespit edilecektir.

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{\text{Ödenen Tutar} \times \text{Vergi Aslı Tutarı}}{\text{Toplam Borç Tutarı}}$$

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{5.189,80 \times 12.000,00}{12.974,50} = 4.800,00 \text{ TL'dir.}$$

$$\text{Kalan vergi aslı tutarı} = 12.000,00 - 4.800,00 = 7.200,00 \text{ TL'dir.}$$

Bu durumda, tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılacaktır. Kalan 6 taksit tutarının toplamı 7.784,70 TL olup bunun 7.200,00 TL'si vergi aslı, 584,70 TL'si gecikme zammıdır. Vergi aslından kalan tutara, gecikme zammı yerine vade tarihinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak 98,71 TL Yİ-ÜFE tutarı ile vergi aslı toplanarak ödenecek toplam tutar bulunacaktır.

Madde hükmüne göre ödenmesi gereken vergi aslı ve Yİ-ÜFE tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde 7.200,00 TL vergi aslına Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanan 984,54 TL gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir. Bununla birlikte, tecil kapsamında ilk dört taksit tutarı ile birlikte Kanunun yayımı tarihinden önce tahsil edilen 97,30 TL tecil faizi red ve iade edilmeyecektir.

14- 6552 sayılı Kanun Kapsamında Ödemeleri Devam Eden Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasında, “(1) 6552 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre yapılandırılan ve bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla anılan Kanun kapsamında ödemeleri devam eden alacaklar açısından, borçlular talep etmeleri hâlinde bu Kanun hükümlerinden yararlanabilir. Bu takdirde, 6552 sayılı Kanun kapsamında ödenen taksitler için yapılandırma hükümleri geçerli sayılır, bu şekilde ödenmiş taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için anılan Kanuna göre tercih edilen taksit süresine uygun katsayı uygulanır, kalan taksit tutarlarına konu alacaklar vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilerek bu Kanunun ilgili hükümlerine göre yapılandırılır.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükmeye göre, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, 6552 sayılı Kanun kapsamında ödemeleri devam eden alacaklarla ilgili olarak, borçluların 6736 sayılı Kanundan yararlanmayı talep etmeleri hâlinde bu Tebliğ ekinde yer alan başvuru dilekçeleri (**Ek:2/A, 2/B, 2/C, 2/D**) ile 31 Ekim 2016 tarihine (bu tarih dâhil) kadar başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Buna göre, kalan taksit tutarlarına konu alacaklar, vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilerek bu Kanunun ilgili hükümlerine göre yapılandırılır.

Bu takdirde, 6552 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak ödenen taksit tutarları için bu Kanun hükümleri geçerli sayılacaktır. Bu şekilde ödenmiş taksit tutarlarına anılan Kanuna göre tercih edilen taksit süresine uygun katsayı hesaplanmış ve tahsil edilmiş olduğundan, ödenmiş kısım ile ilgili herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Kalan taksit tutarları vadesinde kısmen veya tamamen ödenmemiş alacak kabul edilerek 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Bu durumdaki alacaklar için madde hükümlerinden yararlanılmak istenilmesi hâlinde ödenmemiş alacak aslına uygulanmış olan fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Alacak aslı ile Yİ-ÜFE tutarı toplanarak yapılandırılan alacak tutarının maddede öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, alacak asıllarıyla ilgili fer'i alacaklar, asla bağlı cezalar ile bu cezalara uygulanan fer'i alacakların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Öte yandan, Kanun hükümlerinden yararlanılarak ödeme yapılmak istenmesi hâlinde, 6552 sayılı Kanun kapsamında 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce taksit tutarları ile birlikte ödenen katsayı tutarları red ve iade edilmeyecektir.

6552 sayılı Kanun kapsamında, belediye ve büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin yapılandırılmış alacakları açısından da bu bölüme göre işlem yapılacağı tabiidir.

Örnek 13- 26/1/2011 vadeli 350.000,00 TL gelir (stopaj) vergisi süresinde ödenmemiştir. 6552 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 11/9/2014 tarihine kadar 213.151,75 TL gecikme zammı hesaplanmış olup toplam borç tutarı 563.151,75 TL'dir.

Söz konusu borca ilişkin olarak 6552 sayılı Kanunun 73 üncü maddesinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellef, borcunu 18 eşit taksitte ödemeyi talep etmiştir.

Buna göre, gelir (stopaj) vergisinin vade tarihinden 6552 sayılı Kanunun yayımlandığı 11/9/2014 tarihine kadar geçen süre için hesaplanan 213.151,75 TL gecikme zammı yerine, 97.475,00 TL Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmıştır. 6552 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarı 447.475,00 TL'dir.

Mükellef söz konusu borcunu 18 eşit taksitte ödemeyi talep ettiğinden, 447.475,00 TL alacak tutarı 18 taksit için belirlenen (1,15) katsayısı ile çarpılmıştır.

Bu şekilde hesaplanan tutar, 18'e bölünmek suretiyle taksit tutarı bulunmuştur.

18 eşit taksit için taksitlendirmeye esas tutar: 447.475,00 x 1,15=514.596,25 TL,

Taksit tutarı: 514.596,25 / 18=28.588,68 TL'dir.

6552 sayılı Kanuna göre yapılandırılan ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödemeleri devam eden söz konusu borca ilişkin olarak mükellef 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinden yararlanmak üzere başvuru yapmış ve borcunu 18 eşit taksitte ödemeyi talep etmiştir.

Bu durumda, mükellefin kalan taksit tutarlarına konu alacakları vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilerek 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümlerine göre yapılandırılacaktır.

6552 sayılı Kanun hükümlerine göre tercih edilen taksit süresine uygun katsayı hesaplanarak ödenen taksit tutarları için bu Kanun hükümleri geçerli sayılacağından, bu şekilde ödenmiş taksit tutarları ile ilgili herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Kalan taksit tutarları vadesinde kısmen veya tamamen ödenmemiş alacak kabul edilerek 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümleri uygulanacaktır.

6736 sayılı Kanunun yayım tarihi itibarıyla mükellef 6552 sayılı Kanun kapsamında ilk 10 taksitini süresinde ödemiştir.

Mükellefin kalan taksit tutarları için 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümlerinden yararlanacağı tutar bulunurken 6552 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borcun katsayı hariç kısmı dikkate alınacaktır.

Buna göre, 6552 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan toplam alacak tutarı 447.475,00 TL olup, bu tutara karşılık 10 taksit içerisinde ödenen tutar [(447.475,00 / 18=) 24.859,72 x 10=]248.597,20 TL'dir.

Yapılan ödeme tutarı kadar 6552 sayılı Kanundan yararlanılacaktır. Ödeme tutarından vergi aslına isabet eden tutar;

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{\text{Vergi Aslı} \times \text{Ödediği Taksit Tutarları Toplamı (Katsayı Tutarı Hariç)}}{(\text{Vergi Aslı} + \text{Yİ-ÜFE Tutarı})}$$

formülü ile bulunacaktır. Buna göre;

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{350.000,00 \times 248.597,20}{447.475,00} = 194.444,43 \text{ TL'dir.}$$

Bu durumda, mükellefin 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırmaya konu borcu 350.000,00 - 194.444,43 = 155.555,57 TL olacaktır.

Kalan taksit tutarları içinde yer alan 155.555,57 TL alacak aslına vade tarihinden 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Buna göre, gecikme zammının hesaplandığı süre, gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine uygulanacak toplam Yİ-ÜFE oranı ve Yİ-ÜFE tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Gecikme Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Aslı Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|-------------------------|----------------------------|---------------------------|---------------------|--------------------|
| 27/1/2011-18/8/2016 | 155.555,57 | %93,4741 | 145.404,17 | %37,031 | 57.603,78 |

Bu durumda, ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

Ödenecek Tutar

| | | |
|---|---|----------------------|
| Gelir (stopaj) Vergisi | : | 155.555,57 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı Yerine) | : | 57.603,78 TL |
| TOPLAM | : | 213.159,35 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--------------------------------------|---|----------------------|
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 145.404,17 TL |
|--------------------------------------|---|----------------------|

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **213.159,35 TL** tutarın 6736 sayılı Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, toplam **145.404,17 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

Mükellefin, 6552 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borçlarından kalan ve süresinde ödemesi gereken 8 taksitin toplam tutarı, katsayı tutarı hariç $(24.859,72 \times 8)=198.877,76$ TL iken 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan ve katsayı hariç ödenmesi gereken tutar **213.159,35 TL**'dir.

Ancak, mükellef 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan tutarı peşin ödediği takdirde Yİ-ÜFE tutarından %50 indirim yapılacağından ödenmesi gereken tutar $[(57.603,78 \times \%50)+155.555,57]=$ **184.357,46 TL**'ye inecektir.

Mükellef, 18 taksitle ödeme seçeneğini tercih ettiğinden, yapılandırılan borcu bu seçeneğe uygun katsayı ile çarpılacak ve ödenecek tutar $(213.159,35 \times 1,15)=$ **245.133,25 TL** olacaktır.

Bu durumda mükellefin her iki kanun ile kendisine sunulan imkânı değerlendirerek karar vermesi gerekmektedir.

15- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Yargı Kararına Göre Kesinleştiği Hâlde Ödeme Süresi Belirlenmemiş Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin altıncı fıkrasında, bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olup, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı kararı ile kesinleştiği hâlde mükellefe ödemeye yönelik tebligatın yapılmadığı alacaklar için mükelleflerce bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde başvuruda bulunulması koşuluyla bu alacakların da bu madde hükümlerinden yararlandırılacağı, bu hüküm kapsamına giren alacaklar için ayrıca tebligat yapılmayacağı ve alacakların vade tarihi olarak Kanunun yayımlandığı tarihin kabul edileceği, bu kapsamda yapılandırılan tutarların Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmemesi hâlinde de vade tarihinde değişiklik yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükmeye göre, Kanunun kapsadığı dönemlerle ilgili olup, tarhiyata ilişkin mahkemelerce verilerek taraflardan birine tebliğ edilen ve bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce (bu tarih dâhil) kesinleşen yargı kararına istinaden vergi dairelerince mükellefe ödemeye yönelik tebligatın (Vergi Mahkemesi/Bölge İdare Mahkemesi/Danıştay Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesi) yapılmaması nedeniyle borcun vadesinin belirlenmediği alacaklar için bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde başvuruda bulunulması koşuluyla Kanunun 2 nci maddesi hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Bu durumda, borçlunun başvuru dilekçesinde bu fıkra kapsamına giren borçları için Kanun hükümlerinden yararlanmak istediğini belirtmesi şartıyla, bu alacaklar için ayrıca vergi dairesince mükellefe Vergi Mahkemesi/Bölge İdare Mahkemesi/Danıştay Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesi tebliğ edilmeyecek ve alacakların vade tarihi Kanunun yayımlandığı tarih kabul edilecektir.

Fıkra kapsamındaki alacakların yalnızca vergi aslı veya vergi aslı ile birlikte asla bağlı vergi cezası olması durumunda, verginin tamamı ile bu tutar üzerinden gecikme faizi yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Alacak aslı ile Yİ-ÜFE tutarı toplanarak yapılandırılan alacak tutarının Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla alacak asıllarıyla ilgili gecikme faizi ile asla bağlı cezaların tahsilinden vazgeçilecektir.

Fıkra kapsamındaki alacağın yalnızca asla bağlı vergi cezası olması ve vergi aslının Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması durumunda, herhangi bir başvuruya bağlı olmaksızın bu cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Fıkra kapsamındaki alacağın yalnızca asla bağlı olmayan vergi cezası olması durumunda, bu vergi cezalarının (I. ve II. derece usulsüzlük cezaları ile özel usulsüzlük cezaları) %50'sinin Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan %50'sinin tahsilinden vazgeçilecektir.

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten sonra bu fıkra kapsamına giren alacaklara yönelik başvuru süresi içerisinde yapılmış tebligatlar hakkında da başvurulması şartıyla bu fıkra hükmü uygulanacak ve alacakların vade tarihi olarak Kanunun yayım tarihi kabul edilecektir.

Diğer taraftan, Kanunun yayımlandığı tarihten önce fıkra kapsamına giren alacaklara karşılık kısmi ödeme yapılmış olması hâlinde ödenmemiş kısım için bu madde hükümlerinden yararlanılabilecektir. Ancak, fıkra kapsamına giren alacakların Kanunun yayımlandığı tarihten önce tamamının ödenmiş olması hâlinde bu madde hükümlerinden yararlanılamayacağı tabiidir.

Ayrıca, bu fıkra hükmünden yararlanılması durumunda, fıkra kapsamına giren alacaklar için tebligat yapılmayacağı gibi alacakların vade tarihi olarak Kanunun yayımlandığı tarih kabul edileceğinden, madde hükümlerinin ihlal edilmesi hâlinde söz konusu alacaklar için Vergi Mahkemesi/Bölge İdare Mahkemesi/Danıştay Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesi tebliğ edilmeksizin ve Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi vade tarihi kabul edilmek suretiyle takip ve tahsil işlemlerine devam edilecektir.

Ancak, borçlu tarafından bu fıkra hükmünden yararlanmak için başvuruda bulunulmaması durumunda vergi dairesince alacağa yönelik Vergi Mahkemesi/Bölge İdare Mahkemesi/Danıştay Kararına Göre Vergi/Ceza İhbarnamesinin tebliğ edileceği tabiidir.

16- Belediyelerin Ücret, Su ve Atık Su Alacakları, Büyükşehir Belediyelerinin Katı Atık Ücreti Alacakları İle Büyükşehir Belediyeleri Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Su ve Atık Su Alacakları

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin yedinci, sekizinci ve dokuzuncu fıkraları gereğince yapılandırılacak ücret, su, atık su ve katı atık ücreti alacaklarından, vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanunun

yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olanlar ile bunlara bağlı fer'iler (sözleşmelerde düzenlenen her türlü zamlar dâhil) hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümlerine göre yapılacak hesaplamalar sonucu belirlenen tutarların aynı fıkra hükümleri çerçevesinde ödenmesi hâlinde bu alacaklara bağlı cezaların ve fer'ilerin (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) tahsilinden vazgeçilecektir.

Söz konusu alacakların yapılandırılmasına ilişkin olarak bu Tebliğin (II/B-12) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

17- 6360 sayılı Kanunla Büyükşehir Belediyeleri Sınırlarına Dâhil Edilen Yerlerdeki Su ve Atık Su Alacakları

6736 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin yedinci fıkrasının birinci paragrafında, 12/11/2012 tarihli ve 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile tüzel kişiliği kaldırılan ve mahalle veya belde ismiyle tek mahalle olarak bağlı oldukları ilçenin belediyesine katılan köyler ve tüzel kişiliği devam eden orman köyleri ile belde belediyeleri sınırları içinde bulunan su aboneleri adına büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idareleri tarafından tahakkuk ettirilen ve vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde, bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su ve atık su bedellerinin tamamının 31/12/2016 tarihine kadar ilgili büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idaresine ödenmesi şartıyla, bunlara bağlı faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'ilerin (sözleşmede düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) tahsilinden vazgeçileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, fıkranın ikinci paragrafında ise, fıkra kapsamında olan borçluların ilgili su ve kanalizasyon idaresine olan su ve atık su bedeli borçlarını bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar başvuruda bulunmak suretiyle bu Kanunun 2 nci maddesinin dokuzuncu fıkrası kapsamında yapılandırılarak bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde taksitle ödeyebilecekleri hükmü de düzenlenmiştir.

Buna göre, fıkra kapsamında olan borçluların, büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerine vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde, bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su ve atık su bedeli borçlarının;

- peşin ödenmek istenmesi hâlinde, sadece asıllarının 31/12/2016 tarihine kadar ödenmesi gerekmekte olup bu takdirde alacak asıllarına bağlı faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'iler ile sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamların tahsilinden vazgeçilecek, bu süreye de herhangi bir faiz, zam veya Yİ-ÜFE hesaplanmayacaktır.

- taksitle ödenmek istenmesi hâlinde ise, asıllarının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'iler yerine vade tarihinden bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, fer'i alacaklar ile sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamların tahsilinden vazgeçilecek olup, taksitli ödemeyi seçen borçlular Kanunda, katsayı hesaplanmak suretiyle belirlenen 6, 9, 12 ve 18 taksit imkânından yararlanabileceklerdir.

Dolayısıyla fıkra hükmünden yararlanmak isteyen borçluların bu konudaki tercihlerini başvuru süresi olan 31/10/2016 tarihine kadar bildirmeleri gerekmektedir.

C- ÖDEME SÜRESİ VE ŞEKLİ

1- Ödeme Süresi

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, “(1) Bu Kanunun ilgili maddelerindeki başvuru ve ödeme süresine ilişkin hükümler saklı kalmak kaydıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanmak isteyen borçluların;

a) Bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar ilgili idareye başvuruda bulunmaları,

b) Maliye Bakanlığına, Gümrük ve Ticaret Bakanlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların ilk taksitini bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü aydan, Sosyal Güvenlik Kurumuna bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların ise ilk taksiti bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen dördüncü aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler hâlinde azami onsekiz eşit taksitte ödemeleri,

şarttır.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm çerçevesinde; Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerine borçlu olanların Kanunun 2 nci maddesi hükmünden yararlanmak istemeleri hâlinde, **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar borçlu oldukları tahsil dairelerine başvurmaları gerekmektedir. Madde kapsamında yapılandırılan borçların ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ya da ikişer aylık dönemler hâlinde azami onsekiz eşit taksitte ödenmesi mümkün olup ilk taksit ödeme süresi **30 Kasım 2016** tarihi mesai saati bitiminde sona ermektedir.

Kanunun 10 uncu maddesi hükmü ile azami taksit süresi 18 eşit taksit olarak belirlenmiş olmakla birlikte 6, 9 ve 12 eşit taksitte ödeme seçenekleri de bulunmaktadır.

Kanuna göre ödenecek taksitlerin ödeme süresinin son gününün resmi tatile rastlaması hâlinde süre, tatili izleyen ilk iş günü mesai saati sonuna kadar uzayacaktır.

2- Ödeme ve Katsayı Uygulaması

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle, Kanun hükümlerine göre yapılandırılan alacak tutarının peşin veya taksitle ödenmesi imkânı getirilmiş ve ödeme süresine bağlı olarak katsayı uygulaması öngörülmüştür.

Katsayı uygulamasının düzenlendiği Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında, “(3) Bu Kanun hükümlerine göre hesaplanan tutarın;

a) İlk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi hâlinde, bu tutara bu Kanunun yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmaz.

b) İlk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi hâlinde, fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarı (bu Kanunun 4 üncü maddesine göre fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile birlikte hesaplanan gecikme faizi dâhil) üzerinden ayrıca %50 indirim yapılır.

c) Taksitle ödenmek istenmesi hâlinde, ilgili maddelerde yer alan hükümler saklı kalmak şartıyla borçluların başvuru sırasında altı, dokuz, oniki veya onsekiz eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih etmeleri şarttır. Tercih edilen taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapılamaz.

ç) Taksitle yapılacak ödemelerinde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

1) Altı eşit taksit için (1,045),

2) Dokuz eşit taksit için (1,083),

3) Oniki eşit taksit için (1,105),

4) Onsekiz eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler hâlinde ödenecek taksit tutarı hesaplanır. Bu Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulara tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması hâlinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükmün uygulamasında aşağıda yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

a) Madde hükmüne göre, yapılandırılan alacak tutarının ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi hâlinde, bu tutara Kanunun yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz, gecikme zammı, gecikme cezası gibi fer'i amme alacağı ya da katsayı uygulanmayacaktır.

Söz konusu ödemenin defaten yapılması zorunlu olmayıp, ilk taksit ödeme süresi içerisinde farklı zamanlarda borcun tamamının ödenmesi hâlinde de bu hükümden yararlanılacaktır.

b) Madde hükmüne göre, yapılandırılan alacak tutarının ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi hâlinde, fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutar üzerinden ayrıca %50 indirim yapılacaktır.

Ayrıca, bu Kanunun 4 üncü maddesi kapsamında yapılandırılan alacakların ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi hâlinde, fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile birlikte hesaplanan gecikme faizi dâhil toplam tutar üzerinden %50 indirim yapılacaktır.

Ancak, peşin ödeme indirimi ilk taksit ödeme süresi içerisinde borcun tamamına karşılık yapılan ödemelere uygulanacağından, Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrası gereğince ilk taksiti izleyen ayın sonuna kadar geç ödeme zammı ile birlikte yapılacak ödemelerde peşin ödeme indirimi uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Örnek 14- Kanunun 2 nci maddesinden yararlanmak için vergi dairesine başvuruda bulunan mükellef, peşin ödeme seçeneğini tercih etmiştir.

Vergi dairesi, Kanun kapsamında yapılandırılan alacak aslı tutarını 20.000,00 TL, fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarı 6.200,00 TL olmak üzere toplam 26.200,00 TL olarak hesaplamıştır.

Mükellef, yapılandırılan borç tutarını peşin ödemeyi tercih ettiğinden, ayrıca bir katsayı hesaplanmamıştır.

Mükellef tarafından ilk taksit ödeme süresi içerisinde yapılandırılan borcun ödenmesi nedeniyle fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutardan %50 indirim yapılacaktır. Bu durumda, mükellef Yİ-ÜFE tutarı olarak $[6.200,00 - (6.200,00 \times \%50)] = 3.100,00$ TL, toplamda 23.100,00 TL ödeme yapmak suretiyle Kanun hükümlerinden yararlanacaktır.

Ancak, yapılandırılan borcun mükellef tarafından Kasım/2016 ayının sonuna kadar ödenmeyip, hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte Aralık/2016 ayı içerisinde ödenmesi durumunda 6.200,00 TL Yİ-ÜFE tutarının tamamının ödenmesi gerekmektedir.

Örnek 15- Örnek 5'de belirtilen yapılandırılan alacağın peşin ödenmek istenmesi hâlinde ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilecek tutar aşağıda gösterilmiştir.

Ödenecek Tutar

| | | |
|--|---|----------------------|
| Gelir (stopaj) Vergisi | : | 100.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası $(1.300,00 \times \%50=)$ | : | 650,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarının %50'si (Gecikme Faizi Yerine) | : | 1.655,00 TL |
| TOPLAM | : | 102.305,00 TL |

Not: Borçlu peşin ödeyerek Yİ-ÜFE tutarının %50'si olan 1.655,00 TL'yi ödemeyecektir.

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|---------------------|
| Vergi Ziyat Cezası | : | 35.000,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası (1.300,00 x %50=) | : | 650,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 14.000,00 TL |
| TOPLAM | : | 49.650,00 TL |

Örnek 5’de yer alan toplam 150.300,00 TL alacak, Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılarak peşin ödenmesi hâlinde 102.305,00 TL’ye düşmekte ve Yİ-ÜFE tutarı dâhil 51.305,00 TL tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilmektedir.

c) Yapılandırılan alacak tutarının taksitle ödenmesi mümkündür. Bu takdirde, borçlularca başvuru sırasında; 6, 9, 12 veya 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden biri tercih edilecektir. Borçlu tarafından taksit sayısına ilişkin bir tercihte bulunulmaması hâlinde, idarece Kanunda öngörülen en uzun taksit sayısı olan 18 taksite ilişkin ödeme planı verilecektir.

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin açık hükmü sebebiyle borçlular tercih ettikleri taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapamayacaktır.

ç) Taksitle yapılacak ödemeler için Kanunun öngördüğü ilgili katsayı, yapılandırılan alacak tutarı ile çarpılacak ve bulunacak tutar borçlu tarafından seçilen taksit sayısına bölünerek ikişer aylık dönemler hâlinde ödenecek taksit tutarı bulunacaktır.

Örneğin; borçlu tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan alacağın 6 eşit taksitte ödenmesi yönünde tercih kullanıldığı takdirde yapılandırılan alacak tutarı 6 eşit taksit için öngörülen (1,045) katsayısı ile çarpılacak ve bulunan tutar taksit sayısı olan 6 sayısına bölünecektir. Aynı şekilde borçlunun 18 eşit taksiti seçmesi hâlinde, taksitle ödenecek alacak tutarı (1,15) katsayısı kullanılarak tespit edilecektir.

d) 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendi ile borçlulara seçtikleri taksit süresinden daha kısa sürede ödeme yapma imkânı verilmekte ve daha kısa sürede yapılan ödemelerde madde hükmüne göre hesaplanan katsayının düzeltilmesi öngörülmektedir.

Örneğin; borçlu tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarının 18 eşit taksitte ödenmesi yönünde tercih kullanıldığı hâlde borcun 6 eşit taksit için öngörülen sürede tamamen ödenmesi hâlinde, (1,15) katsayısı esas alınarak hesaplanan tutar, 6 eşit taksit için öngörülen (1,045) katsayısına göre düzeltililecektir.

Kanunda genel olarak 6, 9, 12 ve 18 eşit taksit süresi olmak üzere dört ayrı taksit süresi ve bu süreler için dört farklı katsayı belirlenmiştir. Erken yapılan ödemeler nedeniyle katsayı düzeltmesinin yapılabilmesi için borçlu tarafından seçilen taksit süresine uygulanacak katsayı ile alacağın tamamının ödendiği tarihin denk geldiği taksit süresi için belirlenmiş katsayının birbirinden farklı olması gerekmektedir.

Örnek 16- Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere vergi dairesine başvuruda bulunan mükellef, borcunu 18 eşit taksitte ödemeyi talep etmiştir.

Vergi dairesi Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarını 4.500,00 TL olarak hesaplamıştır.

Mükellef, yapılandırılan alacak tutarını 18 eşit taksitte ödemeyi talep ettiğinden, 4.500,00 TL alacak tutarı (1,15) katsayısı ile çarpılacaktır.

Bu şekilde bulunan tutar, 18’e bölünmek suretiyle taksit tutarı hesaplanacaktır.

18 eşit taksit için taksitlendirmeye esas tutar : 4.500,00 x 1,15= 5.175,00 TL

Taksit tutarı : 5.175,00 / 18= 287,50 TL’dir.

Taksitlendirmeye esas olan 5.175,00 TL’nin (5.175,00 - 4.500,00=)675,00 TL’si toplam katsayı tutarıdır.

Mükellef, Kasım/2016, Ocak/2017, Mart/2017, Mayıs/2017, Temmuz/2017 aylarında ödemesi gereken taksit tutarları toplamı olan (287,50 x 5=)1.437,50 TL’yi süresinde ödemiştir.

Ağustos/2017 ayında mükellef vergi dairesine başvurarak kalan taksit tutarlarını defaten ödemek istediğini bildirmiştir.

Başvuru sırasında 18 eşit taksitte ödeme seçeneği tercih edilmiş olmakla birlikte, daha sonra 6 eşit taksit ödeme seçeneğinin ödeme süresi içerisinde, borcun tamamı ödenmek istendiğinden, öncelikle yapılandırılan alacak tutarına (1,15) katsayısı yerine 6 eşit taksit için öngörülmüş olan (1,045) katsayısı uygulanarak taksitle ödenecek alacak tutarının yeniden hesaplanması gerekmektedir.

Yapılan hesaplama göre, (1,045) katsayısı esas alınarak ödenmesi gereken tutardan daha önce ödenen taksit tutarları çıkartılacak ve tahsil edilmesi gereken tutar bulunacaktır.

Buna göre;

6 eşit taksit için taksitlendirmeye esas tutar : 4.500,00 x 1,045 = 4.702,50 TL

Ödenen toplam taksit tutarı : 287,50 x 5 = 1.437,50 TL

Tahsil edilecek toplam tutar : 4.702,50 - 1.437,50 = 3.265,00 TL

olacaktır.

Bu durumda, mükellefin 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan 4.500,00 TL borcu için (4.702,50 - 4.500,00=)202,50 TL katsayı tutarı tahsil edilecektir.

Yapılacak erken ödeme mükellefe (675,00 - 202,50=)472,50 TL daha az ödeme imkânı sağlayacaktır.

Örnek 17- Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere vergi dairesine başvuruda bulunan mükellef, borcunu 12 eşit taksitte ödemeyi talep etmiştir.

Vergi dairesi Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarını 15.000,00 TL olarak hesaplamıştır.

Mükellef, yapılandırılan alacak tutarını 12 eşit taksitte ödemeyi talep ettiğinden, 15.000,00 TL alacak tutarı (1,105) katsayısı ile çarpılacaktır.

Bu şekilde bulunan tutar, 12'ye bölünmek suretiyle taksit tutarı hesaplanacaktır.

| | | |
|---|---|-----------------------------------|
| 12 eşit taksit için taksitlendirmeye esas tutar | : | 15.000,00 x 1,105 = 16.575,00 TL |
| Taksit tutarı | : | 16.575,00 / 12 = 1.381,25 TL'dir. |

Taksitlendirmeye esas olan 16.575,00 TL'nin (16.575,00 - 15.000,00=)1.575,00 TL'si toplam katsayı tutarıdır.

Mükellef, ilk 9 taksiti süresinde ödemiştir. Bu sürede yapılan toplam tahsilat (1.381,25x 9=)12.431,25 TL'dir.

Mayıs/2018 ayında mükellef vergi dairesine başvurarak kalan taksit tutarlarını defaten ödemek istediğini bildirmiştir.

Mükellef tarafından borcun tamamı 12 eşit taksit için öngörölmüş ödeme süresi (Kasım/2016 ila Eylül/2018) içinde erken ödenmiş olmakla birlikte, ödemenin yapıldığı Mayıs/2018 ayı Kanunda belirlenen ve farklı katsayı uygulanmasını gerektiren 9 eşit taksit için öngörölmüş süreden (Kasım/2016 ila Mart/2018) sonraya rastlamaktadır.

Kanunda 9 eşit taksit ile 12 eşit taksit arasındaki süreler için farklı bir katsayı belirlenmemiştir. Bu nedenle, mükellefçe yapılan ödemeye 12 eşit taksit için belirlenmiş katsayı dışında bir katsayı uygulanması imkânı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, Mayıs/2018 ayında mükellefin kalan üç taksit tutarını defaten ödemesi hâlinde herhangi bir katsayı düzeltilmesi yapılmayacaktır.

Örnek 18- Örnek 17'de belirtilen mükellefin taksitlendirilen borcunun ilk 4 taksitini süresinde ödedikten sonra kalan kısmın tamamını Temmuz/2017 ayında ödediği kabul edildiğinde Kanun kapsamında ödenecek tutar aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarı 15.000,00 TL'dir. Katsayı uygulanmak suretiyle taksitlendirilen tutara (16.575,00 TL) karşılık dört taksit tutarı olan 5.525,00 TL tahsil edilmiştir.

Başvuru sırasında 12 eşit taksitte ödeme seçeneği tercih edilmiş olmakla birlikte, daha sonra 6 eşit taksit ödeme seçeneğinin ödeme süresi içerisinde borcun tamamı ödenmek istendiğinden, öncelikle yapılandırılan alacak tutarına (1,105) katsayısı yerine 6 eşit taksit için öngörölmüş olan (1,045) katsayısı uygulanarak taksitle ödenecek alacak tutarının yeniden hesaplanması gerekmektedir.

Yapılan hesaplama göre, (1,045) katsayısı esas alınarak ödenmesi gereken tutardan daha önce ödenen taksit tutarları çıkartılacak ve tahsil edilmesi gereken tutar bulunacaktır.

Buna göre;

| | | | | |
|--|---|----------------------|---|--------------|
| 6 eşit taksit için taksitlendirmeye esas tutar | : | 15.000,00 x 1,045 | = | 15.675,00 TL |
| Ödenen toplam taksit tutarı | : | 1.381,25 x 4 | = | 5.525,00 TL |
| Tahsil edilecek toplam tutar olacaktır. | : | 15.675,00 - 5.525,00 | = | 10.150,00 TL |

Bu durumda, mükellefin 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan 15.000,00 TL borcu için (15.675,00 - 15.000,00=)675,00 TL katsayı tutarı tahsil edilecektir.

Yapılacak erken ödeme mükellefe (15.675,00 - 15.675,00=)900,00 TL daha az ödeme imkânı sağlayacaktır.

e) 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin ondokuzuncu fıkrası uyarınca, 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesine göre mücbir sebep hali ilan edilmiş yerlerdeki mükelleflerce 6736 sayılı Kanundan yararlanmak üzere süresi içerisinde başvuranlar açısından, mücbir sebep hali başvuru süresinin son günü itibarıyla sona ereceğinden, bu mükellefler tarafından verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılarak taksitler hâlinde ödenmek istenmesi durumunda bu taksitlere herhangi bir zam, faiz ve katsayı uygulanmayacaktır.

f) 6736 sayılı Kanun kapsamında ödenecek tutarlar, vergi dairelerine, anlaşmalı bankalara ödenebileceği gibi, anlaşmalı bankaların banka kartı ve kredi kartı kullanılmak suretiyle de ödenebilecektir.

3- Kredi kartı ile ödeme

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında "(4) Maliye Bakanlığı ve Sosyal Güvenlik Kurumuna bağlı tahsil dairelerine bu Kanun kapsamında ödenecek olan alacakların 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesine göre kredi kartı kullanılmak suretiyle ödenmesi uygun görüldüğü takdirde, ödemeye aracılık yapan bankalarca, kart kullanıcılarına kredi kartı işlemine konu borç tutarının, taksitler hâlinde yansıtılması ve taksit ödeme aylarında hesaplarına borç kaydedilmesi koşuluyla, bu ödemeler için ödeme tarihi olarak kredi kartının kullanıldığı gün

esas alınır ve borçluya tahsilatın yapıldığını gösterir makbuz verilir. Bu şekilde tahsil edilen tutarların bankalarca Hazine/Sosyal Güvenlik Kurumu hesaplarına aktarılmasına ilişkin 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesinde belirlenen süre, taksit aylarının son gününü izleyen günden itibaren hesaplanır. Taksitlerin kredi kartı kullanılmak suretiyle ödenmesi bu madde hükmüne göre katsayı uygulanmasına engel teşkil etmez.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm, 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarının kredi kartı kullanılmak suretiyle de ödenmesine imkân vermektedir. Madde hükmüne göre kredi kartı kullanılarak ödeme yapılabilmesi için aracılık yapan bankalarla anlaşma yapılması gerekmektedir.

Bu Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine ödenecek alacakların tahsilatı amacıyla ödemeye aracılık yapacak bankalarla gerekli anlaşma sağlanmış olup kredi kartı kullanılmak suretiyle yapılacak ödemeler Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesi (www.gib.gov.tr) üzerinden yapılabilir. Ancak, bankaların uygulama geliştirmeleri hâlinde, internet siteleri veya şubeleri üzerinden de kredi kartıyla tahsilat işlemleri yapılması mümkündür.

Kredi kartı ile yapılacak ödemeler, tüm taksitlerin veya bir ya da birden fazla taksitin defaten ödenmesi ya da bir veya birden fazla taksitin ilgili taksit aylarına yansıtılmak suretiyle ödenmesi şeklinde yapılabilir.

Borçluların kredi kartına taksit şeklinde ödeme yapmak istemeleri hâlinde, 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarı banka tarafından borçlunun hesaplarına Kanunun öngördüğü taksit aylarında yansıtılacaktır. Bununla birlikte, borçlu tarafından yapılan ödeme tutarını gösterir alındı, kredi kartı ile ödeme işleminin yapıldığı tarih itibarıyla verilecek ve borç ödenmiş kabul edilecektir.

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin dördüncü fıkrası gereğince kredi kartı kullanılmak ve borçlunun bankadaki kredi hesaplarına taksit aylarında borç olarak yansıtılmak suretiyle yapılan ödemeler ilgili taksit ayının son gününü izleyen günden itibaren 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesinde belirlenen sürede Hazine hesaplarına aktarılacaktır.

Örneğin, borçlu tarafından Kanun kapsamında taksitlendirilmiş alacağın ilk iki taksit tutarının kredi kartı ile aynı gün ödendiği varsayıldığında, banka tarafından taksitler ilgili taksit ayları olan Kasım/2016 ve Ocak/2017 aylarında borçlunun hesap ekstrelerine yansıtılacak ve bu suretle yapılan tahsilat tutarları taksit aylarının son gününü izleyen 20 gün içerisinde Hazine hesaplarına aktarılacaktır.

Kredi kartıyla yapılan taksitli ödemenin Kanunun öngördüğü taksitli ödeme şekli olduğu dikkate alındığında, bu şekilde yapılan ödemelerde de katsayı uygulanacaktır.

4- Mahsuben ödeme

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin beşinci fıkrasında, Kanun hükümlerinden yararlanarak borçlarını yapılandıran mükelleflerin vergi dairelerinden olan alacaklarıyla yapılandırılan borçlarını ne şekilde ödeyebilecekleri hususu düzenlenmiştir.

Madde hükmüne göre, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine ödenmesi gereken amme alacaklarına uygulanmak üzere, Kanun hükümlerinden yararlanmak için başvuruda bulunan ve ödenecek tutarları ilgili vergi mevzuatı gereği iade alacağından kendi borçlarına mahsuben ödemek isteyen borçluların, bu taleplerinin yerine getirilebilmesi için başvuru ve/veya taksit süresi içinde ilgili mevzuatın öngördüğü bilgi ve belgeleri tam ve eksiksiz olarak ibraz etmeleri şarttır. Belgelere ek olarak mahsuben iadenin gerçekleştirilebilmesi için teminat, yeminli mali müşavir raporu veya vergi inceleme raporu da aranan durumlarda, bunların da aynı süre içinde vergi dairesine intikal etmiş olması gerekmektedir. Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine ilişkin olarak Tebliğin (V/C-5-b ve f) bölümünde yapılan açıklamalar saklıdır.

Bu takdirde, ilgili mevzuatın borçlunun mahsup talebine esas aldığı tarih itibarıyla bu Kanuna göre ödenecek tutara mahsup işlemleri yapılacaktır. Mahsup talebine konu tutardan daha az tutarda mahsubun yapılması hâlinde, mahsuben ödeme suretiyle tahsil edilemeyen taksit tutarının bir ay içerisinde ödenmesi hususunda bildirimde bulunulması gerekmektedir.

Bir aylık süre içerisinde eksik ödenen taksit tutarının, ödenmesi gerektiği tarihten ödendiği tarihe kadar gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi hâlinde eksik ödenen tutar için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Mükelleflerin bu hükümden yararlanmaları için başvurularını bu Tebliğe ekli (**Ek:2/E**) dilekçe ile yapmaları gerekmektedir.

Diğer taraftan, mükellefin mahsup talebi üzerine mahsup işlemleri yapıldıktan sonra, fazla veya yersiz mahsup yapıldığının tespiti hâlinde, haksız alınan iade tutarı için vergi mevzuatı gereği gerekli tarhiyatın yapılacağı tabiidir. Bu durumda, Kanun kapsamında mahsup yoluyla yapılmış olan tahsilatlar için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

Ç- MADDE HÜKMÜNDEN YARARLANMANIN DİĞER ŞARTLARI

1- Taksit Ödeme Süresince Mükelleflerin Beyanı Üzerine Tahakkuk Edecek Vergilerin Zamanında Ödenmesi

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında “(9) 2560 sayılı Kanun kapsamında büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin, vadesi 30/6/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanunun

yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan; su ve atık su bedeli alacak asıllarının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'iler (sözleşmelerde düzenlenen her türlü zamlar dâhil) hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümlerine göre yapılacak hesaplamalar sonucu belirlenen tutarların aynı fıkra hükümleri çerçevesinde ödenmesi hâlinde bu alacaklara bağlı cezaların ve gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'ilerin (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) tahsilinden vazgeçilir.” hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Kanunun 2 nci maddesi hükmünden yararlanmak üzere yıllık gelir veya kurumlar vergileri, gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için başvuruda bulunan mükelleflerin maddede öngörülen diğer şartların yanı sıra; maddede belirtilen vergi türlerinden, taksit ödeme süresince beyan üzerine ilk taksit ödeme süresinin başlangıç tarihinden mükellef tarafından seçilen son taksit ödeme süresinin sonuna kadar, erken ödeme hâlinde borcun tamamen ödendiği tarihe kadar, tahakkuk edenleri vadesinde ödemeleri şarttır.

Dolayısıyla bu hüküm, Kanunun 2 nci maddesine göre ödenecek taksitlerin süresinde ödenmemesi hâlinde uygulanacak hükümler ile ilişkili olmayıp, taksit ödeme süresince mükelleflerin beyanı üzerine tahakkuk edecek vergilerin zamanında ödenmesi ile ilgilidir.

Örneğin, gelir vergisi mükellefi olan bir borçlu, Kanunun 2 nci maddesinden bu vergi türü için 18 eşit taksitte ödeme seçeneği ile yararlanması durumunda, ilk taksit ödeme süresinin başladığı 1/11/2016 tarihinden 18 eşit taksitin sona erdiği 30/9/2019 tarihine kadar beyanı üzerine tahakkuk eden, gelir vergisini, katma değer vergisini, gelir (stopaj) vergisini ve mükellefiyeti bulunması hâlinde özel tüketim vergisini ödemesi gerekmektedir. Ancak, bu vergilerle birlikte tahakkuk eden damga vergisinin vadesinde ödenmemesi hâlinde yapılandırma ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmesi şartı, bir takvim yılında her bir vergi türü için en fazla iki defa ihlal edilebilecektir. Böyle bir durumda borçlular Kanun hükümlerinden yararlanma haklarını kaybetmeyecektir.

Ancak, bir vergi türünün bir takvim yılında ikiden fazla vadesinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde mükellefler üçüncü ihlale konu verginin vadesinin rastladığı ayın sonuna kadar (bu tarih dâhil) ödedikleri taksitler için Kanun hükmünden yararlanacak bu tarihten sonra ise Kanun kapsamında ödeme haklarını kaybedeceklerdir.

Diğer taraftan, mükelleflerin çok zor durumda bulunmaları nedeniyle borçlarını vadesinde ödeyememeleri hali Kanunun ihlal nedeni sayılmamıştır.

Çok zor durum hali, 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde geçen “çok zor durum” halini ifade etmektedir.

Buna göre, 6183 sayılı Kanuna göre vadesinde ya da vadesinden önce yapılan müracaatlara istinaden borçları tecil edilen mükelleflerin çok zor durumda bulundukları kabul edilecektir. Tecil talebi çok zor durum hali dışındaki nedenlerle (Örneğin, özel tüketim vergisi gibi taksitlendirilmesi uygun görülmeyen vergiler veya diğer nedenler) uygun görülmeyen mükellefler için tecil yapılmamakla birlikte, çok zor durum halinin varlığı tespit edilmişse madde hükmü ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

2- Taksit Tutarının %10'unu Aşmamak Şartıyla 5 Türk Lirasına (Bu Tutar Dâhil) Kadar Yapılmış Eksik Ödemeler

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin yedinci fıkrasında “(7) Bu Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası ve 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında, vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya taksit tutarının %10'unu aşmamak şartıyla 5 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılmış eksik ödemeler için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükmeye göre, Kanun kapsamında ödenecek taksitler ile taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk eden ve Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında belirtilen vergilerin (her bir vergi türü itibarıyla) vadesinde yapılan ödemelerinde 5,00 TL'ye kadar eksik ödemeler ihlal sebebi sayılmayacaktır. Bununla birlikte, tahakkuk eden alacağın %10'u 5,00 TL'nin altında ise yüzde %10 tutarına isabet eden tutar kadar eksik ödeme hali ihlal sebebi sayılmamıştır. Ancak, bu tutarları aşan eksik ödemelerin ihlal sebebi olarak değerlendirileceği tabiidir.

Örneğin, Kanun hükmünden gelir vergisi için yararlanmış bir mükellefin Aralık/2016 dönemine ilişkin beyanı üzerine tahakkuk eden katma değer vergisi 3.555,00 TL olmasına rağmen bankaya 3.550,00 TL olarak ödeme yapılmıştır. Eksik ödenen tutar 5,00 TL'yi aşmadığından Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacaktır. Diğer taraftan, tahakkuk eden verginin %10'u olan (3.555,00 x %10=)355,50 TL ise 5,00 TL'den daha fazla olduğundan tutarın oranla mukayese edilmesine gerek olmadığı tabiidir.

3- Dava Açılmaması, Açılmış Davalardan Vazgeçilmesi

6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin onuncu fıkrasında, bu madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamalarının şart olduğu belirtilmiştir. Bu nedenle, madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların bu yöndeki iradelerini başvuruları sırasında belirtmeleri gerekmektedir.

Mükelleflerce Kanun hükümlerinden yararlanılmak üzere davadan vazgeçmesi hâlinde idarece de ihtilaflar sürdürülmeyecektir.

4- 6736 sayılı Kanunun Yayımlandığı Tarihten Sonra Tebliğ Edilen Yargı Kararları

6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve açtıkları davalardan vazgeçen borçluların bu ihtilaflarıyla ilgili olarak karar tarihine bakılmaksızın Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen yargı kararları uyarınca işlem yapılmayacak ve bu kararlara ilişkin hükmedilmiş yargılama giderleri ve avukatlık ücreti ve fer'ilerinin bulunması hâlinde bu tutarlar karşılıklı olarak talep edilmeyecektir.

Ayrıca, söz konusu yargılama gideri, avukatlık ücreti ve bu alacakların fer'ileri için icra takibi yapılamayacak ve vazgeçme tarihinden önce ödenmiş olan yargılama giderleri ve avukatlık ücretleri geri alınmayacaktır.

D- DİĞER HUSUSLAR

1- Tüzel kişiler ya da tüzel kişiliği haiz olmayan teşekküller için madde hükümlerinden yararlanma başvuruları bunların kanuni temsilcileri tarafından yapılacaktır.

2- 6736 sayılı Kanunun kesinleşmiş alacaklara ilişkin hükümlerinden, 213 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Kanunda yer alan sorumluluk düzenlemeleri nedeniyle mirasçılar, kefiller, şirket ortakları ve kanuni temsilciler gibi amme borçlusu sayılan kişiler sorumlu oldukları tutar dikkate alınarak yararlanabileceklerdir.

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Müşavirlik Kanunu uyarınca mükellefle birlikte borcun ödenmesinden müştereken ve müteselsilen sorumluluğu bulunanların da bu madde hükmünden yararlanmaları mümkündür.

Asıl amme borçlusu ile birlikte borcun ödenmesinden birden fazla kişinin sorumlu olması hâlinde bu kişilerce Kanun hükümlerinden farklı taksit seçenekleri seçilmek suretiyle yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

3- Adi ve kolektif şirketlerde ortak olanlar şirketin borçlarının tamamı üzerinden müştereken ve müteselsilen sorumlu olduklarından, bu ortaklar da sorumlu oldukları bu borçlar için madde hükmünden yararlanabileceklerdir.

4- 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla haklarında 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre iflasın açılmasına karar verilen gerçek ve tüzel kişilerin Kanun hükümlerinden yararlanabilmeleri için iflas işlemlerini yürüten iflas idaresinin ilgili vergi dairesine yazılı olarak müracaat etmesi zorunludur.

Bununla birlikte, iflas hâlindeki tüzel kişiliklerin ortaklarının ve kanuni temsilcilerinin 213 sayılı Kanun ve 6183 sayılı Kanun uyarınca sorumlu oldukları borçlar için madde hükümlerinden yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Ancak, iflas hâlinde bulunan mükelleflerden aranan kamu alacaklarına ilişkin olarak Kanundan yararlanmak için başvuru süresi içerisinde herhangi bir başvuru bulunmaması ve bu alacakların 31/10/2016 tarihinden sonra iflas masasına kaydedilmiş olması hâlinde, alacaklar Kanunun kapsadığı dönemlere ait olsa dahi 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanılamayacaktır.

2004 sayılı Kanunun 179 ve devamı maddelerinde düzenlenen iflas ertelemesine ilişkin hükümler çerçevesinde iflas ertelemesine karar verilen şirkete veya kooperatife mahkemece erteleme kararıyla birlikte kayyım atanmaktadır. Mahkeme, yönetim organının yetkilerini tümüyle elinden alıp kayyım verebileceği gibi yönetim organının karar ve işlemlerinin geçerliliğini kayyımın onayına bağlı kılmakla da yetinebilir. Haklarında iflas ertelemesi kararı bulunan şirketler ve kooperatifler 6736 sayılı Kanuna göre yapacakları başvurularını haklarında verilmiş mahkeme kararına göre temsile yetkili kişiler vasıtasıyla yapacaklardır.

5- 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce, vergi mevzuatında yer alan düzenlemeler nedeniyle mahsuben iade talebi bulunan mükellefler diledikleri takdirde mahsup talep ettikleri borçları için Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Bu takdirde, mahsuben iade talebinden vazgeçtiklerini bağlı bulundukları vergi dairesine, birden fazla vergi dairesine mahsup talepli borçları olması hâlinde, her birine ayrı ayrı Kanundan yararlanmak için belirlenen başvuru süresi içinde ekte bir örneği yer alan **(Ek:2/F)** dilekçeyle bildirmeleri gerekmektedir.

Mükellefin kendi borcu dışında, ilgili mevzuat uyarınca üçüncü şahısların borçlarına mahsup talebi olması hâlinde ise mahsup talebinden vazgeçebilmesi için borcuna mahsup istenen üçüncü şahsın da bu konuya yönelik irade beyanı aranılacaktır. Bu takdirde, mükellefin üçüncü şahıs lehine yaptığı mahsup talebi hükümsüz kalacaktır. Lehine mahsup talep edilen üçüncü şahsın ise mükellefin irade beyanı olmadan Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunabileceği tabiidir.

Bununla birlikte, mahsup talebinden vazgeçen mükelleflerin, mahsup talebine konu iade alacaklarını 6736 sayılı Kanun kapsamındaki taksitlerine Kanunun 10 uncu maddesinin beşinci fıkrası hükmüne göre veya Kanun kapsamında yapılandırılmayan vergi borçlarına ilgili mevzuat uyarınca mahsubunu talep etmeleri mümkündür. Bu durumda, mahsuba esas alınacak tarih, Kanunun yayımlandığı tarihten sonra yaptıkları başvuru esas alınarak belirlenecektir.

Diğer taraftan, katma değer vergisi iade alacağının vergi borcuna mahsubunu talep eden ve vergi borcunu 6736 sayılı Kanuna göre ödemek üzere bu mahsup talebinden vazgeçen mükelleflere anılan alacaklarının, mahsubundan vazgeçilen borcun söz konusu Kanun kapsamında yapılandırılmasından sonra hesaplanan taksit tutarları toplamını aşan kısmı ilgili mevzuat hükümlerine göre ve 6183 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi de göz önünde bulundurularak nakden iade edilebilecektir.

6- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onuncu fıkrası gereğince, Kanundan yararlanılarak süresinde ödenen alacaklara, Kanunda yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla Kanunun yayımlandığı tarihten sonraki süreler için faiz, gecikme zammı, gecikme cezası gibi fer'i amme alacağı hesaplanmayacaktır.

7- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onbirinci fıkrasında, Kanuna göre ödenecek alacaklarla ilgili olarak tatbik edilen hacizlerin yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacağı ve buna isabet eden teminatların iade edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Kanun kapsamındaki borçlarını ödemek üzere başvuran ve borçlarına karşılık ödemede bulunan mükelleflerin mal varlığına tatbik edilen hacizler, bu malların bölünebilir nitelikte olması ve haczin devam edeceği malların, ödenmemiş taksitlerin yapılandırma öncesi tutarını karşılayacak değerde olması şartıyla ödemeler nispetinde kaldırılacaktır.

Bu hüküm çerçevesinde, borçları Kanun hükmüne göre taksitlendirilen mükelleflerin teminat değişikliği talepleri de değerlendirilebilecektir.

Diğer taraftan, bu Kanun kapsamında yapılandırılan borçlar muaccel olmaktan çıktığından, bu borçlarla ilgili olarak 6183 sayılı Kanun kapsamında takip işlemi yapılmamaktadır. Ancak, Kanunun 10 uncu maddesinin onbirinci fıkrası hükmüne göre, bu Kanun kapsamında ödenecek alacaklar nedeniyle tatbik edilen hacizlere konu mallar, borçlunun talebi hâlinde 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre alacaklı tahsil dairesince satılabilecektir. Satış sonucunda elde edilecek tutarın, ilgili mevzuata göre öncelikli alacakların mahsubundan sonra yapılandırmaya konu borçlara mahsup edilmesi icap etmektedir.

Aynı fıkra gereğince, borçlu tarafından hacizli malların satılmasının talep edilmiş olması, alacaklı tahsil dairesince söz konusu malların satışa çıkarılamaması ya da satışa çıkarıldığı hâlde satılamaması durumunda, borçluya Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitleri süresinde ödememe hakkı vermemektedir.

8- Borçlu tarafından Kanun kapsamında yapılan ödemelerin kredi kartı kullanılmak suretiyle yapılması durumunda borç kredi kartı ile ödeme işleminin gerçekleştiği anda ödenmiş olacağından, bu şekilde yapılmış olan ödemeler yönünden de varsa ödenen alacaklara ilişkin tatbik edilmiş hacizler ödeme nispetinde kaldırılacak ve alınmış teminatlar iade edilecektir.

Kredi kartıyla son taksiti de içerecek şekilde ödeme yapılması hâlinde;

- Kredi kartıyla yapılan ödemelerin ilişkin olduğu motorlu taşıtların satış ve devrine ait ilişik kesme belgesi verilebilecektir.

- Kredi kartı ile yapılan ödeme tarihinden itibaren Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında yer alan taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenme şartı aranılmayacaktır.

9- 6736 sayılı Kanuna göre başvuruda bulunan ve borçları Kanuna göre taksitlendirilen mükellefler tarafından, borcu olup olmadığına dair yazı istenilmesi hâlinde Kanun hükümleri ihlal edilmediği sürece bu borçları için vadesi geçmiş borcun bulunmadığına dair yazı verilecektir.

10- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) bendinde, il özel idareleri ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlar ile Spor Genel Müdürlüğü, Türkiye Futbol Federasyonu ve özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan ve Türkiye’de sportif alanda faaliyette bulunan spor kulüplerine, Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarlarını ikişer aylık dönemler hâlinde azami 36 eşit taksitte ödenmesi imkânı verilmiştir.

Spor kulüplerinin bu imkândan yararlanabilmeleri için başvuru sırasında Spor Genel Müdürlüğü, Türkiye Futbol Federasyonu ve özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulübü olduklarını belirten belgeyi ibraz etmeleri gerekmektedir. Bu kulüplerin dernek veya şirket şeklinde örgütlenmiş olması madde ile verilen imkândan yararlanmalarına engel teşkil etmemektedir. Spor kulüplerinden aranan amme alacaklarıyla ilgili olarak ikincil sorumluluğu bulunan kişiler de bu hükümden yararlanabilecektir.

6736 sayılı Kanun hükmüne göre bu kuruluşların kendilerine verilen imkânı kullanarak ödeme yapmak istemeleri hâlinde, yapılandırılan alacak tutarına; yirmidört eşit taksit için (1,194), otuz eşit taksit için (1,238), otuzaltı eşit taksit için (1,318) katsayısı uygulanacaktır. Katsayı uygulaması bu Tebliğin (II/C-2) bölümüne göre yapılacaktır.

Diğer taraftan, il özel idareleri ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlar dışında il özel idarelerine ait tüzel kişiler ise Kanunun tanıdığı azami 36 eşit taksit imkânından yararlanamayacaklardır.

Ayrıca, 6360 sayılı Kanun gereğince kapatılan belediyelerden il özel idarelerine devredilen ve 6552 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılandırılan borçlar 6736 sayılı Kanun kapsamında bulunmamaktadır.

11- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (e) bendi ile belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşların bu Kanun kapsamında yapılandırdıkları borçlarına ilişkin taksit tutarları, belediyelerin genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ayrılan paylarından, 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanunun 7 nci maddesinin dördüncü fıkrasındaki %40 oranı dikkate alınmaksızın aylık dönemler hâlinde azami yüz kırk dört eşit taksitte tahsil edilecektir. Bu kapsamda, kesinti tutarı her hal ve takdirde bu idareler adına genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ayrılan payların aylık tutarının %50’sini aşamayacaktır.

6736 sayılı Kanun hükmüne göre bu kuruluşların kendilerine verilen imkânı kullanarak ödeme yapmak istemeleri hâlinde, yapılandırılan alacak tutarına;

- altı eşit taksit için (1,032),

- dokuz eşit taksit için (1,053),
- oniki eşit taksit için (1,064),
- onsekiz eşit taksit için (1,086),
- yirmidört eşit taksit için (1,109),
- otuzaltı eşit taksit için (1,19),
- kırksekiz eşit taksit için (1,247),
- altmış eşit taksit için (1,304),
- yetmişiki eşit taksit için (1,361),
- yüz kırkdört eşit taksit için (1,703)

katsayısı uygulanmak suretiyle bulunan tutar, taksit sayısına bölünerek ödenecek taksit tutarları aylık dönemler hâlinde kesinti yoluyla tahsil edilecektir.

5779 sayılı Kanuna göre yapılacak kesintilerin Bakanlar Kurulunca durdurulması hâlinde, yapılandırılan borçlara ilişkin aylık taksitlerin ödeme süreleri kesinti yapılmayan aylar için durdurulacak ve ödenmeyen taksitler tercih edilen taksit ödeme süresinin sonundan itibaren ayrıca bir katsayı ve geç ödeme zammı uygulanmaksızın aylık dönemler itibarıyla paylardan kesinti suretiyle tahsil edilecektir. Bu kapsamdaki taksitlerin süresinde ödenmemiş olması ihlal nedeni sayılmayacaktır.

Öte yandan, bu idarelerin taksit tutarlarının, genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden aktarılabacak tutarlardan daha yüksek olması hâlinde, eksik tutarların taksit ödeme süresini takip eden ay sonuna kadar borçlu tarafından ödenmesi durumunda, bu tutarlara geç ödeme zammı hesaplanmayacaktır. Bu suretle ödeme yapılmaması hâlinde eksik ödenen tutarlara geç ödeme zammı hesaplanacağı tabiidir.

Bu bent kapsamında kesinti yoluyla tahsil edilecek olan taksitlerin, bent hükmünde belirtildiği şekilde bir takvim yılında ikiden fazla süresinde ödenmemesi hâlinde Kanundan yararlanma hakkı kaybedilecektir.

Ayrıca, belediyelerin peşin ödeme indiriminden yararlanabilmesi için yapılandırılan tutarın tamamını Kasım/2016 ayı içerisinde ödemeleri gerekmektedir.

12- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onikinci fıkrasında “(12) 5393 sayılı Kanunun geçici 5 inci maddesi ile 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun geçici 3 üncü maddesi kapsamında uzlaşılacak alacaklar ile 10/9/2014 tarihli ve 6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanunun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılandırılan alacaklar hakkında bu Kanun hükümleri uygulanmaz.” hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm çerçevesinde, anılan Kanunlar uyarınca uzlaşma hükümlerinden yararlanan kuruluşların uzlaşılacak borçları ile 6552 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılandırılan borçları hakkında 6736 sayılı Kanundan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

13- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin ondördüncü fıkrası gereğince, Kanun hükümlerinden yararlanan il özel idareleri, belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlar hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası hükmü uygulanmayacaktır. Buna göre, anılan kuruluşların, Kanunun 2 ve 3 üncü maddelerinden yararlanmak üzere başvuruları üzerine yapılandırılan borçlarının ödeme süresince, beyanları üzerine tahakkuk eden vergilerini vadesinde ödeme şartı bulunmamaktadır.

14- 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümlerinden yararlanmak için açılmış davalardan vazgeçilmesi şart olduğundan, borçlular tarafından Kanundan yararlanmak için yapılan başvurular üzerine tahsilat işlemlerinden dolayı açılmış davalar sulh yoluyla sonuçlanacaktır. Bu nedenle, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesi uyarınca alacağın takibi için düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılmış olan davalara konu alacaklar için Kanun hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, ödeme emrine karşı açılmış davalardan da vazgeçildiğinden, 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesi gereğince %10 oranındaki haksız çıkma zammı talep edilmeyecektir.

15- 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacaklara ilişkin zamanaşımı süreleri 6183 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinin birinci fıkrasının onbirinci bendi hükmü dikkate alınarak tayin edilecektir.

16- 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunmayan ya da borçları Kanun kapsamına girmeyen mükelleflerden aranılan amme alacaklarının takip ve tahsiline devam edilecektir.

III– KESİNLEŞMEMİŞ VEYA DAVA SAFHASINDA BULUNAN AMME ALACAKLARINA İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Maliye Bakanlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan amme alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Madde kapsamına tür ve dönem açısından Kanun kapsamına alınmış olan ve bu Tebliğin (I/A-1-a ve b, I/B ile I/C-1) bölümlerinde belirtilen vergiler, vergi cezaları, idari para cezaları, faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer’i alacaklar girmektedir.

A- BAŞVURU SÜRESİ VE ŞEKLİ

Madde hükmünün uygulanabilmesi için, Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla;

- a) İkmalen, re’sen veya idarece yapılmış bir tarhiyatın bulunması ve tarhiyata karşı;

- Vergi mahkemeleri nezdinde dava açma süresi geçmemiş veya dava açılmış bulunması,
- İlgisine göre itiraz/istinaf veya temyiz süreleri geçmemiş ya da itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olması,

b) Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararlarına karşı dava açma süresi geçmemiş veya dava açılmış olması ya da ilk derece yargı merciinin verdiği karara karşı kanun yoluna başvurma süresi geçmemiş veya başvurulmuş olması, gerekmektedir.

Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanılmak için **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı bulunulan tahsil dairesine yazılı olarak başvuruda bulunulması ve başvuru dilekçesinde dava açılmayacağı, açılmış davalardan vazgeçileceği yönünde iradenin belirtilmesi şarttır.

Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarla ilgili davalara konu alacaklar açısından madde hükmünden yararlanmak isteyenlerin bu Tebliğ ekinde yer alan durumlarına uygun dilekçeyi (**Ek: 3/A, 3/B, 3/C, 3/D**) iki örnek hazırlayarak **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı bulundukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Kanunun 10 uncu maddesinin onüçüncü fıkrası hükmü gereğince, davadan vazgeçme dilekçeleri ilgili vergi dairelerine verilecek ve bu dilekçelerin vergi dairelerine verildiği tarih, ilgili yargı merciine verildiği tarih sayılarak dilekçeler ilgili yargı merciine gönderilecektir. Bu nedenle, vergi dairelerince alınan dilekçenin bir örneğinin derhal davanın bulunduğu yargı merciine gönderilmesi gerekmektedir.

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında düzenlenen ve idari para cezalarına ilişkin ihtilaflara yönelik olan hükümden yararlanmak isteyen borçluların, Kanunun 10 uncu maddesinin onüçüncü fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, idari para cezalarına karşı dava açtıkları idarelere başvuruda bulunmaları ve 3 üncü maddesi kapsamında Kanun hükmünden yararlanmak istediklerini ve davadan vazgeçtiklerini belirtir bu Tebliğ ekinde yer alan durumlarına uygun dilekçeyi (**Ek:3/E-1, 3/E-2, 3/E-3, 3/E-4**) 3 örnek olarak hazırlayarak **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar ilgili idarelere vermek suretiyle başvuruları uygun görülmüştür.

Davadan vazgeçme dilekçelerini alan bu idarelerce dilekçelerin alındığı tarih ilgili yargı merciine verildiği tarih sayılarak dilekçeler ilgili yargı merciine derhal gönderilecektir. Bu dilekçeler cezayı veren idarelere verilmekle birlikte Kanun kapsamında yapılandırılan alacaklara ilişkin ödemeler ilgili vergi dairesine yapılacaktır. Bu nedenle, ilgili idarelerce alınan davadan vazgeçme dilekçesinin bir örneği de başvuruyu müteakip 3 iş günü içerisinde ilgili vergi dairesine gönderilecektir.

Birden fazla dava dosyası bulunan mükellefler dilekçelerinde, hangi dava dosyası için Kanun hükümlerinden yararlanmak istediklerini belirteceklerdir.

Tüzel kişiler ya da tüzel kişiliği haiz olmayan teşekküller tarafından açılan davalardan vazgeçme yetkisi bunların kanuni temsilcilerinde bulunduğundan, madde hükmünden yararlanma başvuruları kanuni temsilcileri tarafından yapılacaktır. Aynı şekilde, iflas idaresi tarafından açılan ya da ihtilafı devam ettirilen davalardan da iflas idaresince vazgeçilmesi gerekecektir. Kanuni temsilciler bu başvuruları sırasında dilekçelerine temsilci sıfatlarını gösteren belgeyi ekleyeceklerdir.

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinden, 213 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Kanunda yer alan sorumluluk düzenlemeleri nedeniyle mirasçılar, kefiller, şirket ortakları ve kanuni temsilciler gibi amme borçlusu sayılan kişilerin sorumlu oldukları tutar dikkate alınarak yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

B- ALACAK TUTARININ TESPİTİ

1- Kanunun Yayımlandığı 19/8/2016 Tarihi İtibarıyla Vergi Mahkemeleri Nezdinde Dava Açılmış veya Dava Açma Süresi Geçmemiş Vergiler

Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamına, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş olup, Kanunun yayımlandığı tarih (bu tarih dâhil) itibarıyla vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi geçmemiş bulunan vergiler girmektedir.

Bu safhada vergiler henüz tahakkuk etmemiş olduğundan, madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması hâlinde, dava konusu yapılmış olan vergiler, ilk tarhiyat tutarına göre ihbarnamenin tebliğ edildiği tarih esas alınarak dava açma süresinin son günü itibarıyla tahakkuk ettirilecek, bu tarihten itibaren 1 ay sonrası ise vade tarihi olacaktır.

Madde hükmüne göre, vergi aslının %50'si ile bu tutara; yukarıda belirtilen şekilde belirlenen tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak hesaplanması gereken gecikme faizi ve gecikme zammı yerine hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi, dava açılmaması ve açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilerin %50'sinin, gecikme faizi, gecikme zammı ile vergi aslına bağlı vergi cezaları ve bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla vergi mahkemesinde dava açma süresi henüz geçmemiş olan vergilere, gecikme faizi yerine hesaplanması gereken Yİ-ÜFE tutarı, Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacaktır.

Madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükelleflerin, vergi mahkemeleri nezdinde devam eden davaları sırasında vergilerini tahakkuk etmeden önce ödemiş olmaları hâlinde, tahsil edilen bu tutarlar Kanunun

10 uncu maddesinin onaltıncı fıkrasına dayanılarak 3 üncü madde hükmüne göre ödenmesi gereken vergi ve Yİ-ÜFE tutarına mahsup edilecek, kalan tutar 6183 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi de göz önünde bulundurularak red ve iade edilecektir.

Ayrıca, Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “Ancak, verilen en son kararın bozma kararı olması hâlinde birinci fıkra hükmü, ... uygulanır.” hükmü gereğince ilk derece mahkemesince verilen kararın bozulması nedeniyle yeniden karar verilmek üzere mahkemesine iade edilmiş davalara konu alacaklar için bu maddeden yararlanılmak üzere yapılan başvurular üzerine alacaklar, bu bölümde açıklandığı şekilde yapılandırılacak ve bu alacaklara karşılık Kanunun yayım tarihinden önce tahsil edilmiş tutarlar da Kanunun 10 uncu maddesinin onaltıncı fıkrası hükmüne istinaden ödenmesi gereken tutarlara mahsup edilerek bakiyesi red ve iade edilecektir.

Örnek 1- Mükellefin defter ve belgelerinin Nisan/2013 vergilendirme dönemi katma değer vergisi yönünden incelenmesi sonucunda, mükellef adına 150.000,00 TL katma değer vergisi tarh edilmesi ve bir kat vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Bu tarihyata ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi, 21/6/2015 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiş, yapılan tarihyata süresinde vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla mahkemece bir karar verilmemiştir.

Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefin, vergi aslının %50’si ile bu tutara tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarını, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi hâlinde, verginin kalan %50’si ile gecikme faizi, gecikme zammı, vergi ziyai cezası ile bu cezaya uygulanan gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilecektir.

Buna göre;

| Gecikme Faizi Hesaplanan Süre | Alacak Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Faizi Oranı | Gecikme Faizi Tutarı (TL) | Tahsili Gereken Alacak Aslı %50 (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Gecikme Faizi Yerine Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|--------------------|----------------------------|---------------------------|--------------------------------------|---------------------|---|
| 27/5/2013 - 21/7/2015 | 150.000,00 | %35 | 52.500,00 | 75.000,00 | %18,17 | 13.627,50 |

Gecikme zammının hesaplandığı süre, gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine hesaplanan Yİ-ÜFE aylık değişim oranları ve Yİ-ÜFE tutarları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Gecikme Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Tahsili Gereken Alacak Aslı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Gecikme Zammı Yerine Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|-----------------------------|----------------------------|---------------------------|----------------------------------|---------------------|---|
| 22/8/2015 - 18/8/2016 | 150.000,00 (KDV) | %16,7076 | 25.061,40 | 75.000,00 | %3,9160 | 2.937,00 |
| 18/8/2015 - 18/8/2016 | 150.000,00 (Vergi Ziyai C.) | %16,7076 | 25.061,40 | ----- | ----- | ----- |

Ödenecek Tutar

| | | |
|--------------------------------------|---|---------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 75.000,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine) | : | 13.627,50 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Zammı Yerine) | : | 2.937,00 TL |
| TOPLAM | : | 91.564,50 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|----------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 75.000,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 52.500,00 TL |
| Vergi Ziyai Cezası | : | 150.000,00 TL |
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 25.061,40 TL |
| Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 25.061,40 TL |
| TOPLAM | : | 327.622,80 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **91.564,50 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, toplam **327.622,80 TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

2- Kanunun Yayımlandığı 19/8/2016 Tarihi İtibarıyla, İlgisine Göre İtiraz/İstinaf veya Temyiz Süreleri Geçmemiş ya da Bu Yollara Başvurulmuş veya Karar Düzeltme Talep Süresi Geçmemiş veya Karar Düzeltme Yoluna Başvurulmuş Vergiler

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası kapsamına; ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilmiş olup Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ilgisine göre itiraz/istinaf veya temyiz süreleri geçmemiş ya da bu yollara başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş vergiler girmektedir.

Bu fıkra hükmüne göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınacaktır. Tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki tutar, Kanunun yayımından önce verilmiş ve taraflardan birine tebliğ edilmiş kararlar dikkate alınarak tespit edilecektir.

a) Kanunun Yayımlandığı Tarihten Önce Verilmiş En Son Kararın Terkin Kararı Olması

Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendine göre, madde hükmünden yararlanılması için terkin edilen vergilerin ilk tarhiyat tutarı esas alınarak %20'si ile bu tutara ilişkin gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi gerekmektedir. Bu takdirde, verginin kalan %80'inin, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Madde hükmüne göre ödenecek vergi aslı ve Yİ-ÜFE tutarının tespitinde bu Tebliğin (III-B/1) bölümünde yapılan açıklamalar dikkate alınacaktır. Bu safhadaki vergilere karşılık daha önce tahsilat yapılmış olması hâlinde de Kanunun 10 uncu maddesinin onaltıncı fıkrasında yer alan "Ancak, bu Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında olup dava konusu edilen tarhiyatlara karşılık bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödeme yapılmış olması hâlinde, ... vergi mahkemesince verilmiş terkin kararları üzerine red ve iade edilebilir." hükmü dikkate alınarak aynı bölümdeki açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

Örnek 2- Örnek 1'de vergi mahkemesince davanın kabul edilerek tarhiyatın terkinine karar verildiği ve 21/3/2016 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal eden karara karşı temyiz yoluna gidildiği ve Kanunun yayımlandığı tarihten önce temyiz talebine ilişkin herhangi bir kararın verilmediği kabul edildiğinde ise yapılandırılan alacak tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Kanunun yayımlandığı tarihte verilmiş en son karar tarhiyatın terkinine ilişkin olduğundan ödenecek vergi aslı ilk tarhiyata esas olan vergi aslının %20'si olacak ve Kanun hükmü gereği bu tutara tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Yapılandırılan bu alacak tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, verginin %80'i ile gecikme zammı ve gecikme faizi ile vergi ziyai cezası ve bu cezaya uygulanan gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

Buna göre;

| Gecikme Faizi Hesaplanan Süre | Alacak Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Faizi Oranı | Gecikme Faizi Tutarı (TL) | Tahsili Gereken Alacak Aslı %20 (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Gecikme Faizi Yerine Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|--------------------|----------------------------|---------------------------|--------------------------------------|---------------------|---|
| 27/5/2013 - 21/7/2015 | 150.000,00 | %35 | 52.500,00 | 30.000,00 | %18,17 | 5.451,00 |

Gecikme zammının hesaplandığı süre, gecikme zammı tutarı, gecikme zammı yerine hesaplanan Yİ-ÜFE oranları ve Yİ-ÜFE tutarları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Gecikme Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Tutarı (TL) | Toplam Gecikme Zammı Oranı | Gecikme Zammı Tutarı (TL) | Tahsili Gereken Alacak Aslı (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Gecikme Zammı Yerine Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|-------------------------------|-----------------------------|----------------------------|---------------------------|----------------------------------|---------------------|---|
| 22/8/2015 - 18/8/2016 | 150.000,00 (KDV) | %16,7076 | 25.061,40 | 30.000,00 | %3,9160 | 1.174,80 |
| 22/8/2015 - 18/8/2016 | 150.000,00 (Vergi Ziyai C.) | %16,7076 | 25.061,40 | ---- | ----- | ----- |

Ödenecek Tutar

| | | |
|--------------------------------------|---|---------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 30.000,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine) | : | 5.451,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Gecikme Zammı Yerine) | : | 1.174,80 TL |
| TOPLAM | : | 36.625,80 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|--|---|----------------------|
| Katma Değer Vergisi | : | 120.000,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 52.500,00 TL |
| Vergi Ziyai Cezası | : | 150.000,00 TL |
| Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 25.061,40 TL |
| Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı | : | 25.061,40 TL |
| TOPLAM | : | 372.622,80 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **36.625,80 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, toplam **372.622,80 TL**'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, ilk derece mahkemesinin tarhiyatı terkin ettiği kararın üst yargı merciince onaylanmış ve ihtilafın karar düzeltme aşamasında olması hâlinde de bu bölümdeki açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

Örnek 3- Örnek 2'de belirtilen ihtilafla ilgili olarak Danıştay tarafından vergi mahkemesinin terkinine ilişkin kararının onandığı ve Danıştay'ın söz konusu kararına karşı vergi dairesince yapılan karar düzeltme başvurusu hakkında Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla herhangi bir karar verilmediği kabul edildiğinde de ödenecek vergi aslı ilk tarhiyata esas olan vergi aslının %20'si olacak ve Kanun hükmü gereği bu tutara tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Yapılandırılan bu alacak tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, verginin %80'i ile gecikme faizi, gecikme zammı ile vergi ziyai cezası ve bu cezaya uygulanan gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

b) Kanunun Yayımlandığı Tarihten Önce Verilmiş En Son Kararın Tasdik veya Tadilen Tasdik Kararı Olması

Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendine göre, tasdik edilen vergilerin tamamı ile terkin edilen vergilerin %20'si ayrıca bu tutara ilişkin gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, terkin edilen vergilerin kalan %80'i ile gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Tadilen tasdike ilişkin kararlarda tasdik edilmiş alacak tutarının tamamı ile terkin edilmiş tutarın %20'si esas alınarak madde hükümlerine göre yapılandırılacak alacak aslı tutarı belirlenecektir.

Vergi mahkemesinin tasdik veya tadilen tasdik kararı üzerine hesaplanmış olan vergilerin Kanunun yayımlandığı tarihten önce kısmen veya tamamen ödenmiş olması hâlinde, Kanun hükmüne göre ödenecek tutar, Kanunun 10 uncu maddesinin onaltıncı fıkrası da dikkate alınmak suretiyle aşağıdaki açıklamalara göre tespit edilecektir.

Buna göre, vergi mahkemesinin;

- Tasdik kararına göre ödenmesi gereken tutarların tamamının Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması hâlinde, bu Kanuna göre ödenmesi gereken bir tutar bulunmadığından, Kanundan yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

- Tasdik kararına göre Kanunun yayımlandığı tarihten önce kısmen ödeme yapılmış olması hâlinde ödenmemiş kısım esas alınarak Kanun hükümlerine göre yapılandırılacak tutar tespit edilecektir.

- Tadilen tasdik kararı üzerine Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmesi gereken tutarın tamamı ödenmiş ise, tasdik edilen bu kısım ile ilgili herhangi bir red ve iade yapılmayacak, ancak mükellefin Kanundan yararlanmak istemesi hâlinde terkin edilen kısım için Kanun hükümlerinden yararlanılacaktır.

- Tadilen tasdik kararı üzerine Kanunun yayımlandığı tarihten önce tasdik edilen tutara karşılık kısmen ödeme yapılmış olması hâlinde, tasdik edilen tutarın ödenmemiş kısmı ile terkin edilen kısım Kanun kapsamında yapılandırılarak ödenebilecektir.

c) Kanunun Yayımlandığı Tarihten Önce Verilmiş En Son Kararın;

- **Bozma kararı olması** hâlinde, ödenecek tutar, bu Tebliğin (III/B-1) bölümüne göre tespit edilecektir.

- **Onama kararı (tarhiyatı tasdik eden karar) olması** hâlinde, ödenecek tutar, bu Tebliğin (III/B-2-b) bölümüne göre tespit edilecektir.

- **Kısmen onama, kısmen bozma kararı olması** hâlinde, onanan kısım için ödenecek tutar, bu Tebliğin (III/B-2-b) bölümündeki, bozulan kısım için bu Tebliğin (III/B-1) bölümündeki açıklamalara göre tespit edilecektir.

6736 sayılı Kanun uygulamasında;

- Bozma kararları, üst yargı mercilerinin ilk derece mahkemelerinin tarhiyata ilişkin olarak verdikleri kararların bir bütün olarak bozulmasını sağlayan,

- Kısmen onama, kısmen bozma kararları ise, üst yargı mercilerince ilk derece mahkemesinin tarhiyata ilişkin verdiği tasdik veya tadilen tasdike ait kararın bir kısmının onaylanması bir kısmının ise bozulmasına ilişkin

kararlardır.

Bu itibarla, tarhiyata ilişkin verilen kararların yukarıda yapılan açıklamalara göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

3- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Sadece Vergi Cezalarına Karşı Açılan Davalar

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla sadece vergi cezalarına karşı açılan davalara konu alacakların Kanun kapsamında ne şekilde yapılandırılacağına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

a) Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendi hükmüne göre, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla açılmış olan davanın sadece vergi aslına bağlı cezalara ilişkin olması hâlinde, bu cezaların bağlı olduğu vergilerin, Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması ya da Kanunun 2 nci maddesine göre ödenmesi şartına bağlı olarak vergi aslına bağlı ceza ve bunlara ilişkin gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

b) Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi hükmüne göre, ihtilaf konusunun sadece vergi aslına bağlı olmayan ceza olması hâlinde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla;

- Vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş olan cezaların %25'inin,

- Verilmiş en son kararın terkin kararı olması hâlinde cezaların %10'unun,

- Verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması hâlinde tasdik edilen ceza tutarının %50'sinin, terkin edilen ceza tutarının %10'unun

bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (c) bendi hükmüne göre, sadece vergi aslına bağlı olmayan cezalara yönelik açılmış davalarda üst yargı mercilerince Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla verilmiş bulunan en son kararın;

- Bozma kararı olması hâlinde cezanın %25'i,

- kısmen onama kısmen bozma kararı olması hâlinde, onanan kısmın tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması hâlinde tasdik edilen cezanın %50'si, terkin edilen kısmın %10'u, bozulan kısmın %25'i

esas alınarak Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

c) Tarh edilen vergi ile birlikte dava konusu edilen asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları için de yukarıdaki (b) alt bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

ç) Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yayımlandığı tarihten önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla dava açma süresi geçmemiş olan vergi cezaları için de mükelleflerin Kanunun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından yararlanabilecekleri düzenlenmiştir. Bu durumda, kesilen cezanın türüne göre bu bölümün (a) veya (b) alt bölümlerinde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

4- İştirak Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyai Cezaları

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin altıncı fıkrasında, iştirak nedeniyle kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı mercilerinde ihtilaf konusu olan vergi ziyai cezalarına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, iştirak nedeniyle cezaya muhatap olan ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla bu konuda yargı mercilerinde ihtilaf oluşturmuş olan kişiler bu Tebliğin (III/B-3-b) bölümünde yapılan açıklamalara göre Kanun hükmünden yararlanabileceklerdir.

5- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Uzlaşma Talepli Alacaklar

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin sekizinci fıkrasında, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla 213 sayılı Kanunun uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş alacaklar için Kanunun 3 üncü maddesi hükmünden yararlanılacağına yönelik düzenleme yapılmıştır.

Bu safhada bulunan alacaklar için Kanun hükmünden yararlanılmak istendiği takdirde, bu Tebliğin (III/B-1 ve III/B-3-a) bölümünde belirtilen şekilde işlem yapılacaktır.

Bu takdirde, madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uzlaşma talebinden vazgeçmeleri ve dava açmamaları şarttır.

6- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Dava Açma Süresi Geçmemiş veya İhtilaf Konusu Olan İdari Para Cezaları

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı mercilerinde ihtilaf konusu olan veya dava açma süresi geçmemiş bulunan ve Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezalarına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Madde hükmüne göre, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezalarına ilişkin olarak;

- Dava açma süresi geçmemiş veya ilk derece yargı merciinde dava açılmış olması hâlinde cezanın %50'si,
- İlk derece yargı merciinin cezaı kaldırdığı ancak itiraz veya temyiz merciinde yargılamanın devam ettiği safhada olanlarında cezanın %20'si,
- İlk derece yargı merciinin kısmen veya tamamen onayladığı cezalarda onaylanan kısmın tamamı, terkin edilen cezanın %20'si,
- Verilen en son kararın bozma kararı olması hâlinde cezanın %50'si,
- Verilen en son kararın kısmen onama kısmen bozma kararı olması hâlinde; onanan kısmın tasdik veya tadilen tasdik ile ilişkin karar olması hâlinde tasdik edilen cezanın tamamı, terkin edilen cezanın %20'si, bozulan kısmın %50'si esas alınarak düzenleme yapılmış olup ihtilafın bulunduğu safhaya göre ödenecek idari para cezası tutarı belirlenmiştir. Madde hükmünden yararlanılması hâlinde ödenecek tutar bu Tebliğin (III/B-1 ve 2) bölümlerinde yapılan açıklamalara göre hesaplanacaktır.

C- ÖDEME SÜRESİ VE ŞEKLİ

6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesine göre yapılandırılan alacakların, **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar tamamen ya da Kanunun 10 uncu maddesi uyarınca yapılan taksitlendirmeye istinaden ilk taksit aynı tarihte olmak üzere ikişer aylık dönemler hâlinde azami onsekiz eşit taksitte ödenmesi gerekmektedir. Bu ödemelerde, bu Tebliğin (II/C) ve (II/D-10 ve 11) bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

Ç- MADDE HÜKMÜNDEN YARARLANMANIN DİĞER ŞARTLARI

1- 6736 sayılı Kanunun;

3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında, yıllık gelir veya kurumlar vergileri, gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için Kanunun 3 üncü maddesi hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükelleflerin, taksit ödeme süresince bu vergi türleri ile ilgili verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri, çok zor durum olmaksızın her bir vergi türü itibarıyla bir takvim yılında ikiden fazla vadesinde ödememeleri ya da eksik ödemeleri hâlinde yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybedecekleri,

10 uncu maddesinin yedinci fıkrasında ise, 3 üncü maddenin dokuzuncu fıkrasında vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya taksit tutarının %10'unu aşmamak şartıyla 5 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılmış eksik ödemeler için bu Kanun hükümlerinin ihlal edilmiş sayılmayacağı

hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlerin uygulanması ile ilgili açıklamalar bu Tebliğin (II/Ç-1 ve 2) bölümlerinde yapılmış olup bu madde uygulamasında da aynı şekilde işlem yapılacaktır.

2- 6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca, 3 üncü madde kapsamında yapılandırılan alacak tutarına yönelik olarak borçlular, ayrıca 213 sayılı Kanun kapsamındaki alacaklar için anılan Kanunun uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

Diğer taraftan, aynı fıkra Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezalarının 3 üncü maddeden yararlanılarak ödenmek istenmesi durumunda, 30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 17 nci maddesinde düzenlenmiş olan peşin ödeme indiriminden yararlanılamayacağı düzenlenmiştir.

D- DİĞER HUSUSLAR

1- 6736 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin onuncu fıkrasında, bu madde hükmünden yararlanılması için madde kapsamına giren alacaklara karşı dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmamasının şart olduğu belirtilmiştir. Mükelleflerce Kanun hükümlerinden yararlanılmak üzere davadan vazgeçilmesi hâlinde idarece de ihtilaflar sürdürülmeyecektir.

2- Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve açtıkları davalardan vazgeçen borçluların bu ihtilaflarıyla ilgili olarak karar tarihine bakılmaksızın Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen yargı kararları uyarınca işlem yapılmayacak ve bu kararlara ilişkin hükmedilmiş yargılama gideri, avukatlık ücreti ve bu alacakların fer'ilerinin bulunması hâlinde bu tutarlar karşılıklı olarak talep edilmeyecektir.

Ayrıca, söz konusu yargılama gideri, avukatlık ücreti ve bu alacakların fer'ileri için icra takibi yapılamayacak ve vazgeçme tarihinden önce ödenmiş olan yargılama gideri ve avukatlık ücreti geri alınmayacaktır.

3- Kanunun 3 üncü maddesine göre yapılandırılan alacak tutarının tespitinde esas alınacak olan en son karar, tarhiyata ilişkin verilen ve Kanunun yayımlandığı tarihten önce (bu tarih dâhil) taraflardan birine tebliğ edilmiş karar olacaktır.

4- Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak için başvuruda bulunan ancak Kanunda belirtilen ödeme şartını yerine getirmeyen borçlulardan;

- 213 sayılı Kanun kapsamındaki alacaklar için ilk tarhiyata esas teşkil eden vergi ve ceza tutarları ile gecikme zammı ve gecikme faizleri,

- Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezaları için idari yaptırım kararında yer alan tutar ile bunlar üzerinden hesaplanan fer'ileri

6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilecektir.

Ancak, Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş olan en son yargı kararının tarhiyatın tasdikine ilişkin olması hâlinde bu karar üzerine tahakkuk eden alacak tutarları esas alınacaktır. Bir başka anlatımla, tasdik kararı üzerine yapılan tahakkuk işleminde herhangi bir değişiklik yapılmayacaktır.

213 sayılı Kanun kapsamındaki alacaklardan ilk tarhiyat tutarı esas alınarak takip edilecek olanlar, vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ edildiği tarih esas alınarak dava açma süresinin son günü itibarıyla tahakkuk ettirilecek, bu tarihten itibaren 1 ay sonrası ise alacakların vade tarihi olacaktır. Gecikme zamlarının, amme alacağının vade tarihinden tahsil tarihine kadar geçen süre için hesaplanacağı tabiidir.

Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamına giren idari para cezaları ise idari yaptırım kararının tebliğine bağlı olarak oluşan vade tarihleri esas alınmak suretiyle ve özel kanunlarında düzenlenmiş olan fer'i alacakları da dikkate alınarak takip edilecektir.

5- Ödeme emrine karşı açılan davalar ile ilgili olarak, Kanunun yayımlandığı tarihten önce dava konusu ödeme emri ile istenilen amme alacağının tarhiyatına ilişkin karar verilmiş olması ve ihtilafın Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla devam ediyor olması hâlinde, bu mükellefler söz konusu davalara konu amme alacakları ile ilgili olarak Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanabileceklerdir. Ancak, bu yönde bir kararın bulunmaması hâlinde ödeme emrine karşı açılan davalara konu alacaklar Kanunun 2 nci maddesi kapsamında değerlendirilecektir.

6- 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce tarhiyata karşı açılmış olan ve 19/8/2016 tarihi itibarıyla devam eden dava ile ilgili olarak ilk derece mahkemesinin veya üst yargının verdiği tasdike veya tadilen tasdike ilişkin kararlar üzerine tahakkuk eden vergiler ile vergi cezaları ve bunlara hesaplanan gecikme faizi ve gecikme zammının 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tecil edilmiş ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olması durumunda da mükellefler isterlerse Kanunun 3 üncü maddesi hükmünden yararlanabileceklerdir. Bu takdirde, mükelleflerin yararlanabileceği tutarların tespitinde bu Tebliğin (III/B-2-b) bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

7- Kesinleşmemiş ve dava safhasında bulunan alacaklarla ilgili olarak bu bölümde yapılan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla, bu Tebliğin (II/D) bölümünde yapılan açıklamalar da dikkate alınarak işlem yapılacaktır.

IV- İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA BULUNAN İŞLEMLERE İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin;

- Birinci ila sekizinci fıkralarında, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak kapsama giren vergi ve vergi cezaları açısından, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı hâlde bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceği ve bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergi ve kesilen cezaların Kanun kapsamında yapılandırılmasına,

- Dokuzuncu fıkrasında, 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesinde düzenlenen pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanmak üzere ya da aynı Kanunun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kanuni süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler üzerine tahakkuk edecek alacaklar ile 2016 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak verilecek emlak vergisi bildirimleri üzerine tahakkuk edecek alacakların yapılandırılmasına,

- Onuncu fıkrasında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesinde sayılan diğer ücrete tabi mükelleflerin gelir vergisi mükellefiyetlerine, ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

A- KANUNUN YAYIMLANDIĞI TARİHTEN ÖNCE BAŞLANILDIĞI HÂLDE BU TARİHE KADAR TAMAMLANAMAMIŞ OLAN VERGİ İNCELEMELERİ İLE TAKDİR, TARH VE TAHAKKUK İŞLEMLERİ

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkraları, matrah artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlayan ancak tamamlanamamış bulunan vergi incelemeleri, takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceğini öngördüğünden; bu madde hükmünden yararlanmak için başvuru süresi, söz konusu işlemlerin tamamlanmasına bağlı olarak düzenlenmiştir.

1- Başvuru Süresi ve Şekli

Kanunun 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkraları hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin, bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergi ve kesilen cezalara ilişkin ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde bu Tebliğ ekinde yer alan dilekçe (**Ek:4/A**) örneğine uygun şekilde yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir.

Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan borçluların bu fıkralar kapsamında yaptıkları başvuru üzerine yapılandırılan alacak tutarını anılan bentte yer alan sürede ödeme taleplerini başvuru sırasında belirtmeleri icap etmektedir.

Mükellefler bu madde hükmünden, adlarına yapılan tüm tarhiyatlar için yararlanabilecekleri gibi sadece talep edecekleri tür ve dönemler için de yararlanabileceklerdir.

2- Alacak Tutarının Tespiti

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce başlanıldığı hâlde bu tarihe kadar tamamlanamamış bulunan vergi incelemeleri ile takdir ve tarh işlemlerinin tamamlanması sonucu hesaplanan vergi ve ceza tutarı dikkate alınarak yapılandırılacak alacak tutarı tespit edilecektir.

Kanunun 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkralarına göre, bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen verginin %50'si ile bu tutara hesaplanan gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarı ve Kanunun yayım tarihinden sonra (bu tarih dâhil) ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizi tutarının, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere peşin veya ikişer aylık dönemler hâlinde 6 eşit taksitte tamamen ödenmesi şartıyla, kalan vergi aslı ile bu vergilere uygulanan gecikme faizi ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Öte yandan, bu işlemlerin sonucunda vergi aslına bağlı olmayan bir cezanın veya iştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezasının bulunması hâlinde bu cezalar için madde hükmünden, cezanın %25'inin; ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere peşin veya ikişer aylık dönemler hâlinde 6 eşit taksitte tamamen ödenmesi şartıyla yararlanılacak ve cezanın kalan %75'inin tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrası gereğince, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yayımlandığı tarihten önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tebliğ edilmemiş olan vergi aslına bağlı olmayan cezalar da bu madde hükümlerine göre yapılandırılarak ödenebilecektir.

Vergi aslına bağlı vergi cezalarının anılan fıkralar kapsamında tahsilinden vazgeçilebilmesi için verginin Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması veya bu Kanunun 2 nci maddesine göre ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda, pişmanlık hükümlerinin ihlali üzerine kesilmesi gereken vergi ziyai cezasına ilişkin ihbarname tanzim edilerek mükellefe tebliğ edilecek ve mükellefin anılan fıkraların öngördüğü şartları (vergi aslının ödenmesi) yerine getirmesi hâlinde kesilen ceza terkin edilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, 213 sayılı Kanunun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi/ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar da Kanunun 4 üncü maddesinin bir ila sekizinci fıkra hükümlerine göre yapılandırılarak ödenebilecektir.

Bu takdirde, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, tarhiyat öncesi uzlaşma temin edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılamamış ya da mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma talebinden vazgeçmiş olması hallerinde düzenlenen inceleme raporunun vergi dairesine intikali üzerine anılan fıkra hükümleri uygulanacaktır. Bu safhada da ödenecek tutarın tespitinde, tarhiyata ilişkin olarak düzenlenen vergi/ceza ihbarnamelerinde belirtilen tutarlar dikkate alınacaktır.

Kanun kapsamına giren dönemlere ilişkin olarak Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce tamamlandığı halde, bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemleri yapılacaktır.

Yapılan tarhiyat üzerine maddenin birinci fıkrasında öngörülen süre ve şekilde ödeme yapılması hâlinde madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Diğer taraftan, vergi inceleme raporlarına veya takdir komisyonu kararlarına dayanmamakla birlikte, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış, ancak bu tarih itibarıyla tamamlanamamış olan tarh işlemlerine de devam edilecek ve Kanunun yayımlandığı tarihten sonra yapılan bu tarhiyatlar için de 4 üncü maddenin bir ila sekizinci fıkra hükümlerinden yararlanılabilecektir.

İnceleme raporu veya takdir komisyonu kararı üzerine sadece vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği hallerde ise (Örneğin, mahsup dönemi geçtikten sonra yapılan geçici vergi incelemeleri sonucu kesilen vergi ziyai cezası gibi) vergi aslına uygulanan gecikme faizi yerine Kanuna göre hesaplanacak tutarın, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde bu cezanın tahsilinden vazgeçilecektir.

Örnek 1- Mükellefin defter ve belgeleri Mart/2014 vergilendirme dönemine ilişkin katma değer vergisi yönünden incelemeye başlanılmış ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla inceleme sonuçlanmamıştır. Ayrıca mükellef tarafından bu Kanun uyarınca söz konusu vergi türünden matrah artırımında da bulunulmamıştır.

İnceleme sonucu düzenlenen vergi inceleme raporunun 4/5/2017 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği, rapor üzerine mükellef adına 2.500.000,00 TL katma değer vergisi tarh edildiği, 2.500.000,00 TL vergi ziyai cezası kesildiği ve tarhiyata ilişkin vergi/ceza ihbarnamesinin 14/6/2017 tarihinde mükellefe tebliğ edildiği varsayıldığında, mükellef Kanunun 4 üncü maddesinden aşağıda belirtilen şekilde yararlanabilecektir.

Mükellef, ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde Kanundan yararlanmak üzere yazılı başvuruda bulunacaktır.

Bu durumda, mükellefin Kanuna göre ödeyeceği tutar aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

| | | |
|-----------------------|---|---|
| Vergi aslının % 50'si | : | 2.500.000,00/2 |
| | : | 1.250.000,00 |
| Yİ-ÜFE Tutarı | : | 1.250.000,00 x %9,59 (Normal vade tarihinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar) |
| | | 119.875,00 TL'dir. |
| Gecikme Faizi* | : | 1.250.000,00 x %14 |
| | | 175.000,00 TL'dir. |

* Gecikme faizi Kanunun yayımlandığı tarihten, ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin son gününe kadar ve Kanunun yayımı tarihi itibarıyla uygulanmakta olan gecikme zammı oranı esas alınarak hesaplanmıştır.

Buna göre;

Ödenecek Tutar

| | | |
|----------------------|---|-----------------------------|
| Vergi Aslının %50'si | : | 1.250.000,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı | : | 119.875,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 175.000,00 TL |
| TOPLAM | : | 1.544.875,00 TL'dir. |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|----------------------|---|-----------------------------|
| Vergi Aslının %50'si | : | 1.250.000,00 TL |
| Gecikme Faizi | : | 1.330.000,00 TL |
| Vergi Ziyası Cezası | : | 2.500.000,00 TL |
| TOPLAM | : | 5.080.000,00 TL'dir. |

Bu örneğe göre mükellefin ihbarnamenin tebliğ tarihini izleyen ayda (Temmuz/2017) yapılandırılan alacak tutarını **defaten ödemesi hâlinde** bu tutara faiz ya da katsayı uygulanmayacağı gibi ödenecek toplam tutar içerisinde yer alan **Yİ-ÜFE tutarı ile gecikme faizi toplam tutarı olan 294.875,00 TL üzerinden ayrıca %50 indirim yapılacak** ve Yİ-ÜFE tutarı ile gecikme faizi için **147.437,50 TL** olmak üzere toplam **1.397.437,50 TL** ödeyecektir.

Ancak, mükellefin Kanunun 4 üncü maddesi hükmüne göre yapılandırılan alacağı ikişer aylık dönemler hâlinde azami 6 eşit taksitte ödemesi mümkün olup, bu takdirde taksitler hâlinde ödenecek alacağa Kanunun 10 uncu maddesi gereğince (1,045) katsayısı uygulanacaktır.

Mükellefin yapılandırılan alacağı taksitle ödemek istemesi hâlinde taksit ayları; Temmuz/2017, Eylül/2017, Kasım/2017, Ocak/2018, Mart/2018, Mayıs/2018 ayları olacaktır.

3- Ödeme Süresi ve Şekli

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkra hükümlerinden yararlanmak isteyen mükelleflerin ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yazılı başvuruda bulunmaları ve anılan fıkralara göre yapılandırılan tutarı, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere peşin veya ikişer aylık dönemler hâlinde 6 eşit taksitte ödemeleri gerekmektedir.

Örneğin, anılan fıkraların kapsamına giren bir tarhiyata ilişkin ihbarnamenin 15/11/2016 tarihinde tebliğ edildiği varsayıldığında, Kanun hükmüne göre ödenecek tutarın ilk taksiti Aralık/2016 ayında, diğer taksitleri ise 2017 yılının Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos ve Ekim aylarında ödenecektir.

Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan borçluların bu madde kapsamında yaptıkları başvuru üzerine yapılandırılan alacak tutarını ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere anılan bentlerde yer alan süre ve şekilde ödemeleri mümkündür.

4- Madde Hükmünden Yararlanmanın Diğer Şartları

1- 6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkraları kapsamında yapılandırılacak alacaklara ilişkin olarak vergi incelemesinin başladığı tarihin belirlenmesinde 213 sayılı Kanunun 140 ıncı maddesi esas alınacaktır.

2- Mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için anılan fıkralar kapsamında ödeme başvurusunda bulundukları alacağa ilişkin dava açmamaları şarttır.

3- Anılan fıkra hükümlerinden yararlanmak isteyen mükellefler, ayrıca 213 sayılı Kanunun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.

4- Düzeltme taleplerine ilişkin incelemelere devam edilecektir. Ancak, mükelleflerin düzeltme istediği yıl için 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımında bulunmaları hâlinde, düzeltme talebinden vazgeçtikleri kabul edilerek bu tür incelemeler sürdürülmeyecektir.

B- PİŞMANLIKLILA YA DA KENDİLİĞİNDEN YAPILAN BEYANLARA İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının;

- (a) bendinde, 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesinde düzenlenen pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanmak üzere ya da aynı Kanunun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kanuni süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler,

- (b) bendinde 2016 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak verilecek emlak vergisi bildirimleri üzerine tahakkuk edecek alacakların ne şekilde yapılandırılacağı düzenlenmiştir.

1- Pişmanlıkla Beyan

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği hüküm altına alınmıştır.

a) Başvuru Süresi ve Şekli

Fıkra hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin bu Tebliğin ekinde yer alan (**Ek:4/B**) örneğe uygun başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası çerçevesinde pişmanlık hükümlerine göre verilecek beyannamelerden elektronik ortamda gönderilebilenlerin; yıllık gelir veya kurumlar ile katma değer vergisi beyannamelerini ya da muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 30/9/2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 3/3/2005 tarihli ve 25744 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan borçluların bu fıkra kapsamında yaptıkları başvuru üzerine yapılandırılan alacak tutarını, anılan bentlerde yer alan sürede ödeme taleplerini başvuru sırasında belirtmeleri gerekmektedir.

b) Alacak Tutarının Tespiti

Fıkra hükmünden, pişmanlık talebiyle verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılacaktır.

Örnek 1- (A) Ltd. Şti. tarafından 23 Ekim 2015 tarihine kadar verilmesi gereken Eylül 2015 dönemine ait gelir (stopaj) vergisi beyannamesi 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak suretiyle 2 Eylül 2016 tarihinde pişmanlıkla vergi dairesine verilmiştir. Pişmanlıkla verilen beyannameye istinaden ödenmesi gereken gelir (stopaj) vergisi 1.800,00 TL damga vergisi ise 31,50 TL’dir.

Bu durumda; gelir (stopaj) vergisinin tamamı ile pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının ödenmesi hâlinde, pişmanlık zammı ve vergi aslına bağlı olmayan cezanın tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Buna göre;

| Pişmanlık Zammı Hesaplanan Süre | Alacak Tutarı (TL) | Pişmanlık Zammı Oranı | Pişmanlık Zammı Tutarı (TL) | Tahsili Gereken Alacak Aşl (TL) | Toplam Yİ-ÜFE Oranı | Yİ-ÜFE Tutarı (TL) |
|--|---------------------------|------------------------------|------------------------------------|--|----------------------------|---------------------------|
| 27/10/2015-18/8/2016 | 1.800,00 | 14% | 252,00 | 1.800,00 | % 1,42 | 25,56 |

Ödenecek Tutar

| | | |
|--|---|--------------------|
| Gelir (stopaj) Vergisi | : | 1.800,00 TL |
| Yİ-ÜFE Tutarı (Pişmanlık Zammı Yerine) | : | 25,56 TL |
| Damga Vergisi | : | 31,50 TL |
| TOPLAM | : | 1.857,06 TL |

Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

| | | |
|------------------------|---|--------------------|
| Pişmanlık Zammı | : | 252,00 TL |
| Özel Usulsüzlük Cezası | : | 1.370,00 TL |
| TOPLAM | : | 1.622,00 TL |

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **1.857,06 TL**'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, toplam **1.622,00 TL** tutarın tahsilinden vazgeçilecektir.

c) Ödeme Süresi ve Şekli

Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi uyarınca yapılandırılan alacaklar, bu Tebliğin (II/C) ve (II/D-10 ve 11) bölümlerinde yapılan açıklamalara göre ödenecektir.

c) Diğer Hususlar

Mükelleflerce Kanun kapsamında pişmanlıkla beyan edilen vergilerin Kanunda öngörülen süre ve şekilde tamamen ödenmemesi hâlinde pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılacak ve 213 sayılı Kanun hükümleri uyarınca gerekli işlemler tesis edilecektir.

Kanunun 10 uncu maddesinin sekizinci fıkrasında, borçluların Kanun kapsamında taksitlendirilen tutarların tamamının ödenmemesi hâlinde ödedikleri tutarlar kadar Kanun hükümlerinden yararlanacağı hüküm altına alınmış olmakla birlikte, Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında düzenlenen pişmanlıkla beyan hükümleri 213 sayılı Kanunun "Pişmanlık ve ıslah" başlıklı 371 inci maddesi hükümleri esas alınarak düzenlendiğinden 6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında yapılan kısmi ödemelerde pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılacak ve kısmen pişmanlık ihlali söz konusu olamayacağından mükellefler ödedikleri tutar kadar bu madde hükmünden yararlanamayacaktır. Bu takdirde yapılan ödemeler ödeme tarihleri esas alınarak bu kapsamda beyan edilen alacaklara mahsup edilecektir. Bu Tebliğin (II/B-2-c) bölümünde belirtilen alacaklar için de bu açıklamaya göre işlem yapılacaktır.

Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında beyan edilen vergilere, ödeme yönünden şartların ihlali hâlinde, kesilmesi gereken vergi cezaları için 213 sayılı Kanunun 374 üncü maddesinde yer alan zamanaşımı süreleri, Kanunun 10 uncu maddesinin onbeşinci fıkrası gereğince taksit ödeme süresince işlemeyeceğinden, pişmanlık hükümlerinin ihlali üzerine kesilecek cezalarda zamanaşımı süresi bu hüküm dikkate alınarak tayin edilecektir.

Mükelleflerce, 6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında, matrah ve vergi artırımını kapsamına girmeyen vergi türleri de dâhil olmak üzere bütün vergi türleri itibarıyla beyanda bulunulması mümkündür.

Ancak, 6736 sayılı Kanun hükümlerine göre pişmanlıkla beyanname verilmesi, bu beyannameler hakkında, 5 inci maddede yer alan matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak kaydıyla, vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmemektedir.

2- Kendiliğinden Yapılan Beyanlar

Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi ile Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar 213 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla gecikme faizi ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

a) Başvuru Süresi ve Şekli

Fıkra hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin bu Tebliğin ekinde yer alan (**Ek:4/C**) örneğe uygun başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası çerçevesinde kendiliğinden verilecek beyannamelerden elektronik ortamda gönderilebilenlerin; yıllık gelir veya kurumlar ile katma değer vergisi beyannamelerini ya da muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan borçluların bu fıkra kapsamında yaptıkları başvuru üzerine yapılandırılan alacak tutarını, anılan bentlerde yer alan sürede ödeme taleplerini başvuru sırasında belirtmeleri gerekmektedir.

b) Alacak Tutarının Tespiti

Fıkra hükmünden, 213 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kanuni süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılacaktır. Bu hükmeye göre yapılan ödemeler üzerine vergi cezalarının ve gecikme faizinin tahsilinden vazgeçilecektir.

213 sayılı Kanun hükümlerine göre bu şekilde verilen beyannameler üzerine gerekli vergi cezaları kesilerek mükellefe tebliğ edilecek ve mükellefin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödeme yapmasını müteakip terkin edilecektir.

c) Ödeme Süresi ve Şekli

Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi uyarınca yapılandırılan alacaklar, bu Tebliğin (II/C) ve (II/D-10 ve 11) bölümlerinde yapılan açıklamalara göre ödenecektir.

c) Diğer Hususlar

(1) 6736 sayılı Kanuna göre kendiliğinden beyanname verilmesi, bu beyannameler hakkında, 5 inci maddede yer alan matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak kaydıyla, vergi incelemesi ve yapılan inceleme sonucu mükellefler adına vergi ve ceza tarhiyatı yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

(2) 6736 sayılı Kanun vergiler açısından, 30/6/2016 tarihinden önceki dönemleri, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri kapsamaktadır.

Buna göre, 2016 takvim yılı 1 inci geçici vergi dönemi ile daha önceki dönemler Kanunun kapsamına girmekte, 2016 takvim yılı 2, 3 ve 4 üncü geçici vergi dönemleri girmemektedir.

Kanun kapsamına giren döneme ilişkin geçici vergi beyannamesinin kanuni süresinde verilmemiş olması veya eksik beyanda bulunulmuş olması hâlinde de mükelleflerin Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası hükmünden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu takdirde, ödenecek taksit tutarları içerisinde 2016 takvim yılı 1 inci döneme ilişkin geçici vergi asılları yer alacak, yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi şartına bağlı olarak, bu beyannamelerin verildiği tarih esas alınarak ödenecek taksitler içerisinde yer alan geçici vergi asılları terkin edilecektir.

3) Emlak Vergisi Bildirimi

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi gereğince, 2016 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak emlak vergisi bildiriminde bulunmayan veya bildirimde bulunduğu hâlde vergisi eksik tahakkuk eden mükelleflerce, bildirimde bulunulması ve tahakkuk eden vergi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tamamı ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, bu alacaklara bağlı gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

a) Başvuru Süresi ve Şekli

Fıkra hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi bildirimlerini **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar ilgili belediyelere vermeleri gerekmektedir.

b) Alacak Tutarının Tespiti

Fıkra hükmünden, 2016 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak emlak vergisi bildiriminde bulunmayan veya bildirimde bulunduğu hâlde vergisi eksik tahakkuk eden mükelleflerce bildirimde bulunulması ve tahakkuk eden vergi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tamamı ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak Yİ-ÜFE tutarının; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılacaktır.

Bu hükmeye göre, yapılan ödemeler üzerine vergi cezalarının ve gecikme faizinin taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payına ilişkin gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

213 sayılı Kanun hükümlerine göre bu şekilde verilen bildirimler üzerine gerekli vergi cezaları kesilerek mükellefe tebliğ edilecek ve mükellefin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemelerini yapmasını müteakip terkin edilecektir.

c) Ödeme Süresi ve Şekli

Kanunun 4 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi uyarınca yapılandırılan alacaklar, bu Tebliğin (II/C) ve (II/D-10) bölümlerinde yapılan açıklamalara göre ilgili belediyelere ödenecektir.

C- DİĞER ÜCRET GELİRİ ELDE EDENLERİN BEYANI

6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrası uyarınca, 193 sayılı Kanunun 64 üncü maddesinde sayılan diğer ücret mükelleflerinin; **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar vergi dairelerine başvurarak, 2016 takvim yılına ilişkin gelir vergilerini tarh ettirmeleri ve karnelerine işlettirmeleri kaydıyla önceki dönemlere ilişkin olarak herhangi bir vergi ve ceza aranmayacağı hükmüne bağlanmıştır. İşverenlerin diğer ücretlilere ait kimlik bilgileri ve vergi karnesi ile yapacakları başvurular da bu kapsamda değerlendirilecektir.

Diğer taraftan, diğer ücret geliri elde edenlerden daha önce mükellefiyet kaydını yaptırmamış olanların işe başlama tarihi olarak bu Kanuna göre yaptıkları müracaat tarihi esas alınacaktır. Daha önceki yıllarda başka vergi dairelerine karnelerini ibraz ederek vergilerini tarh ettiren mükellefler, başvurularında bu vergi dairelerini de belirteceklerdir.

Öte yandan, 2016 yılı kanuni tarh süresinde (Şubat 2016) vergilerini tarh ettiren mükelleflerin bu Kanun kapsamında yeniden başvuru yapmalarına gerek bulunmamaktadır.

V- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde yer alan gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisinde matrah ve vergi artırımını uygulamasına ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

A- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINDA BULUNABİLECEK MÜKELLEFLER

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyetinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yılları için 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir.

Aynı şekilde,

- Hizmet erbabına ödenen ücretlerden,
- Serbest meslek ödemelerinden,
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemelerden,
- Kira ödemelerinden,
- Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,
- Esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerden

gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar da bu ödemelerine ilişkin olarak bu yıllarla ilgili vergi artırımında bulunabileceklerdir.

Adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerde ortaklar, komandit şirketlerde komandite ortaklar ile adi komandit şirketlerde komanditer ortaklar da anılan yıllar için matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir.

Sözü edilen yıllara ilişkin vergi matrahlarının takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilmiş ve/veya haklarında vergi incelemesine başlanılmış olan mükellefler de matrah ve vergi artırımından faydalanabileceklerdir.

Beyanname vermekle birlikte zarar, indirim ve istisnalar nedeniyle matrah ve vergi beyan etmeyen ya da ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dahil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri de matrah ve vergi artırımını yapabileceklerdir.

Kurumlar vergisi mükellefleri, anılan yıllarla ilgili olarak vermiş oldukları beyannamelerinde kurum kazancından indirilen ve 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre tevkifata tabi tutulmuş olan kazanç ve iratlarının bulunması hâlinde, bu tevkifat tutarlarını da artıracaklardır.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine göre kurumlar vergisinden muaf bulunan ve bu nedenle kurumlar vergisi beyannamesi ile muhtasar beyanname vermemiş olan kooperatifler de 6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

B- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINDAN YARARLANABİLMEK İÇİN YAPILACAK BAŞVURUNUN SÜRESİ VE ŞEKLİ

1- Başvurunun Süresi

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde başvuru süresi, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonu olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

Buna göre, matrah ve vergi artırımında bulunmak isteyen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri, bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslar dahilinde, **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden artırımda bulunabileceklerdir.

Mükellefler, en geç **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar ilgili vergi dairesine başvurmadıkları takdirde, 6736 sayılı Kanunla getirilen matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

2- Başvurunun Şekli

6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri uyarınca verilmesi gereken bildirimlerden elektronik ortamda gönderilebilenlerin; yıllık gelir veya kurumlar ile katma değer vergisi beyannamelerini ya da muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Artırıma ilişkin yılda elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayan ancak bu Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla bu kapsamda olan mükellefler de matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerini elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.

Elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin başvurular; gelir, kurumlar veya katma değer vergileri mükellefiyeti yönünden bağlı olunan ya da muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine kağıt ortamında yapılabilecektir.

Bu Tebliğin yayımlanmasından önce mükellefiyeti sona erenler ile hakkında mükellefiyet tesis edilmemiş olanların, 6736 sayılı Kanun kapsamında verilecek söz konusu bildirimleri elektronik ortamda gönderme zorunlulukları bulunmamaktadır.

Matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin ölüm, gaiplik, tasfiye veya devir ya da tam bölünme gibi durumlarda birden fazla kişi tarafından birlikte verilmesinin gerekli olduğu hallerde, söz konusu bildirimlerin kağıt ortamında verilmesi gerekmektedir.

Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan mükelleflerin, matrah ve vergi artırımına yönelik başvurularını, bağlı bulundukları vergi dairelerine yapmaları ve artırım üzerine hesaplanan vergileri anılan bentlerde yer alan sürede, ödeme taleplerini de başvuruları sırasında belirtmeleri icap etmektedir.

Diğer taraftan, mükelleflerce matrah ve vergi artırımına ilişkin olarak yapılacak başvuruların, esas itibarıyla, mükellef veya mükellefi temsile yetkili kişilerce yapılması gerekmektedir.

6736 sayılı Kanun kapsamındaki 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında gelir, kurumlar veya katma değer vergileri ile gelir (stopaj)/kurumlar (stopaj) vergisi yönünden farklı vergi dairelerinin mükellefi olanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin, en son mükellefiyetleri bulunan vergi dairelerine verilmesi gerekmekte olup bu bildirimlere dayanılarak tarh edilecek vergiler hakkında söz konusu vergi daireleri tarha yetkili kılınmıştır.

Öte yandan, vergi artırımını kapsamına giren dönemler için muhtasar beyanname yönünden merkez veya şubeleri için ayrı ayrı mükellefiyetleri bulunan ve vergi artırımından yararlanmak isteyen mükelleflerin, merkez ve her bir şube için ayrı ayrı vergi artırımında bulunmaları gerekmektedir.

C- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE ARTIRIM

1- Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

a) Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde Matrah Beyan Etmiş Olan Mükelleflerin Matrah Artırımı

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarına ilişkin olarak verdikleri yıllık gelir vergisi beyannamelerinde vergiye tabi gelir (matrah) beyan eden gelir vergisi mükelleflerinin bu yıllara ilişkin vergi matrahlarının;

| | |
|----------------------|-------|
| 2011 yılı için | % 35, |
| 2012 yılı için | % 30, |
| 2013 yılı için | % 25, |
| 2014 yılı için | % 20, |
| 2015 yılı için | % 15 |

oranlarından az olmamak üzere artırılması gerekmektedir (**Ek:5**). Dilerlerse mükellefler, ilgili yıllar için, bu oranların üzerinde artırımda bulunabileceklerdir. Gelir vergisi mükellefleri için artırıma esas olacak matrah, üzerinden gelir vergisi hesaplanan matrah olacaktır.

Ancak, anılan yıllara ilişkin olarak artırılan matrahların tutarı;

aa) Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabı için;

| | |
|----------------------|----------------|
| 2011 yılı için | 14.000 TL'den, |
| 2012 yılı için | 14.820 TL'den, |
| 2013 yılı için | 15.740 TL'den, |
| 2014 yılı için | 16.740 TL'den, |
| 2015 yılı için | 18.970 TL'den |

ab) Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için;

| | |
|----------------------|----------------|
| 2011 yılı için | 9.500 TL'den, |
| 2012 yılı için | 9.890 TL'den, |
| 2013 yılı için | 10.490 TL'den, |
| 2014 yılı için | 11.160 TL'den, |
| 2015 yılı için | 12.650 TL'den |

ac) Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;

| | |
|----------------------|---------------|
| 2011 yılı için | 1.400 TL'den, |
| 2012 yılı için | 1.482 TL'den, |
| 2013 yılı için | 1.574 TL'den, |
| 2014 yılı için | 1.674 TL'den, |
| 2015 yılı için | 1.897 TL'den |

aç) Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;

| | |
|----------------------|---------------|
| 2011 yılı için | 2.800 TL'den, |
| 2012 yılı için | 2.964 TL'den, |
| 2013 yılı için | 3.148 TL'den, |
| 2014 yılı için | 3.348 TL'den, |
| 2015 yılı için | 3.794 TL'den |

ad) Geliri yukarıda sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için;

| | |
|----------------------|----------------|
| 2011 yılı için | 9.500 TL'den, |
| 2012 yılı için | 9.890 TL'den, |
| 2013 yılı için | 10.490 TL'den, |
| 2014 yılı için | 11.160 TL'den, |
| 2015 yılı için | 12.650 TL'den |

az olmayacaktır.

ae) Özellik arz eden durumlar

Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, beyannamelerinde diğer gelir unsurlarının bulunması hâlinde söz konusu mükellefler,

durumlarına göre, Tebliğin bu bölümünün (aa) veya (ab) alt bölümünde yer alan asgari matrahları dikkate almak suretiyle matrah artırımında bulunacaklardır. Diğer bir ifadeyle, ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabına ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Beyannamelerinde, ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı dışında kalan ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat (bu kazanç veya iratların birkaçının elde edilmiş olması hali dahil) beyan eden gelir vergisi mükellefleri için, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar esas alınacaktır. Bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında beyannamelerinde vergiye tabi başka gelir unsurları beyan eden mükellefler ile gayrimenkul sermaye iradının yanında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat beyan eden gelir vergisi mükellefleri de işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahları esas alacaklardır. Dolayısıyla, bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dahil olmak üzere, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıpıp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Ayrıca, ilgili yıllar için 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca matrah artırımında bulunan gelir vergisi mükellefleri, mesken olarak kiraya verilen binalardan elde edilen kira gelirlerine ilişkin olmak üzere o yıl için belirlenen istisna tutarlarını matrah artırımını yaparken dikkate almayacaklardır.

Verdikleri yıllık gelir vergisi beyannamesinde birden fazla gelir unsuru bulunan mükellefler, matrah artırımlarını yıllık beyannamelerinde yer alan toplam matrah üzerinden yapacaklar, gelir unsurlarının bir kısmı itibarıyla artırımda bulunmayacaklardır.

Matrah artırımını talebinde bulunulan yıllarla ilgili olarak gelir vergisi mükelleflerinin ölümü veya gaipliği hâlinde, bu mükelleflerin varisleri, muris adına matrah artırımında bulunabilirler. Bu takdirde, tüm mirasçıların birlikte matrah artırımında bulunması gerekeceği tabiidir. Ancak şahsi ticari işletmenin faaliyetinin mirasçılar tarafından sürdürülmesi hâlinde, bu faaliyeti devam ettiren mirasçı veya mirasçıların matrah artırımında bulunması yeterli olacaktır.

af) Konuya ilişkin örnekler

Örnek 1- Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi (A)'nın yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2011 yılı için 50.000 TL, 2012 yılı için 65.000 TL, 2013 yılı için 75.000 TL, 2014 yılı için 100.000 TL ve 2015 yılı için ise 130.000 TL'dir.

Mükellef, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahlarını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı bu Tebliğin (V/C-3) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7) |
|--------|--------------------------------------|-------------------|--|-------------------------------|---|-----------------|---------------------------------------|
| 2011 | 50.000 | %35 | 17.500 | 14.000 | 17.500 | %20 | 3.500 |
| 2012 | 65.000 | %30 | 19.500 | 14.820 | 19.500 | %20 | 3.900 |
| 2013 | 75.000 | %25 | 18.750 | 15.740 | 18.750 | %20 | 3.750 |
| 2014 | 100.000 | %20 | 20.000 | 16.740 | 20.000 | %20 | 4.000 |
| 2015 | 130.000 | %15 | 19.500 | 18.970 | 19.500 | %20 | 3.900 |
| Toplam | | | | | | | 19.050 |

Mükellefin ilgili yıllarda beyan ettiği matrahlara uygulanan artırım oranları sonucu asgari matrahlardan yüksek tutarda matrah artırımını yaptığı görülmektedir.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi toplamda 19.050 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi Tebliğin (II/C-2) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Mükellefin tercihte bulunduğu taksit tutarlarını süresinde ödememesi, matrah artırımı hükümlerinden yararlanmasına engel teşkil etmemekle birlikte, süresinde ödenmeyen taksitler 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında gecikme zammı tatbik edilmek suretiyle takip ve tahsil edilecektir.

Örnek 2- Serbest meslek erbabı (C)'nin 2014 yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan ettiği gelir vergisi matrahı 110.000 TL'dir. Mükellefin bu matraha ilişkin beyan ettiği gelirleri aşağıdaki gibidir.

| | |
|---------------------------------|-----------|
| Serbest meslek kazancı | 35.000 TL |
| Birinci işverenden alınan ücret | 30.000 TL |
| İkinci işverenden alınan ücret | 28.000 TL |
| Kira geliri | 17.000 TL |

Mükellef, 2014 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin matrah artırımına ilişkin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | |
|---|------------|
| 2014 yılı gelir vergisi matrahı | 110.000 TL |
| 2014 yılı için artırım oranı | %20 |
| Artırılan matrah tutarı (110.000 x %20=)..... | 22.000 TL |
| Kanunla belirlenen asgari matrah | 16.740 TL |

| Yıl | İlgili Yıl Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7) |
|------|-----------------------------------|-------------------|--|-------------------------------|---|-----------------|---------------------------------------|
| 2014 | 110.000 | %20 | 22.000 | 16.740 | 22.000 | %15 | 3.300 |

Mükellefin beyanına göre hesaplanan matrah 22.000 TL'dir. Mükellefin beyanı, Kanuna göre serbest meslek mükelleflerinin 2014 yılı için belirlenmiş asgari matrah tutarından (16.740 TL) fazla olduğundan, mükellefin beyanı esas alınacaktır.

Matrah artırımında bulunulan yıla ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi süresinde verilerek tahakkuk eden vergilerin süresinde ödendiği ve mükellefin bu vergi türleri için Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddelerinden yararlanmadığı varsayılarak vergi oranı %15 olarak dikkate alınmıştır.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 3.300 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 3- Serbest meslek erbabı (A)'nın yıllık beyanname beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2011 yılı için 40.000 TL, 2012 yılı için 45.000 TL, 2013 yılı için 60.000 TL, 2014 yılı için 70.000 TL ve 2015 yılı için ise 85.000 TL'dir.

Mükellef, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisinin hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5 x 6) (7) |
|--------|--------------------------------------|-------------------|--|-------------------------------|---|-----------------|---|
| 2011 | 40.000 | %35 | 14.000 | 14.000 | 14.000 | %20 | 2.800 |
| 2012 | 45.000 | %30 | 13.500 | 14.820 | 14.820 | %20 | 2.964 |
| 2013 | 60.000 | %25 | 15.000 | 15.740 | 15.740 | %20 | 3.148 |
| 2014 | 70.000 | %20 | 14.000 | 16.740 | 16.740 | %20 | 3.348 |
| 2015 | 85.000 | %15 | 12.750 | 18.970 | 18.970 | %20 | 3.794 |
| Toplam | | | | | | | 16.054 |

Mükellefin matrah artırımı nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi toplamda 16.054 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 4- Sadece basit usulde vergilendirilen (A)'nın ticari kazancına ilişkin olarak 2011 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı 20.000 TL'dir.

Mükellef, 2011 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5 x 6) (7) |
|------|---|----------------------|--|----------------------------------|---|--------------------|---|
| 2011 | 20.000 | %35 | 7.000 | 1.400 | 7.000 | %20 | 1.400 |

Mükellefin artırım nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 1.400 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 5- Ticari kazancı basit usulde vergilendirilen (A)'nın 2012 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı 18.200 TL'dir. Mükellefin matrahının 8.000 TL'si basit usulde ticari kazanç, 10.200 TL'si konut kira gelirinden oluşmaktadır.

Mükellef, 2012 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

2012 yılı gelir vergisi matrahı18.200 TL

2012 yılı için artırım oranı %30

Artırılan matrah tutarı (18.200 x %30=) 5.460 TL

Kanunla belirlenen asgari matrah 9.890TL

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5 x 6) (7) |
|------|---|----------------------|--|----------------------------------|---|--------------------|---|
| 2012 | 18.200 | %30 | 5.460 | 9.890 | 9.890 | %20 | 1.978 |

Mükellefin beyanına göre hesaplanan matrah 5.460 TL'dir. Ancak, 6736 sayılı Kanuna göre basit usul mükelleflerinin beyana tabi gelirin yanında beyan edilen başka bir gelirin de bulunması nedeniyle artırımda bulunacakları asgari matrahın tespitinde, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrah tutarları esas alınacaktır. Buna göre asgari matrah tutarı, 9.890 TL'den aşağı olamayacağından hesaplamada bu tutar dikkate alınacaktır.

Mükellefin artırım nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 1.978 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 6- Üç ayrı işverenden elde ettiği ücret gelirinden dolayı yıllık gelir vergisi beyannamesi vermiş olan mükellef (G)'nin 2015 yılındaki vergi matrahı 80.000 TL'dir. Ücret gelirin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır.

| | |
|---------------------------------|-----------|
| Birinci işverenden alınan ücret | 33.000 TL |
| İkinci işverenden alınan ücret | 27.000 TL |
| Üçüncü işverenden alınan ücret | 20.000 TL |

Mükellef, 2015 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5 x 6) (7) |
|------|---|----------------------|--|----------------------------------|---|--------------------|---|
| 2015 | 80.000 | % 15 | 12.000 | 12.650 | 12.650 | % 15 | 1.897,50 |

Matrah artırımında bulunulan yıla ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi süresinde verilerek tahakkuk eden vergiler zamanında ödenmiş ve bu vergi türleri için 6736 sayılı Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddelerinden yararlanılmadığından vergi oranı % 15 olarak dikkate alınmıştır.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 1.897,50 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Yıllık Gelir Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olanların Matrah Artırımı

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak,

- Yıllık gelir vergisi beyannamelerinde zarar beyan eden mükellefler,
- Yıllık gelir vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen mükellefler,
- Mükellefiyet kayıtları olup da beyanname vermemiş olan mükellefler,
- İlgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar

bu bölümdeki açıklamaları esas alarak matrah artırımından yararlanabileceklerdir (**Ek:5**).

ba) Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabı;

- 2011 yılı için 14.000 TL'den,
- 2012 yılı için 14.820 TL'den,
- 2013 yılı için 15.740 TL'den,
- 2014 yılı için 16.740 TL'den,
- 2015 yılı için 18.970 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 6736 sayılı Kanunun matrah artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının bulunması hâlinde dahi, söz konusu mükellefler, yukarıda yer alan asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunacaklardır. Bu kapsamda, ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilmesi gerekenler ile serbest meslek erbabına ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

bb) Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri;

- 2011 yılı için 9.500 TL'den,
- 2012 yılı için 9.890 TL'den,
- 2013 yılı için 10.490 TL'den,
- 2014 yılı için 11.160 TL'den,
- 2015 yılı için 12.650 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 6736 sayılı Kanunun matrah artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükelleflerinin, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının da bulunması hâlinde, söz konusu mükellefler, yukarıda yer alan asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunacaklardır. Bu kapsamda, ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi gerekenlere ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

bc) Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri;

- 2011 yılı için 1.400 TL'den,
- 2012 yılı için 1.482 TL'den,
- 2013 yılı için 1.574 TL'den,

2014 yılı için1.674 TL'den,
2015 yılı için 1.897 TL'den
az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 6736 sayılı Kanunun matrah artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

bc) Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükellefleri;

2011 yılı için2.800 TL'den,
2012 yılı için2.964 TL'den,
2013 yılı için3.148 TL'den,
2014 yılı için3.348 TL'den,
2015 yılı için 3.794 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 6736 sayılı Kanunun matrah artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

bd) Geliri yukarıda sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri;

2011 yılı için9.500 TL'den,
2012 yılı için9.890 TL'den,
2013 yılı için10.490 TL'den,
2014 yılı için11.160 TL'den,
2015 yılı için 12.650 TL'den

az olmamak üzere, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar üzerinden matrah beyanında bulunmaları şartıyla 6736 sayılı Kanunun matrah artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı dışında kalan ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat (bu kazanç veya iratların birkaçının elde edilmiş olması hali dahil) elde eden gelir vergisi mükellefleri, matrah artırımlarında işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen ve yukarıda yer alan asgari matrahları esas alacaklardır.

be) Özellik arz eden durumlar

Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında vergiye tabi başka gelir unsurları elde eden mükellefler ile gayrimenkul sermaye iradının yanında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat elde eden gelir vergisi mükellefleri de işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahları esas alacaklardır.

Diğer taraftan, ticaret şirketleri, 213 sayılı Kanun uyarınca birinci sınıf tüccar olarak değerlendirildiklerinden, kollektif şirketlerde ortaklar ile komandit şirketlerde komandite ortaklar, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler hakkında yapılan açıklamalar çerçevesinde matrah artırımında bulunabileceklerdir. Adi komandit şirketlerin, menkul sermaye iradı elde eden komanditer ortakları da bu iratlarıyla ilgili olarak matrah artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Adi ortaklıklarda ortaklar, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından bunlar, yukarıda açıklanan esaslardan durumlarına uyan şekilde matrah artırımında bulunabileceklerdir.

bf) Konuya ilişkin örnekler

Örnek 7- Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi (K)'nın yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2011 yılı için 25.000 TL, 2012 yılı için 50.000 TL, 2013 yılı için 40.000 TL'dir. Mükellef diğer yıllar için beyanname vermemiştir.

Bu mükellef, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahını 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıda açıklanan şekilde hesaplanacaktır.

| Yıl | İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1) | Artırım Oranı (2) | Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (4) | Hesaplamaya Esas Matrah Tutarı (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5) | Vergi Oranı (6) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5 x 6) (7) |
|--------|---|----------------------|--|----------------------------------|--|--------------------|---|
| 2011 | 25.000 | %35 | 8.750 | 14.000 | 14.000 | %20 | 2.800 |
| 2012 | 50.000 | %30 | 15.000 | 14.820 | 15.000 | %20 | 3.000 |
| 2013 | 40.000 | %25 | 10.000 | 15.740 | 15.740 | %20 | 3.148 |
| 2014 | - | %20 | - | 16.740 | 16.740 | %20 | 3.348 |
| 2015 | - | %15 | - | 18.970 | 18.970 | %20 | 3.794 |
| Toplam | | | | | | | 16.090 |

Mükellefin matrah artırımı nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 16.090 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 8- Bay (B), 2013 yılında kira geliri elde etmiş olduğu halde, bu gelirini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakmış ve mükellefiyet tesis ettirmemiştir.

Bay (B), 2013 yılı için gelir vergisi matrahını, 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde ilgili vergi dairesine, sadece gayrimenkul sermaye iradı elde ettiğini belirterek başvurmuştur.

Bay (B)'nin ilgili yıl için belirlenen asgari matrahtan az olmamak üzere matrah beyan etmesi gerekmektedir.

Buna göre, Bay (B)'nin 6736 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıda açıklanan şekilde hesaplanacaktır.

| Yıl | Beyan Edilen Matrah Tutarı (TL) (1) | Asgari Matrah Tutarı (TL) (2) | Hesaplamaya Esas Matrah Tutarı (TL) (1 veya 2'den Fazla Olanı) (3) | Vergi Oranı (4) | Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (3 x 4) (5) |
|------|--|-------------------------------------|---|-----------------------|--|
| 2013 | - | 3.148 | 3.148 | % 20 | 629,60 |

Mükellefin ödeyeceği vergi tutarı 629,60 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

2- Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

a) Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Matrah Beyan Etmiş Olan Mükelleflerin Matrah Artırımı

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarına ilişkin olarak verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerinde vergiye tabi kurum kazancı (matrah) beyan eden kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıllara ilişkin vergi matrahlarının;

2011 yılı için % 35,

2012 yılı için % 30,

2013 yılı için % 25,

2014 yılı için % 20,

2015 yılı için % 15

oranlarından az olmamak üzere artırılması gerekmektedir (**Ek:6**). Dilerlerse mükellefler, ilgili yıllar için bu oranların üzerinde artırımda bulunabileceklerdir. Kurumlar vergisi mükelleflerince artırıma esas olacak matrah, doğrudan üzerinden vergi hesaplanan kurumlar vergisi matrahı olacaktır.

Ancak, anılan yıllara ilişkin olarak kurumlar vergisi mükelleflerince artırılan matrahların tutarı;

2011 yılı için 28.000 TL'den,

2012 yılı için 29.650 TL'den,

2013 yılı için 31.490 TL'den,

2014 yılı için 33.470 TL'den,

2015 yılı için 37.940 TL'den

az olmayacaktır.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dahil olmak üzere, Kanunun yayımlandığı tarihten önce ikmalen, re'sen veya idarece yapılp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olan Kurumların Matrah Artırımı

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyeti bulunduğu halde, bu mükellefiyetlerini her ne sebeple olursa olsun yerine getirmeyerek ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş ve kazanç elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve kazançlarını vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dahil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan mükellefler ile bu yıllara ilişkin olarak verdikleri yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen ya da zarar beyan eden kurumlar vergisi mükellefleri;

2011 yılı için 28.000 TL'den,

2012 yılı için 29.650 TL'den,

2013 yılı için 31.490 TL'den,

2014 yılı için 33.470 TL'den,

2015 yılı için 37.940 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla, 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir (**Ek:6**).

Tasfiye hâlinde bulunan kurumların tasfiye dönemlerine ilişkin yıllar için matrah artırımında bulunmaları, tasfiye bitiş beyannamesinin verilmesi üzerine 5520 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmüne göre yapılacak olan incelemelere engel teşkil etmemektedir. Ancak, matrah artırımı sonucu ödenen vergiler, tasfiye karı üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir.

5520 sayılı Kanun uyarınca yapılan devirlerde, devrolan kurumun tüm hak ve yükümlülükleri devir alan kuruma intikal ettiğinden, devir suretiyle infisah eden ve ticaret sicilinden silinerek mükellefiyet kayıtları kapatılan kurumlar adına devir alan kurumlar tarafından matrah artırımında bulunulması ve Kanunun öngördüğü imkanlardan yararlanılması mümkündür.

Aynı şekilde, anılan Kanun uyarınca gerçekleştirilen tam bölünme işlemlerinde de bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar birlikte, bölünen kurum adına matrah artırımında bulunulabilecektir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin dokuzuncu fıkrasına göre, ticaret sicilinden silinmek suretiyle tüzel kişiliği sona eren kurumlar vergisi mükellefleri hakkında kesilecek vergi cezaları dahil kurumlar vergisi, katma değer vergisi vb. her türlü vergi tarhiyatı,

-Tasfiye öncesi dönemler için, müteselsilen sorumlu olmak üzere kanuni temsilcilerden herhangi biri adına,

-Tasfiye dönemleri için, tasfiye memuru veya birden fazla tasfiye memuru varsa müteselsilen sorumlu olmak üzere bunlardan herhangi biri adına

yapılmaktadır.

Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan bir şirket adına, matrah artırımında bulunmak üzere bildirim veya beyanda bulunulması mümkün değildir.

Ancak, söz konusu kurumların kanuni temsilcilerinin veya tasfiye memurlarının, anılan Kanun kapsamında kendileri tarafından (tasfiye edilerek ticaret sicilinden silinmiş olan kurumların kanuni temsilcisi veya tasfiye memuru olduklarına dair bilgileri de ihtiva eden) bildirim veya beyanlar ile artırımdan yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu çerçevede, tasfiye öncesi dönemler için, kanuni temsilciler hep birlikte; tasfiye dönemleri için, tasfiye memuru veya birden fazla tasfiye memuru varsa tüm tasfiye memurları birlikte matrah artırımında bulunabilecektir.

3 - Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerince Matrah Artırımı ve Matrah Beyanında Uygulanacak Vergi Oranları

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince bu Tebliğin (V/C-1) ve (V/C-2) bölümlerinde belirtilen şekilde artırılan veya beyan edilen matrahlara %20 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi tutarı hesaplanacaktır.

6736 sayılı Kanun hükümlerine göre artırılan veya beyan edilen matrahlar üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisi için ayrıca herhangi bir vergi hesaplanmayacak ve ödenmeyecektir.

Artırılan bu matrahlar üzerinden geçici vergi de hesaplanmayacaktır.

Öte yandan, matrah artırımında bulunmak istedikleri yıllara ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerinden anılan beyannamelere ilişkin damga vergisi de dahil olmak üzere tahakkuk eden vergilerin tamamını süresinde ödemiş bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu vergi türlerine ilişkin olarak herhangi bir dönem için 6736 sayılı Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre artırdıkları matrahlara %20 yerine %15 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi tutarı hesaplanacaktır. %15 oranının belirlenmesinde, maddede öngörülen şartların her yıl için ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Örneğin, 2011 yılına ilişkin olarak matrah artırımında bulunan kurumlar vergisi mükellefinin bu döneme ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini süresinde verip, beyanname üzerinden tahakkuk eden kurumlar vergisini süresinde ödemesi hâlinde, bu vergi türü için diğer dönemler de dahil olmak üzere 6736 sayılı Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmamış olması şartıyla, bu mükellef, matrah artırım tutarı üzerinden %15 oranında vergilendirilecektir. Söz konusu mükellefin anılan döneme ilişkin olarak daha sonra pişmanlık hükümlerine göre veya kendiliğinden düzeltme beyannamesi vermesi de artırılan matraha %15 oranının uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin süresinde vermiş oldukları yıllık beyannamelerde, zarar beyan edilmesi veya ilgili kanunlarda yer alan istisna uygulaması, indirim ve mahsuplar nedeniyle ödenecek vergi çıkmamış olması durumunda da bu mükelleflerce artırılan matrahlara %15 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Bu şekilde indirimli oranda vergi ödeme hakkı bulunan mükelleflerin başvurularında, bu hususu, başvuruda kullanılan bildirimin ilgili sütununda belirtmeleri gerekmektedir.

Diğer taraftan, Kanunun 5 inci maddesinin onikinci fıkrası gereğince, indirimli oranda vergi uygulanmasından yararlanma taleplerinin değerlendirilmesinde, her bir dönem için ayrı ayrı 5 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılan eksik ödemeler dikkate alınmayacaktır.

4- 193 Sayılı Kanunun Geçici 61 inci Maddesine Göre Vergi Tevkifatına Tabi Kazanç ve İratları Bulunan Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Vergi Artırımı ve Matrah Beyanı

a) Yatırım İndirimi İstisnası Tevkifatında Vergi Artırımı ve Matrah Beyanı

193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesinde, 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak 193 sayılı Kanunun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümlerinin uygulanacağı, bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile anılan tarihten önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın % 19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükmü yer almaktadır.

Bu Tebliğin (V/C-2) bölümüne göre matrah artırımında bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, aynı zamanda 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında vergi tevkifatına tabi kazançlarının bulunması hâlinde, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, bu kazançlar hakkında da aşağıdaki esaslara göre vergi artırımı veya matrah beyanında bulunmaları gerekmektedir **(Ek:7)**.

Bir başka ifade ile 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında vermiş oldukları kurumlar vergisi beyannamelerinde kurumlar vergisine tabi matrah beyan eden, matrah beyan etmeyen veya zarar beyan eden mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre, vergi tevkifatına tabi kazançları ile ilgili olarak vergi artırımı veya matrah beyanında bulunabilmeleri için, bu Tebliğin (V/C-2) bölümünde belirtilen şekilde kurumlar vergisi matrahlarını da artırmaları zorunludur.

Buna göre, yukarıda belirtilen her iki duruma uygun artırımda bulunmayan mükelleflerin 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmünden yararlanmaları mümkün değildir.

Diğer taraftan, yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar üzerinden anılan hüküm uyarınca yapılan vergi tevkifatı, ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği vergilendirme dönemine ait muhtasar beyannameyle bu vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmüçüncü günü akşamına kadar beyan edilmektedir. 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (e) bentlerine göre yapılacak vergi artırımı ve matrah beyanı yıl bazında yapılmakla birlikte, söz konusu yıla ilişkin olarak anılan hüküm uyarınca vergi artırımı veya matrah beyan edilmesi hâlinde, bu yıla ilişkin olarak verilen kurumlar vergisi beyannamesinden indirilen yatırım indirimi istisnasına tabi kazançlar için vergi tevkifatı yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan bir kurumlar vergisi mükellefinin kurumlar vergisi matrah artırımı ile birlikte, 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (e) bentlerine göre 2011 yılı için vergi artırımı ve matrah beyanında bulunması durumunda, bu yıla ilişkin olarak Nisan 2012 vergilendirme dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen yatırım indirimi istisnasına tabi kazançlar için vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olması söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, 6736 sayılı Kanun uyarınca beyan edilen tevkifata tabi kazanç ve iratların, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde istisna uygulaması nedeniyle indirilen tutarlara uygun olup olmadığı yönünden araştırılabileceği tabiidir.

aa) Yatırım indirimi istisnasına tabi kazançları bulunan ve bu kazançlarını muhtasar beyanname ile beyan etmiş olan kurumlar vergisi mükellefleri

Kurumlar vergisi mükelleflerinin verdikleri kurumlar vergisi beyannamesinde, yatırım indirimi istisnası uygulaması nedeniyle kurum kazancından indirilen ve 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre vergi tevkifatına tabi tutulmuş olan kazançlarının bulunması hâlinde, bu mükellefler anılan kazançlar üzerinden tevkif edilen vergilerini;

| | |
|----------------------|-------|
| 2011 yılı için | % 35, |
| 2012 yılı için | % 30, |
| 2013 yılı için | % 25, |
| 2014 yılı için | % 20, |
| 2015 yılı için | % 15 |

oranlarından az olmamak üzere artırarak ödemeleri kaydıyla matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Yukarıda açıklandığı üzere, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre, vergi tevkifatına tabi kazançların daha önce beyan edilmiş olması kaydıyla bu kazanç ve iratların matrahı artırılmamakta, vergileri artırılmaktadır.

ab) Verdikleri yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde kurum kazancından indirim konusu yapılan yatırım indirimi istisnası bulunan ve buna ilişkin kazançlarını muhtasar beyanname ile beyan etmemiş olan mükellefler

Verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerinde, yatırım indirimi istisnasına tabi kazancı bulunduğu halde, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre vergi tevkifatına tabi bu kazançlarını muhtasar beyanname ile beyan etmemiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıllara ilişkin olarak vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için, bu kazanç ve iratlara ilişkin tevkifat matrahlarını;

| | |
|----------------------|----------------|
| 2011 yılı için | 14.000 TL'den, |
| 2012 yılı için | 14.825 TL'den, |

2013 yılı için 15.745 TL'den,
2014 yılı için 16.735 TL'den,
2015 yılı için 18.970 TL'den

az olmamak üzere artırarak beyan etmeleri ve beyan edilen bu matrahlar üzerinden %15 oranında vergi ödemeleri gerekmektedir.

b) Konuya İlişkin Örnekler

Örnek 9- (K) A.Ş.'nin 2013 yılına ilişkin olarak vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesinde beyan ettiği kazanç 800.000 TL'dir. Kurum aynı yılda, 400.000 TL yatırım indirimi istisnasından yararlanmış olduğundan kurumlar vergisi matrahı olarak 400.000 TL beyan etmiştir.

Şirket, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre de tevkif ettiği (400.000 x % 19,8=) 79.200 TL vergiyi, muhtasar beyanname ile beyan ederek zamanında ödemiştir.

Bu şirketin 2013 yılına ilişkin kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi yönünden başvuru süresi içinde matrah artırımında bulunmak istemesi hâlinde, artırım dolayısıyla ödeyeceği vergiler aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Kurumlar Vergisinin Hesabı

| Yıl | Beyan edilen matrah tutarı (TL) (1) | Artırım oranı (2) | Artırılan matrah tutarı (TL) (1 x 2) (3) | Artırılan matraha uygulanacak vergi oranı (4) | Ödenecek vergi (TL) (3 x 4) (5) |
|------|--|----------------------|--|--|---------------------------------------|
| 2013 | 400.000 | %25 | 100.000 | %20 | 20.000 |

Gelir (Stopaj) Vergisinin Hesabı

| Yıl | Daha önce beyan edilen gelir (stopaj) vergisi tutarı (TL) (1) | Artırım oranı (2) | Ödenecek vergi (TL) (1 x 2) (3) |
|------|--|----------------------|---------------------------------------|
| 2013 | 79.200 | %25 | 19.800 |

Bu mükellef, kurumlar vergisi matrahı ile tevkif edilen kurumlar vergisini birlikte artırmak zorundadır. Aksi takdirde bu mükellefin 6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Mükellefin matrah artırım sonrasında ödemesi gereken toplam vergi 39.800 TL'dir. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Örnek 10- (M) A.Ş.'nin 2011 yılı için beyan ettiği kurum kazancı 30.000 TL'dir. Aynı yılda 30.000 TL yatırım indirimi istisnası tutarı indirim konusu yapıldığından kurumlar vergisi matrahı oluşmamış, ayrıca bu istisna uygulaması nedeniyle (30.000 x % 19,8=) 5.940 TL vergi tevkif edilip muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekirken bu beyan da yapılmamıştır.

Bu kurumun başvuru süresi içinde matrah artırımında bulunması hâlinde ödeyeceği vergiler aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Kurumlar Vergisinin Hesabı

| Yıl | Beyan edilen matrah (TL) (1) | Artırılan matrah tutarı (TL) (2) | Artırıma uygulanacak vergi oranı (3) | Ödenecek vergi (TL) (2 x 3) (4) |
|------|---------------------------------|-------------------------------------|---|------------------------------------|
| 2011 | - | 28.000 | %20 | 5.600 |

Gelir (Stopaj) Vergisinin Hesabı

| Yıl | Artırılan gelir (stopaj) vergisi matrahı (TL) (1) | Artırıma uygulanacak vergi oranı (2) | Ödenecek vergi (TL) (1 x 2) (3) |
|------|--|---|---------------------------------------|
| 2011 | 14.000 | %15 | 2.100 |

Mükellefin matrah artırımı nedeniyle ödemesi gereken toplam vergi (5.600+2.100=) 7.700 TL'dir. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

5- Matrah ve Vergi Artırımı ile Matrah Beyanına İlişkin Diğer Hususlar

a) Vergi İncelemesi ve Tarhiyat Yapılmaması

6736 sayılı Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımı bulunulması durumunda, matrah ve vergi artırımında bulunulan yıllar için gelir veya kurumlar vergisi yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

Ayrıca, birden fazla gelir unsurundan kazanç ve irat elde eden gelir vergisi mükelleflerince, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, ilgili gelir unsurları itibarıyla matrah artırımı yapılması şarttır. Dolayısıyla, ilgili dönemde matrah artırımında bulunulmuş gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Başka gelir unsurları için matrah artırımında bulunulmuş olsa dahi ilgili dönemde elde edilmekle birlikte matrah artırımına konu edilmeyen gelir unsurları için bu döneme ilişkin vergi incelemesi ve tarhiyat yapılabilecektir.

Bununla birlikte, mükellefler, durumlarına göre bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı için veya işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunmaları hâlinde bütün gelir unsurları için vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Örnek 11- Bay (H) 2014 yılı için herhangi bir gelir vergisi beyanında bulunmamıştır. Mükellefin ilgili takvim yılında iki adet taşınmaz kiralaması bulunmakta olup, söz konusu taşınmazlardan elde ettiği gelir ilgili yıla ilişkin mesken kira geliri istisna tutarının üzerindedir. Bay (H) bu yıla ilişkin olarak gayrimenkul sermaye iradı yönünden asgari matrah tutarını esas alarak artırımında bulunmuştur.

Mükellef hakkında, matrah artırımına konu edilen 2014 yılı gayrimenkul sermaye iradı yönünden herhangi bir vergi incelemesi ve tarhiyat yapılması söz konusu olmayacaktır. Ancak, adı geçen hakkında ilgili yıla ilişkin olarak diğer gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve gelir vergisi tarhiyatı yapılabilecektir.

Yukarıda da belirtildiği gibi mükellef, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunması hâlinde diğer gelir unsurları için de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

b) Daha Önce Tevkif Yoluyla Ödenmiş Vergilerin Durumu

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak suretiyle matrah ve vergi artırımında bulunmaları hâlinde, artırılan bu matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergilerin tamamını ödemeleri gerekmektedir.

Mükelleflerin matrah veya vergi artırımında bulundukları yıllara ilişkin olarak daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergileri, matrah ve vergi artırımı nedeniyle ödeyecekleri vergilerden mahsup etmeleri mümkün değildir.

c) Geçmiş Yıl Zararları

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, "Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulundukları yıllara ait zararların %50'si, 2016 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez." hükmü yer almaktadır.

Bu hükmeye göre mükellefler, matrah artırımında bulundukları yıllara ait olup indirim konusu yapılamamış geçmiş yıl zararlarının yarısını, 2016 ve müteakip yıl karlarından mahsup edemeyeceklerdir.

Söz konusu zararların ilgili yılların mali bilançolarına göre doğmuş olması veya indirim ve istisna uygulamalarından kaynaklanmış olması, durumu değiştirmemektedir. Dolayısıyla, söz konusu bent hükmü uyarınca matrah artırımında bulunan mükelleflerin artırımında bulundukları yıla ilişkin zararlarının, gerek mali yıl bilançolarına göre doğmuş olsun gerekse indirim ve istisnadan kaynaklanmış bulunsun, devreden tutarının sadece %50'si, 2016 yılı ve müteakip dönemlerde Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanununun ilgili maddelerinde yer alan esaslar çerçevesinde mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, matrah artırımında bulunulan yıllara ait olmakla birlikte 2015 ve önceki yılların karlarından mahsup edilmiş geçmiş yıl zararlarına yönelik herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin 2016 yılına ilişkin olarak vermiş oldukları geçici vergi beyannamelerinde, matrah artırımında bulundukları yıllara ait geçmiş yıl zararlarının mahsup edilmiş olması hâlinde, söz konusu mükelleflerin 2016 yılı geçici vergi beyannamelerini düzeltmelerine gerek bulunmamaktadır. 2016 yılı gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde ise söz konusu zararların %50'sinin mahsuba konu yapılamayacağı tabiidir.

Matrah artırımında bulunan ve kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükelleflerinden, hesap dönemleri 2016 yılı içinde sona eren ve matrah artırımından önce kurumlar vergisi beyannamelerini vermiş olanlar, matrah artırımında bulundukları yıllara ait olup indirim konusu yapılamamış geçmiş yıl zararlarının %50'sini, 2016 ve müteakip yıl karlarından mahsup edemeyeceklerinden verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerini düzeltmeleri gerekmektedir.

Bu kapsama giren mükelleflerin, matrah artırımı başvuru süresi içerisinde düzeltme beyannamesi vermeleri hâlinde, kendilerinden vergi cezası veya gecikme faizi talep edilmeyecek, beyan üzerine tahakkuk edecek vergiler, beyannamenin verildiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde ödenecektir. Matrah artırmakla birlikte düzeltme işlemlerini yapmayan mükellefler hakkında ise matrah artırımı başvuru süresinin sonu itibarıyla gerekli işlemler vergi dairelerince

yerine getirilecek, vergi ziyat olması hâlinde tarh edilecek vergi için gecikme faizi matrah artırımı başvuru süresinin sonundan itibaren hesaplanacaktır.

Örnek 12- Kurumlar vergisi mükellefi (A) A.Ş., 2011 yılında 10.000 TL zarar, 2012 yılında 12.000 TL zarar, 2013 yılında 21.000 TL kar, 2014 yılında 15.000 TL zarar ve 2015 yılında ise 8.000 TL zarar beyan etmiştir. Mükellef, 2013 yılında beyan ettiği kar tutarından 2011 ve 2012 yıllarından devreden geçmiş yıl zararlarını mahsup etmiştir.

Söz konusu mükellefin 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yılları için matrah artırımından yararlandığı durumda 2016 ve müteakip yıllarda mahsup edebileceği geçmiş yıl zarar tutarları 2012 yılından devreden (1.000/2=) 500 TL, 2014 yılından devreden (15.000/2 =) 7.500 TL ve 2015 yılından devreden (8.000/2=) 4.000 TL olmak üzere toplam 12.000 TL olacaktır.

c) Gelecek Yıllarda Matrahtan İndirim Konusu Yapılacak İstisna ve İndirim Tutarları ile Geçmiş Yıl Zararlarının Artırılan Matrahlardan İndirilememesi

Kurumlar vergisinden istisna edilen bazı kazançlar, ilgili yıl faaliyet sonucu zararla sonuçlanmış olsa dahi yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde indirim olarak uygulanmakta ve söz konusu istisna kazançlar, müteakip yıl kazançlarından indirilmek üzere zarar olarak müteakip yıllara devredilmektedir. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin, devreden söz konusu zararları, bu Kanuna göre artırdıkları matrahlardan indirmeleri mümkün değildir.

Aynı şekilde mükellefler, yapmış oldukları yatırım harcamaları nedeniyle indirim hakkı kazandıkları, ancak ilgili yıllarda kazanç yetersizliği dolayısıyla yararlanamadıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile geçmiş yıl zararlarını da 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre artırdıkları veya beyan ettikleri matrahlardan indiremeyeceklerdir. Ancak önceki yıllarda indirilemeyen yatırım indirimi istisnası tutarının, 193 sayılı Kanunun ilgili hükümleri ile 1/10/2010 tarihli ve 27716 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 276 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde mükelleflerce daha sonraki yıllarda beyan edilen kazançlardan indirilebileceği tabiidir.

Diğer taraftan, matrah artırımında bulunulan cari yılda zarar beyan edilmiş olması hâlinde, 6736 sayılı Kanuna göre artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergilerin tamamının ödenmesi gerekeceğinden, söz konusu cari yıl zararının da artırılan matrahlar üzerinden mahsubu veya indirimi söz konusu olmayacaktır. Bahse konu zararlar hakkında, mükelleflerin bu Tebliğin (V/C-5-c) bölümündeki açıklamaları dikkate alınmaları gerekmektedir.

d) Tevkif Yoluyla Ödenmiş Bulunan Vergilerin İadesinin Talep Edilmesi

Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, artırımda bulundukları yıllarla ilgili olarak yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin, iadesine ilişkin taleplerinin bulunması hâlinde bu talepleri, 6/4/2004 tarihli ve 25425 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır. Bu nedenle, bu mükellefler hakkında tevkif yoluyla ödenen vergilerin iadesiyle ilgili talepleri ile sınırlı kalmak üzere inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir.

e) Kıst Dönemde Faaliyette Bulunan Mükelleflerde Asgari Matrah Beyanı

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmüne ve bu Tebliğde yapılan açıklamalara göre matrah ve vergi artırımında veya beyanında bulunacak mükelleflerin, matrah ve vergi artırımında bulundukları yıllarda işe başlama ve işi bırakma gibi nedenlerle, kıst dönemde faaliyette bulunmuş olmaları hâlinde, ilgili yıllar için belirlenen ve yukarıda açıklanan asgari matrahlar, faaliyette bulunulan ay sayısı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Bu hesaplamada ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınacaktır.

Örneğin, 11 Nisan 2011 tarihinde işe başlayan ve bilanço esasına göre defter tutan bir gelir vergisi mükellefinin 2011 yılı için matrah ve vergi artırımda bulunmak istemesi hâlinde, bu yıl için dikkate alacağı asgari matrah;

$[(14.000/12) \times 9] = 10.500$ TL’den az olamayacaktır.

Diğer taraftan, kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyeye girmeleri hâlinde kıst dönem hesaplaması yapılmayacaktır. Ancak, tasfiyeleri sonuçlanarak ticaret sicilinden silinen kurumlar vergisi mükelleflerinin nihai tasfiye dönemi ile kurumların devir veya tam bölünme hallerinde kıst dönem hesaplaması yapılacaktır.

f) Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Yapan Mükelleflerin Durumu

Yıllara sari inşaat ve onarım işi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, bu faaliyetleri dolayısıyla 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yılları için 6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Yıllara sari inşaat ve onarım işi bulunan mükellefler, her bir inşaat itibarıyla işin bittiği yıl esas alınmak suretiyle 6736 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

Öte yandan, önceki yıllarda başlayan, ancak 2016 yılında bitmiş veya halen devam etmekte olan, yıllara sari inşaat ve onarım işleri için gelir vergisi mükelleflerinin Mart 2017, kurumlar vergisi mükelleflerinin Nisan 2017 ve müteakip yıllarda beyanda bulunması gerektiğinden 6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanma imkanı bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak verdikleri yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan ettikleri yıllara sari inşaat ve onarım işine ait istihkaklarından kesilen vergilerin beyannamede mahsubu sonucu, vergi iade haklarının doğması ve bu mükelleflerin de anılan yıllarla ilgili olarak matrah ve vergi artırımında bulunmaları hâlinde, iadesi gereken bu vergilerin, mükelleflerin matrah ve vergi artırımı nedeniyle ödeyecekleri vergilerden mahsubu mümkün değildir.

g) Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerin Durumu

213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesi çerçevesinde, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, ilgili özel hesap dönemlerinin kapandığı yıl itibarıyla matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Örnek 13- Öteden beri 1 Haziran - 31 Mayıs özel hesap dönemini kullanan gelir vergisi mükellefi (A), söz konusu özel hesap dönemine ait gelirlerini özel hesap döneminin kapandığı takvim yılını izleyen yılın Mart ayının 1 ila 25'i arasında beyan etmektedir. Bu mükellef;

- 1/6/2010 - 31/5/2011 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2011 takvim yılı için,
- 1/6/2011 - 31/5/2012 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2012 takvim yılı için,
- 1/6/2012 - 31/5/2013 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2013 takvim yılı için,
- 1/6/2013 - 31/5/2014 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2014 takvim yılı için,
- 1/6/2014 - 31/5/2015 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2015 takvim yılı için

belirlenen matrah artırım oranlarını veya asgari matrah tutarlarını dikkate almak suretiyle matrah artırım hükümlerinden yararlanabilecektir.

Örnek 14- Takvim yılı esasına göre hesap dönemine tabi olan (B) Limited Şirketine, 1 Temmuz 2012 tarihinden itibaren özel hesap dönemi tayin edilmiş bulunmaktadır. Bu mükellef;

- 1/1/2011 - 31/12/2011 hesap dönemine ilişkin olarak 2011 takvim yılı için,
- 1/1/2012 - 30/6/2012 kıst hesap dönemine ilişkin olarak 2012 takvim yılı için,
- 1/7/2012 - 30/6/2013 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2013 takvim yılı için,
- 1/7/2013 - 30/6/2014 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2014 takvim yılı için,
- 1/7/2014 - 30/6/2015 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2015 takvim yılı için

belirlenen artırım oranlarını veya asgari matrah tutarlarını dikkate almak suretiyle matrah artırım hükümlerinden yararlanabilecektir.

1/1/2012 - 30/6/2012 kıst hesap dönemine ilişkin olarak beyan edilen matrahların toplamı üzerinden ilgili yıl için belirlenmiş oranda matrah artırım yapılması gerekecek olup asgari matrahlar üzerinden matrah artırım yapılmasının gerekmesi hâlinde ise asgari matrahlar kıst hesaplamaya tabi tutulmayacaktır.

Ç- GELİR (STOPAJ) VE KURUMLAR (STOPAJ) VERGİSİNDE ARTIRIM

Vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası ile 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında sayılmış bulunmaktadır. Bunlar, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerdir.

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında;

- Hizmet erbabına ödenen ücretlerden,
- Serbest meslek ödemelerinden,
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait hakediş ödemelerinden,
- Kira ödemelerinden,
- Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,
- Esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerden

gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanların, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yılları ile ilgili olarak vergi artırımında bulunabilecekleri hüküm altına alınmış bulunmaktadır.

Bu kapsamda artırımda bulunacak olanların, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (3), (5), (11) ve (13) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri ile 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca yapılan gelir veya kurumlar vergisi tevkifatına ilişkin muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine, 31 Ekim 2016 tarihine (bu tarih dahil) kadar müracaat etmek suretiyle artırım hükümlerinden yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

1- Ücret Ödemeleri

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca, hizmet erbabına ödenen ücretlerden Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre sorumlularca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bu sorumlulukları ile ilgili olarak vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi gereğince aşağıdaki esaslara göre vergi artırımını yapmaları gerekmektedir (**Ek:8**).

Spor kulüpleri ile Türkiye Jokey Kulübü de ücret hükümlerine göre vergilendirilen ödemeleri için vergi artırımından yararlanabilecektir.

a) Artırıma İlişkin Yıla Ait Vergilendirme Dönemlerinin Tamamında Muhtasar Beyanname Verilmiş Olması

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen ücret ödemelerinin gayrisafi tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

| | |
|----------------------|------|
| 2011 yılı için | % 6, |
| 2012 yılı için | % 5, |
| 2013 yılı için | % 4, |
| 2014 yılı için | % 3, |
| 2015 yılı için | % 2 |

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir vergisini ödemeyi kabul etmeleri hâlinde, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımı yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak ücret ödemeleri yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

b) Artırımı İlişkin Yıl İçinde En Az Bir Dönemde Muhtasar Beyanname Verilmiş Olması

Vergi artırımında bulunulan yılın sadece bir vergilendirme döneminde muhtasar beyanname verilmiş olması hâlinde, bu beyanname yer alan ücret ödemelerinin gayrisafi tutarı, 12 ile çarpılmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek vergi artırımına esas alınacak olan yıllık ücretler üzerinden hesaplanacak gelir (stopaj) vergisinin matrahı bulunacak ve bu matraha bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirtilen vergi oranları uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Öte yandan, birden fazla dönemde muhtasar beyanname verilmiş olması hâlinde, verilen beyannamelerde yer alan ücretin gayri safi tutarlarının toplamı, verilen beyanname dönemi sayısına bölünmek suretiyle ortalaması bulunacak ve bulunan bu ortalama tutar 12 ile çarpılmak suretiyle vergi artırımına esas alınacak gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunarak bu matraha bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirtilen vergi oranları uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

c) Artırımı İlişkin Yılda Hiç Muhtasar Beyanname Verilmemiş Olması

Mükellefler (sorumlular) gelir (stopaj) vergisi artırımı isteminde bulundukları yılın vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde ücret ödemelerine ilişkin muhtasar beyanname vermemişler ise bu yılla ilgili olarak aşağıda yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanan gelir vergisinin ödenmesi hâlinde, vergi artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Vergi artırımında bulunmak istenilen yılın her bir vergilendirme dönemi için;

ca) 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce, ilgili yıl için verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi çalıştırıldığı kabul edilecek ve vergi artırımında bulunulan yılın son vergilendirme döneminde 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı, bu işçi sayısı ile çarpılmak suretiyle bir vergilendirme dönemine ait gelir (stopaj) vergisi matrahı hesaplanacaktır. Bu tutar 12 ile çarpılmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre vergi artırımına esas olacak yıllık ücretler üzerinden hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunacaktır. Bulunan bu tutar üzerinden ilgili yıl için bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirlenen oranda gelir vergisi ödenmesi suretiyle, vergi artırımı hükümlerinden yararlanılacaktır.

cb) Vergi artırımı yapılmak istenilen yılda aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar vergi artırımı yapılan yılı izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi çalıştırıldığı kabul edilecek ve bu işçi sayısı esas alınarak bu Tebliğin (V/Ç-1-c-ca) bölümünde açıklandığı şekilde ödenmesi gereken gelir vergisi tutarı hesaplanacaktır.

cc) 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarının tamamında 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, en az iki işçi esas alınmak suretiyle bu Tebliğin (V/Ç-1-c-ca) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde ödenmesi gereken gelir vergisi hesaplanacaktır.

Bu bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde, hizmet erbabına ödenen ücretlere ilişkin gelir (stopaj) vergisinde yapılacak vergi artırımında kullanılacak, ilgili yılların son vergilendirme döneminde 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarları aşağıda gösterilmiştir.

| | |
|----------------------|-----------|
| 2011 yılı için | 10.044 TL |
| 2012 yılı için | 11.286 TL |
| 2013 yılı için | 12.258 TL |
| 2014 yılı için | 13.608 TL |
| 2015 yılı için | 15.282 TL |

Örnek 15- (S) A.Ş. 2013 yılı vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde hizmet erbabına ödemiş olduğu ücretler için muhtasar beyanname ve aylık prim ve hizmet belgesini vermemiştir.

(S) A.Ş., 2014 yılına ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna vermiş olduğu ilk aylık prim ve hizmet belgesinde 10 işçi için prim ödemesinde bulunmuştur. Bu durumda, 2013 yılında ödenen ücretlere ilişkin vergi artırımı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. (2013 yılının son vergilendirme dönemi olan Aralık ayında 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı bir işçi için 12.258 TL'dir.)

-2013 yılı ücret ödemelerine ilişkin

gelir (stopaj) vergisi matrahı (12.258x10=).....122.580,00 TL

-Gelir (stopaj) vergisi (122.580 x %4=)..... 4.903,20 TL

Mükellef 2013 yılına ilişkin olarak gelir stopaj vergisi artırımı tutarı olan 4.903,20 TL'yi Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar idareye başvurarak Kanunda öngörülen şekilde ödemeyi kabul etmesi hâlinde, bu yıla ilişkin ücretler yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesine ve tarhiyata muhatap tutulmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

2- Serbest Meslek Ödemeleri

a) Artırımı İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen serbest meslek ödemelerinin gayrisafi tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

2011 yılı için %6,
2012 yılı için %5,
2013 yılı için %4,
2014 yılı için %3,
2015 yılı için %2

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir vergisini ödemeyi kabul etmeleri hâlinde, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımı yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak serbest meslek erbabına yapılan ödemeler yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır (**Ek:9**).

b) Artırımı İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulmak istenilen yılın vergilendirme dönemlerinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrahı tutarının % 50'si esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle, 6736 sayılı Kanunun artırımı hükümlerinden yararlanılacaktır (**Ek:9**).

Bu şekilde hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

| Yıl | Bilanço Esasına Göre Belirlenen Asgari Tutarın %50'si (TL) (1) | Vergi Oranı (%) (2) | Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3) |
|------|---|------------------------|---------------------------------------|
| 2011 | 7.000 | 15 | 1.050,00 |
| 2012 | 7.410 | 15 | 1.111,50 |
| 2013 | 7.870 | 15 | 1.180,50 |
| 2014 | 8.370 | 15 | 1.255,50 |
| 2015 | 9.485 | 15 | 1.422,75 |

Örnek 16- Market işletmeciliği ile iştigal eden Bay (B), 2015 yılı vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde serbest meslek erbabına yapmış olduğu ödemeler üzerinden kesilen vergilere ilişkin muhtasar beyannameyi vermemiştir.

Bu durumda, 2015 yılı içinde yapılan serbest meslek ödemelerine ilişkin vergi artırımı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Bu mükellefin hiç beyanname vermemesi nedeniyle asgari matrahının belirlenmesinde bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarının (2015 yılı için 18.970 TL) %50'si esas alınacak ve bu tutar üzerinde %15 vergi hesaplanacaktır.

Buna göre;

- 2015 yılı toplam gelir (stopaj) vergisi matrahı (18.970 x %50=) 9.485,00 TL

- Gelir (stopaj) vergisi (9.485 x %15=) 1.422,75 TL

Mükellefin, 2015 yılına ilişkin olarak gelir (stopaj) vergisi artırımı tutarı olan 1.422,75 TL'yi Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar idareye başvurarak Kanunda öngörülen şekilde ödemeyi kabul etmesi hâlinde, bu yıla ilişkin serbest meslek ödemeleriyle ilgili olarak gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

3- Kira Ödemeleri

a) Artırımı İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca yaptıkları kira ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen kira ödemelerinin gayrisafi tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

2011 yılı için %6,

| | |
|----------------------|------|
| 2012 yılı için | % 5, |
| 2013 yılı için | % 4, |
| 2014 yılı için | % 3, |
| 2015 yılı için | % 2 |

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir veya kurumlar vergisini ödemeyi kabul etmeleri hâlinde, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımı yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak kira ödemelerine ilişkin gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır (**Ek:10**).

b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulmak istenilen yılın vergilendirme dönemlerinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %15 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 6736 sayılı Kanunun artırım hükümlerinden yararlanılabilecektir (**Ek:10**).

Bu şekilde hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

| Yıl | Asgari Matrah Tutarı (TL) (1) | Vergi Oranı (%) (2) | Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3) |
|------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------------------------|
| 2011 | 2.800 | 15 | 420,00 |
| 2012 | 2.964 | 15 | 444,60 |
| 2013 | 3.148 | 15 | 472,20 |
| 2014 | 3.348 | 15 | 502,20 |
| 2015 | 3.794 | 15 | 569,10 |

Örnek 17- 2012 yılında faaliyete başlayan Kurum (A), 2012 ila 2015 yıllarına ait kira ödemelerinden kaynaklanan vergi tevkifatı için artırım hükümlerinden yararlanmak istemektedir.

Muhtasar beyannamelerini üçer aylık dönemler itibarıyla veren mükellef kurumun,

-2012 yılına ilişkin olarak 2012/Ocak-Şubat-Mart dönemine ait muhtasar beyannamesinde 3.000 TL,

-2013 yılına ilişkin olarak 2013/Ocak-Şubat-Mart dönemine ait muhtasar beyannamesinde 4.000 TL, 2013/Temmuz-Ağustos-Eylül dönemine ait muhtasar beyannamesinde 8.000 TL olmak üzere toplam 12.000 TL

kira ödemesi (brüt) bulunmaktadır. Diğer dönemlere ilişkin olarak kira ödemeleri yönünden muhtasar beyanname vermemiştir.

Bu durumda, anılan mükellefin 2012-2015 yılları içinde yapılan kira ödemelerine ilişkin vergi artırımı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Muhtasar beyanname verdiği dönemlerde artırım:

-2012 yılı için (3.000 x %5=) 150 TL

-2013 yılı için (12.000 x %4=) 480 TL

Muhtasar beyanname vermediği dönemlerde artırım:

Bu mükellefin 2014 ve 2015 yılı için hiç muhtasar beyanname vermemesi nedeniyle asgari matrahının belirlenmesinde geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınacak ve bu tutar üzerinden de %15 vergi hesaplanacaktır. Buna göre mükellefin;

- 2014 yılı için (3.348 x %15=) 502,20 TL

- 2015 yılı için (3.794 x %15=) 569,10 TL

olmak üzere, toplam 1.701,30 TL'yi 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar idareye başvurarak ödemeyi kabul etmesi hâlinde, bu yıllara ilişkin kira ödemeleriyle ilgili olmak üzere gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

4- Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerine İlişkin Hakedişler

a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bentleri uyarınca, yıllara sari inşaat ve onarım işleri ile uğraşanlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden %1 oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanmaları mümkün bulunmaktadır (**Ek:11**).

b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %3 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 6736 sayılı Kanunun vergi artırımı hükümlerinden yararlanılabilecektir **(Ek:11)**.

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

| Yıl | Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar İçin Belirlenen Asgari Tutar (TL) (1) | Vergi Oranı (%) (2) | Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3) |
|------|--|---------------------------|---------------------------------------|
| 2011 | 14.000 | 3 | 420,00 |
| 2012 | 14.820 | 3 | 444,60 |
| 2013 | 15.740 | 3 | 472,20 |
| 2014 | 16.740 | 3 | 502,20 |
| 2015 | 18.970 | 3 | 569,10 |

Örnek 18- Kurumlar vergisi mükellefi (B) A.Ş., 2012 yılında ihale etmiş olduğu yıllara sari inşaat ve onarma işleri nedeniyle yapmış olduğu hakediş ödemeleri üzerinden tevkif etmiş olduğu vergilere ilişkin olarak artırımda bulunmak istemektedir.

Söz konusu yılda muhtelif dönemlerde vermiş olduğu 5 adet muhtasar beyannamesinde toplam 900.000 TL hakediş ödemesi (brüt) beyan etmiş bulunmaktadır.

Bu durumda, anılan mükellefin 2012 yılı içinde yapmış olduğu hakediş ödemelerine ilişkin vergi artırımı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Mükellefin 2012 yılı için $(900.000 \times \%1=)$ 9.000 TL tevkifat tutarını Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar idareye başvurarak Kanunda öngörülen şekilde ödemeyi kabul etmesi hâlinde, bu yıla ilişkin söz konusu yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ilişkin hakediş ödemeleri yönünden gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

5- Çiftçilerden Satın Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetler İçin Yapılan Ödemeler

a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca, çiftçilerden satın aldıkları zirai mahsuller ve hizmetler için yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlı verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bentlerinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanmaları mümkün bulunmaktadır **(Ek:12)**.

Buna göre vergi artırımına ilişkin oranlar aşağıda gösterilmiştir.

| Yıl | GVK Madde 94/11-a-i bendine göre yapılan ödemeler için | GVK Madde 94/11-a-ii bendine göre yapılan ödemeler için | GVK Madde 94/11-b-i bendine göre yapılan ödemeler için | GVK Madde 94/11-b-ii bendine göre yapılan ödemeler için | GVK Madde 94/11-c-i bendine göre yapılan ödemeler için | GVK Madde 94/11-c-ii bendine göre yapılan ödemeler için |
|------|--|---|--|---|--|---|
| 2011 | %0,25 | %0,50 | %0,50 | %1 | %0,50 | %1 |
| 2012 | %0,25 | %0,50 | %0,50 | %1 | %0,50 | %1 |
| 2013 | %0,25 | %0,50 | %0,50 | %1 | %0,50 | %1 |
| 2014 | %0,25 | %0,50 | %0,50 | %1 | %0,50 | %1 |
| 2015 | %0,25 | %0,50 | %0,50 | %1 | %0,50 | %1 |

b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi

matrahı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 6736 sayılı Kanunun vergi artırımını hükümlerinden yararlanılabilecektir **(Ek: 12)**.

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

| Yıl | Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar İçin Belirlenen Asgari Tutar (TL) (1) | Vergi Oranı (%) (2) | Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3) |
|------|--|---------------------------|---------------------------------------|
| 2011 | 14.000 | 2 | 280,00 |
| 2012 | 14.820 | 2 | 296,40 |
| 2013 | 15.740 | 2 | 314,80 |
| 2014 | 16.740 | 2 | 334,80 |
| 2015 | 18.970 | 2 | 379,40 |

6- Esnaf Muaflığı Kapsamında Bulunanlara Yapılan Ödemeler

a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca, esnaf muaflığı kapsamında bulunanlara yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlı verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanması mümkün bulunmaktadır **(Ek: 13)**.

Buna göre vergi artırımına ilişkin oranlar aşağıda gösterilmiştir.

| Yıl | GVK 94/13-a ve b bentlerine göre yapılan ödemeler için | GVK 94/13-c bendine göre yapılan ödemeler için | GVK 94/13-d bendine göre yapılan ödemeler için |
|------|---|---|---|
| 2011 | % 0,50 | % 1,25 | % 2,50 |
| 2012 | % 0,50 | % 1,25 | % 2,50 |
| 2013 | % 0,50 | % 1,25 | % 2,50 |
| 2014 | % 0,50 | % 1,25 | % 2,50 |
| 2015 | % 0,50 | % 1,25 | % 2,50 |

b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %5 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 6736 sayılı Kanunun vergi artırımını hükümlerinden yararlanılabilecektir **(Ek: 13)**.

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

| Yıl | Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar İçin Belirlenen Asgari Tutar (TL) (1) | Vergi Oranı (%) (2) | Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3) |
|------|--|---------------------------|---------------------------------------|
| 2011 | 14.000 | 5 | 700,00 |
| 2012 | 14.820 | 5 | 741,00 |
| 2013 | 15.740 | 5 | 787,00 |
| 2014 | 16.740 | 5 | 837,00 |
| 2015 | 18.970 | 5 | 948,50 |

Örnek 19- (F) Limited Şirketi, 2011-2015 yılı vergilendirme dönemlerinde esnaf muaflığından yararlananlara yapmış olduğu ödemeler üzerinden tevkif etmiş olduğu vergilere ilişkin olarak artırımda bulunmak istemektedir.

Mükellef, 2011, 2012, 2013 ve 2014 yılı vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde esnaf muaflığından yararlananlara yapmış olduğu ödemeler üzerinden kesilen vergilere ilişkin muhtasar beyannameyi vermemiştir.

2015 yılında esnaf muaflığından yararlananlardan;

-Hurda mal alımları için yapmış olduğu ödemelerin gayri safi tutarı 25.000 TL,
-Hizmet alımları için yapmış olduğu ödemelerin gayri safi tutarı ise 20.000 TL'dir.
Mükellef, 2015 yılı için yapmış olduğu tevkifatlar dolayısıyla muhtasar beyannamesini vermiş bulunmaktadır.
Bu durumda, anılan mükellefin 2011, 2012, 2013 ve 2014 yıllarında esnaf muaflığı kapsamında bulunanlara yapmış olduğu ödemelerine ilişkin vergi artırımını aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

| | |
|------------------------------------|--------|
| 2011 Yılı için (14.000 x %5=)..... | 700 TL |
| 2012 Yılı için (14.820 x %5=)..... | 741 TL |
| 2013 Yılı için (15.740 x %5=)..... | 787 TL |
| 2014 Yılı için (16.740 x %5=)..... | 837 TL |
| 2015 Yılı için; | |

625 TL

-Hurda mal alımları nedeniyle
(25.000 x %0,50=) 125 TL

-Hizmet alımları nedeniyle
(20.000 x %2,50=) 500 TL

Genel Toplam: 3.690 TL

Mükellefin, 2011-2015 yıllarına ilişkin olarak gelir (stopaj) vergisi artırım tutarı olan toplam 3.690 TL'yi, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar idareye başvurarak Kanunda öngörülen şekilde ödemeyi kabul etmesi hâlinde, bu yıllara ilişkin gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

7- Gelir (Stopaj) ve Kurumlar (Stopaj) Vergisi Artırımı ile İlgili Ortak Hükümler

a) Başvuru Süresi ve Şekli

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyen mükelleflerin (sorumluların), bu Tebliğin (V/B) bölümünde belirtilen süre ve şekilde ilgili vergi dairelerine başvurmaları gerekmektedir.

b) Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Durumu

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyen mükelleflerin (sorumluların) artırımında bulunacakları yıl içinde işe başlamış ya da işi bırakmış olmaları hâlinde, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri esas alınarak yukarıdaki bölümlerde yapılan açıklamalar çerçevesinde ilgili yıl için artıracakları vergi tutarları hesaplanacaktır. Bu hesaplamada, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemlerine ait gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinin bir yıla iblağ edilmesi söz konusu değildir.

Mükelleflerin (sorumluların) ilgili yılların herhangi bir vergilendirme dönemi için vergi artırımında bulunmaları mümkün olmayıp, yılın tamamı için vergi artırımını yapmaları zorunludur. Ancak, mükelleflerin (sorumluların) yıl bazında seçimlik hakları mevcuttur.

c) Artırım Sonucu Ödenen Vergilerin Gelir veya Kurumlar Vergisinden İndirilmemesi

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunan mükelleflerin artırıma esas ücret tutarları ve artırılan matrahlar ile bu ücret ve matrahlar üzerinden ödenen gelir vergisi tutarları, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

ç) Farklı Vergi Dairelerine Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımına ilişkin olarak farklı vergi dairelerine beyanda bulunmuş olan mükelleflerin (sorumluların) bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde ilgili vergi dairelerine başvurmaları gerekmektedir.

d) Tevkifata Tabi Ödemelerin Yıla İbلاغ Edilmesi

İlgili yıl içinde ücret dışındaki ödemeler nedeniyle verilen muhtasar beyannamelerde beyan edilen tutarlar beyanname verilen dönemlerle sınırlı olup, bir yıla iblağ edilmesi söz konusu değildir.

e) Vergi İncelemesi ve Tarhiyat Yapılmaması

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi herhangi bir ödeme türü için artırımında bulunulması durumunda, vergi artırımında bulunulan ödeme türüne ilişkin olarak artırımında bulunulan yıl için gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi yönünden vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olunmayacaktır.

Diğer taraftan, işverenlerce ücretlerde asgari geçim indiriminin uygulanmadığı gerekçesiyle ücretlilerin başvuru yapması hâlinde, bu taleplerin 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalar çerçevesinde sonuçlandırılabilmesi için ilgili talepleri ile sınırlı kalmak üzere gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir.

f) Gelir veya Kurumlar Vergisinde Matrah Artırımı

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi yönünden artırımda bulunulması durumunda, ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartı aranmayacaktır.

D- KATMA DEĞER VERGİSİNDE ARTIRIM

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak maddede belirtildiği şekilde belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırımı olarak, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar beyan eden mükellefler nezdinde, söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi (KDV) incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı hükmüne bağlanmıştır.

Buna göre, KDV mükelleflerinin, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yılları için maddede belirtilen şekilde vergi artırımında bulunmayı kabul etmeleri hâlinde, artırımında bulundukları dönemler için haklarında, 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (e) bendinde hükme bağlanan durumlar hariç, KDV yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

KDV artırımı uygulaması aşağıda belirlenen usul ve esaslar doğrultusunda yürütülecektir.

1- Artırıma İlişkin Yılda Verilmesi Gereken 1 No.lu KDV Beyannamelerinin Tamamını Vermiş Olan Mükellefler

a) Artırıma Esas Tutar ve Uygulanacak Artırım Oranları

aa) KDV mükellefleri, ilgili yıllar içindeki her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri 1 No.lu KDV beyannamelerinin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların yıllık toplamı üzerinden;

2011 yılı için % 3,5,
2012 yılı için % 3,
2013 yılı için % 2,5,
2014 yılı için % 2,
2015 yılı için % 1,5

oranından az olmamak üzere hesaplanacak KDV’yi, Kanunda öngörüldüğü şekilde ödemeyi kabul etmeleri hâlinde vergi artırımı hükümlerinden faydalanabileceklerdir.

ab) İhtirazi kayıtla verilen beyannamelerde yer alan hesaplanan KDV tutarları, yukarıda belirtilen yıllık hesaplanan KDV toplamına dahil edilecektir.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dahil olmak üzere, ikmalen, re’sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıpıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Öte yandan, 3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri uyarınca tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimleri bulunan mükelleflerde, tecil edilen vergiler, ilgili dönem beyannamesinde yer alan “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırındaki tutardan düşülecek ve yıllık toplama dahil edilmeyecektir.

Bu şekilde hesaplama yapılabilmesi için, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında teslim edilen malların süresi içinde ihracının gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir. Aynı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında teslimleri bulunanlarda ise bu şart aranmayacaktır.

“Tecil edilen vergiler” ifadesinden kasıt, 1 No.lu KDV Beyannamesinin “İhraç Kayıtlı Teslimler” bölümünde yer alan “Tecil Edilebilir KDV” satırındaki tutardır.

Örnek 20- 14/5/2011 tarihinde mükellefiyetini tesis ettirerek faaliyetine başlayan (A) Ltd. Şti., 2011 ve 2012 takvim yıllarına ilişkin olarak KDV artırımı imkanından yararlanmak için yasal süresi içinde vergi dairesine başvurmuştur. (A) Ltd. Şti., söz konusu dönemlere ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermiştir. Mükellefin bazı dönemlerinde (Şubat, Nisan, Mayıs, Ekim, Aralık/2012) 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı teslimleri de bulunmakta olup, söz konusu malların ihracatı süresi içinde gerçekleşmiştir.

(A)’nın, 2011 ve 2012 yılı “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyanları her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

| YIL | 2011 | | | 2012 | | |
|---------|----------------------------|----------------------------------|--------------------|----------------------------|----------------------------------|--------------------|
| Dönem | Hesaplanan KDV (TL) (a) | Tecil Edilebilir KDV (TL) (b) | Fark (TL) (a-b) | Hesaplanan KDV (TL) (a) | Tecil Edilebilir KDV (TL) (b) | Fark (TL) (a-b) |
| OCAK | - | - | - | 14.000 | - | 14.000 |
| ŞUBAT | - | - | - | 12.500 | 2.500 | 10.000 |
| MART | - | - | - | 16.000 | - | 16.000 |
| NİSAN | - | - | - | 10.500 | 3.000 | 7.500 |
| MAYIS | 8.000 | - | 8.000 | 10.750 | 2.500 | 8.250 |
| HAZİRAN | 7.500 | - | 7.500 | 8.500 | - | 8.500 |
| TEMMUZ | 4.000 | - | 4.000 | 10.000 | - | 10.000 |

| | | | | | | |
|---------|--------|---|--------|---------|--------|---------|
| AĞUSTOS | 5.000 | - | 5.000 | 21.000 | - | 21.000 |
| EYLÜL | 2.600 | - | 2.600 | 22.000 | - | 22.000 |
| EKİM | 10.000 | - | 10.000 | 30.000 | 6.000 | 24.000 |
| KASIM | 6.750 | - | 6.750 | 23.500 | - | 23.500 |
| ARALIK | 11.000 | - | 11.000 | 21.000 | 2.750 | 18.250 |
| TOPLAM | 54.850 | - | 54.850 | 199.750 | 16.750 | 183.000 |

Bu verilere göre, mükellefin toplam KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (18 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

| | | | |
|------------------------------|-------------------------------------|---|-------------|
| 2011 Yılı KDV Artırım Tutarı | 54.850 x %3,5 | = | 1.919,75 TL |
| 2012 Yılı KDV Artırım Tutarı | 183.000 x %3 | = | 5.490 TL |
| Taksit Tutarı | [(1.919,75 + 5.490,00) x 1,15] / 18 | = | 473,40 TL |

b) Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamında İşlemi Bulunanlarda Bu İşlemlerine İlişkin Olarak, Yıllık Hesaplanan Katma Değer Vergisi Tutarının Hesabında Dikkate Alınacak Tutar

3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanarak Maliye Bakanlığınca bazı işlemler “kısmi vergi tevkifatı” kapsamına alınmıştır. Bu uygulamada, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin, Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmı sorumlu sıfatıyla alıcı tarafından, kalan kısmı ise satıcı tarafından beyan edilmektedir.

Bu tür işlemleri bulunan satıcıların yapacakları KDV artırımları ile ilgili “Yıllık Hesaplanan KDV” tutarının belirlenmesinde, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV dikkate alınmadan, kendileri tarafından beyan edilen kısım hesaplama dahil edilecektir.

c) Sorumlu Sıfatıyla Beyan Edilen Katma Değer Vergisi

2 No.lu KDV beyannameleri için 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

Bu çerçevede, 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilen vergiler, yukarıda belirtildiği üzere satıcılar ve alıcılar tarafından yıllık toplama dahil edilmeyecektir.

ç) Artırımın Takvim Yılı Bazında Yapılacağı

Mükelleflerin, artırıma esas alınan ilgili yılların vergilendirme dönemlerinin tamamı için artırımda bulunmaları gerekmektedir.

Ancak, mükelleflerin yıl bazında seçimlik hakları mevcuttur.

d) Beyannamelerin Tamamı Verilmekle Birlikte, Vergiye Tabi İşlemlerin Bulunmaması Hâlinde Artırım Tutarı

Mükelleflerce verilen KDV beyannamelerinde, vergiye tabi işlem bulunmaması nedeniyle hiç “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyan edilmemesi durumunda, bu Tebliğin (V/D-3-a) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde işlem yapılacaktır.

e) Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerin Durumu

213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesine göre Maliye Bakanlığınca gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bu Tebliğin (V/D-1) bölümü kapsamındaki hesaplamayı ilgili takvim yılı bazında yapacaklardır.

f) Kullanılacak Bildirim

Vergi artırımında bulunulan yılda vermeleri gereken 1 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermiş olan mükellefler (bu Tebliğin (V/D-3) bölümü kapsamında olanlar hariç), KDV artırım taleplerinde bu Tebliğin ekinde (Ek:14) yer alan bildirimi kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

2- Artırıma İlişkin Yılda Verilmesi Gereken 1 No.lu KDV Beyannamelerinin Bir Kısımını veya Tamamını Vermemiş Olan Mükellefler

a) En Az Üç Döneme Ait KDV Beyannamesi Vermiş Olanlar

Verilmiş olan 1 No.lu KDV beyannamelerinin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarlar toplanacak ve beyanname verilen dönem sayısına bölünerek ortalama tutar bulunacaktır.

Bulunan bu ortalama tutar, 12 ile çarpılmak suretiyle 1 yıla iblağ edilerek vergi artırımına esas olacak “Yıllık Hesaplanan KDV” tutarına ulaşılacaktır.

Bulunan bu vergi tutarı üzerinden bu Tebliğin (V/D-1-aa) bölümünde belirtilen oranlarda KDV ödenmesinin kabul edilmesi hâlinde, mükellefler KDV artırım hükümlerinden faydalanabileceklerdir.

Bu kapsamdaki mükelleflerin, KDV artırım imkânından yararlanmaları için ilgili yıla ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Örnek 21- Mükellef 2012 yılı içinde sadece 5 vergilendirme dönemine ilişkin olarak KDV beyannamesi vermiştir. Mükellefin vermiş olduğu KDV beyannamelerindeki “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” tutarları toplamı 45.000 TL’dir.

Buna göre, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (9 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

| | | | |
|--|--------------------|---|------------|
| Her Bir Dönem İçin Dikkate Alınacak Hesaplanan KDV | 45.000 / 5 | = | 9.000 TL |
| 2012 Yılı KDV Artırımına Esas Tutar | 9.000 x 12 | = | 108.000 TL |
| 2012 Yılı KDV Artırım Tutarı | 108.000 x %3 | = | 3.240 TL |
| Taksit Tutarı | (3.240 x 1,083)/ 9 | = | 389,88 TL |

Artırımda bulundukları takvim yılı içinde 1 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermemekle birlikte, en az üç döneme ait KDV beyannamesi vermiş olan mükellefler (bu Tebliğin (V/D-3) bölümü kapsamında olanlar hariç), KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (**Ek:15**) yer alan bildirimi kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

b) Hiç Beyanname Vermemiş veya En Fazla İki Dönemde Beyanname Vermiş Olanlar

Artırımın ilgili olduğu yıl içindeki dönemlere ait 1 No.lu KDV beyannamelerinin hiç verilmemiş ya da söz konusu takvim yılının sadece bir veya iki vergilendirme dönemi için beyanname verilmiş olması hâlinde, KDV artırım hükümlerinden yararlanabilmek için, mükelleflerin ilgili yıla ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları zorunludur.

Bu durumda olan adi ortaklık, kolektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları gerekmektedir.

Mükellefler, artırdıkları gelir veya kurumlar vergisi matrah tutarı üzerinden % 18 oranında hesaplanacak KDV’yi ödemeyi kabul etmeleri hâlinde, KDV artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Örnek 22- Mükellef (U) A.Ş., 2012 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Ancak söz konusu yıla ilişkin olarak sadece iki vergilendirme dönemi için KDV beyannamesi vermiştir.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 80.000 TL kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (12 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

| | | | |
|------------------------------|-----------------------|---|-----------|
| 2012 Yılı KDV Artırım Tutarı | 80.000 x % 18 | = | 14.400 TL |
| Taksit Tutarı | (14.400 x 1,105) / 12 | = | 1.326 TL |

Öte yandan, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf bulunan kooperatifler, KDV artırımında bulunmak istemeleri hâlinde, kurumlar vergisi matrah artırımına ilişkin asgari tutar dikkate alınmak suretiyle, KDV artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Bu durumda, söz konusu kooperatiflerin ayrıca kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmuş olmaları şartı aranmayacaktır. Ancak, kurumlar vergisi yönünden de ilgili yıl için matrah artırımında bulunulmuş olması hâlinde, KDV artırım tutarı, matrah artırım tutarı esas alınarak belirlenecektir.

Artırımda bulundukları takvim yılı içindeki dönemlere ilişkin 1 No.lu KDV beyannamelerinin hiçbirini vermemiş veya en fazla iki dönemde beyanname vermiş olan mükellefler KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (**Ek:16**) yer alan bildirimi kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

3- 1 No.lu KDV Beyannamelerinde, Hesaplanan KDV Bulunmayan veya Hesaplanan KDV Beyanları Sadece Tecil-Terkin Uygulaması Kapsamındaki Teslimlere İlişkin Olanlar

a) İlgili takvim yılı içindeki işlemlerinin tamamı;

- İstisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşan veya diğer nedenlerle hesaplanan KDV beyanı bulunmayan mükellefler ile

- Tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşan mükellefler

ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olmaları şartıyla KDV artırımından faydalanabileceklerdir.

Buna göre, ilgili yıl içinde en az üç dönemde 1 No.lu KDV beyannamesi veren ve hiçbir dönemde hesaplanan vergisi çıkmayan veya sadece tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi beyanı bulunan mükelleflerin artırım taleplerinde, bu Tebliğin bu bölümüne göre işlem yapılacaktır.

Bu mükelleflerin, KDV artırım talepleri nedeniyle ödeyecekleri vergi, gelir veya kurumlar vergisi bakımından artırılan matrahlara %18 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

Örnek 23- (Y) A.Ş., 2013 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Ancak söz konusu yıldaki işlemleri KDV'den müstesna olan ve tecil-terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden oluşmaktadır. 2013 yılı KDV beyannamelerinin üçünde "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" beyanı bulunmakta, ancak bu beyanlar tecil-terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanmaktadır.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 90.000 TL kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Mükellefin 2013 yılı beyan durumu her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

| DÖNEM | HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI |
|---------|----------------------------------|
| OCAK | HKDV yok |
| ŞUBAT | HKDV yok |
| MART | HKDV yok |
| NİSAN | 10.000 TL (Tecil Edilebilir KDV) |
| MAYIS | 8.000 TL (Tecil Edilebilir KDV) |
| HAZİRAN | HKDV yok |
| TEMMUZ | HKDV yok |
| AĞUSTOS | HKDV yok |
| EYLÜL | 16.000 TL (Tecil Edilebilir KDV) |
| EKİM | HKDV yok |
| KASIM | HKDV yok |
| ARALIK | HKDV yok |
| TOPLAM | 34.000 TL |

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

| | | | |
|-----------------------------|----------------------|---|--------------|
| 2013Yılı KDV Artırım Tutarı | 90.000 x %18 | = | 16.200,00 TL |
| Taksit Tutarı | (16.200 x 1,045) / 6 | = | 2.821,50 TL |

b) 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b-3) bendinde, "...Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde bu alt bentte belirtilen durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları hâlinde bu fıkra hükmünden yararlanamaz." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, mükelleflerin KDV artırımından yararlanmak istedikleri yıl içindeki bazı dönemlere ait beyannamelerinde, tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimler dışındaki işlemleri dolayısıyla "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" yer alması durumunda, vergi artırımını nedeniyle ödemeleri gereken verginin tespiti için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulundukları tutarın %18'i ile karşılaştırma yapılması gerekmektedir. Artırım talebi nedeniyle ödenmesi gereken vergi, önce mükellefin beyanname verme durumuna göre bu Tebliğin (V/D-1) veya (V/D-2) bölümlerine, daha sonra bu bölüme göre hesaplanacaktır. Bu tutarlardan büyük olanı, artırım nedeniyle ödenmesi gereken vergi olarak kabul edilecektir.

Bu çerçevede, yıl içindeki beyannamelerinin tamamını vermekle birlikte, beyannamelerin sadece bir veya birkaçında hesaplanan vergisi bulunup diğer dönemlerde bulunmayan mükelleflerin artırım talebinde bulunmaları hâlinde, hesaplanan vergi bulunan beyannamelerindeki hesaplanan vergiler toplanacak ve bu toplama, ilgili yıl için öngörülen artırım oranı uygulanarak artırım tutarı hesaplanacaktır. Ancak bu tutar, mükellefin gelir/kurumlar vergisi matrah artırımına %18 oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutardan küçük olursa büyük olan tutar dikkate alınacaktır.

Bu kapsama giren mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmaları zorunludur.

Örnek 24- Gelir vergisi mükellefi (A), 2015 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Söz konusu yılda, KDV’den istisna işlemlerin yanı sıra bazı dönemlerde (Şubat, Nisan, Mayıs ve Eylül/2015 dönemlerinde) vergiye tabi (KDV beyanını gerektiren) işlemler de bulunmaktadır.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 30.000 TL gelir vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Mükellefin 2015 yılı beyan durumu her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

| DÖNEM | HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI |
|---------|------------------------------|
| OCAK | HKDV yok |
| ŞUBAT | 31.500 TL |
| MART | HKDV yok |
| NİSAN | 30.000 TL |
| MAYIS | 49.000 TL |
| HAZİRAN | HKDV yok |
| TEMMUZ | HKDV yok |
| AĞUSTOS | HKDV yok |
| EYLÜL | 38.000 TL |
| EKİM | HKDV yok |
| KASIM | HKDV yok |
| ARALIK | HKDV yok |
| TOPLAM | 148.500 TL |

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (18 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2015 Yılı KDV Artırım Tutarı:

| | |
|---|---|
| 1) $148.500 \times \%1,5 = 2.227,50$ TL | KDV artırım tutarı bu tutarlardan büyük olan <u>5.400 TL</u> olacaktır. |
| 2) $30.000 \times \%18 = 5.400$ TL | |

Taksit Tutarı ise $[(5.400 \times 1,15) / 18] = 345$ TL olacaktır.

Örnek 25- 2014 takvim yılına ilişkin olarak sadece 3 dönemde vergili işlemleri bulunan ve yılın 9 döneminde beyanname verip, 3 döneminde vermemiş olan gelir vergisi mükellefi (B)’nin KDV beyan durumu aşağıdaki gibidir.

Mükellef 2014 yılı ile ilgili olarak 30.000 TL gelir vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

| DÖNEM | HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI |
|---------|------------------------------|
| OCAK | HKDV yok |
| ŞUBAT | Beyanname yok |
| MART | HKDV yok |
| NİSAN | 30.000 TL |
| MAYIS | 48.000 TL |
| HAZİRAN | Beyanname yok |
| TEMMUZ | HKDV yok |
| AĞUSTOS | HKDV yok |
| EYLÜL | 36.000 TL |
| EKİM | HKDV yok |
| KASIM | Beyanname yok |
| ARALIK | HKDV yok |
| TOPLAM | 114.000 TL |

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (18 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2014 Yılı KDV Artırım Tutarı:

| | |
|-------------------------------|---|
| 1) 114.000 / 9 = 12.666,66 TL | KDV artırım tutarı bu tutarlardan büyük olan <u>5.400 TL</u> olacaktır. |
| 12.666,66 x 12 = 152.000 TL | |
| 152.000 x %2 = 3.040 TL | |
| 2) 30.000 x %18 = 5.400 TL | |

Taksit Tutarı ise [(5.400 x 1,15) / 18] = 345 TL olacaktır.

c) Tebliğin bu bölümü kapsamında olan mükellefler, KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (**Ek:17**) yer alan bildirimini kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

4- Vergilendirme Dönemleri Üç Aylık Olan KDV Mükelleflerinin Durumu

a) Bir, İki veya Üç Dönem İçin Beyanname Verilmiş Olması

Üç aylık beyan dönemine tabi mükelleflerin; 1, 2 veya 3 dönem için 1 No.lu KDV beyannamesi vermiş olmaları hâlinde, “Yıllık Hesaplanan KDV” toplamı, bu Tebliğin (V/D-2-a) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacaktır.

Buna göre;

-1 dönem beyanname verilmişse, bu beyannamenin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırındaki tutarın 4 katı alınarak,

-2 dönem için beyanname verilmişse, verilen beyannamelerdeki “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamının 2 katı alınmak suretiyle,

-3 dönem için beyanname verilmişse, 3 dönem için verilen bu beyannamelerin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamına, bu tutarın 1/3’ü ilave edilerek

yıllık hesaplanan KDV tutarı bulunacaktır. Diğer taraftan 4 dönem için beyanname verilmişse, 4 dönem için verilen bu beyannamelerin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamının dikkate alınacağı tabiidir.

Bulunan tutar üzerinden, bu Tebliğin (V/D-1-aa) bölümünde belirtilen oranda KDV hesaplanarak ödenmesi gerekmektedir.

b) Üç Aylık Vergilendirme Dönemlerinin Hiçbirinde Beyanname Verilmemiş Olması

Bu mükelleflerin KDV artırımından yararlanabilmeleri için, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artırmaları şarttır.

Bunların KDV artırımını dolayısıyla ödemesi gereken vergi, artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahına %18 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

c) Kullanılacak Bildirim

KDV vergilendirme dönemleri üç aylık dönemler olan mükellefler, KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde yer alan KDV artırımında kullanılabilecek bildirimlerden durumlarına uygun olanını kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

5- Yıl İçinde İşe Başlayan veya Bırakan KDV Mükellefleri

Vergi artırımında bulunacak mükelleflerin, vergi artırımında bulundukları yıllarda (işe başlama veya işi bırakma gibi nedenlerle) kıst dönemde faaliyette bulunmuş olmaları hâlinde, bu Tebliğin (V/D-1, 2, 3 ve 4) bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, kıst dönem itibarıyla hesaplama ve artırım yapılacaktır.

Bu kapsamda, kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyeye girmeleri hâlinde kıst dönem hesaplaması yapılmayacaktır. Ancak, tasfiyeleri sonuçlanarak ticaret sicilinden silinen kurumlar vergisi mükelleflerinin nihai tasfiye dönemi ile kurumların devir veya tam bölünme hallerinde ilgili yıl için kıst dönem hesaplaması yapılacaktır.

KDV artırımında kullanılacak bildirimler bu Tebliğin ilgili bölümlerine göre belirlenecektir. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

6- Artırımda Bulunanlar Nezdinde İnceleme ve Tarhiyat Yapılması

6736 sayılı Kanuna göre vergi artırımından yararlanmak isteyen mükellefler nezdinde, artırımda bulundukları yıl veya yılların kapsadığı dönemler itibarıyla KDV yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

Ancak;

-Artırımda bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırımda bulunulan dönemler için “Sonraki Dönemlere Devreden KDV” yönünden vergi incelemesi yapılabilecektir. Bu incelemelerde artırımda bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemeyecek, elde edilen bulgular artırımda bulunulmayan dönemlerdeki tarhiyatlar için kullanılabilecektir.

-Artırımında bulunulan dönemler için iade hakkı doğuran işlemlerden ya da ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iade ve terkin taleplerine ilişkin olarak vergi incelemesi yapılabilecektir. İnceleme sonunda artırımında bulunulan dönemler için terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere tarhiyat yapılabilecektir.

Buna göre, KDV artırımında bulunulan yıllarla ilgili olarak mükellefler hakkında sonraki dönemlere devreden indirilebilir KDV ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere, 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasında düzenlenen 1 aylık inceleme süresi şartı aranmaksızın, inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir.

7- Ödenen KDV'nin Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrahından İndirilememesi, İade Konusu Yapılamaması

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (f) bendine göre, vergi artırımı sonucu ödenen KDV, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınamaz.

Ayrıca bu tutarlar, KDV beyannamelerine indirim olarak ithal edilemeyeceği gibi, 1 No.lu KDV beyannamelerine göre ortaya çıkan "Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi" tutarlarından da indirilemez. Ödenen bu tutarların herhangi bir şekilde iade edilmesi de mümkün değildir.

8- KDV Artırımı Başvurusunda Bulunabilecekler

KDV artırımı başvuruları, mükelleflerin kendileri veya mükellefi temsile yetkili olanlar tarafından yapılacaktır.

Diğer taraftan, devir, tam bölünme ve tasfiye işlemleri ile ölüm veya gaiplik hallerinde, bu Tebliğin (V/C) bölümünde yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.

E- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN ORTAK HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan matrah ve vergi artırımına ilişkin ortak hükümlerin uygulanması hususunda açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

1- Matrah ve Vergi Artırımı ile Matrah Beyanı Dolayısıyla Hesaplanan Vergilerin Ödenmesi

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmünden yararlanılarak artırımında veya beyanda bulunanlar, anılan hükümlere göre hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar ve katma değer vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi tutarlarını **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar tamamen ödeyebilecekleri gibi talep etmeleri hâlinde bu Tebliğin (II/C) ve (II/D-10 ve 11) bölümlerinde belirtilen açıklamalar çerçevesinde taksitler hâlinde de ödeyebilirler. Bu takdirde mükellefçe tercih edilen taksit seçeneğine göre ilgili katsayı uygulanacaktır.

Bu vergilerin, ödeme süresi içinde ödenmemesi hâlinde; peşin ödenmek istenmişse birinci taksitin vade tarihinden, taksitler hâlinde ödenmek istenmişse taksitlerin vade tarihlerinden, ödeme tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsili gerekmektedir. Gecikme zammı, ödenmemiş tutar içerisinde yer alan vergi aslı üzerinden hesaplanacaktır.

6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacaklara ilişkin taksitlerin süresinde ödenmemesi hâlinde Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrası hükmünün tatbik edilmesi gerekmele birlikte, matrah ve vergi artırımına ilişkin ortak hükümlerin düzenlendiği Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan düzenleme uyarınca matrah ve vergi artırımında bulunanların taksitlerini süresinde ödememesi, artırım hükümlerinin ihlali anlamına gelmeyecektir.

2- Takdir Komisyonlarına Sevk Edilmiş veya Haklarında Vergi İncelemesine Başlanılmış Mükelleflerin Durumu

6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca, matrah ve vergi artırımı kapsamına giren dönemler için başlatılmış ve henüz sonuçlandırılmamış incelemelerin veya takdir işlemlerinin bulunması, artırımı engel değildir.

Öte yandan, matrah ve vergi artırımında bulunulması, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmeyecektir. Bu mükellefler hakkında vergi incelemesi ile takdir işlemlerine göre tarhiyat yapılabilmesi için aşağıda belirtilen hususlara uyulması gerekmektedir.

a) 6736 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında, artırımında bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren 1 ay içerisinde sonuçlandırılması şarttır. Bu süre içerisinde sonuçlandırılmayan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine devam edilmeyecek, bulunduğu safhada bırakılacaktır. Mükellefler sadece artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergileri ödeyeceklerdir.

Bir başka anlatımla, Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin **30 Eylül 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar tamamlanamaması hâlinde mükelleflerin, başvuru süresinin (**31 Ekim 2016**) sonuna kadar matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları şartıyla, **30 Eylül 2016** tarihinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlar ve kararlar üzerine tarhiyat yapılmayacağından, vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilmeyecektir.

b) Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış söz konusu vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin (a) bölümünde belirtilen sürede sonuçlandırılması ve tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi hâlinde;

ba) Mükellef, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah artırımında bulunmuş ise inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah farkı ile mükelleflerin Kanunun 5 inci

maddesi hükümlerine göre artırdıkları matrahlar birlikte değerlendirilir. Bu değerlendirme sonucu mükellefin ilgili yıllarda artırılan matrah tutarlarının, vergi incelemeleri veya takdir komisyonu kararlarına göre o yıl için belirlenen matrah farkından fazla veya bu tutar kadar olması durumunda mükellef hakkında ayrıca vergi incelemeleri ve takdir komisyonu kararlarına göre vergi tarhiyatı yapılmaz ve ceza uygulanmaz.

bb) Vergi incelemeleri ve takdir sonucu belirlenen tarhiyata konu matrah farkının, mükellefin ilgili yıl için artırdığı matrah tutarından fazla olması hâlinde, aradaki fark tutar kadar matrah farkı üzerinden mükellef hakkında gerekli vergi tarhiyatı yapılacak ve ceza uygulanacaktır. Ancak mükellef, bu fark tutar üzerinden tarh edilen vergiler ile uygulanan gecikme faizi ve cezalar için Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden yararlanarak ödemede bulunabilecektir.

bc) KDV uygulaması bakımından vergi inceleme raporuna veya takdir komisyonu kararına göre tarh edilmesi gereken vergiden, artırım nedeniyle ödenecek tutarlar düşülerek işlem yapılacaktır. Buna göre;

-İnceleme, KDV yönünden artırım talebinde bulunulan yılın bütün dönemlerini kapsıyorsa, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden, 6736 sayılı Kanunun KDV artırımına ilişkin hükümleri gereğince yılın tamamı için hesaplanan vergi tutarı (bu Kanuna göre tahakkuk eden vergi) düşülecektir.

-İnceleme, KDV yönünden artırımda bulunulan yılın bazı dönemlerini kapsıyorsa, artırım nedeniyle hesaplanan yıllık tutar 12'ye bölünerek aylık ortalama bulunacak, bu ortalamanın raporun kapsadığı dönem sayısı ile çarpılması sonunda bulunan tutar, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden düşülecektir.

6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan takdir işlemleri bakımından da bu ayırım kapsamında işlem tesis edilecektir.

bç) Bir ay içinde sonuçlandırılan ve yukarıda (ba), (bb) ve (bc) bölümlerinde belirtilen esaslar çerçevesinde yapılan tarhiyatlar ile ilgili olarak mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmayacaktır.

bd) 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasının uygulanmasında, inceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, vergi inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.

c) Kanunun yayımlandığı tarihten önce haklarında vergi incelemesi ve takdir işlemlerine başlanılmış mükellefler, **30 Eylül 2016** tarihinden önce matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmakla birlikte artırım, vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten sonra yapılmış ise yukarıda (b) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde mahsup imkanından yararlanamayacaklar, ancak söz konusu inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarına istinaden yapılan tarhiyatlar için bu Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden faydalanabileceklerdir.

c) Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin iadesi konusundaki başvuruları, ilgili kanun hükümleri ve genel tebliğ esasları çerçevesinde sonuçlandırılacağından, matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında iade talebi ile sınırlı olmak üzere vergi incelemesi yapılabilecektir. Bu incelemelerin 1 aylık süre içinde sonuçlandırılması şartı aranmayacaktır. İnceleme sonucuna göre mükellefin iade talebi yerine getirilecek veya reddedilecektir. İade talebinin reddi hâlinde söz konusu vergiler teminat karşılığı veya teminat alınmadan daha önce iade edilmiş ise gerekli vergi tarhiyatı yapılacak ve ceza kesilecektir.

Teminat karşılığı veya teminat alınmaksızın (Örneğin, yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerde 10.000 TL'ye kadar olan tutarın iade edilmesi gibi) yapılan iadeler ile ilgili inceleme raporunda, tespit edilen matrah ve vergi farkı nedeniyle talep edilen iadeyi aşan bir vergi farkı bulunması hâlinde; iadesi talep edilen tutarı aşan kısım için tarhiyat yapılabilmesi, incelemenin 1 ay içinde sonuçlandırılmasına bağlıdır. Bu takdirde de mükellefin matrah ve vergi artırımının dikkate alınacağı tabiidir. Ancak, iade tutarı ile ilgili olarak incelemenin 1 ay içinde sonuçlandırılması şartı aranılmadığından, iade tutarı ile sınırlı olmak üzere inceleme devam edebilecek ve yukarıda açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır. Dolayısıyla, matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin iadesine yönelik incelemeler nedeniyle 1 aylık süre geçtikten sonra düzenlenecek raporlarda, iade tutarını aşan bir tarhiyat önerilmeyecektir.

Kanunun KDV artırımına ilişkin hükümleri gereğince, bu açıklamaların KDV uygulaması bakımından da geçerli olacağı tabiidir.

d) Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasında, katma değer vergisi artırımında bulunulan yıllarla ilgili olarak mükellefler hakkında sonraki dönemlere devreden indirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere 1 aylık inceleme şartı aranmaksızın bu Tebliğin (V/D-6) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir. Ayrıca, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği kapsamında haklarında özel esaslar uygulanan mükelleflerin genel esaslara geçme taleplerine yönelik inceleme yapılması mümkün olmakla birlikte, bu incelemeler sonucunda artırımda bulunulan yıllarla ilgili tarhiyat yapılamayacaktır.

e) Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanmak için mükelleflerce **31 Ekim 2016** tarihine kadar (bu tarih dahil) başvuruda bulunulabileceğinden, mükelleflerin bu tarihe kadar matrah ve vergi artırımında bulunması hâlinde, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden sonra başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerine devam edilmeyeceği tabiidir.

3- Matrah ve Vergi Beyanında Bulunan Mükelleflere Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Göre Usulsüzlük Cezası Uygulanmaması

6736 sayılı Kanuna göre matrah veya vergi artırımı yapılan dönemlere ait kanuni süresinde verilmeyen beyannameler için 213 sayılı Kanunun usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmayacaktır.

4- Matrah ve Vergi Artırımında Bulunulan Vergilendirme Dönemlerine İlişkin Kesinleşen Tarhiyatların Durumu

Matrah ve vergi artırımında bulunulan yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi vermeleri ve bu düzeltme işlemlerinin Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dahil olmak üzere ikmalen, re'sen ve idarece yapılp Kanunun yayımlandığı tarihten önce kesinleşen tarhiyatlar ve vergiler (katma değer vergisi tarhiyatında "hesaplanan katma değer vergisi"), matrah ve vergi artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacak, bir başka ifade ile matrah ve vergi artırımı, kesinleşen tarhiyatlar da dikkate alınarak yapılacaktır.

5- İstisna ve İndirimlerin Uygulanmaması

6736 sayılı Kanun kapsamında gelir veya kurumlar vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım hükümlerinden yararlanılması durumunda, hesaplanan gelir veya kurumlar vergisi için herhangi bir istisna ve indirim uygulanması söz konusu olmayacaktır.

6- Diğer Hususlar

a) Matrah ve vergi artırımı sonucunda, hesaplanarak veya artırılarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak kabul edilmeyecektir.

Söz konusu vergilerin herhangi bir vergiden indirim veya mahsup edilmesi mümkün olmadığı gibi iade edilmesi de söz konusu değildir.

b) Artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmayacak ve tahsil olunmayacaktır.

c) Matrah ve vergi artırımında bulunan ve bu konudaki şartları yerine getiren mükelleflerin defter ve belgeleri artırıma konu vergi türleri için kendileri adına tarhiyat yapılmak amacıyla incelenmeyecek olmasına rağmen, defter ve belgelere, diğer vergi türleri için inceleme yapılması, üçüncü kişilerle ilgili olarak karışık incelemeler yapılması, mahkemelerde belli konulara bakılması veya bilirkişilerce ihtiyaç duyulması gibi nedenlerle müracaat edilebilecektir. Bu nedenle, matrah ve vergi artırımından yararlanan mükelleflerin, defter ve belgelerini 213 sayılı Kanun hükümleri uyarınca saklayacakları ve ibraz edecekleri tabiidir.

ç) Defter ve belgeleri üzerinde daha önce vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler dilerse vergi incelemesi yapılan yıllar için de matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

d) Matrah ve vergi artırımı yapılmayan yıllar ve dönemler için vergi incelemesi yapılabilecektir.

e) 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımları, bu Tebliğe ekli bildirim formları ile yapılacaktır.

f) 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasındaki "defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler" hakkında, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce herhangi bir tespit yapılmış olması durumunda, bu kapsama giren mükelleflerin, Kanunun 5 inci maddesi hükmüne göre matrah ve vergi artırımından yararlanmaları mümkün değildir. Bu hükmün uygulanmasında, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporlar ile yapılan tespitler dikkate alınacaktır.

g) Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, matrah ve vergi artırımlarının, 6736 sayılı Kanun hükümlerine uygun yapılp yapılmadığı vergi dairelerince araştırılabilir. Kanun hükümlerine göre, doğru beyan edilmeyen veya vergi hataları nedeniyle eksik beyan edilen matrah ve vergi artırımları ile ilgili olarak eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda tahakkuk etmiş sayılacak ve Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilecektir.

ğ) 6736 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış incelemeler sonucu düzenlenen ve **30 Eylül 2016** tarihi mesai saati bitimine kadar vergi dairesinin kayıtlarına intikal ettirilen inceleme raporlarında; ilave tarhiyat olmaksızın sadece zarar azaltılması öngörülmesi hâlinde, kabul edilmeyen zarar tutarının öncelikle ilgili dönemde beyan edilen zarar tutarından indirilmesi, bu işlem sonucu kalan zarar tutarının %50'sinin 2016 ve müteakip yıl kazançlarından 193 veya 5520 sayılı Kanunun ilgili maddelerine göre mahsup konusu yapılması gerekir. Zararın diğer yarısının ise indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

Örnek 26- (B) A.Ş. hakkında 2011 yılına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış bir vergi incelemesi bulunmaktadır. Mükellef 26/9/2016 tarihinde 6736 sayılı Kanuna uygun olarak incelemenin yapıldığı yıla ait kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

29/9/2016 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilen vergi inceleme raporunda; mükellefin 2011 yılında beyan ettiği 240.000 TL zarar tutarının 160.000 TL'si kabul edilmemiştir. Bu durumda matrah artırımında bulunan mükellefin, anılan yıla ilişkin olarak beyan ettiği zarar tutarından raporda kabul edilmeyen zararın mahsup edilmesi ve kalan (240.000-160.000=) 80.000 TL'nin yarısı olan 40.000 TL'nin 2016 ve müteakip yıl kazançlarından 5520 sayılı

Kanunun ilgili hükmü çerçevesinde indirilmesi gerekir. Kalan 40.000 TL zarar tutarı ise hiçbir şekilde indirim konusu yapılmayacaktır.

h) 6736 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin ilgili vergi dairelerine vermiş oldukları bildirim veya yaptıkları beyanlarda yer alan bilgiler herhangi bir vergi türü incelemesi için veri olarak kullanılmayacaktır.

ı) Matrah ve vergi artırımı yapılacak yıllarda faaliyette bulunmuş ve gelir elde etmiş olmakla birlikte bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakan gelir vergisi mükellefleri T.C. kimlik numaralarını, yabancı gerçek kişiler ise varsa yabancı kimlik numaralarını kullanarak artırımda bulunabileceklerdir.

Yabancı kimlik numarası olmayan yabancı gerçek kişiler ile kurumlar vergisi mükellefi olması gerekenler ise vergi dairelerine başvurmak suretiyle alacakları vergi kimlik numaralarını kullanarak artırımda bulunabileceklerdir.

i) 6736 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin hükümlerinden yararlananların 5 inci madde hükümlerinden yararlanmalarına engel bir durum bulunmamaktadır.

j) Gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında ve katma değer vergisi artırımında bulunan mükelleflerin, artırıma konu dönemlere ilişkin olarak vermiş oldukları “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu” (Form Ba) ile “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu”nu (Form Bs) artırım nedeniyle düzeltmelerine gerek bulunmamaktadır.

k) Matrah ve vergi artırımlarında, artırıma esas alınacak matrah ve vergi tutarlarının tespitinde Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş olan beyannameler ve kesinleşen tarhiyatlar esas alınacaktır.

Buna göre, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren verilen düzeltme beyannameleri ile Kanunun 4 üncü maddesi kapsamında verilen beyannameler matrah ve vergi artırımının hesabında dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde, matrah ve vergi artırımına konu dönemlerle ilgili olarak ikmalen, re’sen veya idarece tarh edilmiş ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ihtilaflı bulunan alacaklarla ilgili olarak Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak üzere yapılan başvurular nedeniyle tahakkuk eden alacaklar da matrah ve vergi artırımının hesabında dikkate alınmayacaktır.

VI- İŞLETME KAYITLARININ DÜZELTİLMESİNE İLİŞKİN HÜKÜMLER

A- İŞLETMEDE MEVCUT OLDUĞU HÂLDE KAYITLARDA YER ALMAYAN EMTİA, MAKİNE, TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLARIN KAYDA ALINMASI

1-Kapsam

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası hükmü ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları yasal kayıtlarına intikal ettirmek suretiyle, kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirme imkanı sağlanmıştır.

Kayıtlarda bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayıtlara intikal ettirilmesine imkân veren düzenleme, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Uygulama kapsamına; serbest meslek erbabı, ferdi ticari işletmeler, adi ortaklıklar, kolektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahil bulunmaktadır.

2-Beyan

Uygulama kapsamında olan mükellefler, işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı ayı izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar bu Tebliğin (VI/A-4) bölümünde belirtilen beyanname (**Ek:18**) ve ekinde verecekleri envanter (**Ek:19**) listesi ile katma değer vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine bildireceklerdir.

Bu kıymetler, bildirim tarihindeki rayiç bedelle değerlendirilmek suretiyle envanter listesinde gösterilecektir.

Rayiç bedel, o kıymetin değerlendirme günü itibarıyla normal alım satım bedelidir. Dolayısıyla bu bedel, mükellefin kendisi tarafından bizzat tespit edilebileceği gibi bağlı olduğu meslek kuruluşuna da tespit ettirilebilecektir. Bildirilen kıymetler yasal kayıt süresi içerisinde kayıtlara intikal ettirilecektir.

Bu madde hükmüne göre bildirilecek emtia;

- Alım satım işletmelerinde satışa hazır malları,
- İmalatçı işletmelerde ise hammadde, malzeme, yarı mamul ve mamul malları ifade etmektedir.

Aynı şekilde inşaat işletmelerinin (yıllara sari inşaat ve onarım işi, kat karşılığı veya kendi adlarına inşaat yapıp satanlar) varsa inşa edilen ve emtia niteliğindeki taşınmazları (daire, dükkan vb.) ile üretimde kullandıkları demir, çimento, tuğla gibi ilk madde ve malzemelerini veya yarı mamullerini de bildirmeleri mümkündür.

Beyan edilecek olan kayıt ve tescile tabi kıymetler, kayıt ve tescil için kullanılan bilgiler (numara, harf, işaret, marka vb.) belirtilmek suretiyle envanter listesinde beyan edilecektir. Kayıt ve tescile ilişkin gerekli bilgileri içermeyen kıymetlerin, beyandan önce ilgili kamu idarelerine başvurularak kayıt ve tescil ettirilmesi ve alınan kayıt ve tescil bilgileri ile beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu kıymetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenecek belgelerde kayıt ve tescil bilgilerine de yer verilecektir.

3- Bildirilen Malların Satış Bedeli ve Amortisman Uygulaması

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre kayıtsız mal bildiren mükellefler, bu malları satmaları hâlinde, defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerinden düşük olamayacaktır. Gerçek satış bedelinin kayda alınan bedelden düşük olması hâlinde, kazancın tespitinde kayıtlı bedel dikkate alınacaktır.

Bildirime dahil edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

4- Vergisel Yükümlülükler

a) 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca kendilerince veya ilgili meslek kuruluşlarınca belirlenecek rayiç bedel üzerinden beyan edilerek kayıtlara intikal ettirilecek;

- Teslimleri genel orana (%18) tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın rayiç bedeli üzerinden %10 oranı,

- Teslimleri indirimli orana (%1, %8) tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın rayiç bedeli üzerinden ise tabi oldukları oranın yarısı

esas alınmak suretiyle KDV hesaplanarak, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (**Ek:18**) KDV stok beyanına ilişkin beyanname ile kağıt ortamında veya 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Beyanname, en geç **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar verilecek ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir.

Örnek 1- Mükellef (A) kayıtlarında yer almayan emtia dolayısıyla beyanname ve eki envanter listesini 10/10/2016 tarihinde vermiştir. Mükellef (A), söz konusu beyannameye göre tahakkuk eden vergiyi en geç Kanunun 6 ncı maddesinden yararlanma süresinin son günü olan 30/11/2016 tarihine kadar ödeyebilecektir.

KDV beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, söz konusu beyannameyi de 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda vermek zorundadırlar.

b) 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre beyan edilecek özel tüketim vergisi (ÖTV) tutarları, aynı fıkranın (c) bendi uyarınca beyan edilecek KDV matrahını oluşturan rayiç bedelin tespitinde dikkate alınmış olacağından, bu şekilde beyan edilen ÖTV'nin KDV matrahına ayrıca dahil edilmesi söz konusu değildir.

c) Teslimleri KDV'den müstesna olan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarla ilgili olarak bu uygulamadan yararlanılması mümkün değildir.

ç) Beyan edilen emtiaya ait hesaplanarak ödenen KDV, 1 No.lu KDV beyannamesinde genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, kayıtlarda yer almayan makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedeli üzerinden hesaplanarak ödenen KDV'nin indirimi mümkün olmayıp, bu tutar, verginin ödendiği yılın gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının belirlenmesinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

d) 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında; fiili ya da kaydı envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti hâlinde, bu alışlar nedeniyle, ziyaa uğratılan KDV'nin, belgesiz mal bulunduran mükelleften aranacağı, bu uygulamaya göre yapılan tarhiyata da vergi ziyai cezası uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre, kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için yukarıda (a) bölümünde belirtilen şekilde sorumlu sıfatıyla KDV beyan eden ve ödeyen mükellefler bakımından 3065 sayılı Kanunun söz konusu hükmü uygulanmayacaktır.

Buna göre, söz konusu hüküm kapsamında beyanda bulunan mükelleflere, 3065 sayılı Kanunun (9/2) maddesi hükmü uyarınca belgesiz mal bulundurduğu gerekçesiyle malın emsal bedeli üzerinden cezalı olarak re'sen tarhiyat yapılmayacaktır.

5- Beyan Edilerek Ödenen KDV'nin İade Konusu Yapılıp Yapılamayacağı

3065 sayılı Kanunun 29/2 ve 32 nci maddeleri uyarınca, söz konusu maddelerde belirtilen işlemler nedeniyle yüklenilen vergiler, indirim yoluyla telafi edilememeleri hâlinde iade konusu yapılabilmektedir.

Bu çerçevede, 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinden faydalanarak, kayıtlarda yer almayan emtia dolayısıyla hesapladıkları KDV'yi bu Tebliğin (VI/A-4) bölümünde belirtildiği şekilde beyan edip ödeyen ve bu vergiyi indirim hesaplarına intikal ettiren mükellefler tarafından, beyana konu emtianın, 3065 sayılı Kanun uygulamasında iade hakkı tanınan işlemlerde kullanılması durumunda, beyan edilerek ödenen ve indirim hesaplarına alınan söz konusu verginin yüklenilen verginin hesabında dikkate alınması ve dolayısıyla iade konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, makine, teçhizat ve demirbaşlar nedeniyle bahse konu uygulama kapsamında beyan edilerek sorumlu sıfatıyla ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün olmadığından, bu verginin iadesi de söz konusu olmayacaktır.

6- ÖTV Kapsamındaki Mallar İçin ÖTV'nin Beyanı ve Ödenmesi

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendiyle, ÖTV'nin konusuna giren malları bu madde kapsamında beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükelleflerin, bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan ÖTV'yi bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri hâlinde, bu mallar bakımından 4760 sayılı Özel

Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmünün uygulanmaması öngörülmüştür. Bu şekilde beyan edilerek ödenen ÖTV için vergi cezası kesilmeyecektir.

Uygulama kapsamında olan mükellefler, işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan mallardan 4760 sayılı Kanuna ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listelerde yer alanlar için, beyan tarihindeki miktarları ve emsal bedelleri ile uygulanmakta olan vergi oranı, maktu ve asgari maktu vergi tutarlarını dikkate alarak, bu Tebliğin ekindeki (Ek:20) beyannameyi kağıt ortamında veya 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda düzenleyecek ve **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar ÖTV (ÖTV mükellefiyeti bulunmayan ithalatçılar KDV) yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine verecek, hesaplanan ÖTV'yi de bu süre içinde ödeyecektir. 4760 sayılı Kanun ekindeki her bir liste [(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi araçların her biri] için ayrı beyanname verilecektir.

7- Beyan Edilen Kıymetlerin Kayıtlara İntikali

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için ayrı; makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere pasifte karşılık hesabı açacaktır.

Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde, sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir.

Öte yandan, makine, teçhizat ve demirbaşlar ayrıca envantere kaydedilecek ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman olarak kabul edilecektir.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise beyan ettikleri emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.

Örnek 2- (A) Limited Şirketi, stoklarında bulunan ancak kayıtlarında yer almayan (Y) emtiasına ilişkin envanter listesini hazırlamış ve 12/10/2016 tarihi itibarıyla beyan etmiştir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu emtianın, kendisi tarafından belirlenen rayiç bedeli 40.000 TL'dir. Şirketin bu bildirimine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | | |
|-------------------------------------|-----------|------------|
| | | 12/10/2016 |
| 153 TİCARİ MALLAR | 40.000 TL | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV | 4.000 TL | |
| 525 KAYDA ALINAN EMTİA | | 40.000 TL |
| ÖZEL KARŞILIK HESABI | | |
| (6736 sayılı Kanunun 6/1 md.) | | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 4.000 TL | |
| (Sorumlu sıfatı ile ödenecek KDV) | | |

/

Bu emtianın satılması hâlinde kayıtlara intikal ettirilecek satış bedeli 40.000 TL'nin altında olamayacaktır.

Örnek 3- (B) A.Ş., kayıtlarında yer almayan makine ve cihazlarını kayda almak istemektedir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu kıymetlerin mükellefçe belirlenen rayiç bedeli 60.000 TL olup, envantere alınmasına ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

| | | |
|---|-----------|-----------|
| | | / |
| 253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR | 60.000 TL | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD.VE ZAR. | 6.000 TL | |
| 526 DEMİRBAŞ MAKİNE VE TEÇHİZAT | | 60.000 TL |
| ÖZEL KARŞILIK HESABI | | |
| (6736 sayılı Kanunun 6/1 md.) | | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 6.000 TL | |
| (Sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV) | | |

/

Mükellef, söz konusu makine ve cihazlarını 31/12/2016 tarihine kadar satarsa, bu satıştan önce; satmadığı takdirde ise 31/12/2016 tarihinde aşağıdaki muhasebe kaydını yapacaktır.

| | | |
|--|-----------|---|
| | | / |
| 526 DEMİRBAŞ MAKİNE VE TEÇHİZAT | 60.000 TL | |
| ÖZEL KARŞILIK HESABI | | |
| (6736 sayılı Kanunun 6/1 md.) | | |
| 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR | 60.000 TL | |

/

Mükellefin, örneğimizdeki makine ve cihazlarını peşin olarak 70.000 TL'ye satması hâlinde bu satışa ilişkin yukarıdaki kayıtlarla birlikte yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

| | | |
|-----------------------------------|-----------|---|
| | | / |
| 100 KASA HESABI | 82.600 TL | |
| 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR | 60.000 TL | |

| | |
|---|-----------|
| 253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR | 60.000 TL |
| 391 HESAPLANAN KDV | 12.600 TL |
| 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR | 70.000 TL |

8- Beyan Edilen Kıymetlerin Ba Formu Karşısındaki Durumu

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası kapsamında beyan edilen kıymetler rayiç bedelleriyle, Ba formu vermek zorunda olan mükellefler tarafından söz konusu form ile bildirilmek zorundadır.

Söz konusu bildirim işlemi, Ba formunun “Soyadı/Adı Unvanı” bölümüne “Muhtelif Satıcılar (6736 sayılı Kanun Madde 6/1)”, “Vergi Kimlik Numarası” bölümüne (3333 333 333) yazılmak suretiyle yapılacaktır.

B- KAYITLARDA YER ALDIĞI HÂLDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN EMTİA

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi hükmü ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, bu Kanunun yayımlandığı ayı izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Ayrıca 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi ile eczanelere, stoklarında kaydı olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlemek suretiyle kayıtlarından çıkarılabilme imkanı tanınmıştır.

1- Kapsam

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hüküm, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Uygulama kapsamına; ferdi işletmeler, adi ortaklıklar, kolektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahil bulunmaktadır.

Stoklarda kaydı olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlara ilişkin hükümden ise sadece Eczane Ruhsatnamesi bulunan KDV mükellefleri yararlanabilir.

2- Belge Düzeni

Madde kapsamında düzenlenecek faturalarda alıcıya ilişkin bilgiler yerine, “Muhtelif Alıcılar (6736 sayılı Kanunun 6/2 maddesi çerçevesinde düzenlenmiştir)” ibaresi yazılacaktır.

3- Değer Tespiti

Faturada yer alacak bedel, söz konusu emtia ile aynı neviden olan emtiaların gayri safi kar oranı dikkate alınarak tespit edilecektir.

Gayri safi kar oranının yasal kayıtlardan tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınacaktır.

Stoklarda kaydı olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlar için bu ilaçların eczane kayıtlarında yer alan maliyet bedelleri esas alınacaktır.

4- Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları

Yukarıda açıklanan şekilde faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen emtia ile ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden bir farklılık arz etmemektedir.

Satış hasılatı yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Bu kapsamda ödenmesi gereken katma değer vergisi, ilk taksidi beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenebilir. Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia üzerinden hesaplanan KDV’nin beyan edildiği dönemde, ödenecek KDV’nin bu kapsamda belirtilen emtia üzerinden hesaplanan KDV’yi aşması hâlinde, emtia üzerinden hesaplanan KDV’ye isabet eden kısım üç eşit taksitte ödenebilecek, emtia üzerinden hesaplanan KDV’yi aşan ödenecek KDV tutarı ise ilgili dönem KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir. Emtia üzerinden hesaplanan KDV tutarından daha düşük tutarda ödenecek KDV çıkması hâlinde ise ödenecek KDV tutarı üç eşit taksitte ödenebilecektir. Ancak talep edilmesi hâlinde, taksitlendirilebilecek tutarın defaten ödenebilmesi de mümkündür.

Buna göre, kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin faturada emtianın tabi olduğu oranda KDV hesaplanacak ve bu KDV ilgili dönem 1 No.lu KDV beyannamesinin “Matrah” kulakçığının, “6736 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki Bildirim” tablosuna kayıt yapılarak beyan edilecektir.

Söz konusu beyannamede ödenecek KDV çıkması hâlinde kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hesaplanan KDV tutarı, “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından düşülecektir. Bu hesaplama sonucu “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar, 1 No.lu KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin beyanda bulunanların 1 No.lu KDV beyannamesinde “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında bir tutar bulunması hâlinde bu Tebliğ ekinde yer

alan ek **(Ek:21)** beyannamenin verilmesi zorunludur. Taksitlendirme imkanından yararlanmayı tercih etmeyenlerin, ilgili dönem beyannamesinin “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında yer alan tutarın tamamını defaten ödemeleri hâlinde, ek beyanname vermelerine gerek yoktur.

Ek beyannamede **(Ek:21)** daha önce 1 no.lu KDV beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından, “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar düşülecek ve kalan tutar taksitlendirilecektir. “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutarın “0” olması hâlinde 1 no.lu KDV beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarı taksitlendirilecektir.

Taksitlendirilecek tutarın ilk taksidi ek beyannamenin verilme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin beyanlara yönelik olası hesaplama ve ödeme tablosu aşağıda yer almaktadır.

| | İlgili Dönem Hesaplanan KDV Toplamı (TL) | 6736 sayılı Kanun (6/2-a) Hesaplanan KDV (TL) | İlgili Dönem İndirim KDV Toplamı (TL) | Ödenmesi Gereken KDV (TL) | 1 No.lu KDV Beyannamesi Ödenecek KDV (TL) | (Ek:21) Beyannamesi Ödenecek KDV (Taksitli) (TL) |
|----------|--|---|---------------------------------------|---------------------------|---|--|
| 1. Durum | 100.000 | 50.000 | 200.000 | - | - | - |
| 2. Durum | 100.000 | 50.000 | 20.000 | 130.000 | 80.000 | 50.000 |
| 3. Durum | 100.000 | 50.000 | 120.000 | 30.000 | - | 30.000 |

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere ilk durumda 1 No.lu KDV beyannamesinde “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında herhangi bir tutar olmadığından ek beyanname **(Ek:21)** verilmeyecektir. 2 ve 3 üncü durumlarda ise ek beyannamenin **(Ek:21)** verilmesi zorunludur.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtianın ÖTV’ye tabi olması hâlinde, ilgili mevzuatına göre hesaplanacak ÖTV’ye faturada yer verileceği ve bu emtianın tabi olduğu genel beyan usul ve esasları dahilinde ilgili dönemde beyan edilip ödeneceği tabiidir.

Stoklarında kaydı olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlara ilişkin faturada maliyet bedeli üzerinden %4 oranında hesaplanan KDV, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan **(Ek:22)** beyanname ile kağıt ortamında veya 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda beyan edilecektir. Beyanname, en geç **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar verilecek ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir. Ödenen bu vergi, hesaplanan KDV’den indirilemez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmaz.

Fatura düzenlenmek suretiyle bu bölümde açıklandığı şekilde hasılatı kayıtlara intikal ettirilen emtia ve ilaçların daha önceki dönemlerde satıldığına tespit edilmesi hâlinde, düzeltmeye tabi tutulmuş stoklarla ilgili olarak geçmişe yönelik tarhiyat yapılmayacağı gibi ceza ve faiz de uygulanmayacaktır.

a) Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia nedeniyle düzenlenen fatura bedeli “600 Yurtiçi Satışlar”, faturada hesaplanan katma değer vergisi de “391 Hesaplanan KDV” hesabına alacak yazılmak suretiyle kayıtlara intikal ettirilecektir. Bu hesapların karşılığını teşkil edecek borçlu hesap uygulamayı yapan mükellefçe gerçeğe uygun olarak tespit edilecektir. Gerçek durum ile kayıtlar arasındaki farklılık, faturasız satışlardan kaynaklanmakta olup faturasız satılan malların karşılığında işletme kalemlerinden birinde artış olması gerekmektedir. Bu artış nakit para, banka, alacak senedi, çek ve benzeri değerler şeklinde olabilir. Dolayısıyla, mal çıkışı karşılığında aktif değer olarak işletmede ne varsa veya işletmede beyan tarihinde bu artış ne olarak görülüyorsa, buna ilişkin hesaplara kayıt yapılması gerekmektedir.

Aktif hesaplarda meydana gelen artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi hâlinde “689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar” (Gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi sırasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.) hesabına borç kaydı yapılacaktır.

Örnek 4- (Y) Limited Şirketi, kayıtlarında yer aldığı hâlde stoklarında mevcut olmayan emtialarını faturalandırarak kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmek istemektedir. Şirketin, ticaretini yaptığı genel oranda KDV’ye tabi olan (A) malının kayıtlarda bulunan ancak stoklarda yer almayan miktarı 20 ton olup kendi kayıtlarına göre bu malın birim maliyeti 15 TL/Kg ve gayrisafı karlılık oranı ise % 10’ dur.

(Y) Limited Şirketi bu mala ilişkin düzenleyeceği faturada 330.000 TL satış bedeli ve 59.400 TL KDV gösterecektir. Düzenlenen bu faturanın muhasebe kayıtlarına intikali aşağıdaki şekilde olacaktır.

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)

389.400 TL

| | |
|-----------------------------------|------------|
| 600 YURTİÇİ SATIŞLAR | 330.000 TL |
| (6736 sayılı Kanunun 6/2 maddesi) | |
| 391 HESAPLANAN KDV | 59.400 TL |
| <hr/> | |

Giderlerin nazım hesaplara (kanunen kabul edilmeyen gider olarak) kaydı:

| | |
|---|------------|
| 950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER | 389.400 TL |
| 951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HESABI | 389.400 TL |
| <hr/> | |

Bu kayıta yer alan 689 numaralı hesap yerine gerçek duruma uygun olması hâlinde diğer hesaplardan; kasa, bankalar, alınan çekler, alıcılar veya alacak senetleri hesaplarından biri kullanılabilir. Örneğin, kayıtsız yapılan satış karşılığında alacak senedi alınmış olması hâlinde kayıt aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | |
|-----------------------------------|------------|
| 121 ALACAK SENETLERİ | 389.400 TL |
| <hr/> | |
| 600 YURTİÇİ SATIŞLAR | 330.000 TL |
| (6736 sayılı Kanunun 6/2 maddesi) | |
| 391 HESAPLANAN KDV | 59.400 TL |
| <hr/> | |

Örnek 5- (Z) Eczanesi, stoklarında kaydı olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları faturalandırarak kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmek istemektedir.

(Z) Eczanesi, stoklarında bulunmayan ve maliyet bedeli 100.000 TL olan ilaçlar için düzenlediği faturada 4.000 TL KDV hesaplayarak 22/10/2016 tarihinde beyan etmiştir. (Z) Eczanesi, söz konusu beyannameye göre tahakkuk eden vergiyi en geç 30/11/2016 tarihine kadar ödemesi gerekmektedir. Düzenlenen bu faturanın muhasebe kayıtlarına intikali aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | |
|--|------------|
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 104.000 TL |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 600 YURTİÇİ SATIŞLAR | 100.000 TL |
| (6736 sayılı Kanunun 6/2 maddesi) | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 4.000 TL |
| <hr/> | |

b) İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia ve ilaçlar nedeniyle düzenlenen faturalar, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerce yasal defterlerine hasılat olarak kaydedilecektir.

5- Kayıtlarda Yer Aldığı Hâlde İşletmede Mevcut Olmayan Emtianın Bs Formu Karşısındaki Durumu

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia nedeniyle düzenlenen faturalar, Bs formu vermek zorunda olan mükelleflerce, Bs formu ile bildirilmek zorundadır.

Söz konusu bildirim işlemi, Bs formunun “Soyadı/Adı Unvanı” bölümüne “Muhtelif Alıcılar (6736 sayılı Kanun Madde 6/2)”, “Vergi Kimlik Numarası” bölümüne (4444 444 444) yazılmak suretiyle yapılacaktır.

C- KAYITLARDA YER ALDIĞI HÂLDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLARIN BEYANI

6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü ile bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerine, 31/12/2015 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

1- Kapsam

Bu hüküm, sadece bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır.

2- Bilanço Düzenleme ve Beyan

Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2015 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan;

-Kasa mevcutlarını,
-İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarlarını,
-Bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini
6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın son günü olan **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir (**Ek: 23**).

Düzeltilme uygulamasında, kasa mevcutları ile ortaklardan net alacak tutarlarıyla ilgili olmakla beraber başka hesaplarda takip edilen tutarların da dikkate alınması mümkündür.

Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca verilmesi gereken ve elektronik ortamda gönderilebilen beyannamenin, kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur. Elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayanlarca, söz konusu beyan kurumlar vergisi mükellefiyeti yönünden bağlı olunan vergi dairelerine kağıt ortamında yapılabilecektir.

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarlarının belirlenmesinde, başka hesaplarda takip edilen tutarlar da dikkate alınarak tek düzen hesap planında yer alan "131. Ortaklardan Alacaklar" ve "231. Ortaklardan Alacaklar" toplamından "331. Ortaklara Borçlar" ve "431. Ortaklara Borçlar" toplamının çıkarılması sonucunda kalan net tutar esas alınacaktır.

Söz konusu beyan sonucunda aşağıdaki esaslara göre kayıtlar düzeltebilecektir.

3- Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları

Bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve ortaklardan alacaklar tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini düzeltmek için beyanda bulunan mükellefler, beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında vergi hesaplayacak ve hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi içinde ödeyeceklerdir. Bu süre içerisinde ödenmeyen bu vergiler 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammıyla birlikte takip edilecektir.

Söz konusu tutarların beyanı üzerine, defter kayıtlarının düzeltilmesi gerekeceği tabiidir.

Örnek 6- (A) A.Ş.'nin 31/12/2015 tarihi itibarıyla düzenlediği bilançosunda kasa hesabında 300.000 TL görülmekle birlikte fiilen kasada bulunmayan tutar 290.000 TL'dir. Şirketin dönem içindeki faaliyetleri sonucunda, beyan tarihi olan 29/9/2016 tarihi itibarıyla kasa hesabının mevcudu 400.000 TL olarak görülmektedir.

Anılan mükellef, her ne kadar beyan tarihi itibarıyla kasa mevcudu 400.000 TL olsa da, 31/12/2015 tarihli bilançosunu baz almak suretiyle bu tarih itibarıyla var olan kasa mevcudu içinde fiilen kasada bulunmayan tutarları esas alacak, bu tutarın 290.000 TL olması nedeniyle, bu tutarı beyan edecek ve beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi sonuna (30/11/2016 tarihine) kadar ödeyecektir.

Bu çerçevede;

Beyan tutarı : 290.000 TL

Hesaplanan vergi:(290.000 x %3=) 8.700 TL

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları da aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudunun, kasa hesabından düşülmesi:

| | |
|--|------------|
| 29/9/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 290.000 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 100 KASA | 290.000 TL |
| / | |

- Verginin hesaplanması:

| | |
|--|----------|
| 29/9/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 8.700 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 8.700 TL |
| / | |

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudundan kaynaklanan giderlerin nazım hesaplara (kanunen kabul edilmeyen gider olarak) kaydı:

| | |
|------------------------------------|------------|
| 29/9/2016 | |
| 950 KANUNEN KABUL EDİLMİYEN | 298.700 TL |
| GİDERLER | |
| 951 KANUNEN KABUL EDİLMİYEN | 298.700 TL |

GİDERLER ALACAKLI HESABI

Örnek 7- (K) A.Ş.'nin, 31/12/2015 tarihi itibarıyla düzenlediği bilançosunda kasa hesabında 400.000 TL görülmekte olup dönem içindeki faaliyetleri sonucunda, beyan tarihi olan 21/9/2016 tarihi itibarıyla kasa mevcudu 220.000 TL'dir.

Anılan mükellef, her ne kadar, 31/12/2015 tarihli bilançosunu baz almak suretiyle bu tarih itibarıyla var olan kasa mevcudu 400.000 TL olsa da beyan tarihi itibarıyla kasa mevcudu 220.000 TL olduğundan, fiilen kasada bulunmayan kısım esas alınmak suretiyle en fazla bu tutar (220.000 TL) kadar beyanda bulunabilecektir.

Bu tutarın 200.000 TL'lik kısmının kasada fiilen bulunmadığı varsayıldığında beyan edilecek tutar ve üzerinden hesaplanacak vergi aşağıdaki gibi olacaktır.

Beyan tutarı :200.000 TL

Hesaplanan vergi : (200.000 x %3=) 6.000 TL

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları da aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudunun, kasa hesabından düşülmesi:

| | |
|--|-------------------|
| 21/9/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 200.000 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 100 KASA | 200.000 TL |

- Verginin hesaplanması:

| | |
|--|-----------------|
| 21/9/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 6.000 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 6.000 TL |

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudundan kaynaklanan giderlerin nazım hesaplara (kanunen kabul edilmeyen gider olarak) kaydı:

| | |
|---|-------------------|
| 21/9/2016 | |
| 950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER | 206.000 TL |
| 951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HESABI | 206.000 TL |

Örnek 8- (C) A.Ş.'nin, 31/12/2015 tarihli bilançosunda ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları, bilanço hesapları itibarıyla aşağıdaki gibi olup, beyan tarihi olan 13/10/2016 tarihi itibarıyla bu tutarların değişmediği varsayılmıştır. Ayrıca, mükellef kurumun ortaklardan alacaklar hesabında izlenmesi gerekirken "126. Diğer Çeşitli Alacaklar" hesabında izlediği 100.000 TL bulunmaktadır.

| | |
|---------------------------------------|--------------|
| - 126. Diğer Çeşitli Alacaklar hesabı | 100.000 TL |
| - 131. Ortaklardan Alacaklar hesabı | 200.000 TL |
| - 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı | 150.000 TL |
| - 331. Ortaklara Borçlar hesabı | (170.000) TL |
| - 431. Ortaklara Borçlar hesabı | (120.000) TL |

Bu çerçevede;

Beyan tutarı :[100.000+(200.000+150.000)-(170.000+120.000) =] 160.000 TL

Hesaplanan vergi: (160.000 x %3=) 4.800 TL olacaktır.

Anılan mükellef, söz konusu tutarı beyan etmesi hâlinde beyan edilen bu tutar üzerinden hesaplanan vergiyi beyanname verme süresinde ödeyecektir.

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacakların düşülmesi:

| | |
|--|-------------------|
| 13/10/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 160.000 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |

| | |
|------------------------------------|------------|
| 126 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR | 100.000 TL |
| 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 30.000 TL |
| 231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 30.000 TL |

- Verginin hesaplanması:

| | |
|--|----------|
| 13/10/2016 | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 4.800 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |
| (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider) | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR | 4.800 TL |

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacaklardan kaynaklanan giderlerin nazım hesaplara (kanunen kabul edilmeyen gider olarak) kaydı:

| | |
|---|------------|
| 13/10/2016 | |
| 950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER | 164.800 TL |
| 951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HESABI | 164.800 TL |

Bu madde kapsamında beyan edilen kasa mevcutları ve ortaklardan net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerin, dileyen mükelleflerce "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı yerine bilançonun aktifinde herhangi geçici bir hesapta izlenmesi mümkündür. Söz konusu geçici hesapta izlenen tutarın herhangi bir şekilde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Örnek 9- (Y) Limited Şirketinin, 31/12/2015 tarihli bilançosunda ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları bilanço hesapları itibarıyla aşağıdaki gibidir.

| | |
|---|--------------|
| - 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı | 400.000 TL |
| - 431. Ortaklara Borçlar hesabı | (160.000) TL |
| Beyan tarihi itibarıyla ise ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları şu şekildedir. | |
| - 131. Ortaklardan Alacaklar hesabı | 100.000 TL |
| - 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı | 360.000 TL |
| - 331. Ortaklara Borçlar hesabı | (200.000) TL |

Bu çerçevede, beyan tarihi itibarıyla ortaklardan (net) alacak tutarı;

[(100.000 + 360.000) - (200.000) =] 260.000 TL olsa da

31/12/2015 tarihi itibarıyla ortaklardan (net) alacak tutarı;

(400.000 - 160.000 =) 240.000 TL'dir.

Buna göre;

Beyan tutarı : (400.000 - 160.000 =) 240.000 TL

Hesaplanan vergi: (240.000 x %3 =) 7.200 TL

olacaktır.

Anılan mükellef, söz konusu tutarı beyan etmesi hâlinde beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan vergiyi beyanname verme süresinde ödeyecektir.

Öte yandan, (Y) Limited Şirketinin 31/12/2015 tarihli bilançosundaki "231. Ortaklardan Alacaklar" hesabında görülen tutarın 100.000 TL'lik kısmı dönemsellik ilkesi uyarınca "131. Ortaklardan Alacaklar" hesabına aktarılmıştır.

Mükellef, bu beyanıyla ilgili muhasebe kayıtlarını yaparken düzeltmeden kaynaklanan işlemler nedeniyle "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı yerine bilançonun aktifinde bir geçici hesap oluşturma tercihinde bulunmuştur.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacakların düşülmesi:

| | |
|--|------------|
| 240.000 TL | |
| 296 GEÇİCİ HESAP | 240.000 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md. uyarınca düzeltme hesabı) | |
| 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 100.000 TL |
| 231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR | 140.000 TL |

- Verginin hesaplanması:

| | |
|--|----------|
| 7.200 TL | |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR. | 7.200 TL |
| (6736 sayılı Kanun 6/3 md.) | |

(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 7.200 TL

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacaklardan kaynaklanan giderlerin nazım hesaplara (kanunen kabul edilmeyen gider olarak) kaydı:

950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN 7.200 TL
GİDERLER

951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN 7.200 TL
GİDERLER ALACAKLI HESABI

Öte yandan, mükelleflerce kâr dağıtımı yapılması hâlinde, ticari bilanço açısından dağıtılabılır ticari kar tutarı, 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyan edilen ve "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı altında muhasebeleştirilen tutarlar dikkate alınmaksızın tespit olunacaktır.

4- Esas Alınacak Bilanço

Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyanda bulunacak mükelleflerin, kurumlar vergisi beyannamesi ekinde vermiş oldukları 31/12/2015 tarihli bilançolarını dikkate almaları gerekmektedir.

Özel hesap dönemi kullanan mükellefler ise 2015 yılı içerisinde sona eren hesap dönemlerine ilişkin olarak vermiş oldukları kurumlar vergisi beyannamesi ekinde yer alan bilançolarını esas alacaklardır.

Dolayısıyla, mükelleflerin kanuni süresinden sonra verdikleri düzeltme beyannamelerinin ekinde yer alan bilançoları dikkate alınmayacaktır.

5- Diğer Hususlar

a) 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmeyecektir.

b) Bu kapsamda beyan edilen tutarlar ile ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir.

c) Kurumlar vergisi mükelleflerince 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca yapılan beyanla ilgili olarak, söz konusu tutarların ortaklara dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın kâr dağıtımına bağlı vergi tevkifatına yönelik ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

ç) 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü kapsamında beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2016 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde beyanname verme süresi içinde gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bu çerçevede, hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan kurumlar vergisi mükelleflerinin anılan madde kapsamında yapacakları beyanları nedeniyle, ilgili dönem matrahlarında bir düzeltme ihtiyacı doğması hâlinde, beyan tarihi itibarıyla 2016 hesap döneminin sona ermiş bulunan geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi beyanlarını **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar düzeltilebilmeleri mümkün bulunmaktadır. Özel hesap dönemi kullanan mükelleflerin ise anılan madde kapsamında yapacakları beyanları nedeniyle düzeltme gerekmesi hâlinde, beyan tarihi itibarıyla cari hesap döneminin sona ermiş bulunan geçici vergi beyanlarını aynı tarihe kadar düzeltilebilmeleri mümkündür.

Bu kapsama giren düzeltme işlemleri nedeniyle vergi dairelerince yapılacak ek tarhiyatlar için herhangi bir ceza veya faiz aranmayacaktır.

d) Tam tasdik sözleşmesi çerçevesinde daha önceki dönemlerine ilişkin rapor düzenlenmiş bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, 6736 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi hükmünden yararlanmaları hâlinde, raporu düzenleyen yeminli mali müşavirlerin bu işlemlerle sınırlı olarak sorumluluğu aranmayacaktır.

VII- BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASINA İLİŞKİN HÜKÜMLER

6736 sayılı Kanunun 7 nci maddesi uyarınca, yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, anılan maddedeki hükümler çerçevesinde 31/12/2016 tarihine kadar Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel kişiler söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebileceklerdir.

Ayrıca, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince, Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, 31/12/2016 tarihine kadar kanuni defterlere kaydedilebilecektir.

A- YURT DIŞINDA SAHİP OLUNAN VARLIKLARIN TÜRKİYE'YE GETİRİLMESİ

Gerçek ve tüzel kişiler, 31/12/2016 tarihine kadar maddede sayılan ve yurt dışında bulunan varlıklarını Türkiye'ye getirmeleri hâlinde bunlara serbestçe tasarruf edebileceklerdir.

Söz konusu varlıkların, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletme kayıtlarına dahil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

1- Kapsam

Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını bu maddedeki hükümler çerçevesinde 31/12/2016 tarihine kadar Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel kişiler, madde hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Söz konusu varlıkların 31/12/2016 tarihine kadar bir veya birden fazla seferde Türkiye'ye getirilmesi mümkündür.

Türkiye'ye getirilmekten maksat;

- Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya bu varlıkların Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi ya da

- Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının aracı kurumlara bildirilmesidir.

2- Yurt Dışında Bulunan Varlıkların Kanuni Defterlere Kaydı

Defter tutan mükellefler, dilerse bu madde kapsamında Türkiye'ye getirdikleri varlıklarını, işletme kayıtlarına dahil edebileceklerdir. İşletmelere bu şekilde dahil edilen varlıklar, vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde, söz konusu varlıklar herhangi bir sınırlamaya tabi olmaksızın işletmeden çekilebilecek ve işletmeden çekilen bu varlıklar dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Yurt dışından getirilen varlıkların işletmeye kaydedilmesi durumunda, bu varlıkların Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlemeye ilişkin hükümlerine göre tespit olunan değerleri esas alınacaktır.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, yurt dışından getirdikleri ve kanuni defterlerine kaydettikleri varlıkları için pasifte özel bir fon hesabı açabileceklerdir. Söz konusu hesap serbestçe tasarrufa konu edilebilecek, sermayeye eklenebileceği gibi ortaklara da dağıtılabilecektir. Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde vergilendirilmeyeceği gibi 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 18, 19 ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek birleşme, devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.

Ayrıca söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması hâlinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.

Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit olunanlar ile serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler, söz konusu varlıkları defterlerinde ayrıca gösterebileceklerdir.

Kayıtlara alınan varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

3- Diğer Hususlar

Yurt dışında bulunan varlıklar yine yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve bu maddenin yürürlük tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31/12/2016 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilecektir. Bu takdirde, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye'ye getirilme şartı aranmaksızın bu madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Bu maddenin yürürlük tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan sermaye avansları, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce Türkiye'ye getirilmiş olanlardan da karşılanabilecektir. Bu takdirde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi ve varlıkların işletme faaliyetlerinin finansmanında kullanılması kaydıyla madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.

B- YURT İÇİNDE SAHİP OLUNAN VARLIKLARIN KANUNİ DEFTERLERE KAYDI

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sahip oldukları, Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını 31/12/2016 tarihine kadar kanuni defterlere kaydedebileceklerdir.

Bu hükmün uygulanmasında taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Bunlar Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde;

- Arazi,
 - Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
 - Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler
- olarak sayılmıştır.

İşletmeye kayıt yapılırken, taşınmazların rayiç bedelinin Türk Lirası karşılığı, diğer varlıkların ise Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlemeye ilişkin hükümlerine göre tespit edilen değerleri esas alınacaktır.

Tebliğin bu bölümünün uygulanmasında rayiç bedel, söz konusu taşınmazların sahiplerince belirlenen alım satım bedeli olup bu bedelin gerçek durumu yansıtmayı gerektirir.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve kanuni defterlere kaydedilen varlıklar, dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır. Ayrıca, söz konusu varlıklar dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilecektir.

1- Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerce Yapılacak İşlemler

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, yurt içinde bulunan ve defterlerine kaydettikleri kıymetleri için pasifte özel bir fon hesabı açacaklardır. Bu fon, sermayeye eklenebileceği gibi ortaklara da dağıtılabilecektir. Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde vergilendirilmeyeceği gibi 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 18, 19 ve 20 nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek birleşme, devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.

Ayrıca söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması hâlinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.

2- Serbest Meslek Kazanç Defteri ile İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerce Yapılacak İşlemler

Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit olunanlar ile serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler de kanuni defterlerinde yer almayan varlıklarını, 31/12/2016 tarihine kadar işletme defteri ile serbest meslek kazanç defterine kaydedebileceklerdir.

Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

3- Gider ve Amortisman Uygulaması

İşletmeye kaydedilen bu varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

Defter kayıtlarına intikal ettirilen taşınmazlar hakkında 213 sayılı Kanunda yer alan amortismanlara ilişkin hükümler uygulanmayacaktır.

C- DİĞER HUSUSLAR

Yurt dışından Türkiye'ye getirilen veya yurt içinde olup kanuni defterlere kaydedilen varlıklar nedeniyle, madde hükmünden yararlananlar ve bunların kanuni temsilcileri hakkında, başkaca bir neden ile gerekli olması hali saklı kalmak üzere sırf bu işlemin yapılmış olmasından dolayı ve bu işlemde hareket edilerek, hiçbir şekilde vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı ile herhangi bir araştırma, inceleme, soruşturma veya kovuşturma yapılamayacak, vergi cezası ve idari para cezaları kesilemeyecektir.

Varlıkların yurt dışından Türkiye'ye getirilmesi veya yurt içinde olup kanuni defterlere kaydedilmesi işlemleri devlet tarafından veya devlet güvencesinde tutulan kayıt ve siciller, yurt dışında veya yurt içindeki banka, banker, aracı kurumlar ve benzeri mali kurumlar, posta idaresi, noter gibi kurum ve kuruluşların kayıt, makbuz ve belgeleri, Vergi Usul Kanununun ikinci kitabının üçüncü kısmında yer alan belgeler ve muadili belgeler ile bilgi değişiminde bulunan yabancı ülkelerde yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik ya da konsoloslukları, yoksa mahallindeki Türk menfaatini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgeler ile diğer her türlü doğrulanabilir belge ile tevsik edilebilecektir.

VIII- ORTAK HÜKÜMLER

A- TAKSİTLERİN SÜRESİNDE ÖDENMEMESİ HALİNDE YAPILACAK İŞLEMLER

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde, Kanuna göre yapılandırılan alacakların taksitlerinin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, Kanun hükümlerinden yararlanabilme koşullarına yönelik düzenlemeler yer almaktadır.

1- Süresinde Ödenmeyen Taksitler

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrasında “(6) Bu Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerin ilk ikisi süresinde ödenmek koşuluyla, kalan taksitlerden; bir takvim yılında iki veya daha az taksitin, süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanır. İlk iki taksitin süresinde tam ödenmemesi ya da süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen diğer taksitlerin belirtilen şekilde de ödenmemesi veya bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak kaydıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilir. Bu hüküm her bir madde ve alacaklı idareler açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanır.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükmeye göre, Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitlerin ilk ikisi süresinde ödenmek koşuluyla, kalan taksitlerden; bir takvim yılında en fazla iki taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacak ve ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının borçlunun başvuru sırasında tercih ettiği taksitlendirme süresinin son taksidini izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla Kanun hükümlerinden yararlanılacaktır.

Dolayısıyla, Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitlerden;

- İlk ikisinin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi,
- Bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi,

- Süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen taksitlerin geç ödeme zammıyla birlikte son taksiti izleyen ayın sonuna kadar da ödenmemesi

hâlinde Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilecektir.

Bu durumda, Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitlerden ilk ikisinin süresinde ve tam olarak ödenmesi Kanundan yararlanma hakkının devamı için zorunlu olduğundan, taksitli ödeme seçeneğini tercih eden borçluların **Kasım/2016 ve Ocak/2017 taksitlerini süresinde ve tam olarak ödemeleri gerekmektedir.**

Bu hüküm, her bir madde ve alacaklı idareler açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanacaktır.

Ayrıca, Kanunun 10 uncu maddesinin yirminci fıkrası gereğince, aynı maddenin onyedinci ve onsekizinci fıkra hükümlerine göre 213 sayılı Kanun kapsamında ilan edilen mücbir sebep halleri ile ilgili olarak bu Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerin ilk ikisinin ödeme süresinin uzatılması hâlinde, bu taksitler için süresinde ve tam olarak ödeme şartı aranılmayacaktır. Bununla birlikte, süresinde ödenmeyen taksitler hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

Öte yandan, Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendi hükmüne göre, matrah veya vergi artırımı yoluyla hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar, gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) ve katma değer vergilerinin Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi hâlinde, söz konusu taksitler 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında uygulanacak gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsil edilecektir. Bu nedenle, bu taksitler hakkında süresinde ödenmeyen taksitlere ilişkin düzenlemelerin yer aldığı Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrası hükmü uygulanmayacaktır.

Bu Tebliğin (II/D-11) bölümünde de belirtildiği gibi Kanun hükümlerine göre borçlarını yapılandıran belediyeler ile bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlarca ödenmesi gereken taksit tutarlarının, 5779 sayılı Kanuna göre belediyelerin genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ayrılan paylarından tahsil edilmesi gerekmele birlikte, 5779 sayılı Kanuna göre yapılacak kesintilerin Bakanlar Kurulunca durdurulması hâlinde, aylık taksitlerin ödeme süreleri kesinti yapılmayan aylar için de durdurulacağından taksit ödemeleri yönünden bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

2) İhlal Nedeni Olmayan Eksik Ödemeler

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin yedinci fıkrasında “(7) Bu Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası ve 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında, vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya taksit tutarının %10'unu aşmamak şartıyla 5 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılmış eksik ödemeler için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükmeye göre, taksitler için yapılan ödemelerde her bir taksite yönelik 5 Türk lirasına kadar eksik ödemeler ihlal sebebi sayılmamıştır. Bununla birlikte, taksit tutarının %10'u 5 Türk lirasının altında ise yüzde %10 tutarına isabet eden tutar kadar eksik ödeme ihlal sebebi sayılmayacaktır. Ancak, bu tutarları aşan eksik ödemelerin ihlal sebebi olarak değerlendirileceği tabiidir.

3) İhlal Hâlinde Kanun Hükümlerinden Yararlanma

a) Kanunun 10 uncu maddesinin sekizinci fıkrasında, Kanun kapsamına giren alacakların aynı maddenin altıncı fıkrasında belirtilen şekilde tamamen ödenmemiş olması hâlinde, borçluların ödedikleri tutar kadar Kanun hükümlerinden yararlanacağı düzenlenmiştir.

Buna göre, Kanun kapsamında taksitlendirilen alacakların Kanunda öngörülen süre ve şekilde tamamen ödenmemesi hâlinde, bu Tebliğin (IV/B-1-ç) ve (V/E-1) bölümlerinde yer alan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla borçlular yaptıkları ödemeler nispetinde Kanun hükümlerinden yararlandırılacaktır.

Örnek 1- Mükellef, 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında olan kesinleşmiş borçları için maddeden yararlanma talebinde bulunmuştur.

Mükellefin Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla kapsama giren borçları aşağıdaki şekildedir:

| | | |
|--|---|--------------------|
| 2014 takvim yılı gelir vergisi | : | 5.000,00 TL |
| Gelir vergisine ilişkin gecikme zammı | : | 1.022,04 TL |
| 26/8/2015 vadeli gelir (stopaj) vergisi | : | 1.300,00 TL |
| Gelir (stopaj) vergisine ilişkin gecikme zammı | : | 214,16 TL |
| TOPLAM | : | 7.536,20 TL |

Vergi asıllarına vade tarihleri ile Kanunun yayımlandığı tarihe kadar gecikme zammı yerine hesaplanacak toplam **Yİ-ÜFE oranı ve tutarları** aşağıdaki gibidir:

| | | | | |
|--------------------------------------|---|-------------------|---|------------------|
| Gelir Vergisi I. Taksit Tutarı İçin | : | 2.500,00 x %7,366 | = | 184,15 TL |
| Gelir Vergisi II. Taksit Tutarı İçin | : | 2.500,00 x %3,526 | = | 88,15 TL |
| Gelir (stopaj) Vergisi İçin | : | 1.300,00 x %3,881 | = | 50,45 TL |
| TOPLAM (Yİ-ÜFE) | : | | | 322,75 TL |

KATSAYISIZ GENEL TOPLAM : (6.300,00 + 322,75 =) **6.622,75 TL**

Mükellef, vergi asılları ile hesaplanan Yİ-ÜFE tutarları toplamını madde kapsamında 6 eşit taksitte ödemeyi tercih etmiştir.

$$\begin{aligned}\text{Ödenecek Taksit Tutarları} &= [(\text{Vergi Asılları} + \text{Toplam Yİ-ÜFE Tutarı}) \times 1,045] / 6 \\ &= [(6.300,00 + 322,75) \times 1,045] / 6 \\ &= \mathbf{1.153,46 \text{ TL}}\end{aligned}$$

Mükellef madde hükmüne göre 5 taksiti süresinde ödemiş ancak, son taksit için herhangi bir ödeme yapmamıştır.

Bu durumda, mükellefin yaptığı ödemeler, vadesi önce gelen borçlardan başlanarak her bir dönem itibarıyla mahsup edilecektir. Yapılan ödemeler belirtilen şekilde mahsup edildikten sonra alacağın tamamen tahsil edilemediği dönemlerde madde hükmü ihlal edilmiş sayılacaktır. Bu takdirde, kısmi ödeme olan döneme ilişkin vergiler için yapılmış ödemeler kadar madde hükmünden yararlanılacaktır.

Mükellefin madde hükmünden yararlanacağı tutar hesaplanırken, yapılandırılan borcun katsayı tatbik edilmemiş kısmı dikkate alınacaktır.

Buna göre, madde kapsamında yapılandırılan toplam alacak tutarı **6.622,75 TL** olup bu tutara karşılık 5 taksit içerisinde ödenen tutar [(6.622,75 / 6=) 1.103,79 x 5=]5.518,95 TL'dir.

Mükellefin vadesi önce gelen borcu yıllık gelir vergisi olduğundan, 5.518,95 TL yapılan ödeme tutarı, ilk önce yıllık gelir vergisi ile buna isabet eden Yİ-ÜFE tutarı toplamına (5.000,00 + 272,30=)5.272,30 TL mahsup edilecektir. Bu şekilde yapılan mahsup sonucunda mükellef, 31/3/2015 ve 31/7/2015 vadeli gelir vergisi ve buna ilişkin gecikme zammı için maddeden yararlanmış olacaktır.

Mahsuptan sonra kalan (5.518,95 - 5.272,30 =)246,65 TL tutar, gelir (stopaj) vergisi ve bu vergiye ilişkin Yİ-ÜFE tutarı toplamı olan 1.350,45 TL'yi karşılayamadığından bu dönem borcu için madde hükümleri ihlal edilmiş sayılacaktır.

Bu durumda, yapılan ödeme tutarı kadar maddeden yararlanılacaktır. Ödeme tutarından vergi aslına isabet eden tutar;

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{(\text{Vergi Aslı}) \times (\text{Yapılan Ödemeden Kalan Tutar})}{(\text{Vergi Aslı} + \text{Yİ-ÜFE Tutarı})}$$

formülü ile bulunacaktır. Buna göre;

$$\text{Vergi aslına isabet eden tutar} = \frac{1.300,00 \times 246,65}{1.350,45} = 237,44 \text{ TL'dir.}$$

Bu tutar, madde hükümlerine göre Yİ-ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak bulunan (237,44 x %3,881=)9,21 TL ile birlikte (237,44 + 9,21=)246,65 TL olarak alacak aslı ve gecikme zammına mahsup edileceğinden, gelir (stopaj) vergisinin kalan (1.300,00 - 237,44=)1.062,56 TL'si vade tarihinden itibaren uygulanacak gecikme zammı ile birlikte tahsil edilecektir.

Örnek 2- Nisan, Mayıs, Haziran/2015 geçici vergilendirme dönemine ilişkin 100.000,00 TL kurum geçici vergi tahakkuk etmiştir. Ancak, mükellef 17/8/2015 vadeli kurum geçici vergi borcunu ödememiştir. Söz konusu geçici vergi, mükellefin kurumlar vergisi beyannamesini süresi içerisinde vermesi nedeniyle, 1/4/2016 tarihinde terkin edilmiş ve 10.500,50 TL gecikme zammı hesaplanmıştır.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesinden yararlanmak için başvuruda bulunması hâlinde kurum geçici vergisinin vade tarihinden terkin edildiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammı tutarı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu durumda uygulanacak toplam Yİ-ÜFE oranı %1,111'dir.

Toplam Yİ-ÜFE tutarı ise (100.000,00 x %1,111=)1.111,00 TL olacaktır.

Mükellefin söz konusu tutarı 6 eşit taksitte ödemek istemesi durumunda madde kapsamında toplam ödenecek tutar (1.111,00 x 1,045=)1.161,00 TL olarak bulunacaktır. Dolayısıyla, bir taksit tutarı (1.161 / 6=)193,50 TL olacaktır.

Mükellefin madde kapsamında ilk 3 taksitini süresinde ödediği, diğer taksitlerini ise ödemediği varsayıldığında, mükellef ödediği tutar kadar madde hükmünden yararlanabilecektir. Bu durumda mükellefin madde hükmünden yararlanacağı tutar bulunurken yapılandırılan borcun katsayı tatbik edilmemiş kısmı dikkate alınacaktır.

$$\begin{aligned}\text{Toplam Gecikme Zammı Tutarı x Ödediği Taksit Tutarları Toplamı (Katsayı Tutarı Hariç)} \\ \text{Hesaplanan Yİ-ÜFE Tutarı}\end{aligned}$$

$$= \frac{10.500,50 \times 555,51}{5.250,34 \text{ TL}}$$

1.111,00

formülü kullanılacak ve hesaplanan 5.250,34 TL gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kalan (10.500,50 – 5.250,34=)5.250,16 TL gecikme zammının ise takip ve tahsiline devam edilecektir.

Örnek 3- Bu Tebliğin I/B-1 bölümündeki 4 numaralı örnekte yer alan mükellefin maddeye göre belirlenen tutarı 12 taksitte ödemek istediğini, ancak 5 taksiti süresinde ödediğini, kalan 7 taksiti ödemediğini varsaydığımızda, bu mükellefin madde kapsamında yararlanacağı tutar şu şekilde hesaplanacaktır.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanunun 2 nci maddesine göre yapılandırılan borç toplamı [(33.535,00 + 7.983,36) x 1,105=] 45.877,79 TL olup (45.877,79 /12=) 3.823,15 TL, bir taksitte ödenecek tutardır. Buna göre, mükellef 5 taksitte toplam (3.823,15 x 5 =)19.115,75 TL ödeme yapmıştır.

Ancak, mükellefin madde hükmünden yararlanacağı tutar bulunurken yapılandırılan borcun katsayı tatbik edilmemiş kısmı dikkate alınacaktır.

Buna göre, katsayı hariç olmak üzere yapılandırılan alacağa yönelik olarak taksitler içerisinde ödenmiş olan tutar, katsayının tatbik edildiği tutarın taksit sayısına bölünmesi ve ödenen taksit sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacaktır.

Taksitler içerisinde katsayı hariç ödenen tutar [(41.518,36 / 12=)3.459,86 x 5=] 17.299,30 TL'dir.

Mükellefin maddeden yararlanacağı tutarın yapılandırılan borçlarına mahsubunda Seri:A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanun gereğince vergi aslından yararlanacağı tutarın "A" olduğu varsayılmıştır.

$$A = \frac{\text{Alacak Aslı (Vergi) x Ödenen Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}{\text{Toplam Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}$$

$$A = \frac{33.000,00 \times 17.299,30}{41.518,36}$$

A = 13.749,99 TL olarak hesaplanacaktır.

Bu tutar, madde hükümlerine göre Yİ-ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak bulunan (13.749,99 x %22,072=)3.034,90 TL ile birlikte (13.749,99 + 3.034,90=)16.784,89 TL olarak alacak aslı ve gecikme zammına mahsup edileceğinden, yıllık gelir vergisinin kalan (33.000,00 - 13.749,99=)19.250,01 TL'si vade tarihinden itibaren uygulanacak gecikme zammı ile birlikte tahsil edilecektir.

Diğer taraftan, 33.000,00 TL vergi aslı için hesaplanan gecikme faizi yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak hesaplanan 699,60 TL Yİ-ÜFE tutarına karşılık kısmi ödeme nedeniyle mahsup edilecek tutar ile takip edilecek gecikme faizi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Yıllık gelir vergisi kanuni süresinde beyan edildiğinde iki eşit taksitte ödenmektedir. Kanuni süresinden sonra tahakkuk ettirilen yıllık gelir vergisi için gecikme faizi, taksitlerin kanuni ödeme süreleri dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Bu çerçevede örnek olayda gecikme faizi ve gecikme faizi yerine tahsil edilecek Yİ-ÜFE tutarının hesabında da yıllık gelir vergisi taksitlerinin kanuni ödeme süreleri esas alınmıştır.

Mükellefin, Kanun gereğince gecikme faizinden yararlanacağı tutar (F=F1+F2);

F1= Yıllık Gelir Vergisi 1. Taksit Tutarına İsbet Eden Gecikme Faizinin Maddeden Yararlanacağı Tutar: (13.749,99 / 2=)6.875,00 x % 1,86 = 127,88 TL'dir.

F2= Yıllık Gelir Vergisi 2. Taksit Tutarına İsbet Eden Gecikme Faizinin Maddeden Yararlanacağı Tutar: (13.749,99 / 2=)6.874,99 x % 2,38 = 163,62 TL'dir.

F= 127,88+163,62=291,50 TL olacaktır.

Mükellefin, 4.620,00 TL gecikme faizi yerine hesaplanmış olan 499,60 TL tutarında Yİ-ÜFE'ye karşılık 291,50 TL tahsil edildiği dikkate alındığında, bu tahsilata isabet eden gecikme faizi tutarı;

$$F = \frac{\text{Gecikme Faizi x Ödenen Yİ-ÜFE (Gecikme Faizi Yerine)}}{\text{Hesaplanan Yİ-ÜFE (Katsayı Tutarı Hariç)}}$$

$$F = \frac{4.620,00 \times 291,50}{699,60}$$

F = 1.925,00 TL olarak hesaplanacaktır.

(4.620,00 - 1.925,00=)2.695,00 TL gecikme faizinin takibine devam edilmesi gerekmektedir.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanun gereğince vergi ziyai cezasından yararlanacağı tutarın "C" olduğu varsayılmıştır.

$$C = \frac{\text{Alacak Aslı (Vergi Ziyai Cezası) x Ödenen Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}{\text{Toplam Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}$$

Toplam Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)

$$C = \frac{33.000,00 \times 17.299,30}{41.518,36}$$

C = 13.749,99 TL olarak hesaplanacaktır.

Bu tutar, madde hükümlerine göre Yİ-ÜFE aylık değişim oranı uygulanarak bulunan (13.749,99 x %22,072=)3.034,90 TL ile birlikte (13.749,99 + 3.034,90=)16.784,89 TL olarak alacak aslı ve gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir. Vergi ziyai cezasından kalan (33.000,00-13.749,99=)19.250,01 TL'si vade tarihinden itibaren uygulanacak gecikme zammı ile birlikte tahsil edilecektir.

Mükellefin, 6736 sayılı Kanun gereğince özel usulsüzlük cezasından yararlanacağı tutarın "U" olduğu varsayılmıştır.

$$U = \frac{\text{Alacak Aslı (Özel Usulsüzlük Cezası) x Ödenen Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}{\text{Toplam Taksit Tutarı (Katsayı Tutarı Hariç)}}$$

$$U = \frac{535,00 \times 17.299,30}{41.518,36}$$

U = 222,92 TL olarak hesaplanacaktır.

Yapılandırılan 535,00 TL özel usulsüzlük cezasına karşılık 222,92 TL ödeyen mükellefin Kanundan ödediği tutar kadar yararlandırılmasında yapılandırma öncesi tutarında dikkate alınması gerektiğinden, yapılandırma öncesi 1.070,00 TL tutarındaki özel usulsüzlük cezasına karşılık Kanundan yararlanılacak tutar (Y) aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$Y = \frac{\text{Yapılandırma Öncesi Alacak Aslı x Özel Usulsüzlük Cezasına Karşılık Ödenen Tutar}}{\text{Yapılandırılmış Tutar}}$$

$$Y = \frac{1.070,00 \times 222,92}{535,00}$$

Y = 445,84 TL Kanundan yararlanılacaktır.

Borçludan özel usulsüzlük cezası olarak (1.070,00 - 445,84=) 624,19 TL tutar takip edilecektir.

Yapılan tahsilatlardan bakiye 1.816,45 TL ise katsayı tutarı olup bu tutarla ilgili herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

b) 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin sekizinci fıkrasında, Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası hükmü saklı kalmak suretiyle yapılan ödemeler nispetinde Kanun hükümlerinden yararlanılacağı düzenlenmiştir.

Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasına ilişkin olarak bu Tebliğin (II/Ç-1) bölümünde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Bu itibarla, yıllık gelir veya kurumlar, gelir (stopaj), kurumlar (stopaj), katma değer ve özel tüketim vergilerinin Kanunun 2 veya 3 üncü maddeleri kapsamında yapılandırılarak taksitlendirilmesi hâlinde, Kanunun 10 uncu maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında ödemeler nispetinde yararlanılabilmesi için taksit ödeme süresince bu vergi türleri ile ilgili verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden bu vergilerin vadesinde ödenmesi gerekmektedir.

Kanunun 2 ve 3 üncü maddeleri hükümlerine göre yapılandırılan alacaklara ilişkin taksitlerin, süresinde veya bu bölümde yapılan açıklamalara göre ödenmesine rağmen, Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrası gereğince yararlanılan vergi türlerinin taksit ödeme süresince verilen beyannameler üzerine tahakkuk edenlerin bir takvim yılında her bir vergi türü itibarıyla çok zor durum olmaksızın ikiden fazla vadesinde ödenmemesi ya da eksik ödenmesi hâlinde, üçüncü ihlalin yapıldığı vade tarihinin rastladığı ayın sonunda Kanun hükümleri ihlal edilmiş olacak ve bu tarih itibarıyla, Kanun kapsamında yapılandırılarak ödenmiş taksit tutarları için Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

Örnek 4- Mükellef, Kanun kapsamında yapılandırılan gelir (stopaj) vergisi borcuna ilişkin Kasım/2016, Ocak, Mart, Mayıs/2017 aylarında ödemesi gereken taksitlerini taksit ödeme süresi içerisinde ödemiş olmakla birlikte; Kanun kapsamında yapılandırılmasını talep ettiği gelir (stopaj) vergisi ile ilgili olarak Ocak, Şubat, Mart/2017 aylarında beyanı üzerine tahakkuk eden vergilerini ödeme süresi içerisinde ödemiştir.

Bu durumda, mükellef, taksitlendirme süresince tahakkuk eden gelir (stopaj) vergisini bir takvim yılında üç defa ödemeyerek Kanundan yararlanma şartını ihlal ettiğinden, ihlalin gerçekleştiği Mart/2017 ayına kadar ödediği

Kasım/2016 ve Ocak, Mart/2017 taksit tutarları için 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanacak, Mayıs/2017 taksit tutarları için ise anılan Kanun hükümlerinden yararlanmayacaktır.

Diğer taraftan, mükellefin Kasım/2016, Ocak, Mart, Mayıs/2017 taksitlerini 31/3/2017 tarihinden önce ödemiş olması hâlinde, bu taksit tutarlarının tamamı için anılan Kanun hükümlerinden yararlanılacağı tabiidir.

B- MÜCBİR SEBEP HALLERİNDE KANUNDAN YARARLANMA

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onsekizinci fıkrası ile ondokuzuncu fıkrasında, 213 sayılı Kanun kapsamında ilan edilen mücbir sebep hallerinin varlığı hâlinde Kanun kapsamında alacakların ne şekilde yapılandırılarak ödeneceğine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

1- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin onsekizinci fıkrasında, Kanunun yayımı tarihi itibarıyla 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesine göre mücbir sebep hâli ilan edilmiş ve devam eden yerlerdeki vergi dairelerinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerin, 6736 sayılı Kanunda öngörülen süre ve şekilde başvurmaları, beyan ve bildirim yükümlülüklerini yerine getirmeleri şartıyla, Kanun kapsamında ödenmesi gereken taksitlerden, mücbir sebep hali süresi içerisinde ödenmesi gereken taksitlerinin, mücbir sebep hâlinin bitim tarihini takip eden aydan başlamak üzere 6 ay içinde ödenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesine istinaden mücbir sebep hâli ilan edilmiş ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihi itibarıyla devam eden Diyarbakır İli Sur ve Silvan İlçeleri, Mardin İli Dargeçit, Derik ve Nusaybin İlçeleri, Siirt İli Eruh İlçesi, Hakkari, Şırnak ve Kilis İl genelindeki vergi dairelerinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerden bu Kanun hükümlerinden yararlanmak isteyenlerin, Kanunun ilgili maddelerinde öngörülen süre ve şekilde başvurmaları, beyan ve bildirim yükümlülüklerini yerine getirmeleri şartıyla, Kanun kapsamında ödenmesi gereken tutarlara ilişkin taksitlerden, mücbir sebep hali süresine rastlayanların ödeme süreleri, mücbir sebep hâlinin bitim tarihini takip eden 6 ncı ayın bitimine kadar ertelenmiştir.

Örneğin, Kilis İlinde 1 Mart 2016 tarihinde başlayan ve 30 Kasım 2016 tarihinde sona ereceği kabul edilen mücbir sebep hali nedeniyle bu ilde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerin, 6736 sayılı Kanun kapsamına giren borçları için Kanundan yararlanmak istemeleri hâlinde **31 Ekim 2016** tarihine (bu tarih dâhil) kadar bağlı bulundukları vergi dairelerine başvuruda bulunmaları gerekmektedir.

Bu takdirde, bu ildeki vergi dairelerine olan borçlarına münhasır olmak üzere, yapılandırılmış tutarların ilk taksit ödeme süresi olan Kasım/2016 ayı, mücbir sebep halinin devam ettiği süre içerisinde rastladığından, madde hükmüne göre ilk taksitin ödeme süresi Mayıs/2017 ayına uzayacaktır. Ancak, diğer taksitlerin ödeme sürelerinde herhangi bir değişiklik olmayacaktır.

Aynı şekilde, peşin ödeme seçeneğinin tercih edilmiş olması durumunda da mükellefler, ödemelerini ilk taksit ödeme süresi içerisinde yapmaları gerektiğinden, peşin ödenecek tutarın Mayıs/2017 ayı sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir.

6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrası gereğince ilk iki taksitin süresinde ödenmemesi Kanun hükümlerinin ihlal sebepleri arasında sayılmış olmakla birlikte aynı maddenin yirminci fıkrası gereğince, mücbir sebep dolayısıyla ödeme süresi uzatılan ilk taksitin süresinde ödenme şartı aranılmayacaktır.

Ancak, mücbir sebep halinin bitim tarihi olan 30 Kasım 2016 tarihinden sonra Ocak/2017 ayında ödenmesi gereken ikinci taksitin süresinde ödenmesi gerekmekte olup bu taksitin süresinde ödenmemesi hâlinde yapılandırma hükümleri ihlal edilmiş olacaktır.

Öte yandan, bir takvim yılında mükelleflerin iki taksiti süresinde ödememesi veya eksik ödemesi hâlinde Kanun hükmünden yararlanma hakkının kaybedilmeyeceği hükmünün uygulanmasında da Ocak/2017 ayında ödenmesi gereken ikinci taksit süresinde ödenmiş olmak koşuluyla, 2017 takvim yılı içerisinde ödenmesi gereken Kasım/2016 taksiti dâhil toplam altı taksitten iki tanesinin süresinde ödenmemesi veya eksik ödemesi hali ihlal nedeni sayılmayacaktır.

Ayrıca, 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla mücbir sebep hali devam eden Van İli geneli, Bitlis İli Adilcevaz İlçesi, Ağrı İli Patnos İlçesinde mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerin mücbir sebep halinin başladığı tarihten önceki borçları ile mücbir sebep hali kapsamına girmeyen borçları için bu Kanun hükümlerinden yararlanmak istemeleri hâlinde de yukarıda açıklandığı şekilde başvuruda bulunulacak ve Kanunun ilgili maddeleri kapsamında yapılandırılan tutarlardan taksit ödeme süresi mücbir sebep haline rastlayanların ödeme süreleri mücbir sebep halinin bitim tarihini takip eden 6 ncı ayın sonuna kadar uzatıldığından, ödeme süresi uzayan taksitler bu süre içerisinde ödenecektir.

Ancak, bu yerlerdeki mükelleflerin Kanunun 10 uncu maddesinin ondokuzuncu fıkrası kapsamında başvurarak mücbir sebep hallerinin sona ermesini talep etmeleri durumunda mücbir sebep hali başvuru süresinin son günü itibarıyla (31 Ekim 2016 tarihinde) sona ereceğinden, bu bölümde belirtilen taksit ödeme sürelerinin uzatılmasına yönelik hükümden yararlanılması söz konusu olmayacak, dolayısıyla Kanun kapsamında ödenmesi gereken tutarlar Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenecektir.

2- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin ondokuzuncu fıkrasında, 213 sayılı Kanuna göre mücbir sebep hali ilan edilmiş ve mücbir sebep süresi iki yılı aşmış olan yerlerdeki mükelleflerin durumu ile ilgili olarak bazı düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerin uygulamasına ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

213 sayılı Kanunun 15 inci maddesine göre mücbir sebep hali ilan edilmiş ve mücbir sebep süresi iki yılı aşmış yerlerdeki mükelleflerden, 6736 sayılı Kanunun yayımını izleyen ikinci ayın sonuna kadar bu Tebliğin ekinde yer alan dilekçe (**EK:24**) ile başvuruda bulunanlar açısından mücbir sebep hali Kanunda belirtilen başvuru süresinin son günü olan **31 Ekim 2016** tarihi itibarıyla sona erecektir.

Mücbir sebep hali nedeniyle verilmeyen tüm beyanname ve bildirimler mücbir sebebin bittiği günün sonuna kadar verilecek, 6736 sayılı Kanunda öngörülen başvuru süresinin son günü ise bu alacaklar için vade tarihi olarak kabul edilecektir. Bunun üzerine tahakkuk eden vergiler ise Kanunda öngörülen süre ve şekilde Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılarak azami yirmi dört eşit taksitte ödenebilecektir. Bu şekilde ödenen vergilere herhangi bir zam, faiz ve katsayı uygulanmayacaktır. Şu kadar ki, süresinde ödenmeyen taksitler hakkında 10 uncu madde hükümleri uygulanacaktır.

Ayrıca, Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan borçluların, bu fıkra kapsamında yaptıkları başvuru üzerine yapılandırılan alacak tutarını anılan bentlerde yer alan süre ve şekilde ödemeleri mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 6736 sayılı Kanun kapsamında mücbir sebep hali sona erenler, mücbir sebebin ilan edildiği tarih ile sona erdiği tarih arasındaki dönemlere ilişkin geçici vergi beyannamelerini, kesin mizan bildirimlerini ve mükellef bilgileri bildirimlerini vermeyecektir. Bunlar dışında kalan diğer beyanname ve bildirimleri her bir dönem itibarıyla ayrı ayrı vereceklerdir.

Ayrıca, mücbir sebebin ilan edildiği tarihten sonra mücbir sebebin devam ettiği dönemlere ilişkin olarak verilmiş olan beyanname ve bildirimlerin yeniden verilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak, 6736 sayılı Kanun kapsamında mücbir sebebin sona erdiği tarihten sonra verilmesi gereken beyanname ve bildirimlerin ise kanuni süreleri içerisinde verilmesi gerektiği tabiidir.

Örnek 5- Van Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefi (A), Van İlinde meydana gelen deprem felaketi nedeniyle 23/10/2011 tarihinden itibaren mücbir sebep hali kapsamındadır. Mükellefin, 6736 sayılı Kanundan yararlanmak üzere **26/9/2016** tarihinde dilekçe ile vergi dairesine başvuruda bulunması üzerine Kanunun 10 uncu maddesinin ondokuzuncu fıkrası hükmü gereğince mücbir sebep hali **31/10/2016** tarihi itibarıyla sona erecektir.

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerinin başvuru süresinin son günü olan **31/10/2016** tarihine kadar (bu tarih dâhil) mükellef tarafından verilmesi hâlinde, tahakkuk eden vergiler Kanun kapsamında herhangi bir zam, faiz ve katsayı uygulanmaksızın azami 24 eşit taksite kadar yapılandırılabilir. Yapılandırılan borca ilişkin taksitlerin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmemesi hâlinde bu alacaklar vade tarihi olan 31/10/2016 tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre hesaplanan gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsil edilecektir.

Örnekteki mükellefin 2015 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini 31/10/2016 tarihine (bu tarih dâhil) kadar vermediği varsayıldığında, verilmeyen bu beyanname ile ilgili olarak 213 sayılı Kanunda yer alan süresinde verilmeyen beyannamelere ilişkin hükümler uyarınca işlem tesis edilecektir.

IX- TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLEN ALACAKLAR

6736 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin ikinci ve onüçüncü fıkralarında, belli tutarın altındaki bazı alacakların terkinine yönelik düzenleme yapılmıştır.

A- MALİYE BAKANLIĞINA BAĞLI TAHSİL DAİRELERİNCE TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLECEK ALACAKLAR

6736 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin ikinci fıkrasında, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilmekte olan belli tutarın altındaki alacakların tahsilinden vazgeçilmesine yönelik hükümlere yer verilmiştir.

Anılan fıkra kapsamına;

- Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmekte olan,
 - Vadesi 31/12/2011 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olan,
 - Her bir alacak türü ve dönemi itibarıyla aslı 50 Türk lirasını aşmayan (bu asıllara bağlı fer'iler dâhil),
 - Aslı ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 100 Türk lirasını aşmayan,
 - Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan,
- alacaklar girmektedir.

Buna göre, vergiler, vergi cezaları, kaynak kullanımını destekleme fonu alacakları, ecrimisil, adli para cezaları, idari para cezaları, öğrenim ve katkı kredisi alacakları, yiyecek bedelleri gibi amme alacakları bu fıkra kapsamında terkin edilecektir.

Diğer taraftan, alacağın gelir kaydedileceği bütçe ayrımı yapılmaksızın Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmekte olan alacakların tamamı, fıkroda belirtilen diğer şartlara sahip olmaları hâlinde, terkin edilecektir.

Örneğin; 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanuna ekli (II) sayılı cetvelde yer alan ve dolayısıyla özel bütçeli olan Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumunun (YURTKUR) 351 sayılı Kanun kapsamında verdiği öğrenim kredilerinin süresinde ödenmemesi hâlinde 6183 sayılı Kanun kapsamında takip ve tahsili için ilgili vergi dairesine gönderilmesi üzerine yapılan tahsilatlar YURTKUR'a aktarılmaktadır. Bu alacaklar vergi dairelerince

takip edilmekle birlikte fıkra hükmü ile YURTKUR'un; vadesi 31/12/2011 tarihinden önce olan ve vergi dairesine takip için aktarıldığı hâlde 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tahsil edilememiş olan her bir alacak türü ve dönemi itibarıyla alacak aslı 50 Türk lirasını aşmayan ve tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'i alacaklar ile aslı ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 100 Türk lirasını aşmayan alacakların da tahsilinden vazgeçilecektir. Bu alacak türüyle ilgili yapılacak terkinde kredinin son taksite ilişkin vadesinin 31/12/2011 tarihinden önce olması ve ödenmemiş kredi tutarının toplamının 50 Türk lirasının altında kalması gerekmektedir.

Öte yandan, fıkra aran diğer şartların yanında alacak aslının 50 Türk lirasını aşmaması hâlinde bu alacak aslı ile tutarına bakılmaksızın bu asla tatbik edilen fer'ilerin tamamı terkin edilecektir. Ayrıca, alacak aslı ödenmiş olan fer'i alacaklardan tutarı 100 Türk lirasını aşmayan alacak tutarları da terkin edilecektir.

Örneğin; 2010 takvim yılının 4 üncü geçici vergi dönemine ilişkin beyanname, süresinde verilmiş olmasına rağmen vergi ödenmemiştir. 2010 takvim yılına ilişkin yıllık beyanname Mart 2011 ayında süresinde verilmiştir. Ödenmeyen geçici vergi, yıllık beyanname verilmesi nedeniyle terkin edildiğinden, geçici verginin vade tarihinden terkin edildiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan 68,00 TL tutarındaki gecikme zammının tahsil edilmesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu gecikme zammının aslı bulunmadığından ve 100 Türk lirasını aşmadığından bu fıkra kapsamında tahsilinden vazgeçilecektir.

B- İL ÖZEL İDARELERİNCE TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLECEK ALACAKLAR

6736 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin onüçüncü fıkrası gereğince, 6360 sayılı Kanun kapsamında tüzel kişiliği kaldırılan belediyelerin kayıtlarında yer aldığı hâlde il özel idarelerine devredilen özel veya kamu hukukundan kaynaklı alacaklardan aslı ile bunlar üzerinden hesaplanan fer'ilerin (faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı ve sözleşmede düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) toplam tutarı 100 Türk lirasını aşmayanlar ile aslı ödenmiş fer'i alacaklardan 100 Türk lirasını aşmayanların tahsilinden vazgeçilecektir.

X – DİĞER HUSUSLAR

1- 6736 sayılı Kanun kapsamına giren alacaklara karşılık;

- Kanunun yayımlandığı 19/8/2016 tarihinden önce tahsil edilmiş olan tutarlar,

- Kanun kapsamında tahsil edilen tutarlar,

- Kanunun 10 uncu maddesinin dokuzuncu fıkrasında belirtilen tecile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca ödenen faizler, red ve iade edilmeyecektir.

Ancak, Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında olup dava konusu edilen tarhiyatlara karşılık Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödeme yapılmış olması ve mükelleflerin Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak için başvuru yapması hâlinde bu Tebliğin (III/B-1), (III/B-2-a) ve (III/D-6) bölümlerinde yapılan açıklamalar kapsamında işlem yapılacaktır.

2- Bu Kanun hükümlerine göre yazılı olarak yapılan başvuruların (elektronik ortamda yapılması zorunlu olan beyan ve bildirimler hariç), taahhütlü posta veya APS ile gönderilmesi hâlinde postaya verildiği tarih, adi posta ile gönderilmesi hâlinde ise tahsil dairesinin kayıtlarına intikal ettiği tarih başvuru tarihi olarak dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, başvuruların Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden internet vergi dairesine erişmek suretiyle yapılması hâlinde, başvuru tarihi elektronik ortamda başvurunun yapıldığı tarih olacaktır.

3- Bu Tebliğin ekleri, çoğaltılmak suretiyle kullanılabilir.

4- Kanundan yararlanılarak süresinde ödenen alacaklara, Kanunun 10 uncu maddesinde öngörülen katmayı uygulaması hariç olmak üzere Kanunun yayımlandığı tarihten sonraki süreler için faiz, gecikme zammı, gecikme cezası gibi herhangi bir fer'i alacak tatbik edilmeyecektir.

5- Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve ilgili maddeler uyarınca dava açmamaları veya açılan davalardan vazgeçmeleri gereken borçluların, Kanun hükümlerinden yararlanabilmeleri için ilgili maddelerde belirlenen başvuru sürelerinde, yazılı olarak bu iradelerini belirtmeleri şarttır.

Davadan vazgeçme dilekçeleri ilgili tahsil dairesine, bu Tebliğ uyarınca ilgili idareye verilmesi uygun görülen idari para cezaları ihtilaflarına ilişkin dilekçeler ise ilgili idareye verilecek ve bu dilekçelerin tahsil dairesine/idareye verildiği tarih, ilgili yargı merciine verildiği tarih sayılarak dilekçeler ilgili yargı merciine gönderilecektir.

Kanundan yararlanmak için elektronik ortamda başvuruda bulunan borçluların, devam eden ihtilaflardan vazgeçtiklerini gösterir ıslak imzalı dilekçelerini başvuru süresi içerisinde ilgili tahsil dairesine vermeleri gerekmektedir.

Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve açtıkları davalardan vazgeçen borçluların bu ihtilaflarıyla ilgili olarak karar tarihine bakılmaksızın Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen yargı kararları uyarınca işlem yapılmayacak ve bu kararlara ilişkin hükmedilmiş yargılama giderleri ve avukatlık ücreti ve fer'ilerinin bulunması hâlinde bu tutarlar karşılıklı olarak talep edilmeyecektir.

Diğer taraftan, mükelleflerce Kanun hükümlerinden yararlanılmak üzere davadan vazgeçilmesi hâlinde idarece de ihtilafların sürdürülmeyeceği tabiidir.

6- 6736 sayılı Kanunun 4 üncü maddenin dokuzuncu fıkrası ile 10 uncu maddesinin ondokuzuncu fıkrası kapsamında verilecek beyanname ve bildirimler hariç olmak üzere Kanun hükümlerine göre verilecek bildirim ve beyannameler için damga vergisi alınmayacaktır.

7- 6736 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin dokuzuncu fıkrası gereğince, 13/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapılandırılan ve 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla taksit ödemeleri devam eden alacakların Kanun kapsamında yapılandırılması mümkün bulunmamaktadır.

8- 6736 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, diğer bazı alacakların da Kanun kapsamında yapılandırılacağı hüküm altına alınmış olup Kanunun 11 inci maddesinde Kanun kapsamında yapılandırılarak ödenecek alacaklar, alacaklı idareler de belirtilmek suretiyle bu Tebliğe ekli tabloda **(Ek:25)** gösterilmiştir.

Tebliğ olunur.

[**Ekler için tıklayınız**](#)