

# 6111 SAYILI KANUNUN VERGİYE İLİŞKİN HÜKÜMLERİ (ÖRNEKLER VE SORU CEVAPLARLA)

**Veysel TEKİN**  
Hesap Uzmanı

**İlyas Emre YAYLA**  
Hesap Uzmanı

**TÜRMOB YAYINLARI- 398**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No: 2011 - 4

**TÜRMOB Adına Sahibi**  
**Nail SANLI**

**Sorumlu Yazışleri Müdürü**  
**Ali E. DOĞANOĞLU**

**Dizgi - Düzenleme**

**Tuncay TEKYILDIZ**

**Yayın Türü**

**Yaygın Süreli**

**Baskı**

**Yorum Basın Yayın San. Ltd.Şti.**

**İvedik Organize San.Bölgesi Matbaacılar Sit.35.Cd. No:36-38**

**Yenimahalle/ANKARA**

**Tel: (0.312) 395 21 12**

**Baskı Tarihi**

**11 Mart 2011**

**TÜRMOB Basın Yayın Dağıtım İşletmesi tarafından yayınlanmaktadır.**  
**TÜRMOB - Gençlik Cad. No:107 Anıttepe/ANKARA**

---

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir. Yayıncı kuruluş TÜRMOB'u bağlamaz.

# ÖNSÖZ

Bilginin büyük öneme sahip olduğu bir çağı yaşıyoruz. Bu çağda tek başına bilgiye sahip olmakta yetmiyor. Elde edilen bilginin raporlanması ve amaca uygun olarak kullanılması da ayrı bir öneme sahip. Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleği güncel bilgiye ve bu bilginin bir sonucu olarak üretilen raporlara dayanmaktadır.

Meslek mensuplarımızın teknik muhasebe bilgisine sahip olmanın yanında; gerektiğinde işletme danışmanı, finansal analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarını sağlayan becerilerde gerekmektedir. Mesleki değerler, etik kurallar, dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki anlamda sağlam bir duruş meslek mensuplarının önemli özelliklerindedir. Mensuplarının, mesleklerini yerine getirirken gerekli donanıma sahip olmalarını sağlamak ise meslek örgütünün temel görevidir.

TÜRMOB olarak bugüne kadar meslektaşlarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye kolay erişmelerini sağlamak için bir çok çalışma yürüttük ve yürütmeye devam edeceğiz.

Bu çalışmalarımızdan en önemlilerinden biri de yayın faaliyetleridir. Yayıncılığımızın bir parçası olan **Sirküler Rapor** kitaplarımız bir plan doğrultusunda hazırlanarak, sizlere ulaştırılmaktadır. Kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağına inandığımız 2011-4 Seri Numaralı bu kitabı; Hesap Uzmanları Veysel Tekin ve İlyas Emre Yayla tarafından hazırlanan “**6111 Sayılı Kanunun Vergiye İlişkin Hükümleri (Örnekler ve Soru Cevaplarla)**” isimli eser oluşturuyor.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum.

**Yücel AKDEMİR**  
**Genel Sekreter**



# İÇİNDEKİLER

GİRİŞ .....	1
-------------	---

## BİRİNCİ BÖLÜM

### VERGİ ALACAKLARININ YENİDEN YAPILANDIRILMASI

I- KAPSAM .....	4
A- Alacağın Dönemi .....	10
1- 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları 6111 Sayılı Kanun kapsamındadır .....	11
a) Vergilendirme dönemi 15 gün olan mükellefiyetler .....	11
b) Aylık beyannameli mükellefiyetler .....	11
c) Vergilendirme dönemi üç aylık olarak belirlenen mükellefiyetler .....	12
d) Yıllık beyannameli gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetleri ..	12
e) Veraset ve intikal vergisi mükellefiyetleri .....	13
f) Harç mükellefiyetleri .....	13
2- 2010 yılına ilişkin olarak 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları 6111 sayılı Kanun kapsamındadır .....	13
3- 31.12.2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları Kanun kapsamındadır. ....	14
II- KESİNLEŞMİŞ KAMU ALACAKLARINA İLİŞKİN HÜKÜMLER ..	14
A- Başvuru Süresi ve Şekli .....	18
B- Alacak Tutarının Tespiti .....	22
1- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih İtibarıyla Kesinleşmiş ve Bu Tarihe Kadar (Bu Tarih Dahil) Vadesi Geldiği Halde Ödenmemiş Alacaklar .....	22
a) TEFE/ÜFE tutarının hesaplanması .....	22
b) TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında esas alınacak diğer hususlar .....	25
2- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarihte Kesinleştiği Halde Henüz Ödeme Süresi Geçmemiş Alacaklar .....	30

a) 213 sayılı VUK'nun uzlaşma hükümlerine göre kesinleşen alacaklar	30
b) Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesinden yararlanılarak ödenecek alacaklar	32
c) Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tahakkuk eden alacaklar	33
d) Vergi Usul Kanunu uyarınca ikmalen, re'sen ya da idarece yapılan tarhiyata ilişkin olarak dava açılmaksızın kesinleşen alacaklar	34
3- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih (Bu Tarih Dahil) İtibariyle Asılları Kısmen ya da Tamamen Ödenmiş Olan Borçlar	36
a) Asılları kısmen ödenmiş olan vergiler	36
b) Asılları tamamen ödenmiş olmakla birlikte, gecikme zammı ve gecikme faizi ödenmemiş vergiler	37
c) Asılları tamamen ödenmiş vergilere ilişkin gecikme faizi ve gecikme zamlarından, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce kısmen tahsil edilenler	38
4- Bir Vergi Aslına Bağlı Olmaksızın Kesilmiş Olan Vergi Cezaları	40
5- Sadece Vergi Aslına Bağlı Vergi Cezası ve Buna İlişkin Gecikme Zammından İbaret Borçlar	41
6- İştirak, Teşvik ve Yardım Fiilleri Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyat Cezaları	41
7- İhtirazi Kayıtlı Beyan Edilen Vergiler	42
8- 2010 Yılına İlişkin Olarak Tahakkuk Eden Geçici Vergilere İlişkin Gecikme Zammı Alacakları	42
9- Motorlu Taşıtlar Vergisine İlişkin Yapılacak İşlemler	43
10- 5736 sayılı Kanuna Göre Uzlaşılmış Alacaklar	43
11- Tecilli Alacaklar	45
C- Ödeme Süresi ve Şekli	48
D- Madde Hükümünden Yararlanmanın Diğer Şartları	51
E- Diğer Hususlar	54

### **III- KESİNLEŞMEMİŞ VEYA DAVA SAFHASINDA BULUNAN**

<b>KAMU ALACAKLARINA İLİŞKİN HÜKÜMLER</b>	<b>56</b>
A- Başvuru Süresi ve Şekli	60
B- Alacak Tutarının Tespiti	62
1- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Vergi Mahkemeleri Nezdinde Dava Açılmış veya Dava Açma Süresi Geçmemiş Vergiler	62

2-	Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla, Bölge İdare Mahkemeleri veya Danıştay Nezdinde İlgisine Göre İtiraz veya Temyiz Süreleri Geçmemiş ya da Bu Yollara Başvurulmuş ya da Karar Düzeltme Talep Süresi Geçmemiş veya Karar Düzeltme Yoluna Başvurulmuş Vergiler . . . . .	.65
a)	Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın terkin kararı olması . . . . .	.66
b)	Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde . . .	.69
c)	Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın . . . . .	.69
3-	Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Sadece Vergi Cezalarına Karşı Açılan Davalar . . . . .	.70
4-	İştirak, Teşvik ve Yardım Fiilleri Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyai Cezaları . . . . .	.72
5-	Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih İtibarıyla Uzlaşma Talepli Alacaklar . . . . .	.72
C-	Ödeme Süresi ve Şekli . . . . .	.73
D-	Madde Hükümünden Yararlanmanın Diğer Şartları . . . . .	.73
E-	Diğer Hususlar . . . . .	.74

#### IV- İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA

<b>BULUNAN İŞLEMLERE İLİŞKİN HÜKÜMLER</b> . . . . .	.76
A- Başvuru Süresi ve Şekli . . . . .	.79
B- Alacak Tutarının Tespiti . . . . .	.79
C- Ödeme Süresi ve Şekli . . . . .	.83
D- Madde Hükümünden Yararlanmanın Diğer Şartları . . . . .	.84

#### V- PİŞMANLIKLARLA YA DA KENDİLİĞİNDEN

<b>YAPILAN BEYANLARA İLİŞKİN HÜKÜMLER</b> . . . . .	.85
A- Pişmanlıkla Beyan . . . . .	.85
1- Başvuru Süresi ve Şekli . . . . .	.86
2- Alacak Tutarının Tespiti . . . . .	.86
3- Ödeme Süresi ve Şekli . . . . .	.88
4- Diğer Hususlar . . . . .	.88
B- Kendiliğinden Yapılan Beyanlar . . . . .	.89
1- Başvuru Süresi ve Şekli . . . . .	.89
2- Alacak Tutarının Tespiti . . . . .	.89
3- Ödeme Süresi ve Şekli . . . . .	.90
4- Diğer Hususlar . . . . .	.90

C- Diğer Ücret Geliri Elde Edenlerin Beyanı .....	91
D- Emlak Vergisi Bildirimi .....	91
1- Başvuru Süresi ve Şekli .....	91
2- Alacak Tutarının Tespiti .....	92
3- Ödeme Süresi ve Şekli .....	92

## İKİNCİ BÖLÜM

### MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI

<b>A- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN</b>	
<b>ORTAK HÜKÜMLER .....</b>	<b>93</b>
1- Matrah ve Vergi Artırımından Yararlanamayacak Olanlar .....	93
2- Nezdinde Vergi İncelemesi Yürütülmekte Olan Mükelleflerin Durumu .....	94
3- Beyan Edilen Vergilerin Ödenmesi .....	97
4- Hatalı Beyanların ve Eksik Hesaplanan Vergilerin Düzeltilmesi .....	97
5- Diğer Hususlar .....	97
<b>B- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH ARTIRIMI .....</b>	<b>98</b>
1- Yıllık Beyanname İle Beyan Edilmesi Gereken Gelirlere İlişkin Matrah Artırımı .....	99
a) Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Matrah Beyan Etmemiş Olan Mükelleflerin Artırması Gereken Matrah .....	99
b) Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Matrah Beyan Etmemiş veya Beyanname Vermemiş Olan Mükelleflerin Matrah Beyanı .....	102
c) Matrah Artırımı ve Matrah Beyanında Uygulanacak Vergi Oranları .....	103
2- Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61'inci Maddesi, Geçici 67'nci Maddesinin Sekizinci Fıkrası ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasına Göre Vergi Tevkifatına Tabi Kazanç ve İratları Bulunan Kurumlar Vergisi Mükellefleri Hakkında Yapılacak İşlemler .....	103
a) Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar .....	105
b) Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar .....	106
3- Matrah Artırımı ve Matrah Beyanına İlişkin Diğer Hususlar .....	108
a) Daha Önce Tevkif Suretiyle Ödenmiş Vergiler .....	108
b) Gelecek Yıllarda Matrahtan İndirim Konusu Yapılacak İstisna ve İndirim Tutarları ile Geçmiş Yıl Zararları Artırılan Matrahlardan İndirilemez .....	108
c) Zararla Kapanan Dönemlere İlişkin Matrah Beyanında Bulunulan Mükelleflerin Geçmiş Yıl Zararlarını İndirim Hakları .....	109



- d) Matrah Artırımında Bulunan Mükelleflerin Mahsuben veya Nakden İadesini İstedikleri Tevkif Yoluyla Ödenmiş Vergiler . . . .109
- e) Kıst Dönemde Faaliyet Gösteren Mükelleflerin Asgari Matrah Beyanı . . . . .110
- f) Artırılan veya Beyan Edilen Matrahlarla İlişkin Geçici Vergi Yükümlülüğü . . . . .111
- g) Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşi Yapan Mükelleflerin Durumu . . .111
- h) Özel Hesap Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Durumu . . . . .112

**C- KATMA DEĞER VERGİSİNDE ARTIRIM . . . . .113**

- 1- Bir Aylık Vergilendirme Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı . . . . .113
  - a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olanlar . . . . .114
  - b) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Az Üçünü Vermiş Olanlar . . . . .115
  - c) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Fazla İkisini Vermiş Olanlar . . . . .116
- 2- Üç Aylık Vergilendirme Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı . . . . .116
  - a) En Az Bir Beyanname Vermiş Olanlar . . . . .116
  - b) Hiç Beyanname Vermemiş Olanlar . . . . .117
- 3- Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Vergi Artırımı .117
  - a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olanlar . . . . .117
  - b) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Az Üçünü Vermiş Olanlar . . . . .118
  - c) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Fazla İkisini Vermiş Olanlar . . . . .119
- 4- Beyannamelerinde Hesaplanan Katma Değer Vergisi Olmayan veya İşlemleri Tecil-Terkin Kapsamındaki Teslimlerden Oluşan Mükelleflerin Vergi Artırımı . . . . .119
  - a) Aynı Zamanda Vergiye Tabi İşlemleri de Bulunan Mükelleflerin Vergi Artırımı . . . . .120
- 5- Katma Değer Vergisi Artırımına İlişkin Diğer Hususlar . . . . .121
  - a) Vergi Artırımında Bulunulan Yıllara İlişkin Vergi İncelemesi . . . . .121
  - b) Artırım Sonucu Ödenen Katma Değer Vergisi Tutarının İndirim İade Gider ve Maliyet Olarak Dikkate Alınmaması . . . . .122

- c) Sorumlu Sıfatıyla Beyan Edilen Katma Değer Vergisi Tutarları Vergi Artırımı Sırasında Dikkate Alınmayacaktır .....122
- d) Yıl İçinde En Fazla İki Beyanname Vermiş Adı Ortaklıklar ve Kollektif Şirketlerin Katma Değer Vergisi Artırımı ..123

**D- GELİR STOPAJ VE KURUMLAR STOPAJ VERGİSİNDE ARTIRIM .....123**

1- Ödenen Ücretlere İlişkin Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı .....124

a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Muhtasar Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı .....125

b) Yıl İçinde Verilmesi Gereken Muhtasar Beyannamelerin En Az Birini Vermiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı .....125

c) Yıl İçinde Hiç Muhtasar Beyanname Vermemiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı .....126

2- Serbest Meslek Kazancı Elde Edenlere Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı .....128

3- Kira Ödemeleri Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı .....129

4- Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerine İlişkin Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı .....132

5- Çiftçilerden Satın Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetler İçin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı ..134

6- Esnaf Muafliğından Yararlananlara Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı .....136

7- Gelir Stopaj ve Kurumlar Stopaj Vergisi Artırımına İlişkin Diğer Hususlar .....137

a) Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı Şartı Aranmaması ..137

b) Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Durumu ..137

c) 6111 Sayılı Kanunun Yayımlanmasından Önce Yapılıp Kesinleşen Tarhiyatların Artırım Sırasında Dikkate Alınması .....139

d) Artırılan Tutarların Gelir veya Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirilmesi .....139

e) Artırılan Tutara İlişkin Olarak İstisna ve İndirimlerin Uygulanmayacağı .....139

f) Artırım Tercihinin Yıllık Olarak Kullanılması Gerektiği .....139

**E- MATRAH ARTIRIMINA İLİŞKİN DETAYLI ÖRNEK .....140**

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM STOK BEYANLARI

- A- İŞLETMEDE MEVCUT OLDUĞU HALDE KAYITLARDA YER ALMAYAN EMTİA MAKİNE TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLAR ... .149**
- 1- Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler .....149
  - 2- Varlıkların Beyanı .....149
  - 3- Beyan Edilen Varlıkların Satışı ve İtfası .....150
  - 4- Vergisel Yükümlülükler .....150
    - a) Gelir ve Kurumlar Vergisi .....150
    - b) Katma Değer Vergisi .....151
    - c) Özel Tüketim Vergisi .....152
  - 5- Beyan Edilen Varlıkların Kayda Alınması .....153
    - a) Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler .....153
    - b) İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler .....156
- B- KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE BULUNMAYAN EMTİA KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLAR .. .156**
- 1- İşletmede Bulunmayan Emtiaya İlişkin Hükümler .....156
    - a) Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler .....156
    - b) Emtiyanın Beyanı .....157
    - c) Düzenlenecek Fatura .....157
    - d) Vergisel Yükümlülükler .....158
  - 2- İşletmede Bulunmayan Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar ...160
    - a) Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler .....160
    - b) Beyan Edilecek Tutar .....160
    - c) Vergisel Yükümlülükler .....160

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### DİĞER VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

- A- BAZI MÜKELLEFLERİN VERGİLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN HÜKÜMLER İÇEREN MADDELER .....163**
- 1- Tütün, Tütün Mamulleri, Tuz Ve Alkol İşletmeleri Anonim Şirketi ile Toptan Satıcılar Arasında İmzalanan Sözleşmelerin Damga Vergisi .163
  - 2- Spor Toto Teşkilat Başkanlığı (Müdürlüğü) Adına Geçmiş Dönemlere İlişkin Olarak Şans Oyunları Vergisi ve Kurumlar Vergisi Tarhiyatı Yapılamayacağı .....164
  - 3- Tasfiye Halinde T. Emlak Bankası Anonim Şirketi'nin Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu .....164

- 4- İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlere İlişkin Katma Değer Vergisi İstisnası .....165

**B- GENEL OLARAK UYGULANACAK OLAN HÜKÜMLER .....166**

- 1- Hazine Tarafından Verilen Teşvik Belgelerine İstinaden İnşa Edilip Satılan Gemilere İlişkin Olarak Yatırım İndiriminden Yararlanan Mükellefler Hakkında Bu Kapsamda Tarhiyat Yapılmaması .....166
- 2- Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından İhraç Edilen Kira Sertifikalarından Elde Edilen Gelirler Menkul Sermaye İradı Kapsamına Alınmıştır .....166
- 3- Tam Mükellef Kurumlarca Yurt Dışında İhraç Edilen Menkul Kıymetlerden Sağlanan Kazançlar Dar Mükellefler Tarafından Beyan Edilmeyecektir .....167
- 4- Vergi Levhası Asma Zorunluluğu Kaldırılmıştır .....167
- 5- Damga Vergisi Kanununa Yeni İstisnalar Eklenmiştir .....168
- 6- Harçlar Kanununa Yeni İstisna Hükümü Eklenmiştir .....168
- 7- Katma Değer Vergisi Kanununda Yer Alan Bazı İstisnalar Yeniden Düzenlenmiş ve Kanuna Yeni İstisna Hükümü Eklenmiştir ...169
- 8- Katma Değer Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanununda Bazı Geçici Maddelerin Geçerlik Süresi Uzatılmıştır .....170
- 9- Özel Tüketim Vergisine Ekli Liste ve Bu Listeye Atf Yapılan Maddeler Değiştirilmiştir .....171
- 10- Kurumlar Vergisi Kanununda Düzenlenen Taşınmaz ve İştirak Satış Kazancı İstisnasına Yeni Hüküm Eklenmiştir .....171
- 11- Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından İhraç Edilen Kira Sertifikaları Üzerinden Elde Edilen Kazançlar Tevkifat Kapsamına Alınmıştır ....172
- 12- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Bakanlar Kurulunca Belirlenecek Yatırıma Katkı Oranının Üst Sınırı Artırılmıştır .....173
- 13- Vergi Borçları Dolayısıyla Yurt Dışı Çıkış Yasağı Getirilmesini Düzenleyen 6183 Sayılı Kanunun 36/A Maddesi Yürürlükten Kaldırılmıştır .....174
- 14- 5811 Sayılı Kanunun Bazı Şartlarını Sağlayamayan Mükelleflere Bu Şartları Sağlamaları İçin Ek Süre Verilmiştir .....174

**BEŞİNCİ BÖLÜM**

**SORU – CEVAP .....178**

## GİRİŞ

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*” 25.02.2011 tarih ve 27857 (1. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Kanun gerçek ve tüzel kişilere devlete olan borçlarını yeniden yapılandırma ve matrah artırımı yoluyla olası bir tarhiyat ve vergi incelemesinden korunma imkanı sağlamaktadır. Kanununda bir çok alanı ilgilendiren hükümler yer aldığından kamuoyunda 6111 sayılı Kanun “*Torba Yasa*” olarak anılır olmuştur. Çalışmamızın kapsamı Kanunda yer alan vergi ile ilgili hükümlerle sınırlıdır.

6111 sayılı Kanunun vergi alacaklarının yeniden yapılandırılması ve matrah artırımına ilişkin hükümleri 27.02.2003 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanmış olan “*4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu*” ile büyük benzerlikler taşımaktadır. O dönemde, ülkemizde yaşanan ekonomik kriz nedeniyle ihtiyaç duyulan düzenlemelere bugün ise küresel boyutta yaşanan ekonomik krizin neden olduğu talep daralması ve kredi teminindeki güçlükler dolayısıyla başvurulmuştur.

Devlete borçlu durumda olan mükellefler açısından ciddi avantajlar sağlayan 6111 sayılı Kanun, borçlarını süresinde ödeyen mükellefler lehine hükümler içermediğinden uzun vadede mükelleflerin vergiye uyumunu olumsuz yönde etkileme potansiyeli taşımaktadır. Bu tip düzenlemelerin yaratacağı bir diğer olumsuzluk ise mükelleflerde izleyen dönemler için bir beklenti oluşturarak kayıt dışılığı teşvik etmesidir. Bu nedenle 6111 sayılı Kanunun vergi barışına ilişkin hükümler içeren son kanun olduğu konusunda kamuoyunun ikna edilmesi daha adil bir vergi sistemi için büyük önem taşımaktadır.

6111 sayılı Kanunun vergi alacaklarını ve vergilendirmeyi ilgilendiren hükümlerinin açıklanmasını amaçlayan çalışmamız beş bölümden oluşmaktadır.

İlyas Emre YAYLA tarafından hazırlanan birinci bölümde, vergi alacaklarının yeniden yapılandırılması ele alınacak ve Kanundan yararlanan mükelleflerin elde ettiği avantajlar sayısal örneklerle ortaya konulacaktır. Yine bu bölümde yeniden yapılandırılan borçların ödenmesi, taksitlerin süresinde ödenememesi durumunda karşılaşılabilecek yaptırımlar detaylı olarak açıklanacaktır.

Veysel TEKİN tarafından hazırlanan ikinci bölümde, matrah artırımına ilişkin hükümler vergi türleri itibariyle ayrı ayrı ele alınacaktır. Matrah artırımından kimlerin yararlanabileceği, nezdinde yürütülen vergi incelemesi devam eden mükelleflerin durumu da detaylı olarak açıklanacaktır. Bu bölümde verilecek olan örneklerle konunun daha anlaşılır kılınması amaçlanmaktadır.

Veysel TEKİN tarafından hazırlanan üçüncü bölümde, stok beyanlarına ilişkin hükümler açıklanmıştır. Kayıtlarda yer almadığı halde işletmede mevcut olan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayda alınması örneklerle açıklanacaktır. Benzer şekilde kayıtlarda yer aldığı halde stoklarda yer almayan emtia için kayıtların düzeltilmesi ve kasa hesabı ile ortaklardan alacaklar hesabının kapatılmasına ilişkin hükümlere de bu bölümde yer verilecektir.

Veysel TEKİN tarafından hazırlanan dördüncü bölümde, 6111 sayılı Kanunda yer alan vergi kanunları ile ilgili diğer düzenlemeler ele alınacaktır. Söz konusu düzenlemelerin bir kısmı belli mükellefleri ilgilendirirken bir kısmı ise aynı durumdaki tüm mükellefleri ilgilendirmektedir. Bu bölümde özellikle 5811 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak varlık beyan ettiği halde gerekli şartları yerine

getirememiş olan mükelleflere sağlanan imkanlar üzerinde durulacaktır.

İlyas Emre YAYLA ve Veysel TEKİN tarafından hazırlanan beşinci bölümde ise vergi borçlarının yeniden yapılandırılmasına ve matrah artırımına ilişkin soru cevaplara yer verilecektir. Bu bölümdeki soruların bazılarına ilişkin cevaplar Kanunun metninde yer almakta bazılarına ilişkin cevaplara ise Kanunun yorumlanması ile ulaşılabilmektedir.

**BİRİNCİ BÖLÜM**  
**VERGİ ALACAKLARININ YENİDEN**  
**YAPILANDIRILMASI**

**I– KAPSAM**

6111 sayılı Kanununun 1’inci maddesi kanunun kapsamını ortaya koyan bir maddedir. İlgili madde hükmü “1) *Bu Kanunun Birinci, İkinci, Üçüncü ve Dördüncü Kısımlarında yer alan hükümleri;*

*a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren;*

*1) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,*

*2) 2010 yılına ilişkin olarak 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,*

*3) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına*

*bağlı olmayan vergi cezaları,*

*b) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce, 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, 10/7/2003 tarihli ve 4925 sayılı Karayolu Taşıma Kanunu, 25/4/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanunu ve 25/6/2010 tarihli ve 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun gereğince verilen idari para cezaları,*

*c) Yukarıdaki bentler dışında kalan ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan; adli ve idari para cezaları ile 7/3/1954 tarihli ve 6326 sayılı Petrol Kanununa istinaden alınan Devlet hissesi ve Devlet hakkı, 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,*

*10/8/1993 tarihli ve 491 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye istinaden alınan kılavuzluk ve römorkörcülük hizmet payları hariç olmak üzere, asli ve fer'i amme alacakları,*

ç) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü doğan ve Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, zamlar ve gecikme zammı alacakları,

d) Sosyal Güvenlik Kurumuna bağlı tahsil daireleri tarafından 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve bu Kanunun yayımlandığı tarihe veya bu Kanunun ilgili hükümlerinde belirtilen sürelerin sonuna kadar tahakkuk ettiği halde ödenmemiş olan;

1) 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri kapsamındaki sigortalılık statülerinden kaynaklanan, 2010/Kasım ve önceki aylara ilişkin; sigorta primi, emeklilik keseneği ve kurum karşılığı, işsizlik sigortası primi, sosyal güvenlik destek primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

2) 2010/Kasım ve önceki aylara ilişkin isteğe bağlı sigorta primleri ve topluluk sigortası primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

3) Yaşlılık, emekli aylığı veya malullük aylığı bağlandıktan sonra 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen sigortalılık statüsü kapsamında sigortalı sayılmasını gerektirir nitelikte çalışması nedeniyle ilgili mevzuatına göre ödenmesi gereken, 2010/Kasım ve önceki aylara ilişkin sosyal güvenlik destek primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

4) 30/11/2010 tarihine kadar (bu tarih dâhil) bitirilmiş olan özel nitelikteki inşaatlar ile ihale konusu işlere ilişkin yapılan ön değerlendirme, araştırma veya tespit sonucunda bulunan eksik işçilik tutarı üzerinden hesaplanan sigorta primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

5) 31/12/2010 tarihine kadar (bu tarih dâhil) işlenen fiillere ilişkin olup ilgili kanunları uyarınca uygulanan idari para cezaları ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı alacakları,

6) İlgili kanunları gereğince takip edilen 2010/Kasım ve önceki aylara ilişkin; damga vergisi, özel işlem vergisi ve eğitime katkı payı ile bunlara bağlı gecikme zammı alacakları,

e) İl özel idarelerinin, idari para cezaları ve 3213 sayılı Kanuna istinaden alınan özel idare payı hariç, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan, asli ve fer'i amme alacakları,

f) Belediyelerin;

1) İdari para cezaları ile 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 9'nci maddesinin (b) fıkrası gereğince belediyelere ödenmesi gereken paylar hariç, 213 sayılı Kanun kapsamına giren ve 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları, 2010 yılına ilişkin olarak

31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

*bunların dışında kalan ve 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan, asli ve fer'i amme alacakları,*

*2) 2464 sayılı Kanunun 97 nci maddesine göre tahsili gereken ve vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan ücret alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacakları,*

*3) 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamındaki belediyelerin su abonelerinden olan ve vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su kullanımından kaynaklanan alacakları ile bunlara bağlı fer'i (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil) alacakları,*

*g) 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 vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan su ve atık su bedeli alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dahil) alacakları,*

*ğ) İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat, demirbaşlar ile kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan emtia, kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar beyanı,*

*h) Bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen diğer alacaklar, hakkında uygulanır.*

*(2) Bu Kanunun Birinci, İkinci, Üçüncü ve Dördüncü Kısımlarında geçen;*

*a) Vergi tabiri, 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim, harç ve fon payı ile eğitime katkı payını,*

*b) Gümrük vergileri tabiri, ilgili mevzuat uyarınca eşyanın ithali veya ihracında uygulanan ve Gümrük Müsteşarlığına bağlı gümrük idarelerince takip ve tahsil edilen gümrük vergisi, diğer vergiler, eş etkili vergiler ve mali yüklerin tümünü,*

*c) TEFE/ÜFE aylık değişim oranları tabiri, 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,*

*ç) Beyanname tabiri, vergi tarhuna esas olan beyanname ve bildirimleri*

*ifade eder.*

*(3) Bu Kanunun Beşinci Kısım bazı kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde değişiklik yapılması ve yeni hükümler ihdasına ilişkin hükümleri kapsar.” Şeklinde dir.*

6111 sayılı Kanun düzenlemesi ile devletin çok çeşitli alacaklarıyla ilgili yapılandırılmaya gitmesinden ötürü Kanunun kapsamı oldukça geniştir.

Yazımızın konusu gereği vergi alacakları açısından kanunun kapsamı, ilgili kanunun 1'inci maddesine göre; alacaklı amme idaresi, alacağın türü ve dönemi itibarıyla aşağıda açıklanmıştır.

## **A- ALACAĞIN DÖNEMİ**

Bu Kanunda yapılan özel düzenlemeler hariç olmak üzere, vergiler açısından;

- *31.12.2010 tarihinden (bu tarih dahil) nceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,*

- *2010 yılına ilişkin olarak 31.12.2010 tarihinden (bu tarih dahil) nce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,*

- *31.12.2010 tarihinden (bu tarih dahil) nce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları,*

Kanun kapsamındadır.

Buna göre, kanunun yayım tarihinden önceki dönemlere ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin açıklamalar aŐađıdadır.

**1- 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları 6111 Sayılı Kanun kapsamındadır.**

#### **a) Vergilendirme dönemi 15 gün olan mükellefiyetler**

Vergilendirme döneminin bitim tarihi ve beyanname/bildirim verme süresinin son günü Aralık/2010 tarihi ve öncesine rastlayan vergilendirme dönemleri kapsama girmekte, vergilendirme döneminin bitim tarihi Aralık/2010 tarihine rastlamakla beraber beyanname/bildirim verme süresi diğer aylara yani 2011 yılına sirayet edenler ise 6111 sayılı Kanun kapsamına girmemektedir.

Örneğin; 1-15 Aralık 2010 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin vergilendirme döneminin bitim tarihi ile beyanname verme süresinin son günü Aralık 2010 tarihi içerisinde olduğundan kapsama girmekte, 16-31 Aralık 2010 dönemi ise dönemin bitim tarihi Aralık 2010 tarihinde olmakla beraber beyanname verme süresi Ocak 2011 ayına sirayet ettiği için kanun kapsamına girmemektedir.

Aynı şekilde, 1-15 Aralık 2010 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 1-15 Aralık 2010 dönemine ilişkin olanlar girmemektedir.

#### **b) Aylık beyannameli mükellefiyetler**

Kasım/2010 vergilendirme dönemi ve önceki dönemler kapsama girmekte, Aralık/2010 vergilendirme dönemi ve sonraki dönemler ise 6111 sayılı kanun kapsamına girmemektedir.

### **c) Vergilendirme dönemi üç aylık olarak belirlenen mükellefiyetler**

Vergilendirme döneminin bitim tarihi ve beyanname verme süresinin son günü 31.12.2010 tarihinden önceki bir tarihe rastlayan vergilendirme dönemleri kanun kapsamına girmekte, bu tarihten sonraki dönemlere rastlayanlar ise kanun kapsamına girmemektedir.

2010 takvim yılına ilişkin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben ödenmesi gereken geçici vergilerin 1'inci, 2'nci ve 3'üncü vergilendirme dönemleri kapsama girmekte, 4'üncü geçici vergilendirme dönemi ise kanun kapsamına girmemektedir.

Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflere ilişkin geçici vergilerde ise geçici vergi dönemi ve beyanname verme süresi 31.12.2010 ve bu tarihten önce olan dönemler kapsama girmektedir.

### **d) Yıllık beyannameli gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetleri**

6111 sayılı kanun kapsamına 2009 takvim yılı ve önceki yıllara ilişkin vergilendirme dönemleri girmekte, 2010 takvim yılı vergilendirme dönemi ise kanun kapsamına girmemektedir.

Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bakımından, özel hesap döneminin kapandığı tarih ve beyanname verme süresinin son günü 31.12.2010 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kanun kapsamına girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise kanun kapsamına girmemektedir.



### e) Veraset ve intikal vergisi mükellefiyetleri

Bu vergi türünde, beyanname verme süresinin son günü 31.12.2010 tarihi ve bu tarihten önce ise bu beyannameler de kapsama girmektedir.

### f) Harç mükellefiyetleri;

2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa göre alınan harçlar genel olarak işlem anında beyanname alınmaksızın tahakkuk ettirilerek tahsil edilmektedir.

Harçlar Kanunu uygulamasında beyan, harca tabi gayrimenkul devir ve iktisap işlemlerinde söz konusudur. Bu çerçevede 31.12.2010 tarihinden önce gerçekleştirilen devir ve iktisap işlemleri nedeniyle tarh edilip ihtilaflı olan ya da kesinleşmiş bulunan alacaklar ile Kanunun yayımlandığı tarihten önce inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler Kanunun kapsamına girmektedir. Aynı şekilde 31.12.2010 tarihinden önce gerçekleştirilen devir ve iktisap işlemleri nedeniyle Kanunun 5 inci maddesi kapsamında beyanname verilmesi de mümkün bulunmaktadır.

**2- 2010 yılına ilişkin olarak 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları 6111 sayılı Kanun kapsamındadır.**

2010 yılına ilişkin olarak yıllık tahakkuk etmiş sayılan motorlu taşıtlar vergisi ve yıllık harçlar gibi alacaklar Kanunun kapsamına girmektedir.

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 tarihten itibaren 1 ay içinde ödenmesi gereken motorlu taşıtlar vergisindedir; ödeme süresinin son günü 31.12.2010 tarihine kadar (bu tarih dahil) olanlar kapsama girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise girmemektedir.

### **3- 31.12.2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları Kanun kapsamındadır.**

Vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarında; 31.12.2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla kesinleştiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi geçmemiş, dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği halde ceza ihbarnameleri tebliğ edilmemiş olanlar da 6111 sayılı kanun kapsamındadır.

Vergi cezalarının, vergi aslına bağlı olarak kesilmesi durumunda ise verginin ait olduğu dönem dikkate alınarak kapsama girip girmediği tespit edilecektir. Vergi aslına bağlı olmayan cezalarda ise 31.12.2010 tarihinden önce yapılan tespitlere ilişkin kesilen cezalar başka herhangi bir şart olmadan kanun kapsamına girmektedir.

## **II- KESİNLEŞMİŞ KAMU ALACAKLARINA İLİŞKİN HÜKÜMLER**

6111 sayılı Kanunun kesinleşmiş kamu alacaklarına ilişkin 2 nci maddesinde;

*“(1) Maliye Bakanlığına, Gümrük Müsteşarlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacaklarından bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla (bu tarih dahil);*

a) *Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin/gümrük vergilerinin ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere/gümrük vergilerine bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,*

b) *Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilmiş olan vergi cezalarının ve 4458 sayılı Kanun ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü nedeniyle gümrük vergisi asıllarına bağlı olmaksızın kesilmiş olan idari para cezalarının; % 50'si ve bunlara bağlı gecikme zammı yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece gecikme zammından ibaret olması halinde gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan % 50'sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,*

c) *Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bu Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında olan idari para cezalarının tamamı ile*

*bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezanın kalan % 50'si ile bunlara bağlı fer'ilerin tamamının,*

*ç) Ödenmemiş olan ve yukarıdaki bentlerin dışında kalan (28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında olup tahsil dairesine takip için intikal etmiş olan amme alacakları dahil) asli amme alacaklarının ödenmemiş kısmının tamamı ile bu alacaklara bağlı faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla uygulanan faiz, cezai faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacaklarının tamamının,*

*d) 20/2/2008 tarihli ve 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanunun 1 inci ve 2 nci maddeleri gereğince ödenmesi gerektiği halde bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan tutarların bu madde kapsamında ödenmesi halinde 5736 sayılı Kanun gereğince hesaplanan binde iki oranındaki faiz alacaklarının tamamının, tahsilinden vazgeçilir.*

*(2) İhtirazi kayıtlarla verilen beyannameler üzerine tahakkuk etmiş olan vergiler hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanır.*

(3) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2010 yılında tahakkuk eden ve bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan geçici vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zamları yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ödenmek suretiyle bu madde hükmünden yararlanır. Bu takdirde, 2010 yılına ilişkin yıllık gelir/kurumlar vergisinin tahakkukunu müteakip ödenecek tak-sitlerde, vergi aslının ödenmesi şartı aranmaz.

(4) Bu Kanun kapsamında ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ait olduğu taşıt için, bu Kanun hükümlerinin ihlal edilmemiş olması koşuluyla bu Kanunda belirtilen ödeme süresi sonuna kadar 18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (d) fıkrası hükmü uygulanmaz.

(5) 2464 sayılı Kanunun 97 nci maddesine göre tahsili gereken ücretler ile su bedellerinden vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce olduğu halde bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olanlar ile bunlara bağlı fer'iler hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükmü uygulanır.

(6) 2560 sayılı Kanun kapsamında büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerinin vadesi 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dahil) önce olduğu halde 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 dahil) hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümlerine göre yapılacak hesaplamalar sonucu belirlenen tutarların aynı fıkra hükümleri

*çerçevesinde ödenmesi halinde bu alacaklara bağlı cezaların ve gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'ilerin (sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dahil) tahsilinden vazgeçilir.*

*(7) Bu madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmaması, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmaması şarttır.*

*(8) 31/12/2010 tarihine kadar (bu tarih dahil) dahilde işleme rejimi kapsamında gümrük yükümlüğü doğan ancak bu Kanunda öngörülen başvuru süresi sonuna kadar ihracat taahhüt hesabı müeyyideli kapatılan dahilde işleme izin belgesi/dahilde işleme izni kapsamına giren takibe konu kamu alacaklarına bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanır.”*

hükmü yer almaktadır.

6111 sayılı Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanunda geçen vergi tabirinin, Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve fon payı ile eğitime katkı payını ifade ettiğini ve Gümrük vergileri tabiri ile de, ilgili mevzuat uyarınca eşyanın ithal veya ihracında uygulanan ve Gümrük Müsteşarlığına bağlı gümrük idarelerince takip ve tahsil edilen gümrük vergisini, diğer vergiler, eş etkili vergiler ve mali yüklerin tümünü kapsadığı belirtilmiştir.

## **A- BAŞVURU SÜRESİ VE ŞEKLİ**

6111 sayılı Kanununun 18'inci maddesi başvuru şeklini ve ödeme sürelerini düzenlemiştir. Vergi affından yararlanmak isteyen mükelleflerin kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar Maliye Bakanlığı'na başvurmaları gerekmektedir. Buna göre 25.02.2011 tarihinde 6111 sayılı kanun yayımlandığı için Mayıs ayının sonuna kadar mükelleflerin başvuruda bulunması gerekmektedir.

dir. Mükellefler, madde kapsamına giren toplam borçları için madde hükmünden yararlanabilecekleri gibi sadece talep ettikleri dönem ve türler açısından da Kanundan yararlanabileceklerdir.

### **Yapılandırılan Borcun Ödenmesi**

İsteyen mükelleflere katsayı farkını da (faiz) dikkate alarak ikişer aylık dönemler itibariyle 6, 9, 12 veya 18 taksitle ödeme imkanı getirilmektedir. 6111 sayılı Kanunun 18'inci md.'de de belirtildiği üzere ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi halinde, bu tutara bu Kanunun yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır. Fakat taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- 1) Altı eşit taksit için (1,05),
- 2) Dokuz eşit taksit için (1,07),
- 3) Oniki eşit taksit için (1,10),
- 4) Onsekiz eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılıp bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanacaktır. 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunacak mükellefler taksit sayılarını kendileri belirleyecek ve tercih ettikleri taksit süresine uygun olarak kendilerine ödeme planı verilecektir. Ancak, tercih edilen taksit süresinden daha kısa sürede ödeme yapılması halinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilerek erken ödeme kolaylığı da mükelleflere bir hak olarak verilmektedir.

6111 sayılı Kanun ile bazı kamu kuruluşları ve spor kulüplerine ayrı bir ödeme düzenlemesi getirilmiştir. Buna göre il özel idareleri,

belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlarca ikişer aylık dönemler halinde azami otuzaltı eşit taksitte, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, Türkiye Futbol Federasyonu ve özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan ve Türkiye’de sportif alanda faaliyette bulunan spor kulüplerince ikişer aylık dönemler halinde azami kırkiki eşit taksitte borçlarını ödebilmesi mümkündür.

Maliye Bakanlığı tarafından 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesine göre kredi kartı kullanılmak suretiyle ödenmesi uygun görüldüğü takdirde mükellefler isterlerse ödemelerini kredi kartı ile yapabileceklerdir. Fakat taksitlerin kredi kartı ile yapılması kat sayı uygulamasına engel olmayacaktır.

Ayrıca, Mükellefler mahsuben iade ile de taksitlerini ödeyeceklerdir. Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine ödenmesi gereken amme alacaklarına uygulanmak üzere, bu 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. Bu takdirde, ilgili mevzuatın borçlunun mahsup talebine esas aldığı tarih itibarıyla bu Kanuna göre ödenecek tutara mahsup işlemleri yapılır, mahsup talebine konu tutardan daha az tutarda mahsubun yapılması halinde, mahsuben ödeme suretiyle tahsil edilemeyen tutar için borçluya bildirimde bulunularak eksik ödenen bu tutarın bir ay içerisinde ödenmesi istenilir. Bu süre içerisinde eksik ödenen tutarın, 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 halinde eksik ödenen tutar için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.

Son olarak, madde hükmünden yararlanılmasının şartlarından biri de dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi olduğundan, Kanun hükmünden yararlanmak üzere başvuran mükelleflerin, tahsilat işlemlerinden dolayı açtıkları davalardan da vazgeçmeleri zorunludur.

### **Süresinde Taksit Ödemelerinin Yapılmaması**

6111 sayılı Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerden; bir takvim yılında iki veya daha az taksitin, süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanununun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanır. Süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen taksitlerin belirtilen şekilde de ödenmesi veya bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmesi veya eksik ödenmesi halinde 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. Ayrıca, vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya taksit tutarının % 10'unu aşmamak şartıyla 5 liraya kadar olan eksik ödemeler kanun ihlali anlamına gelmemektedir.

## **B- ALACAK TUTARININ TESPİTİ**

### **1- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih İtibarıyla Kesinleşmiş ve Bu Tarihe Kadar (Bu Tarih Dahil) Vadesi Geldiği Halde Ödenmemiş Alacaklar**

6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmüne göre, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih (bu tarih dahil) itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan vergilerin ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar mükellefler tarafından, 6111 sayılı Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden idare vazgeçmektedir.

TEFE/ÜFE tutarı hesaplamasında ise Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksi (TEFE) veya duruma göre üretici fiyat endeksi (ÜFE) aylık oranı esas alınarak hesaplama yapılacaktır.

#### **a) TEFE/ÜFE tutarının hesaplanması**

6111 sayılı Kanuna göre TEFE/ÜFE tutarı, fer'i alacaklar için esas alınan hesaplama yöntemi kullanılarak hesaplanacaktır. TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında; 213 sayılı VUK'na göre hesaplanan gecikme faizi ve 6183 sayılı Kanuna göre hesaplanan gecikme zammı-

nın hesaplama yöntemi ve hesaplama süreleri değiştirilmeyecek, sadece aylık gecikme zammı/gecikme faizi oranı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kullanılacaktır.

Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 31/12/2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları endeksi (TEFE) aylık değişim oranları, 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranları esas alınacaktır.

6111 sayılı kanuna göre yapılacak hesaplamalarda esas alınacak ilk aya ilişkin TEFE/ÜFE aylık değişim oranı, alacağın vadesinin rastladığı ay için açıklanmış olan oran olacaktır. Alacağın vade tarihlerinin ayın son günlerine rastladığı hallerde de TEFE/ÜFE aylık değişim oranı vade tarihinin rastladığı aydan başlamak suretiyle hesaplanacaktır. 6111 sayılı Kanun md. 20/8 gereğince, Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında Kanunun yayımlandığı ay için esas alınması gereken oran olarak bir önceki aya ait TEFE/ÜFE aylık değişim oranı dikkate alınacaktır.

Ayrıca, TEFE/ÜFE tutarlarının tespitinde kullanılacak olan TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının eksi (negatif) çıkması durumunda bu oranlar da hesaplamada eksi değer olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek:** 06.04.2010 vadeli bir verginin Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olması halinde bu vergiye ilişkin olarak hesaplanması gereken gecikme zammı yerine toplam TEFE/ÜFE oranı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

## TEFE/ÜFE Oranı Hesaplanacak Süre

SÜRE	ESAS ALINACAK AY	ORAN
07.04.2010 - 06.05.2010 için	Nisan ayına ait TEFE/ÜFE oranı	2,35
07.05.2010 - 06.06.2010 için	Mayıs ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-1,15
07.06.2010 – 06.07.2010 için	Haziran ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,50
07.07.2010 – 06.08.2010 için	Temmuz ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,16
07.08.2010 – 06.09.2010 için	Ağustos ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,15
07/09.2010 – 06.10.2010 için	Eylül ayına ait TEFE/ÜFE oranı	0,51
07.10.2010 – 06.11.2010 için	Ekim ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,21
07.11.2010 – 06.12.2010 için	Kasım ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,31
07.12.2010 – 06.01.2011 için	Aralık ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,31
07.01.2011 – 06.02.2011 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı	2,36
07.02.2011 – 25.02.2011 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı esas alınarak günlük TEFE/ÜFE	1,41
<b>TOPLAM TEFE/ÜFE ORANI</b>		<b>%8,19</b>

Mükellefler tarafından toplam TEFE/ÜFE aylık değişim oranı ile vergi aslı çarpılmak suretiyle gecikme zammı yerine ödenmesi gereken TEFE/ÜFE tutarı bulunacaktır.

## **b) TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında esas alınacak diğer hususlar**

Gecikme zammının günlük olarak hesaplanması gerektiği hallerde, bu sürele uygulanması gereken TEFE/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 TEFE/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 TEFE/ÜFE aylık değişim oranı da uygulanmayacak, bu hallerin varlığı TEFE/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 nispetinde uygulanan gecikme zammı yerine, tahsildarın ilk uğradığı aydaki TEFE/ÜFE aylık değişim oranı uygulanacaktır.

TEFE/ÜFE tutarı, bu bölümde belirtilen gecikme faizi veya gecikme zammı dışında Kanunun ilgili maddeleri gereğince diğer fer'i alacaklar yerine de hesaplanabilecektir. Bu nedenle, ilgili fer'i alacağın hesaplama yöntemi kullanılarak 6111 sayılı Kanuna göre ödenecek TEFE/ÜFE tutarı bulunacaktır.

**Örnek:** 26.02.2010 vadeli 75.000,00-TL Ocak/2010 dönemine ait KDV süresinde ödenmemiştir. Bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar 15.900,00-TL gecikme zammı hesaplanmıştır.

Mükellef tarafından 6111 sayılı Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması halinde, vergi aslına uygulanan gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

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

<b>Vade Tarihi- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>Gecikme Zammı Tutarı</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
26.02.2010- 25.02.2011	75.000-TL	15.900-TL	%10,95	8.212,50-TL

Ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı:

Ödenecek Tutar :

KDV	:	75.000,00 TL
TEFE/ ÜFE Tutarı (Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı Yerine)	:	8.212,50 TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>83.212,50 TL</b>

Tahsilinden Vazgeçilen Alacak :

Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı : 15.900,00 TL

**TOPLAM : 15.900,00 TL**

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan ödenecek toplam **83.212,50-TL** tutarın Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, toplam **15.900,00 TL** tutarındaki alacağı tahsilinden vazgeçilecektir.

**Örnek:** 2009 vergilendirme dönemine ilişkin olarak 25.04.2010 tarihine kadar verilmesi gereken Kurumlar Vergisi beyannamesi verilmemiştir. Yapılan inceleme sonucunda, 2009 dönemi için 50.000,00-TL kurumlar vergisi tarh edilmesi ve vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Vergi/ceza ihbarnamesi 12.07.2010 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. İnceleme sonucu yapılan bu tarhiyat 12.08.2010 tarihinde itirazsız tahakkuk etmiş ve Kanunun yayımlandığı tarihe kadar herhangi bir ödemede bulunulmamıştır. Bu tarhiyata göre tahakkuk eden vergi, vergi ziyai cezası, gecikme faizi ve gecikme zamları şu şekildedir.

Kurumlar Vergisi : 50.000,00-TL

Vergi Ziyai Cezası : 50.000,00-TL

Gecikme Faizi : 1.950,00-TL

Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı : 6.303,55-TL

Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı : 6.303,55-TL

6111 Sayılı Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması halinde, ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarları şu şekilde olacaktır.

Vergi aslına uygulanan gecikme faizi ve gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

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

	<b>Gecikme Faizi Hesaplanacak Süre</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>Toplam Gecikme Faizi Oranı</b>	<b>Gecikme Faizi Tutarı</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
<b>Kurumlar Vergisi</b>	30.04.2010-12.07.2010	50.000,00	% 3,9	1.950,00	%0,70	350,00

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



Vade Tarihi-Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih	Alacak Tutarı	Toplam Gecikme Zammı Oranı	Gecikme Zammı Tutarı	Toplam TEFE/ÜFE Oranı	TEFE/ÜFE Tutarı
13.07.2010-25.02.2011	50.000 (Kurumlar Vergisi)	%12,56	6.280,20	%7,00	3.498,57
13.07.2010-25.02.2011	20.000 (Vergi Ziyayı Cezası)	%12,56	6.280,20	%7,00	3.498,57

### Ödenecek Tutar

Kurumlar Vergisi	: 50.000,00 TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine)	: 350,00 TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı Yerine)	: 3.498,57 TL
<b>TOPLAM</b>	<b>: 54.848,57 TL</b>

### Tahsilinden Vazgeçilen Alacaklar

Vergi Ziyayı Cezası	: 50.000,00 TL
Gecikme Faizi	: 1.950,00 TL
Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı	: 6.303,55 TL
Vergi Ziyayı Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı	: 6.303,55 TL
<b>TOPLAM</b>	<b>: 64.557,10 TL</b>

Yukarıda belirtilen şekilde hesaplanan toplam **54.848,57-TL**’nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, toplam **64.557,10-TL** tutarındaki alacağın tahsilinden vazgeçilecektir.

## **2- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarihte Kesinleştiği Halde Henüz Ödeme Süresi Geçmemiş Alacaklar**

6111 sayılı Kanunun 2’nci maddesinde, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla (bu tarih dahil) kesinleştiği halde ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan alacakların da Kanun hükmünden yararlanabileceği belirtilmiştir.

Bu hükme göre, muhtelif şekillerde kesinleşen ve henüz ödeme süresi geçmemiş olan borçlar da yeniden yapılandırılabilir. Aşağıda bu hükümle ilgili özellikli hususlar ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

### **a) 213 sayılı VUK’nun uzlaşma hükümlerine göre kesinleşen alacaklar;**

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihinden önce 213 sayılı VUK’nun 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 faizlerini dikkate alarak 6111 sayılı Kanun hükümlerinden faydalanabileceklerdir.

**Örnek:** Mükellef 25.04.2010 tarihinde vermesi gereken Muhtasar (Gelir Stopaj) beyannamesini süresinde vermemiştir. Mükellefin defter ve belgeleri üzerinde yapılan inceleme sonucu adına 100.000-TL Gelir Vergisi tarh edilmiş, ayrıca verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilmiştir. Buna ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi 15.08.2010 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir.

Mükellef, 16.08.2010 tarihinde uzlaşma talebinde bulunmuş, 02.02.2011 tarihi uzlaşma günü olarak verilmiş ve aynı gün uzlaşmaya varılmıştır. Uzlaşma sonucuna göre, vergi dairesince aşağıda yazılı tutarlar tahakkuk ettirilmiştir.

Gelir (Stopaj) Vergisi	:	90.000,00-TL
Vergi Ziyai Cezası	:	25.000,00-TL
Gecikme Faizi	:	14.310,00-TL

Mükellef eğer 6111 sayılı Kanundan yararlanmak isterse Maliye Bakanlığına başvuruda bulunması gerekmektedir. Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla uzlaşma sonucu tahakkuk eden alacakların henüz ödeme süresi geçmemiş olduğundan, 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesi hükmüne göre ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı şu şekilde olacaktır.

**Ödenecek Tutar:**

Gelir (Stopaj) Vergisi	:	90.000,00-TL
TEFE/ÜFE Tutarı	:	9.855,00-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>99.855,00-TL</b>

**Tahsilinden Vazgeçilen Alacak:**

Gecikme Faizi	:	14.310,00-TL
Vergi Ziyai Cezası	:	25.000,00-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>29.310,00-TL</b>

Mükellef tarafından 99.855,00-TL'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, toplam 29.310,00-TL'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

### **b) Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesinden yararlanılarak ödenecek alacaklar**

Kendilerine 213 sayılı VUK'nu uyarınca kesilmiş olan vergi cezaları için Mükellefler VUK'un 376 ncı maddesi hükmü uyarınca indirim talebinde buldukları fakat, 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla dava açma süresi geçmiş, henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan alacaklar için indirimli ceza tutarları dikkate alınarak 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Mükellefler tarafından dikkat edilmesi gereken bir diğer husus ise 213 sayılı VUK'nun 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 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre indirilmiş tutar üzerinden hesaplanacak tutar olduğudur.

**Örnek:** Mükellefin 2010 yılında Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracı için 570-TL'lik özel usulsüzlük cezası kesilmiş ve vergi/ceza ihbarnamesi 08.01.2011 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef söz konusu vergi cezası için 213 sayılı VUK'nun 376 ncı maddesi hükmünden yararlanmak üzere dava açma süresinin son günü olan 07.02.2011 tarihinde vergi dairesine müracaat etmiştir.

Bunun üzerine, vergi dairesince mükellefin talebi üzerine cezanın 1/3'ü indirilerek, kalan 380-TL özel usulsüzlük cezası tahakkuk et-

tirilmiş ve mükellefe cezayı 07.03.2011 tarihine kadar ödemesi gerektiği bildirilmiştir.

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi henüz geçmemiş olan bu alacağa ilişkin Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması halinde, 213 sayılı VUK 376 ncı maddesi çerçevesinde hesaplanan 380-TL özel usulsüzlük cezasının % 50'sine isabet eden  $(380 \times \%50=)190$ -TL'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi halinde, özel usulsüzlük cezasından kalan 190-TL'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

**c) Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesinde yer alan pişmanlık hükümlerine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tahakkuk eden alacaklar**

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla pişmanlık hükümlerine göre tahakkuk eden ve henüz 15 günlük ödeme süresi geçmemiş olan alacaklar için pişmanlık zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kullanılarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Ancak, bu durumda Kanun hükümlerine göre ödeme yapılmamış olması halinde pişmanlık hükümlerinin ihlal edilmiş sayılacağı tabiidir.

**Örnek:** Mükellef kurum Ocak 2010 vergilendirme dönemine ilişkin olarak vermiş olduğu KDV beyanında ödenecek katma değer vergisini 50.000,00-TL az göstermiş olduğunu 17.02.2010 tarihinde pişmanlıkla bildirmiş ve düzenlenen tahakkuk fişinde alacağın vadesi 16.03.2010 tarihi olarak gösterilmiştir.

Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi henüz geçmemiş olan bu alacağa ilişkin Kanundan yararlanmak üzere başvuru-

da bulunması halinde, Kanununun 2 nci maddesi hükmüne göre ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarı şu şekilde olacaktır.

**Ödenecek Tutar:**

Katma Değer Vergisi	:	50.000,00-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Pişmanlık Zammı Yerine)	:	5.805,00-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>55.805,00-TL</b>

**Tahsilinden Vazgeçilen Alacak:**

Pişmanlık Zammı	:	9.900,00-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>9.900,00-TL</b>

Mükellef kurum tarafından 55.805,00-TL'nin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, 9.900,00-TL'nin tahsilinden vazgeçilecektir.

**d) Vergi Usul Kanunu uyarınca ikmalen, re'sen ya da idarece yapılan tarhiyata ilişkin olarak dava açılmaksızın kesinleşen alacaklar**

Mükellefler isterlerse 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ikmalen, re'sen ya da idarece yapılan tarhiyata ilişkin olarak, herhangi bir ihtilaf yaratılmadan dava açma süresi geçmiş ancak henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan borçları için 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesi hükmünden yararlanılabilecektir.

**Örnek:** Mükellef kurumun defter ve belgeleri üzerinde yapılan inceleme sonucu Şubat/2010 dönemi için mükellef kuruma 25.000-TL Katma Değer Vergisi (KDV) tarh edilmiş, ayrıca vergi ziyai cezası kesilmiştir. Buna ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi 27.12.2010 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir.

Mükellef, 12.01.2011 tarihinde uzlaşma talebinde bulunmuş, 20.02.2011 tarihi uzlaşma günü olarak verilmiş ve aynı gün varılan uzlaşma sonucuna göre, vergi dairesince aşağıda yazılı tutarlar tahakkuk ettirilmiştir.

Katma Değer Vergisi	:	25.000-TL
Vergi Ziyai Cezası	:	5.000-TL
Gecikme Faizi	:	4.777-TL

Mükellef kurumun 6111 sayılı Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunması halinde, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla uzlaşma sonucu tahakkuk eden alacakların henüz ödeme süresi geçmemiş olduğundan, Kanunun 2 nci maddesi hükmüne göre ödenecek tutar ile tahsilinden vazgeçilen alacak tutarları şu şekilde olacaktır.

**Ödenecek Tutar :**

Katma Değer Vergisi	:	25.000-TL
TEFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine)	:	3.064-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>28.064-TL</b>

### **Tahsilinden Vazgeçilen Alacak :**

Gecikme Faizi	:	4.777-TL
Vergi Ziyatı Cezası	:	5.000-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>9.777-TL</b>

Mükellef kurum 28.064-TL'yi 6111 sayılı Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, 9.777-TL gecikme faizi ve vergi ziyatı cezasının ödemesine gerek kalmayacaktır.

### **3- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih (Bu Tarih Dahil) İtibariyle Asılları Kısmen ya da Tamamen Ödenmiş Olan Borçlar**

Mükellefler, kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle 6111 sayılı Kanunundan yararlanarak asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş borçlarını Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmüne göre yapılandırabileceklerdir. Burada önemli olan şimdiye kadar borcun asıllarının kısmen ya da tamamen ödenmiş olmasıdır.

Buna göre kanun hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin, 6111 sayılı Kanuna göre kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilerle ilgili olarak aşağıdaki şekilde işlem yapması gerekmektedir.

#### **a) Asılları kısmen ödenmiş olan vergiler;**

6111 sayılı kanuna göre asılları kısmen ödenmiş olan vergilerin ödenmemiş kısmına,



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

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

TEFE/ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Bu tutar, ödenmemiş vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne yeniden hesaplanan borç miktarı bulunacaktır.

6111 sayılı Kanuna göre yapılandırılan borç tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde 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 halinde ise aşağıdaki bölümde yer alan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

### **b) Asılları tamamen ödenmiş olmakla birlikte, gecikme zammı ve gecikme faizi ödenmemiş vergiler**

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla 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,

TEFE/ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanarak yeni borç tutarı hesaplanarak borç yapılandırılacaktır.

Buna göre, TEFE/ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak yapılandırılan tutarın, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde vergi aslına uygulanan gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi aslına bağlı cezalar ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Ayrıca, 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 halinde ise herhangi bir şart aranmaksızın vergi cezalarına uygulanan gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

**c) Asılları tamamen ödenmiş vergilere ilişkin gecikme faizi ve gecikme zamlarından, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce kısmen tahsil edilenler**

Mükellefin borçları asılları tamamen ödenmiş vergilerden oluşması durumunda; vergi aslına ilişkin gecikme faizi ve gecikme zamlarından, Kanunun yayımlandığı tarihten önce kısmen tahsilat yapılmışsa,

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

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

TEFE/ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Öncelikle, ödenmiş gecikme zammı/gecikme faizi tutarının, hesaplanan TEFE/ÜFE tutarından fazla olması halinde herhangi bir tahsilat yapılmayacak, kalan gecikme zammı/gecikme faizinin tahsilinden vazgeçilecektir. Fakat, tahsil edilmiş gecikme zammı ve gecikme faizinden ise red ve iade yapılmayacaktır.

Ödenmiş gecikme zammı/gecikme faizi tutarının, hesaplanan TEFE/ÜFE tutarından az olması durumundaysa ödenecek tutar TEFE/ÜFE tutarından ödenmiş olan gecikme zammı/gecikme faizi düşölmek suretiyle tespit edilecektir. Bu şekilde belirlenen TEFE/ÜFE tutarının Kanunda öngörölen süre ve şekilde ödenmesi halinde, kalan gecikme zammı/gecikme faizinin tahsilinden vazgeçilecektir.

**Örnek:** Mükellef kurum, 25.05.2010 tarihinde ödemesi gereken 500.000-TL Katma Değer Vergisini süresinde ödememiş, 25.08.2010 tarihinde vergi dairesine başvurarak borcunu ödemek istediğini bildirmiştir.

Vergi dairesi, mükellefin 500.000-TL vergi aslı ile 29.250-TL gecikme zammı olmak üzere toplam 529.250-TL borcu olduğunu tespit etmiştir.

Mükellef (C), vergi aslının tamamını aynı tarihte ödemiş ise de gecikme zammına karşılık herhangi bir ödemede bulunmamıştır.

Mükellefin gecikme zammı borcuna karşılık vergi dairesince 28.12.2010 tarihinde 10.000-TL cebren tahsilat yapılmıştır.

Mükellef (C)'nin, 6111 sayılı Kanundan yararlanmak için başvuru-  
da bulunması halinde 500.000-TL vergi aslına, vade tarihinden  
ödediği tarihe kadar gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE tutarı he-  
saplanacaktır.

Bu durumda uygulanacak toplam TEFE oranı %0,54'tür.

Toplam TEFE/ÜFE tutarı ise  $(500.000 \times \%0,54 =) 2.700$ -TL ola-  
caktır.

Mükellefin gecikme zammına karşılık hiç ödeme yapmamış olsay-  
dı, Kanun hükmünden yararlanmak için ödemesi gereken tutar  
2.700-TL olacaktı.

Ancak, mükelleften Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce gecik-  
me zammına karşılık 10.000-TL tahsilat yapıldığı için mükellef ku-  
rumun fazladan bir ödemede bulunmasına gerek kalmadan geri ka-  
lan borcu silinecektir. Fakat cebri tahsilat yüzünden önceden öde-  
miş olduğu tutardan herhangi bir iade alınabilmesi söz konusu de-  
ğildir.

#### **4- Bir Vergi Aslına Bağlı Olmaksızın Kesilmiş Olan Vergi Ce- zaları**

Mükelleflerin borçlarının 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin bi-  
rinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, bir vergi aslına bağlı olmaksızın  
kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan  
vergi cezalarından oluşması halinde bu cezaların % 50'sinin, Ka-  
nunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezala-  
rın kalan % 50'sinin tahsilinden vazgeçilmektedir.

Ayrıca, eğer kanunun yayımlandığı tarihten önce bu cezalara karşı-  
lık kısmi ödeme yapılmış ise ödenmemiş kısım için Kanundan ya-  
rarlanılacaktır.

**Örnek:** Mükellef kuruma, tek düzen hesap planına uymadığı için 3.500-TL özel usulsüzlük cezası kesilmiş ve vergi/ceza ihbarnamesi 25.07.2010 tarihinde tebliğ edilmiş ve itirazsız kesinleşmiştir.

Mükellef kurumun, 6111 sayılı Kanundan yararlanmak için başvuruda bulunması halinde 3.500-TL olan özel usulsüzlük cezasının %50'sine isabet eden ( $3.500 \times \%50=$ ) 1.750-TL'yi Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi halinde kalan 1.750-TL özel usulsüzlük cezasının ödemesine gerek kalmamaktadır.

### **5- Sadece Vergi Aslına Bağlı Vergi Cezası ve Buna İlişkin Gecikme Zammından İbaret Borçlar**

Mükelleflerin 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş borcunun sadece vergi aslına bağlı kesilen cezalardan (vergi ziyai cezaları, kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezaları) ve bunlara ilişkin gecikme zamlarından ibaret olması halinde, bu cezaların ve bunlara ilişkin gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

### **6- İştirak, Teşvik ve Yardım Fiilleri Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyai Cezaları**

Mükellefler 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilmiş olan vergi cezalarının % 50'si ve bu tutara gecikme zammı yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarı Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen öderse cezaların kalan % 50'sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Ayrıca, Kanunun yayımlandığı tarihten önce bu cezalardan kısmen tahsilat yapılmış ise kalan tutar üzerinden Kanundan yararlanılabilecektir.

## **7- İhtirazi Kayıtla Beyan Edilen Vergiler**

6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında “*İhtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine tahakkuk etmiş olan vergiler hakkında bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanır.*” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ihtirazi kayıtla beyan edilmiş ancak ödenmemiş vergiler dava konusu yapıp yapılmadığına bakılmaksızın Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılacaktır.

## **8- 2010 Yılına İlişkin Olarak Tahakkuk Eden Geçici Vergilere İlişkin Gecikme Zammı Alacakları**

Mükelleflerin, 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında belirtildiği üzere, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2010 yılında tahakkuk eden ve Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan geçici vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zamları yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarını ödemek suretiyle Kanunun 2 nci maddesinden yararlanacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak, 2010 yılına ilişkin yıllık gelir/kurumlar vergisinin tahakkukunu müteakip ödenecek taksitlerde, vergi aslının ödenmesine ilişkin şart aranılmayacaktır.

Kanunun yayım tarih itibarıyla 2010 yılına ilişkin geçici vergi mahsup dönemi henüz gelmemiştir. Geçici vergi mahsup döneminden önce Kanun hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan

mükelleflerin bu borçlarının yapılandırılmasında geçici vergi tutarları ödenecek taksitler içerisinde yer alacaktır

Fakat, mahsup dönemi geçtikten ve/veya yıllık gelir/kurumlar vergisi tahakkuk ettikten sonra başvuran mükelleflerin geçici vergiden kaynaklı borçlarının yapılandırılmasında geçici vergi aslına ödenecek taksit tutarlarında yer verilmeyecektir.

## **9- Motorlu Taşıtlar Vergisine İlişkin Yapılacak İşlemler**

6111 sayılı Kanunun ile motorlu taşıtlar vergisi açısından da kolaylıklar sağlanmaktadır. Kanunun md.2/4 uyarınca Kanun kapsamında ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ait olduğu taşıt için, bu Kanun hükümlerinin ihlal edilmemiş olması koşuluyla bu Kanunda belirtilen ödeme süresi sonuna kadar 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununu md.13/d hükmü uygulanmadan, taksit ödeme süresi sonuna kadar taşıtlarının fenni muayenelerini yaptırmalarına ve uçuşa elverişli belgelerini almalarına imkan verilecektir.

Fakat, taşıtın satış ve devri halinde taksitlendirilen borcun tamamının ödenmesi şartının aranılacağı tabiidir.

## **10- 5736 sayılı Kanuna Göre Uzlaşmış Alacaklar**

6111 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 inci ve 2 nci maddeleri gereğince ödenmesi gerektiği halde Kanunun yayımlandığı tarihe ka-

dar ödenmemiş olan tutarların da Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Mükellefler bu hükümden yararlanmak istemeleri durumunda, 5736 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilen alacaklardan 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihte ödeme süresi geçmiş olanlar Kanunun 2 nci maddesine göre yapılandırılacak ve ödenecek tutarın tespitinde, alacak asıllarına 5736 sayılı Kanunun md. 1/6 gereğince ödemede gecikilen her ay ve kesri için aylık olarak uygulanması gereken;

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

esas alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Ayrıca, 5736 sayılı Kanunun 1 ve 2 nci maddeleri, bu Kanun kapsamında ödenecek taksitlere ilk taksit ödeme süresinin başlangıç tarihinden itibaren her ay ve kesri için ayrı ayrı binde iki oranında hesaplanan faiz için herhangi bir TEFE/ÜFE tutarı hesaplanmayacaktır. Binde iki oranında hesaplanan tutar, 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi gereğince, Kanun kapsamında yapılandırılan borcun Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemesi şartıyla terkin edilecektir.



## 11- Tecilli Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrasında “... 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 halinde 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.

Buna göre, 6111 sayılı Kanunda belirtilen alacakların, Kanunun yayımlandığı tarihten önce 6183 sayılı Kanun ve diğer kanunlar kapsamında tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun ödeniyor olması halinde borçlular isterlerse, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödeme süresi geçmemiş olan taksit tutarları için Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Mükelleflerin kanundan yararlanması durumunda; ödenmiş taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece 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 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Dava aşamasında olduğu halde ilk derece yargı kararı üzerine tahakkuk eden ve 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tecil-

li olan alacaklar hakkında bu yazımızın “III- Kesinleşmemiş ve Davaya Safhasında Bulunan Amme Alacakları” bölümünde açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır.

Ayrıca, 6111 sayılı Kanunun md.21 de, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar ile bu Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılan tecile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca ödenen faizlerin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesinin yapılmayacağı hükmü altına alınmıştır.

Bu durumdaki alacaklar için madde hükmünden yararlanmak istenilmesi halinde ödenmemiş alacak aslına; vade tarihinden itibaren Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak gecikme zammı yerine, gecikme faizi bulunması halinde gecikme faizinin hesaplandığı süre dikkate alınarak gecikme faizi yerine, TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Vergi aslı ile TEFE/ÜFE tutarı toplanarak yapılandırılan alacak tutarının Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi ile diğer Kanunlar gereğince tecil edilen alacağın gecikme zammı, gecikme faizi veya vergi cezasından ibaret olması halinde, önceki bölümlerde belirttiğimiz üzere ödenecek TEFE/ÜFE tutarı tespit edilerek Kanun hükmünden yararlanılacaktır. Bu takdirde de Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş tecil faizlerinin red ve iadesi yapılmayacaktır.

**Örnek:** Mükellef tarafından 25.05.2010 tarihinde ödenmesi gereken 150.000-TL KDV zamanında ödenmemiştir. 17.11.2010 tarihinde vergi dairesine başvurularak toplam borç için tecil talebinde bulunulmuştur.

Vergi dairesi mükellefin gecikme zammı dahil 166.216,15-TL borcu olduğunu tespit etmiş ve bu tutarın, ilk taksit Aralık/2010 ayından başlamak ve 10 ayda 10 eşit taksitte ödenmek üzere tecilini uygun görmüştür.

Aylık Taksit Tutarı:  $166.216,15 / 10 = 16.621,615$ -TL'dir.

Mükellef ilk iki taksitini zamanında ödemiş, Şubat 2011 de Kanundan yararlanmak için bağlı olduğu vergi dairesine başvuruda bulunmuştur.

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

Ödenen Borç Tutarı	=	Aylık Taksit Tutarı x Ay Sayısı
	=	$16.621,615 \times 2$
	=	33.243,23-TL

Ödenen tutardan vergi aslına isabet eden tutar; aşağıdaki formül ile tespit edilecektir.

<u>Ödenen Tutar x Vergi Aslı Tutarı</u>
Toplam Borç Tutarı

Vergi aslına isabet eden tutar	=	33.243,23 x 150.000	=	30.000-TL'dir.
		166.216,15		

Kalan vergi aslı tutarı = 150.000 – 30.000 = 120.000.-TL'dir.

Bu durumda, tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılacaktır. Kalan 8 taksit tutarının toplamı 132.977,90-TL olup bunun 120.000,00-TL'si (=150.000-30.000) vergi aslı, 12.977,90-TL'si gecikme zammıdır. Vergi aslından kalan tutara (120.000-TL ye) gecikme zammı yerine vade tarihinden Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarı ile vergi aslı toplanarak ödenecek toplam tutar bulunacaktır.

Buna göre, ödenmesi gereken vergi aslı ve TEFE/ÜFE tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, kalan 120.000-TL vergi aslına ait gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir. Bununla birlikte, tecil kapsamında ilk iki taksit tutarı ile birlikte Kanunun yayımı tarihinden önce tahsil edilen tecil faizi ise red ve iade edilmeyecektir.

### **C- ÖDEME SÜRESİ VE ŞEKLİ**

6111 sayılı Kanunun 18 inci maddesi başvuru şeklini ve ödeme sürelerini düzenlemiştir. Vergiler itibariyle kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar aftan yararlanmak isteyen mükellefler Maliye Bakanlığı'na başvurmaları gerekmektedir. Buna göre Şubat ayında kanun yayımlandığı için Nisan ayının sonuna kadar (son gün resmi tatile denk geldiği için 02.05.2011 tarihine kadar) mükelleflerin başvurması gerekmektedir.

Ayrıca mükelleflerin kanununun 18'inci maddesi çerçevesinde; Maliye Bakanlığınca 31.5.2011 tarihi mesai saati bitimine kadar tamamen ya da 6111 sayılı Kanununun 18 inci maddesi uyarınca yapılan taksitlendirmeye istinaden ilk taksiti aynı tarihte olmak üzere ikişer aylık dönemler halinde azami onsekiz eşit taksitte borçlarını ödemeleri gerekmektedir.

İsteyen mükelleflere katsayı farkını da (faiz) dikkate alarak ikişer aylık dönemler itibariyle 6, 9, 12 veya 18 taksitle ödeme imkanı getirilmektedir fakat 18'den fazla taksit yapılmamaktadır. 6111 sayılı kanununun 18 no'lu maddesinde de belirtildiği üzere faiz hesaplanmasında, ilk taksit ödeme süresi içerisinde tamamen ödenmesi halinde, bu tutara bu Kanunun yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır fakat taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- 1) Altı eşit taksit için (1,05),
- 2) Dokuz eşit taksit için (1,07),
- 3) Oniki eşit taksit için (1,10),
- 4) Onsekiz eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılacak ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanacaktır. Bu Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunacak mükellefler taksit sayılarını kendileri belirleyecek ve tercih ettikleri taksit süresine uygun olarak kendilerine ödeme planı verilecektir.

Örneğin; borçlu tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan alacağın 6 eşit taksitte ödenmesi yönünde tercih kullanıldığı takdirde ya-

pılandırılan alacak tutarı 6 eşit taksit için öngörülen (1,05) katsayısı ile çarpılacak ve bulunan tutar taksit sayısı olan 6 sayısına bölünecektir. Aynı şekilde borçlunun 18 eşit taksiti seçmesi halinde, taksitle ödenecek alacak tutarı (1,15) katsayısı kullanılarak tespit edilecektir.

Ancak, tercih edilen taksit süresinden daha kısa sürede ödeme yapılması halinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilerek erken ödeme kolaylığı da mükelleflere bir hak olarak verilmektedir.

Örneğin; borçlu tarafından Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarının 18 eşit taksitte ödenmesi yönünde tercih kullanıldığı halde borcun 6 eşit taksit için öngörülen sürede ödenmesi halinde, (1,15) katsayısı esas alınarak hesaplanan tutar 6 eşit taksit için öngörülen (1,05) katsayısına göre düzeltilecektir.

Ayrıca, kanun ile bazı kamu kuruluşları ve spor kulüplerine ayrı bir ödeme düzenlemesi getirilmiştir. Buna göre il özel idareleri, belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlarca ikişer aylık dönemler halinde azami otuzaltı eşit taksitte, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, Türkiye Futbol Federasyonu ve özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan ve Türkiye’de sportif alanda faaliyette bulunan spor kulüplerince ikişer aylık dönemler halinde azami kırkiki eşit taksitte borçlarını ödeyebileceklerdir.

Maliye Bakanlığı tarafından 6183 sayılı Kanununun 41 inci maddesine göre kredi kartı kullanılmak suretiyle ödenmesi uygun görüldüğü takdirde mükellefler isterlerse ödemelerini kredi kartı ile yapabileceklerdir. Fakat taksitlerin kredi kartı ile yapılması kat sayı uygulamasına engel olmayacaktır.

Ayrıca, Mükellefler mahsuben iade ile de taksitlerini ödeyeceklerdir. Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine ödenmesi gereken amme alacaklarına uygulanmak üzere, bu 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. Bu takdirde, ilgili mevzuatın borçlunun mahsup talebine esas aldığı tarih itibarıyla bu Kanuna göre ödenecek tutara mahsup işlemleri yapılır, mahsup talebine konu tutardan daha az tutarda mahsubun yapılması halinde, mahsuben ödeme suretiyle tahsil edilemeyen tutar için borçluya bildirimde bulunularak eksik ödenen bu tutarın bir ay içerisinde ödenmesi istenilir. Bu süre içerisinde eksik ödenen tutarın, 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 halinde eksik ödenen tutar için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.

#### **D- MADDE HÜKMÜNDEN YARARLANMANIN DİĞER ŞARTLARI**

**1-** 6111 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu fıkrasında “(9) *Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilmekte olan amme alacaklarından yıllık gelir veya kurumlar vergilerini, gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için bu madde ile 2 nci madde 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 halinde belirtilen madde hükümlerine göre yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybederler.” hükmü yer almaktadır.*

6111 sayılı kanunda yer alan bu hüküm, Kanunun 2 nci maddesine göre ödenecek taksitlerin süresinde ödenmemesi halinde uygulanacak hükümler ile ilişkili olmayıp taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk edecek vergilerin zamanında ödenmesi ile ilgilidir.

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 halinde borcun tamamen ödendiği tarihe kadar, tahakkuk edenleri vadesinde ödemeleri şarttır.

Örneğin, gelir vergisi mükellefi olan bir borçlunun, Kanunun 2 nci maddesinden bu vergi türü için 18 eşit taksitte ödeme seçeneği ile yararlanması durumunda, ilk taksit ödeme süresinin başladığı 1/5/2011 tarihinden 18 eşit taksitin sona erdiği 31/3/2014 tarihine kadar beyanı üzerine tahakkuk eden, gelir vergisini, katma değer vergisini, gelir (stp.) vergisini ve mükellefiyeti bulunması halinde özel tüketim vergisini ve bu vergilerle birlikte tahakkuk eden damga vergisini vadesinde ödemesi gerekmektedir.

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 defa vadesinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde mükellefler üçüncü ihlale konu verginin vadesinin rastladığı ayın sonuna kadar (bu tarih dahil) ödedikleri taksitler için Kanun hükmünden yararlanacak bu tarihten sonra ise Kanun kapsamında ödeme haklarını kaybedeceklerdir.

Fakat, 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.

2- 6111 sayılı Kanunun 19 uncu maddesinin ikinci fıkrasında “(2) Bu Kanunun 3 üncü maddesinin dokuzuncu ve 14 üncü maddesinin üçüncü fıkralarında vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya taksit tutarının % 10’unu aşmamak şartıyla 5 liraya (bu tutar dahil) kadar yapılmış eksik ödemeler için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.” hükmü yer almaktadır. Buna göre, 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 liraya kadar eksik ödemeler ihlal sebebi sayılmamıştır.

3- Kanunun 2 nci maddesinin yedinci 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.

## **E- DİĞER HUSUSLAR**

**1-** Kesinleşmiş kamu alacaklarına ilişkin hükümlerden, 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.

3568 sayılı Kanun uyarınca mükellefle birlikte borcun ödenmesinden müştereken ve müteselsilen sorumluluğu bulunan yeminli mali müşavirlerin de bu madde hükmünden yararlanabilmeleri mümkündür.

**2-** Adi ortaklıklarda ve kollektif şirketlerde ortakların şirketin borçları dolayısıyla müştereken ve müteselsil sorumluluğunun bulunması nedeniyle şirket adına tarh edilen vergi ve cezalar ile hesaplanan gecikme zammı ve gecikme faizleri için ortaklık adına Kanun hükümlerinden yararlanma imkanı bulunmaktadır.

**3-** 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla haklarında 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre iflasın açılmasına karar verilen gerçek ve tüzel kişilerin bu Kanun hükümlerinden yararlanabilmeleri için iflas işlemlerini yürüten iflas idaresinin ilgili vergi dairesine yazılı olarak müracaat etmesi zorunludur.

Bununla birlikte, iflas halindeki tüzel kişiliklerin ortaklarının ve kanuni temsilcilerinin Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Kanun uyarınca haklarında bu sıfatları nedeniyle yapılan takip işlemlerinden dolayı tüzel kişiliğin vergi dairesine olan borçları için bu Kanun hükümlerinden yararlanabilme imkanı vardır.

**4-** 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce, vergi mevzuatında yer alan düzenlemeler nedeniyle mahsuben iade talebi bulunan mükellefler diledikleri takdirde mahsup talep ettikleri borçları için bu Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Mükellefin kendi borcu dışında, ilgili mevzuat uyarınca üçüncü şahısların borçlarına mahsup talebi olması halinde ise mahsup talebinden vazgeçebilmesi için borcuna mahsup istenen üçüncü şahsın da bu konuya yönelik irade beyanı aranılacaktır. Lehine mahsup talep edilen 3 üncü şahsın ise mükellefin irade beyanı olmadan bu Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunabileceği tabiidir.

**5-** 6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, bu madde kapsamına giren kamu alacakları ile 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 kamu alacağını karşılayacak değerde olması halinde, ödemeler nispetinde kaldırılması gerekmektedir.

Buna göre, borçları Kanun hükmüne göre taksitlendirilen mükelleflerin teminat değişikliği talepleri de duruma göre uygun görülebilecektir.

**6-** Mükellef 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 halinde;

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

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

### **III- KESİNLEŞMEMİŞ VEYA DAVA SAFHASINDA BULUNAN KAMU ALACAKLARINA İLİŞKİN HÜKÜMLER**

6111 sayılı Kanununun 3 üncü maddesinde “(1) Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ilk derece yargı mercileri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, re’sen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklarda; vergilerin/gümrük vergilerinin % 50’si ile bu tutara ilişkin faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilerin/gümrük vergilerinin % 50’si, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve asla bağılı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağılı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilir. Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla gümrük vergilerine ilişkin gümrük yükümlülüğü doğmuş ve idari itiraz süresi geçmemiş veya idari itiraz mercilerine intikal etmiş bulunan tahakkuklar hakkında da bu fıkra hükmü uygulanır.

(2) *Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla bölge idare mahkemeleri veya Danıştay nezdinde ilgisine göre itiraz veya temyiz süreleri geçmemiş ya da itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olan ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklarda, bu maddeye göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde, bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tarhiyatın/tahakkukun bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınır. Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın;*

a) *Terkine ilişkin karar olması halinde, ilk tarhiyata/tahakkuka esas alınan vergilerin/gümrük vergilerinin % 20'si ile bu tutara ilişkin faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, verginin/gümrük vergilerinin kalan % 80'inin, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,*

b) *Tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması halinde, tasdik edilen vergilerin/gümrük vergilerinin tamamı ile bu tutara ilişkin faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,*

*tahsilinden vazgeçilir. Ancak, verilen en son kararın bozma kararı olması halinde birinci fıkra hükmü, kısmen onama kısmen bozma*

*kararı olması halinde ise onanan kısım için bu fıkranın (b) bendi, bozulan kısım için birinci fıkra hükmü uygulanır.*

*(3) Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla sadece vergi cezalarına/gümrük yükümlülüğüyle ilgili idari para cezalarına ilişkin dava açılmış olması halinde;*

*a) Asla bağlı cezaların, verginin/gümrük vergilerinin bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması veya 2 nci maddeye ilişkin olarak bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla, tamamının ve bunlara bağlı gecikme zamlarının,*

*b) Asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezalarından/gümrük yükümlülüğüyle ilgili idari para cezalarından bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen safhada olanlarda cezanın % 25'inin, ikinci fıkrasının; (a) bendinde belirtilen safhada olanlarda cezanın % 10'unun, (b) bendinde belirtilen safhada bulunanlarda tasdik edilen ceza tutarının % 25'inin, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezaların,*

*tahsilinden vazgeçilir. Bu fıkranın (b) bendi hükmü tarh edilen vergi ile birlikte dava konusu edilen asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları için de uygulanır.*

*(4) Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla üçüncü fıkra kapsamı dışında kalan ve bu 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 halinde; kesilen idari para cezalarından ilk derece yargı merciinde ihtilaflı olanlarda cezanın % 50'si, ilk derece yargı merciinin cezayı kaldırdığı ancak itiraz veya temyiz merciinde yargılamanın devam ettiği safhada olanlarda cezanın % 20'si, ilk derece yargı merciinin kısmen veya tamamen onayladığı cezalarda*

*onaylanan kısmın % 50'si ile bu tutara faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezalar ile bu cezalara bağlı fer'i alacakların tamamının tahsilinden vazgeçilir.*

*(5) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce pişmanlık talebi ile verilir, 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 üçüncü fıkra hükmü uygulanır.*

*(6) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarında, cezaya muhatap olanlar bu madde hükmünden üçüncü fıkranın (b) bendinde açıklandığı şekilde yararlanır.*

*(7) Bu maddeye göre ödenecek alacakların tespitinde esas alınacak olan en son karar, tarhiyata/tahakkuka ilişkin verilen ve bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce (bu tarih dahil) taraflardan birine tebliğ edilmiş olan karardır.*

*(8) Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş alacaklar da bu madde hükmünden yararlanır.*

*(9) Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilmekte olan amme alacaklarından yıllık gelir veya kurumlar vergilerini,*

*gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için bu madde ile 2 nci madde 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 halinde belirtilen madde hükümlerine göre yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybederler.*

*(10) Bu madde hükmünden yararlanılması için madde kapsamına giren alacaklara karşı dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması şarttır.*

*(11) Bu madde hükmünden yararlanmak için başvuruda bulunan ancak bu Kanunda belirtilen ödeme şartını yerine getirmeyen borçlulardan ilk tarhiyata/tahakkuka göre belirlenen alacaklar başka bir işleme gerek olmaksızın takip edilir. Şu kadar ki, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş olan en son yargı kararının, tarhiyatın/tahakkukun tasdikine ilişkin olması halinde bu karar üzerine tahakkuk eden alacaklar takip edilir.” hükmü yer almaktadır.*

Söz konusu madde ile Maliye Bakanlığına, Gümrük Müsteşarlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan amme alacaklarına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

## **A- BAŞVURU SÜRESİ VE ŞEKLİ**

Mükelleflerin; 6111 sayılı kanunun 3’üncü maddesinden uygulanabilmesi için, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla;



Öncelikle İkmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyatın bulunması ve tarhiyata karşı;

Ya Vergi mahkemeleri nezdinde dava açma süresi geçmemiş veya dava açılmış bulunması,

Veya Bölge idare mahkemeleri veya Danıştay nezdinde ilgisine göre itiraz veya temyiz sürelerinin geçmemiş olması ya da bu yollara başvurulmuş olması ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olması,

gerekmektedir.

Mükelleflerin 6111 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinden yararlanabilmesi için, süresi içerisinde bağlı buldukları tahsil dairesine yazılı olarak başvuruda bulunması ve başvuru dilekçesinde dava açmayacakları veya açılmış davalardan vazgeçecekleri yönünde iradelerini belirtmesi gerekmektedir.

6111 sayılı kanun md. 20/5 hükmü gereğince, davadan vazgeçme dilekçeleri ilgili tahsil dairesine verilecek ve bu dilekçelerin tahsil dairelerine verildiği tarih, ilgili yargı merciine verildiği tarih sayılarak dilekçelerin ilgili yargı merciine gönderilmesi gerekmektedir. Ayrıca mükelleflerin birden fazla dava dosyası bulunması halinde mükellefler dilekçelerinde, hangi dava dosyası için Kanun hükümlerinden yararlanmak istediklerini belirterek davalar arasında bir seçim yapabilme şansı bulunmaktadır.

Pek tabii ki; Tüzel kişilik adına açılan davalar ile ilgili olarak madde hükmünden yararlanmak istenilmesi halinde, tüzel kişilik adına davadan vazgeçilmesi zorunlu olduğundan, tüzel kişiliği kanunen temsile yetkili olan kişilerce davadan vazgeçilmesi gerekmektedir.

Aynı şekilde, iflas idaresi tarafından açılan davalardan da iflas idaresince vazgeçilmesi gerekecektir.

## **B- ALACAK TUTARININ TESPİTİ**

### **1- Kanunun Yayınlandığı Tarih İtibarıyla Vergi Mahkemeleri Nezdinde Dava Açılmış veya Dava Açma Süresi Geçmemiş Vergiler**

6111 sayılı Kanun md. 3/1'in kapsamına, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş olup, Kanunun yayınlandığı tarih (bu tarih dahil) itibarıyla vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi geçmemiş bulunan vergiler girmektedir.

Öncelikle, 6111 sayılı kanundan yararlanılmak istenmesi durumunda, vergiler henüz tahakkuk etmemiş olduğundan, mükellef tarafından dava konusu yapılmış olan vergiler, ilk tarhiyat tutarına göre ihbarnamenin tebliğ edildiği tarih esas alınarak dava açma süresinin son günü itibarıyla tahakkuk ettirilecek ve bu tarihten itibaren 1 ay sonrası vade tarihi olacaktır. (Bu durum TEFE/ÜFE hesaplaması açısından önemlidir.)

Buna göre, mükellefler tarafından vergi aslının % 50'si ile bu tutara; tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine geçmek üzere hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının Kanunda öngörülen süre-şekilde ödemesi ve dava açmaması veya açılan davalardan vazgeçmesi şartıyla vergi aslının % 50'sinin, gecikme faizi, gecikme zammı ile vergi aslına bağlı vergi cezaları ve bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Ayrıca, mükelleflerin vergi mahkemeleri nezdinde devam eden dava sırasında vergileri tahakkuk etmeden önce ödemiş olmaları ha-

linde, tahsil edilen bu tutarlar 6111 sayılı Kanunun 21 inci maddesine dayanılarak, 6111 sayılı kanunun 3'üncü madde hükmüne göre ödenmesi gereken vergi ve TEFE/ÜFE tutarına mahsup edilecek fazla kalan tutar ise 6183 sayılı Kanunda göz önüne alınarak mükelleflere red ve iade edilecektir.

Son olarak, 6111 sayılı kanun md.3/2-b hükmü gereğince ilk derece mahkemesince verilen kararın bozulması nedeniyle tekrar karar verilmek üzere vergi mahkemesine iade edilmiş davalara konu borçlar için bu maddeden yararlanılmak istenmesi durumunda, borçlar yine yukarıda anlatıldığı şekilde yapılandırılacak ve bu alacaklara karşılık Kanunun yayım tarihinden önce tahsil edilmiş tutarlar da madde hükmüne göre ödenmesi gereken tutarlara mahsup edilerek bakiyesinin red ve iade edilmesi gerekmektedir.

**Örnek:** Mükellefin defter ve belgelerinin Temmuz/2009 vergilendirme dönemi, Gelir vergisi (Gelir Stopaj) yönünden incelenmesi sonucu mükellef adına 500.000 -TL Gelir vergisi tarh edilmiş ve 500.000-TL vergi ziyayı cezası kesilmiştir.

Bu tarhiyata ilişkin vergi/ceza ihbarnamesi, 12.3.2010 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiş, yapılan tarhiyata süresinde vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ve henüz mahkemece bir karar verilmemiştir.

Mükellef Kurum, 6111 sayılı Kanundan yararlanmak istemiş ve başvuruda bulunmuştur. Buna göre, mükellef kurum tarafından vergi aslının % 50'si ile bu tutara tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarı, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, verginin kalan % 50'si ile gecikme zammı, gecikme faizi, vergi

ziyayı cezası ile bu cezaya uygulanan gecikme zamlarını ödemek yükümlülüğü ortadan kalkmaktadır.

Buna göre;

<b>Gecikme Faizi Hesaplanacak Süre</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>G. Faizi Oranı</b>	<b>Gecikme Faizi Tutarı</b>	<b>Tahsili Gereken Alacak (Vergi As./2)</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
26.8.2009-12.3.2010	500.000	%13,35	66.750	250.000	%7,16	17.900

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

<b>Vade Tarihi-Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>Toplam Gecikme Zammı Oranı</b>	<b>Gecikme Zammı Tutar</b>	<b>Tahsili Gereken Tutarı</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
12.4.2010-25.2.2011	500.000 (Gelir Stopaj)	%18,64	93.219	250.000	8,87	21.925
12.4.2010-25.2.2011	500.000 (Vergi Ziyayı C.)	%18,64	93.219	0,00	-	-

## **ÖDENECEK TUTAR**

Gelir Vergisi (Gelir Stopaj)	:	250.000-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine)	:	17.900-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Gecikme Zammı Yerine)	:	21.925-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>289.825-TL</b>

## **TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLEN TUTAR**

Gelir Vergisi (Gelir Stopaj)	:	250.000-TL
Gecikme Faizi	:	66.750-TL
Vergi Ziyai Cezası	:	500.000-TL
Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı	:	93.219-TL
Vergi Ziyai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı	:	93.219-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>1.003.182-TL</b>

## **2- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla, Bölge İdare Mahkemeleri veya Danıştay Nezdinde İlgisine Göre İtiraz veya Temyiz Süreleri Geçmemiş ya da Bu Yollara Başvurulmuş ya da Karar Düzeltme Talep Süresi Geçmemiş veya Karar Düzeltme Yoluna Başvurulmuş Vergiler**

6111 sayılı Kanun md.3/2 kapsamına; ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilmiş olup Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla bölge idare mahkemeleri veya Danıştay nezdinde ilgisine göre itiraz veya temyiz süreleri geçmemiş ya da bu yollara başvurulmuş ya da karar dü-

zeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş vergiler girmektedir.

6111 sayılı Kanunun bu fıkrasının hükmüne göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınacaktır.

**a) Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın terkin kararı olması;**

Mükellefler tarafından 6111 sayılı kanun md. 3'den yararlanılabilmemesi için yine aynı kanun md.3/2-a bendi kapsamında ilk tarhiyata esas alınan vergi aslının % 20'si ile bu tutara ilişkin gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi gerekmektedir. Bu takdirde, vergi aslının kalan % 80'inin, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Ayrıca mükellefler tarafından ödenecek vergi aslı ve TEFE/ÜFE tutarının tespitinde bundan önceki bölümlerde yapılan açıklamalar dikkate alınmalıdır.

**Örnek:** Mükellefin defter ve belgelerinin Temmuz/2009 vergilendirme dönemi Gelir vergisi (Gelir Stopaj) yönünden incelenmesi sonucu mükellef adına 500.000-TL gelir vergisi tarh edilmiş ve 500.000-TL vergi ziyayı cezası kesilmiştir.

Mükellefin konuyu yargı taşıması sonucu Vergi mahkemesince dava kabul edilerek tarhiyatın terkinine karar verilmiş ve karar

15.12.2010 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Bunun üzerine ise Vergi dairesi aynı gün kendine intikal eden karara karşı temyiz yoluna gitmiş ve 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce temyiz talebine ilişkin herhangi bir kararı verilmemiştir.

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihte verilmiş en son karar tarihyatın 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 TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Buna göre, yapılandırılan bu borç tutarının, Kanunun öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, verginin % 80'i ile gecikme zammı ve gecikme faizi ile vergi ziyai cezası ve bu cezaya uygulanan gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilecektir.

<b>Gecikme Faizi Hesaplanacak Süre</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>G. Faizi Oranı</b>	<b>Gecikme Faizi Tutarı</b>	<b>Tahsili Gereken Alacak</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
26.8.2009-12.3.2010	500.000	%13,35	66.750	500.000	%7,16	17.900

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

Vade Tarihi-Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih	Alacak Tutarı	Toplam Gecikme Zammı Oranı	Gecikme Zammı Tutarı	Tahsili Gereken Tutar	Toplam TEFE/ÜFE Oranı	TEFE/ÜFE Tutarı
12.4.2010-01.3.2011	500.000	%18,64	93.219	100.000	10,37	10.370
12.3.2010-01.3.2011	500.000 (Vergi Ziyai C.)	%18,64	93.219	-	-	-

### ÖDENECEK TUTAR

Gelir Vergisi (Gelir Stopaj)	:	100.000-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Gecikme Faizi Yerine)	:	17.900-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Gecikme Zammı Yerine)	:	10.370-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>128.270-TL</b>

### TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLEN TUTAR

Gelir Vergisi (Gelir Stopaj)	:	500.000-TL
Gecikme Faizi	:	66.750-TL
Vergi Ziyai Cezası	:	500.000-TL
Vergi Aslına Uygulanan Gecikme Zammı	:	93.219-TL
Vergi Cezai Cezasına Uygulanan Gecikme Zammı	:	93.216-TL
<b>TOPLAM</b>	:	<b>1.253.182-TL</b>



**b) Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde**

Mükelleflerin 6111 sayılı kanundan yararlanmak istemeleri durumunda, Kanunun 3/2-b bendine göre, tasdik edilen vergilerin tamamı ile bu tutara ilişkin gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi gerekmektedir. Kanuna uygun yapılan ödeme sonucunda mükellef kurum adına hesaplanan gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının ödenmesine gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca, tadilen tasdike ilişkin kararlarda tasdik edilmiş alacak tutarı üzerinden Kanun hükümlerine göre yapılandırmaya esas alacak tutarı belirlenecektir. Bu tür kararlarda tasdik edilmeyen alacaklar açısından Kanun kapsamında ödeme öngörülmemiştir. Bu alacaklar tadilen tasdik edilen alacak tutarının Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesine bağlı olarak terkin edilmesi gerekmektedir.

**c) Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın;**

- **Bozma kararı olması** halinde, ödenecek tutar, yazımızın III/B-1 bölümünde ayrıntıları ile açıklandığı üzere vergi mahkemesi tarafından terkinine ilişkin karar alınması durumunda yapılacak işlemlere göre tespit edilecektir.

- **Kısmen onama, kısmen bozma kararı olması** halinde, onanan kısım için ödenecek tutar, yazımızın III/B-2-b bölümündeki vergi mahkemesi tarafından tasdik edilen kısım şeklinde, bozulan kısım

için bu yazımızın III/B-1 bölümündeki açıklamalara göre vergi mahkemesi tarafından terkinde ilişkin karar alınması durumunda yapılacak işlemlere tespit edilecektir.

Tarhiyata ilişkin verilen kararların değerlendirilmesinde; bozma kararları, üst yargı mercilerinin ilk derece mahkemelerinin tarhiyata ilişkin olarak verdikleri kararları 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.

Tasdik edilen verginin tamamı ile bu tutara ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi yerine hesaplanacak TEFE tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

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

6111 sayılı kanun md. 3'de, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ihtilafli olan vergi cezalarının 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 halinde, 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 halinde 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 halinde cezaların %10'unun,

- Verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde tasdik edilen ceza tutarının % 25'inin,

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

**c)** Tarh edilen vergi ile birlikte dava konusu edilen asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları için de bu bölümün (b) alt bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

**d)** 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 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrası hükümlerine göre Kanundan yararlanabilecekleri düzenlenmiştir. Bu durumda, kesilen cezanın türüne göre bu bölümün (a) veya (b) alt bölümlerinde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

#### **4- İştirak, Teşvik ve Yardım Fiilleri Nedeniyle Kesilen Vergi Ziyat Cezaları**

6111 sayılı kanun md. 3/6'da, iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla yargı mercilerinde ihtilaf konusu olan vergi ziyat cezalarına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, belirtilen fiiller nedeniyle cezaya muhatap olan ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla bu konuda yargı mercilerinde ihtilaf oluşturmuş olan kişiler;

- Vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş olan cezaların % 25'inin,
- Verilmiş en son kararın terkin kararı olması halinde cezaların %10'unun,
- Verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde tasdik edilen ceza tutarının % 25'inin,

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

#### **5- Kanunun Yürürlüğe Girdiği Tarih İtibarıyla Uzlaşma Talepli Alacaklar**

Mükellef kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla 213 sayılı VUK'nun uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunmuş ve mükellefe uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak dava açma süresi geçmemiş ise mükelleflerin borçları için Kanunun 3 üncü maddesi hükümünden yararlanabileceği 6111 sayılı kanun md.3/8'de belirtilmiştir.

6111 sayılı kanunun 3/8'inci maddesinden yararlanmak isteyen mükellefler yazımızın “1- Kanunun Yayımlandığı Tarih İtibarıyla Vergi Mahkemeleri Nezdinde Dava Açılmış veya Dava Açma Süresi Geçmemiş Vergiler” başlıklı bölümünde belirtilen şekilde işlem yapmaları gerekmektedir.

Pek tabii ki, madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uzlaşma talebinden vazgeçmeleri ve dava açmamaları şarttır.

### **C- ÖDEME SÜRESİ VE ŞEKLİ**

Mükellefler 6111 sayılı Kanunun 3 üncü maddesine göre yapılandırılan alacakların, 31.05.2011 tarihi mesai saati bitimine kadar tamamen ya da 6111 sayılı Kanunun 18 inci maddesi uyarınca yapılan taksitlendirmeye istinaden ilk taksiti aynı tarihte olmak üzere ikişer aylık dönemler halinde azami onsekiz eşit taksitte ödemesi gerekmektedir. Bu ödemelerde, II no'lu bölümde ayrıntılarıyla anlattığımız gibi bir yol izlenmesi gerekmektedir.

### **D- MADDE HÜKMÜNDEN YARARLANMANIN DİĞER ŞARTLARI**

**1-** 6111 sayılı Kanunun 3 üçüncü 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 halinde yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybedecekleri hüküm altına alınmıştır.

2- 6111 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca, 3 üncü madde kapsamında yapılandırılan alacak tutarına yönelik olarak borçlular ayrıca 213 sayılı VUK kapsamındaki alacaklar için anılan Kanunun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

## **E- DİĞER HUSUSLAR**

1- Mükelleflerin 6111 sayılı kanundan yararlanabilmesi için kanunun 3/10'uncu maddesine uygun olarak yapılandırılan alacaklara karşı dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması şarttır. Mükelleflerce Kanun hükümlerinden yararlanılmak üzere davadan vazgeçilmesi halinde idarece de dava açılmayacak, açılmış davalar sürdürülmeyecektir.

2- 6111 sayılı 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 dahil) taraflardan birine tebliğ edilmiş karar olacaktır.

3- 6111 sayılı kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak için başvuruda bulunan ancak Kanunda belirtilen ödeme şartını yerine getirmeyen borçlulardan; İdareye olan borçları için ilk tarhiyata esas teşkil eden vergi ve ceza tutarları ile gecikme zammı ve gecikme faizleri, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilecektir.

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

213 sayılı VUK kapsamındaki alacaklar için ihbarnamenin tebliğ edildiği tarih esas alınarak dava açma süresinin son günü itibarıyla tahakkuk ettirilecek, bu tarihten itibaren 1 ay sonrası ise vade tarihi olacaktır. Gecikme zamlarının, amme alacağının vade tarihinden tahsil tarihine kadar geçen süre için hesaplanacağı tabiidir.

**4-** Mükellefler tarafından Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla vergi mahkemelerince tarhiyata ilişkin olarak verilmiş bulunan kararlara karşı başvurulmayıp idarece başvurulduğu hallerde, mükelleflerin bu Kanundan yararlanmak üzere yazılı başvuruda bulunmaları üzerine, idarece sürdürülen ihtilaflardan vazgeçilecektir.

**5-** Ödeme emri tebliği üzerine açılan davalar ile ilgili olarak, Kanunun yayımlandığı tarihten önce dava konusu ödeme emri ile istenilen kamu alacağının tarhiyatına ilişkin karar verilmiş olması veya davanın Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla devam ediyor olması halinde, bu mükellefler söz konusu davalara konu kamu alacakları ile ilgili olarak Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanabileceklerdir.

Ancak, ödeme emrine karşı vergi mahkemesinde açılan ve Kanunun yayımlandığı tarihten önce karar verilmemiş olan davalar ise Kanunun 2 nci maddesi kapsamında değerlendirilecektir.

**6-** 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce, tarhiyata karşı açılmış olan ve kanunun yayım tarihi itibarıyla devam eden dava ile ilgili olarak ilk derece mahkemesinin veya üst yargının verdiği tasdik 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 Kanu-

nun 3 üncü maddesi hükmünden yararlanabilecektir. Bu takdirde, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tecil şartlarına uygun olarak ödenen tutarlar Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrasına göre tecilli sayılacaktır.

#### **IV- İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA BULUNAN İŞLEMLERE İLİŞKİN HÜKÜMLER**

6111 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde “(1) *Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde, tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir. Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin % 50’si ile bu tutara gecikme faizi yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile bu tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamının, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda cezanın % 25’inin; ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde altı eşit taksitte ödenmesi şartıyla vergi aslının % 50’sinin, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda cezanın % 75’inin, vergilere bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar uygulanan gecikme faizinin ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilir.*

(2) *Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak iştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyat cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 25’ini birinci fıkrada belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde cezanın kalan % 75’inin tahsilinden vazgeçilir.*



(3) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak bu 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 tebliğ edilmemiş olan vergi cezaları hakkında bu madde hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, asla bağlı vergi cezalarının bu madde kapsamında tahsilinden vazgeçilebilmesi için verginin bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması veya bu Kanunun 2 nci maddesine göre ödenmesi şarttır.

(4) Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihten 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 yapılır. Yapılan tarhiyat üzerine bu maddenin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen şekilde belirlenen tutarın, birinci fıkrada belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.

(5) Bu madde hükümlerinden yararlanılabilmesi için madde kapsamında ödeme başvurusunda bulunulan alacağı ilişkin dava açılmaması şarttır.

(6) Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, 213 sayılı VUK Kanununun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için de bu madde hükmü uygulanır.

(7) Bu Kanunun 3 üncü maddesi ile bu madde hükmünden yararlananlar, ayrıca 213 sayılı VUK Kanununun uzlaşma, tarhiyat öncesi

*uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.*

*(8) Bu madde uygulamasında incelemeye başlama; bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce mükellefler nezdinde; vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması, vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi, kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması hallerini kapsar.” hükmü yer almaktadır.*

Bu hüküm ile 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemleri ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir.

Buna göre matrah artırımı hükümleri haricinde mükellefler borçlarının inceleme tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin % 50’si ile bu tutara gecikme faizi yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile bu tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamının ödenmesi gerekmektedir. Vergi aslına bağlı olmayan cezalarda ise kesilen cezanın % 25’inin ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda kanun hükmünden yararlanan mükelleflerin vergi aslının % 50’sinin, vergi aslına bağlı olmayan cezalarda ise cezanın % 75’inin ve bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar uygulanan gecikme faizinin ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının ödemesine gerek kalmamaktadır.

## **A- BAŞVURU SÜRESİ VE ŞEKLİ**

6111 sayılı Kanunun 4'üncü maddesi, kanunda yer alan matrah artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlayan ancak tamamlanmamış bulunan vergi incelemeleri için takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceğini öngördüğünden; bu madde hükümden yararlanmak için başvuru süresi, söz konusu işlemlerin tamamlanmasına bağlı olarak düzenlenmiştir.

6111 sayılı kanundan yararlanmak isteyen mükelleflerin, bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergi ve kesilen cezalara ilişkin ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir. Mükellefler adlarına yapılan bütün tarhiyatlar için yararlanabilecekleri gibi sadece talep edecekleri tür ve dönemler için de kanun hükmünden yararlanabileceklerdir.

## **B- ALACAK TUTARININ TESPİTİ**

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde bu tarihe kadar tamamlanamamış ve ceza bulunan vergi incelemeleri ile takdir ve tarh işlemlerinin tamamlanması sonucu hesaplanan vergi tutarı dikkate alınarak yapılandırılan alacak tutarı tespit edilecektir.

Vergi incelemesinin tamamlanmasından sonra tarh edilen verginin %50'si ile bu tutar üzerinden gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarı ve Kanunun yayım tarihinden sonra (bu tarih dahil) ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizi tutarının, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödenmesi

durumunda idare tarafından, vergi incelemesi sonucu tarh edilen vergilerin %50'si ve bu vergilere uygulanan gecikme faizi ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Vergi incelemesi sonucunda vergi aslına bağlı olmayan bir cezanın kesilmesinin gerektiği hallerde, bu ceza için Kanun hükmünden cezanın % 25'inin ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte tamamen ödenmesi şartıyla yararlanılabilecek ve cezanın kalan % 75'inin tahsilinden idare vazgeçecektir.

Ayrıca, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak iştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 25'ini ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödemeleri halinde de bu sefer cezanın kalan % 75'inin tahsilinden vazgeçilmektedir.

6111 sayılı Kanunun md.4/3 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 hükmüne göre yapılandırılarak ödenebilecektir. Vergi aslına bağlı vergi cezalarının Kanunun 4 üncü maddesi kapsamında tahsilinden vazgeçilebilmesi için verginin Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olması veya bu Kanunun 2 nci maddesine göre ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda (vergi aslının ödenmiş olması) kesilen vergi ziyai ceza terkin edilecektir.

Son olarak 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla, 213 sayılı VUK'nun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma

talebinde bulunan, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri kendilerine tebliğ edilmemiş mükelleflerde bu borçları için Kanununun 4 üncü maddesi hükmünden yararlanabileceklerdir. Burada ödenecek tutarın tespitinde dikkate alınacak tutar, inceleme sonucuna göre vergi dairesi tarafından vergi ve ceza ihbarnamelerinde yer alan tutardır

Aynı şekilde kanunun yayım tarihinde ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine yapılan tarh ve tebliğ işlemleri içinde dileyen mükellefler kanun hükmünden yararlanacaktır.

Mükellefler ayrıca kendilerine İnceleme raporu veya takdir komisyonu kararı üzerine sadece vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği hallerde vergi aslına uygulanan gecikme faizi yerine Kanuna göre hesaplanacak tutarın, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde bu cezayı ödemek zorunda değillerdir.

**Örnek:** Mükellefin 2009 yılı işlemleri Haziran/2010 tarihinde Kurumlar vergisi yönünden incelenmeye başlanılmış fakat 6111 sayılı Kanunun yürürlük tarihi itibarıyla inceleme hala sonuçlanmamıştır. Ayrıca mükellef 6111 sayılı Kanun uyarınca matrah artırımında da bulunmamıştır.

Yapılan inceleme 25.05.2011 tarihinde tamamlanmış ve vergi dairesine yollanmıştır. Vergi dairesi de rapora istinaden 800.000-TL Kurumlar Vergisi tarh ettiğini ve 800.000-TL vergi ziyai cezası kestiğini gösteren ihbarnameyi 12.07.2011 tarihinde mükellefe tebliğ etmiştir. Buna göre mükellef kurum 6111 sayılı kanundan aşağıdaki şekilde yararlanabilecektir.

Öncelikle, Mükellef kurum kendisine ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde 6111 sayılı Kanundan yararlanmak üzere yazılı başvuruda bulunacaktır.

Mükellefin Kurumun 6111 sayılı Kanuna göre ödeyeceği tutar ise aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

- Vergi aslının % 50'si olan 400.000-TL üzerinden;

- Gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları dikkate alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

TEFE/ÜFE Tutarı = 400.000 x %8,71 (Normal vade tarihinden Kanunun yayım tarihine kadar) = 34.850-TL'dir.

- Kanunun yayımlandığı tarihten, ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin son gününe kadar gecikme faizi hesaplanacaktır.

Gecikme Faizi = 400.000 x % 8,91 (Kanunun yayım tarihinden 12.09.2011 tarihine kadar) = 35.654-TL'dir.

Buna göre ödenecek toplam tutar,

Vergi Aslının % 50'si = 400.000,-TL

TEFE/ÜFE Tutarı = 34.850-TL

Gecikme Faizi = 35.654-TL

**TOPLAM = 470.504-TL'dir.**

Tahsilinden vazgeçilen tutar ise,

Vergi Aslının %50'si = 400.000-TL

Gecikme Faizi = 171.634-TL

Vergi Ziyai Cezası = 800.000-TL

**TOPLAM = 1.371.634-TL'dir.**

Mükellefin ihbarnamenin tebliğ tarihini izleyen ayda (Ağustos 2011) yapılandırılan alacak tutarını defaten ödemesi halinde bu tutara faiz ya da katsayı uygulanmayacaktır. Ancak, mükellef isterse Kanunun 4 üncü maddesi hükmüne göre yapılandırılan alacağı ikişer aylık dönemler halinde azami 6 eşit taksitte ödeyebilecektir. Bu takdirde taksitler halinde ödenecek alacağa Kanunun 18 inci maddesi gereğince (1,05) katsayısı uygulanacaktır.

### **C- ÖDEME SÜRESİ VE ŞEKLİ**

Mükelleflerin 6111 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden yararlanmak istemeleri halinde ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde yazılı başvuruda bulunmaları ve madde hükmüne göre yapılandırılan tutarın ilk taksidi ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödemeleri gerekmektedir.

Örneğin, madde kapsamına giren bir tarhiyata ilişkin ihbarnamenin 25 Haziran 2011 tarihinde tebliğ edildiği varsayıldığında, madde hükmüne göre ödenecek tutarın ilk taksiti Temmuz/2011 ayında, diğer taksitleri ise sırasıyla Eylül/2011, Kasım/2011, Ocak/2012, Mart/2012 ve Mayıs/2012 aylarında ödenecektir.

## **D- MADDE HÜKMÜNDEN YARARLANMANIN DİĞER ŞARTLARI**

**1-** 6111 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi kapsamına, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine konu vergiler girmektedir. İncelemeye başlamadan kasıt Kanunun yayımlandığı tarihten önce mükellefler nezdinde;

- Vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması,

- Vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi,

- Kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması,

- Matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi,

- Kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması,

hallerini kapsamaktadır.

Ancak, 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce defter ve belgelerin vergi inceleme yetkisi olmayanlara ibrazı, vergi incelemesine başlama olarak kabul edilmeyecektir.

**2-** Mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanılabilmesi için madde kapsamında ödeme başvurusunda buldukları alacağa ilişkin dava açmamaları gerekmektedir.

**3-** Madde hükmünden yararlanmak isteyen mükellefler ayrıca 213 sayılı VUK'un uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.



**4-** Düzeltme taleplerine ilişkin incelemelere devam edilecektir. Ancak, mükelleflerin düzeltme istediği yıl için 6111 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunmaları halinde, düzeltme talebinden vazgeçtikleri kabul edilerek bu tür incelemeler sürdürülecektir.

## **V- PİŞMANLIKLA YA DA KENDİLİĞİNDEN YAPILAN BEYANLARA İLİŞKİN HÜKÜMLER**

6111 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile Kanunun yayımlandığı tarihten 31 Mayıs 2011 tarihine kadar 213 sayılı VUK'nun 371 inci maddesinde düzenlenen pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanmak üzere ya da aynı Kanunun 30 uncu maddesine göre kendiliğinden beyanname verilmesi ile 2010 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak emlak vergisi bildiriminde bulunulması ve 193 sayılı Kanunun 64 üncü maddesinde sayılan diğer ücrete tabi mükelleflerin gelir vergisi mükellefiyetlerine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

### **A- PİŞMANLIKLA BEYAN**

6111 sayılı Kanunun 5/a-1 numaralı alt bendinde, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonuna kadar 213 sayılı VUK'nun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmektedir.

## 1- Başvuru Süresi ve Şekli

Madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uygun bir başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonu mesai saati bitimine kadar (02.05.2011) bağlı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

## 2- Alacak Tutarının Tespiti

Madde hükmünden, pişmanlık talebiyle verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılacaktır.

**Örnek:** Mükellef, Haziran 2010 dönemine ait 24.08.2010 tarihine kadar verilmesi gereken KDV beyannamesi 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak için 14.03.2011 tarihinde pişmanlıkla vergi dairesine verilmiştir. Pişmanlıkla verilen beyannameye istinaden ödenmesi gereken katma değer vergisi 45.000-TL damga vergisi ise 19,90 TL'dir.

Bu durumda; katma değer vergisinin tamamı ile pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının ödenmesi halinde, pişmanlık zammı ve vergi aslına bağlı cezanın tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Buna göre;

<b>Pişmanlık Zammı Hesaplanacak Süre</b>	<b>Alacak Tutarı</b>	<b>Pişmanlık Zammı Oranı</b>	<b>Pişmanlık Zammı Tutarı</b>	<b>Tahsili Gereken Alacak</b>	<b>Toplam TEFE/ÜFE Oranı</b>	<b>TEFE/ÜFE Tutarı</b>
24.8.2010-14.3.2011	45.000	%27,18	12.231	45.000	%5,57	12.506,50

### **ÖDENECEK TUTAR**

Katma Değer Vergisi	: 45.000,00-TL
TEFE/ÜFE Tutarı (Pişmanlık Zammı Yerine)	: 2.506,50-TL
Damga Vergisi	: 19,90 TL
<b>TOPLAM</b>	<b>: 47.526,40-TL</b>

### **TAHSİLİNDEN VAZGEÇİLEN TUTAR**

Pişmanlık Zammı	: 12.231-TL
Usulsüzlük Cezası	: 89-TL
<b>TOPLAM</b>	<b>: 12.320-TL</b>

### 3- Ödeme Süresi ve Şekli

Mükellefler, eğer Kanunun 5/a-1 numaralı alt bendi uyarınca borçlarını yapılandırmaya karar verirlerse yine ödemelerini yazımızın ayrıntılarıyla II no'lu bölümünde yapılan açıklamalara çerçevesinde yerine getireceklerdir.

### 4- Diğer Hususlar

6111 sayılı Kanun kapsamında pişmanlıkla beyan edilen vergilerin mükellefler tarafından Kanunda öngörülen süre ve şekilde tamamen ödenmemesi halinde pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılacak ve 213 sayılı VUK hükümleri uyarınca gerekli işlemlerin tesis edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, 6111 sayılı Kanunun md. 19/3'de, borçluların taksitlendirilen tutarların tamamının ödenmemesi halinde mükelleflerin ödedikleri tutarlar kadar 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanacağı yani ödedikleri tutarlar kapsamında vergi affından faydalanacağı belirtilmiştir. Fakat bu durum pişmanlık hükümleri için geçerli değildir.

Mükellef tarafından yapılan kısmi ödemelerde pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılacak ve kısmen pişmanlık ihlali söz konusu olmayacağından mükellefler ödedikleri tutar kadar bu madde hükümünden yararlanamayacak olmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, 213 sayılı VUK'nun 374 üncü maddesinde yer alan zamanaşımı süreleri taksit ödeme süresince işlemeyeceğinden, pişmanlık hükümlerinin ihlali üzerine kesilecek cezalarda zamanaşımı süresi bu husus dikkate alınarak tespit edilecektir.

Son olarak, 6111 sayılı Kanun hükümlerine göre pişmanlıkla beyanname verilmesinin verilen beyannameler hakkında vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

## **B- KENDİLİĞİNDEN YAPILAN BEYANLAR**

Mükelleflere, 6111 sayılı kanun md. 5/1-a-2 ile Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonuna kadar 213 sayılı VUK md. 30/4 kapsamında kendiliğinden verdikleri beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk edilecek vergi ile Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarı belirtilen süre ve şekilde tamamen ödemesi durumunda gecikme faizi ve vergi cezalarının tamamının ödememe şeklinde bir imkan getirilmiştir.

Böylelikle mükellefler kendiliğinden verdikleri beyanname ile beyan etmeleri durumunda sadece vergi aslını ve bu tutara ilişkin TEFE/ÜFE tutarını ödemeleri durumunda ödemeleri gereken gecikme faizi ve vergi ziyai cezasını ödemeyeceklerdir.

### **1- Başvuru Süresi ve Şekli**

Madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uygun bir başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonu mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

### **2- Alacak Tutarının Tespiti**

6111 sayılı kanunun 5'inci madde hükmünden, 213 sayılı VUK md.30/4'e göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile gecikme faizi yerine Ka-

nunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılacaktır. Bu hükme göre yapılan ödemeler üzerine vergi cezalarının ve gecikme faizinin tahsilinden vazgeçilecektir.

### **3- Ödeme Süresi ve Şekli**

6111 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi uyarınca yapılandırılan alacaklar, yazımının II No'lu bölümünde ayrıntılarıyla açıklandığı şekil ve sürelerde ödemelerini yapabileceklerdir.

### **4- Diğer Hususlar**

a) 6111 sayılı Kanuna göre kendiliğinden beyanname verilmesi, bu beyannameler hakkında vergi incelemesi ve yapılan inceleme sonucu mükellefler adına vergi ve ceza tarhiyatı yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

b) 6111 sayılı Kanun vergiler açısından, 31/12/2010 tarihinden önceki dönemleri, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri kapsamaktadır.

Buna göre, 2010 takvim yılı 1, 2 ve 3 üncü geçici vergi dönemleri ile daha önceki dönemler Kanunun kapsamına girmekte, 2010 takvim yılı 4 üncü dönemi girmemektedir. Kanun kapsamına giren bu dönemlere ilişkin beyannamelerin kanuni sürelerinde verilmemiş olması veya eksik beyanda bulunmuş olması halinde de mükelleflerin Kanunun 5 inci maddesi hükmünden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu takdirde, ödenecek taksit tutarları içerisinde geçici vergi asıllarının yer alıp almayacağı yıllık gelir ve kurumlar ver-

gisi beyannamesinin kanuni süresinde verilmesi şartına bağılı olarak, Kanun kapsamında beyannamelerin verildiğı tarih esas alınarak belirlenecektir.

## **C- DİĞER ÜCRET GELİRİ ELDE EDENLERİN BEYANI**

6111 sayılı Kanununun 5/2 maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesinde sayılan diğere ücret mükelleflerinin; Mart 2011 ayı sonuna kadar vergi dairelerine başvurarak, 2011 takvim yılına ilişkin gelir vergilerini tarh ettirmeleri ve karnelerine işlettirmeleri kaydıyla (2011 yılı Şubat ayı içerisinde vergilerini tarh ettiren diğere ücret mükellefleri dahil) önceki dönemlere ilişkin olarak herhangi bir vergi ve ceza aranmayacağı hükme bağlanmıştır.

## **D- EMLAK VERGİSİ BİLDİRİMİ**

6111 sayılı Kanununun 5/1-b maddesinde mükellefler tarafından, 2010 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak emlak vergisi bildiriminde bulunmadıkları veya bildirimde buldukları halde emlak vergisi eksik tahakkuk edildiğı durumda ve tahakkuk eden vergi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tamamı ile Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değışim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla, bu borçlarına bağılı gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi cezalarının tahsilinden idare tarafından vazgeçilmektedir.

### **1- Başvuru Süresi ve Şekli**

Madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uygun bir başvuru dilekçesiyle birlikte kapsama giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonu mesai saati bitimine kadar bağılı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

## **2- Alacak Tutarının Tespiti**

6111 sayılı kanununun 5'inci madde hükmünden, 2010 yılı ve önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak emlak vergisi bildiriminde bulunmayan veya bildirimde bulunduğu halde vergisi eksik tahakkuk eden mükelleflerce bildirimde bulunulması ve tahakkuk eden vergi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tamamı ve 6111 sayılı Kanununun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi suretiyle yararlanılabilecektir.

6111 sayılı kanun 5'inci maddesi hükmünden yararlanılması durumunda vergi cezalarının, gecikme faizinin ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payına ilişkin gecikme zammının tahsilinden idare tarafından vazgeçilecektir.

## **3- Ödeme Süresi ve Şekli**

Mükellefler tarafından 6111 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca yapılandırılan borçlar, bu borcun ilgili olduğu belediyelere ödenecektir.



## İKİNCİ BÖLÜM

### MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI

Kanunun 6, 7 ve 8'inci maddelerinde vergi türleri itibariyle matrah artırımına ilişkin hükümler yer almaktadır. 9'uncu madde de ise matrah artırımına ilişkin ortak hükümlere yer verilmiştir. Bu bölümde öncelikle ortak hükümler açıklanacak ardından da vergi türleri itibariyle matrah ve vergi artırımına ilişkin düzenlemelere yer verilecektir.

#### A- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN ORTAK HÜKÜMLER

##### 1- Matrah ve Vergi Artırımından Yararlanamayacak Olanlar

Vergi Usul Kanununun 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”, 6111 sayılı Kanununun 6'ncı, 7'nci ve 8'inci maddesi hükümlerinden yararlanamazlar. Diğer tüm mükellefler söz konusu madde hükümlerinden yararlanabilir.

Sahte olarak düzenlenmiş belgeleri kullanmış olan mükellefler de 6111 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanarak artırımda buldukları vergi türleri için vergi incelemesi ve tarhiyat riskinden korunabileceklerdir.

## 2- Nezdinde Vergi İncelemesi Yürütölmekte Olan Mükelleflerin Durumu

6111 sayılı Kanunun konuya ilişkin hükümleri içeren 9'uncu maddesinin dört numaralı fıkrası aşğıdaki gibidir:

*“Bu Kanuna göre matrah veya vergi artırımında bulunulması, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak, artırımda bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, bu Kanunun 6 ncı maddesinin onbirinci fıkrası ve 7 nci maddesinin altıncı fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren bir ay içerisinde sonuçlandırılmaması halinde, bu işlemlere devam edilmez. Bu süre içerisinde sonuçlandırılan vergi incelemeleri ile ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz. İnceleme veya takdir sonucu tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespit edilmesi halinde, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce artırımda bulunmuş olması şartıyla, inceleme ve takdir sonucu bulunan fark, bu Kanunun 6 ncı, 7 nci ve 8 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilir. İnceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.”*

Bu hükümlere göre;

- Matrah veya vergi artırımı ile vergi incelemesi kendiliğinden son bulmaz.
- Söz konusu incelemeler Kanunun yayımlandığı ayı izleyen ayın başından itibaren bir ay içinde sonuçlandırılmalıdır. Bu süre

içinde sonuçlandırılan incelemelere ilişkin tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz.

- İncelemenin sonuçlandığı tarih takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihtir.
- İncelemenin sonuçlanmasından önce matrah veya vergi artırılmış ise artırılan matrahlarla ilişkin vergilerin mahsubu mümkündür. Takdir veya inceleme sonucunda bulunan tarhiyata konu matrah farkı artırılan matrahtan büyük değilse mükellef hakkında ilave bir tarhiyat yapılmaz ve ceza uygulanmaz.
- Matrah artırımında bulunan veya matrah beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin mahsup ve iade talepleriyle ilgili vergi incelemelerine devam edilecektir. Bu incelemelerin tamamlanması için süre sınırı yoktur.
- Katma değer vergisi artırımında bulunan mükellefler nezdinde sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi, iade ve terkin talepleriyle ilgili vergi incelemelerine devam edilecektir. Bu incelemelerin tamamlanması için süre sınırı yoktur.

**Örnek:** 21.06.2009 tarihinde bir anonim şirketin 2007 hesap dönemi kayıt ve işlemlerine ilişkin olarak başlanmış olan vergi incelemesi 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle bitirilememiştir. Söz konusu mükellefin 2007 hesap dönemi kurumlar vergisi beyanı 300.000,00 TL olup süresinde beyan edilerek ödenmiştir.

6111 sayılı Kanun kapsamında kurumlar vergisi matrahını 75.000,00 TL artıran mükellef nezdinde yürütülen vergi incelemesi söz konusu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren bir ay

içerisinde sonuçlandırılmadığı takdirde inceleme sona erer. Bu süre içerisinde sonuçlandırılan incelemelerde ise;

a) Bulunan kurumlar vergisi matrah farkı 75.000,00 TL'nin altında kalırsa ilave bir tarhiyat yapılmaz.

b) Bulunan matrah farkı 75.000,00 TL'yi aşarsa aşan kısım için vergi tarh edilir. Örneğin bulunan matrah farkı 100.000,00 TL ise  $(100.000,00 - 75.000,00 =) 25.000,00$  TL üzerinden  $(25.000,00 \times \% 20 =) 5.000,00$  TL kurumlar vergisi hesaplanır ve bu fark üzerinden vergi cezası hesaplanır. Ancak mükellef ihbarnamenin tebliğinden itibaren bir ay içerisinde ilgili vergi dairesine başvurarak 6111 sayılı Kanunun 4'üncü maddesi hükmünden yararlanabilir. Bu durumda mükellef tarh edilen vergilerin % 50'si ve bu tutara gecikme faizi yerine 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile bu tarihten sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamını ödeyerek vergi aslının kalan % 50'sini, gecikme faizinin ilgili kısmını ve vergi zıya cezasını ödeme yükümlülüğünden kurtulur.

Nezinde yürütülmekte olan vergi incelemesi 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren bir ay içerisinde sonuçlandırılmayan mükellef bu bir aylık sürenin geçmesinden sonra matrah artırımında bulunduğu takdirde yürütülmekte olan vergi incelemesinin son bulması gerekmektedir. 6111 sayılı Kanunda bu açık olarak ifade edilmemiş olmakla birlikte buna engel bir hüküm de yer almamaktadır.

**Örnek:** 2008 hesap dönemine ilişkin olarak nezdinde 2010 yılı Temmuz ayında başlatılan vergi incelemesi 6111 sayılı Kanunun ya-

yımlandığı Şubat ayını izleyen ay olan 2011 yılı Mart ayının sonuna kadar bitirilemeyen bir mükellef, 1 Nisan 2011 tarihinde 2008 yılına ilişkin matrah artırımında bulunursa söz konusu incelemeye devam edilemez.

### **3- Beyan Edilen Vergilerin Ödenmesi**

Hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin 6111 sayılı Kanunda belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şarttır. Bu vergilerin söz konusu Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında uygulanacak gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunur.

Beyan edilen ve ödenen söz konusu vergiler gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak kabul edilmez; indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz.

### **4- Hatalı Beyanların ve Eksik Hesaplanan Vergilerin Düzeltilmesi**

6111 sayılı Kanun hükümlerine göre matrah veya vergi artırımını ile ilgili olarak doğru beyan edilmemesi veya vergi hataları nedeniyle eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda tahakkuk etmiş sayılır ve söz konusu Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilir.

### **5- Diğer Hususlar**

- Matrah veya vergi artırımında bulunulması, Vergi Usul Kanununun defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmez. Mükellefler artırımında buldukları yıllara ilişkin defter ve belgeleri ilgili olduğu dönemi iz-

leyen yılın başından başlayarak 5 yıl süresince muhafaza ve istenildiğinde ibraz etmelidirler.

- Daha önce nezdinde vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler, vergi incelemesi yapılan yıllar için de artırımda bulunabilirler.
- İdarenin, artırımda bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklıdır.
- Matrah veya vergi artırımını dolayısıyla mükelleflerce verilen yıllık, muhtasar ve katma değer vergisi beyannameleri ve diğer beyannameler için damga vergisi alınmaz.
- Mükelleflerin 6111 sayılı Kanuna göre matrah veya vergi artırımını yaptıkları dönemlere ilişkin olarak kanuni süresinde vermedikleri anlaşılın beyannameler nedeniyle Vergi Usul Kanununun usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmaz.

## **B- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH ARTIRIMI**

6111 sayılı Kanununun 6'ncı maddesi ile gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerine 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını belli oranlarda artırmaları şartıyla artırımda bulunulan yıllara ilişkin olarak yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ile karşılaşmayacakları ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için başka bir tarhiyat yapılmayacağı güvencesi verilmiştir.

Söz konusu yıllarda zarar beyan eden, istisna ve indirimler dolayısıyla vergi matrahı oluşmayan veya hiç beyanname vermeyen (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu fa-

aliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dahil) mükellefler ise yıllar itibariyle belirlenmiş olan asgari matrahlar üzerinden hesaplanacak vergiyi ödemeleri kaydıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Kanunun gerekçesinde bu madde ile mükelleflerce çeşitli sebeplerle noksan beyan edilmiş ya da beyan dışı bırakılmış geçmiş yıl gelirlerinin belli oran ve tutarlar dahilinde beyan edilmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir. Mükellefler açısından matrah artırımı vergi incelemesi ve tarhiyat riskinden kurtularak gelecekteki belirsizliği gidermek anlamında tercih edilebilecek bir yoldur.

## **1- Yıllık Beyanname İle Beyan Edilmesi Gereken Gelirlere İlişkin Matrah Artırımı**

### **a) Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelelerinde Matrah Beyan Etmış Olan Mükelleflerin Artırması Gereken Matrah**

2006, 2007, 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin olarak matrah beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllar itibariyle beyan ettikleri matrahları aşağıda belirtilen oranlardan az olmamak üzere artırmaları gerekmektedir.

<b>Yıl</b>	<b>Asgari Artırım Oranı %</b>
2006	%30
2007	%25
2008	%20
2009	%15

Ancak bu durumdaki mükelleflerin artırdıkları matrah tutarının yıllar itibariyle aşağıda belirtilen tutarlardan az olmaması gerekmektedir.

Yıl	Asgari Artırım Tutarı (TL)		
	GV Mükellefi		KV Mükellefi
	İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutanlar	Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar ve Serbest Meslek Erbabı	
2006	6.370	9.550	19.110
2007	6.880	10.320	20.650
2008	7.480	11.220	22.440
2009	8.150	12.230	24.460

Kanunda gelir vergisi mükelleflerinden basit usulde vergilendirilenler için vergilendirmeye esas alınacak asgari matrahın, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutarların ilgili yıllar itibarıyla 1/10'undan, geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşanlar için 1/5'inden, geliri bunlar dışında kalan diğer gelir vergisi mükellefleri için ise işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutardan daha az olamayacağı belirtilmiştir. Buna göre söz konusu mükelleflerin beyan etmesi gereken asgari tutarlar ise aşağıdaki gibidir:



Yıl	Asgari Artırım Tutarı (TL)		
	Basit Usul	GMSİ	Diğer
2006	955	1.910	6.370
2007	1.032	2.064	6.880
2008	1.122	2.244	7.480
2009	1.223	2.446	8.150

Yukarıda yer alan tablolardan anlaşılacağı üzere mükellefler ilgili yıllarda beyan ettikleri matrahı artırımları gereken orana göre hesapladıkları tutar ile asgari artırım tutarını karşılaştıracak ve bunlardan büyük olanını matrah artırımını olarak ilgili vergi dairesine beyan edeceklerdir.

Ayrıca matrah artırımında bulunan gelir vergisi mükellefleri ilgili yıllar için, konut olarak kiraya verdikleri binalardan elde edilen kira gelirlerine ilişkin istisna tutarlarını Kanunun 6'ncı maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca matrah artırımını yaparken dikkate alamayacaklardır.

Matrah artırımında bulunulan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar yapıлып kesinleşen tarhiyatlar Kanunun 6'ncı maddesinin (13) numaralı fıkrası uyarınca ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır. Buna göre söz konusu Kanunun yayımlanmasından önce ilgili yıllara ilişkin olarak vergi incelemeleri sonucunda yapıлып kesinleşen tarhiyat tutarları da beyan edilen matraha eklenerek artırılması gereken matrah tutarının hesabında dikkate alınacaktır. Benzer şekilde verilmiş olan

düzeltilme beyannameleri de matrah artırımını sırasında dikkate alınacaktır.

## **b) Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Matrah Beyan Etmemiş veya Beyanname Vermemiş Olan Mükelleflerin Matrah Beyanı**

Söz konusu mükelleflerin de bu madde hükümlerinden yararlanabileceği yukarıda belirtilmişti. Buna göre ilgili yıllarda artırabileceği bir matrahı olmayan bu mükellefler aşağıdaki tabloda yer alan asgari matrahları beyan etmek suretiyle vergi incelemesi riskinden korunabileceklerdir:

Yıl	Asgari Artırım Tutarı (TL)		
	GV Mükellefi		KV Mükellefi
	İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutanlar	Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar ve Serbest Meslek Erbabı	
2006	6.370	9.550	19.110
2007	6.880	10.320	20.650
2008	7.480	11.220	22.440
2009	8.150	12.230	24.460

Matrah beyan etmemiş olup basit usulde vergilendirilen, geliri gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan ve geliri bunlar dışında kalan diğer gelir vergisi mükellefleri için yukarıdaki (a) bölümünde yapılan açıklamalar aynen geçerlidir.

## **c) Matrah Artırımı ve Matrah Beyanında Uygulanacak Vergi Oranları**

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından artırılan veya beyan edilen matrahlar % 20 oranında vergilendirilecektir. Söz konusu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi ve fon alınmaz.

Buna göre esasında artan oranlı bir yapı gösteren gelir vergisine ilişkin matrah artırımları üzerine yapılan tarhiyatlarda da tek oran uygulanacak ve ilgili yıl tarifesine ilişkin vergi dilimleri dikkate alınmayacaktır.

Kanunda beyannamelerini süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş olan mükellefler için uygulanacak vergi oranı % 15 olarak belirlenmiştir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması halinde de beyannamesini süresinde vermiş olan mükellefler beyan ettikleri matrahın % 15'i oranında hesaplanacak gelir veya kurumlar vergisini ödeyeceklerdir. Yapılan bu düzenlemeyle vergisel yükümlülüklerini yerine getirme gayreti gösterdiği düşünülen mükelleflere % 5'lik bir vergi avantajı sağlanmıştır.

## **2- Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61'inci Maddesi, Geçici 67'nci Maddesinin Sekizinci Fıkrası ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasına Göre Vergi Tevkifatına Tabi Kazanç ve İratları Bulunan Kurumlar Vergisi Mükellefleri Hakkında Yapılacak İşlemler**

Söz konusu maddeler kurumlar vergisinden müstesna olan ancak yararlanan istisna tutarı üzerinden belli oranda tevkifat yapılmasını öngören düzenlemeler olup ilgili kısımları aşağıda yer almaktadır:

## **GVK Geçici Madde 61:**

*(4842 sayılı Kanununun 17'inci maddesiyle eklenen geçici madde Yürürlük; 24.04.2003) Bu maddenin yürürlük 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 Gelir Vergisi Kanununun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanır.*

*Yukarıda belirtilen şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden 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 yapılır.*

## **GVK Geçici Madde 67/8:**

*Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları (5527 sayılı Kanununun 1/ç maddesiyle değişen hüküm. Geçerlilik; 01.10.2006)(borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansman fonları dahil) ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının Kurumlar Vergisinden istisna edilmiş olan portföy kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın % 15 oranında vergi tevkifatına tâbi tutulur. (2006/10731 sayılı B.K.K. ile borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansman fonları için bu oran %0 olarak uygulanır. Yürürlük; 01.10.2006) (2006/10731 sayılı B.K.K. ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları ile menkul kıymetler yatırım ortaklıkları için 01.10.2006 tarihine kadar bu oran %10, 01.10.2006 tarihinden itibaren %0 olarak uygulanır.) Bu kazançlar üzerinden 94*

*üncü madde uyarınca ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu fon veya ortaklıklarının katılma belgelerinin ilgili fona iadesinden elde edilen gelirler ile hisse senetlerinin alım satımından elde edilen kazançlar için yıllık beyanname verilmez. Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez. Ticarî işletmeye dahil olan bu nitelikteki gelirler, bu fıkra kapsamı dışındadır.*

### **KVK Madde 15/3:**

*Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılsın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde % 15 (2009/14594 sayılı BKK ile %0. Yürürlük 03.02.2009 ) oranında vergi kesintisi yapılır.*

Aşağıda matrah artırımına ilişkin hükümler değerlendirilirken menkul kıymetler yatırım fonları ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları nedeniyle sadece 2006 yılında, portföyü Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları için ise sadece 2006 ve 2007 yıllarında vergilendirildikleri göz önünde bulundurulmalıdır. Söz konusu mükellefler sadece vergilendirildikleri döneme ilişkin artırımda bulunabileceklerdir.

### **a) Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar**

Yukarıda yer alan maddeler kapsamında tevkifata tabi tutulması gereken kazancı bulunan ve bunları ilgili dönemler için verdiği muhtasar beyanname ile beyan eden kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için bu kazanç

ve iratlar üzerinden tevkif edilen vergileri yıllar itibariyle aşağıda belirtilen oranlarda artırmaları şarttır. Dikkat edileceği üzere burada bir matrah artırımını değil doğrudan vergi artırımını söz konusudur.

<b>Yıl</b>	<b>Asgari Artırım Oranı %</b>
2006	%30
2007	%25
2008	%20
2009	%15

#### **b) Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar**

Yukarıdaki maddeler kapsamında vermeleri gereken muhtasar beyannameleri vermemiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için yıllar itibariyle asgari olarak aşağıdaki tabloda yer alan tutarlarda tevkifat matrahı beyan etmeleri şarttır. Beyan edilen bu matrahlar üzerinden % 15 oranında vergi hesaplanacaktır.

<b>Yıl</b>	<b>Asgari Artırım Tutarı (TL)</b>
2006	9.555
2007	10.325
2008	11.220
2009	12.230

Bu mükelleflerin aynı zamanda kurumlar vergisi matrahlarını da ilgili bölümde açıkladığı şekilde artırmaları şarttır.

**Örnek:** Bir anonim şirketin 2008 hesap dönemi 200.000,00 TL kazançla sonuçlanmış ancak Gelir Vergisi Kanununun geçici 61'inci maddesi uyarınca yararlanma hakkı olan 200.000,00 TL yatırım indirimi tutarı dikkate alınınca süresinde verilen kurumlar vergisi beyannamesinde matrah beyan edilmemiştir. GVK'nın geçici 61'inci maddesi hükmü gereğince yararlanılan yatırım indirimi tutarı üzerinden hesaplanan ( $200.000,00 \times \% 19,8 =$ ) 39.600,00 TL tutarındaki vergi ise Nisan 2009 dönemine ilişkin olarak verilen muhtasar beyanname ile beyan edilmiş ve süresinde ödenmiştir.

Söz konusu mükellef 6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi hükmünden yararlanmak amacıyla 2008 hesap dönemine ilişkin olarak kurumlar vergisi matrahı beyan etmeye karar vermiştir.

Buna göre ödenmesi gereken vergiler aşağıda hesaplanmıştır.

### Kurumlar Vergisi:

2008 yılı için matrah beyan etmemiş mükelleflerin beyan etmesi gereken asgari matrah 22.440,00 TL'dir. Beyan edilen bu matrah üzerinden mükellefin beyannamelelerini süresinde vermiş olması nedeniyle  $\% 15$  oranında ( $22.440,00 \times \% 15 =$ ) 3.366,00 TL vergi hesaplanarak ödenecektir.

### Gelir Vergisi Tevkifatı

2008 yılında yararlandığı yatırım indirimine ilişkin olarak muhtasar beyanname vermiş olan mükellefin bu beyanname üzerinden ödediği vergiyi  $\% 20$  oranında artırması gerekecektir. Buna göre mükellef tarafından ( $39.600,00 \times \% 20 =$ ) 7.920,00 TL ilave gelir vergisi stopajı ödenecektir.

### **3- Matrah Artırımı ve Matrah Beyanına İlişkin Diğer Hususlar**

#### **a) Daha Önce Tevkif Suretiyle Ödenmiş Vergiler**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yukarıda açıklandığı şekilde beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmeyecektir.

#### **b) Gelecek Yıllarda Matrahtan İndirim Konusu Yapılacak İstisna ve İndirim Tutarları ile Geçmiş Yıl Zararları Artırılan Matrahlardan İndirilemez**

İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları artırılan matrahlardan indirilemez.

Buna göre artırılan matrah tutarına herhangi bir istisna ve indirim uygulanmaksızın hesaplanan verginin ödenmesi gerekmektedir. Hesaplanan vergiden tevkif suretiyle ödenmiş vergilerin de indirim konusu yapılamayacağı bir önceki başlıkta belirtilmişti.

Artırılan matrahtan indirimi mümkün olmayan söz konusu istisna, indirim ve geçmiş yıl zararlarının sonraki dönemlerde oluşacak matrahlardan indirilebileceği tabiidir. Ancak geçmiş yıl zararlarına ilişkin olarak gözden kaçırılmaması gereken bir husus aşağıdaki başlıkta yer almaktadır.



### **c) Zararla Kapanan Dönemlere İlişkin Matrah Beyanında Bulunulan Mükelleflerin Geçmiş Yıl Zararlarını İndirim Hakları**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah beyanında buldukları yıllara ait zararların % 50'si, 2010 ve izleyen yıllar karlarından mahsup edilemeyecektir.

Örneğin 2009 hesap dönemine ilişkin olarak 300.000,00 TL zarar beyan eden bir kurumlar vergisi mükellefi gelecekte karşılaşılabileceği vergisel riskleri önlemek amacıyla 2009 yılına ilişkin olarak 24.460,00 TL matrah beyan etmiş ve bu beyana ilişkin ödemesi gereken vergiyi ödemiştir. Söz konusu mükellefin 2010 - 2014 yılları arasında oluşacak dönem karından mahsup edebileceği 2009 yılı zararı ( $300.000,00 \times \% 50 =$ ) 150.000,00 TL olarak dikkate alınacaktır. Aynı mükellef 2008 hesap dönemi için 200.000,00 TL zarar beyan etmiş ve bu yıla ilişkin matrah beyanında bulunmamış ise 2009 - 2013 yılları arasında oluşacak dönem karından 2008 yılı zararının tamamı olan 200.000,00 TL'yi mahsup edebilecektir.

### **d) Matrah Artırımında Bulunan Mükelleflerin Mahsuben veya Nakden İadesini İstedikleri Tevkif Yoluyla Ödenmiş Vergiler**

Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin iadesi ile ilgili taleplerine ilişkin inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

Matrah artırımında bulunan mükelleflerin artırımda buldukları yıllara ilişkin vergi incelemesi ile muhatap olmayacakları hükmünün bir istisnası olarak iade talepleri incelemeye tabi tutulabilecektir.

## **e) Kıst Dönemde Faaliyet Gösteren Mükelleflerin Asgari Matrah Beyanı**

İşe başlama ve işi bırakma gibi nedenlerle kıst dönemde faaliyette bulunmuş mükellefler hakkında ilgili yıllar için belirlenen asgari matrahlar, faaliyette bulunulan ay sayısı (ay kesirleri tam ay olarak) dikkate alınarak hesaplanır.

Matrah artırımına ilişkin açıklamaların yapıldığı bölümde belirtildiği üzere matrah beyan etmemiş olan mükellefler (beyanname vermemiş olanlar dahil) belirlenen asgari tutarlarda matrah beyan ederek vergi incelemesi ve tarhiyatlardan korunabilmektedir. Matrah beyan eden mükellefler ise beyan ettikleri matrahın belli bir yüzdesi ile asgari artırım tutarlarını karşılaştırarak artıracakları matrah tutarını hesaplamaktadır. Matrah beyan etmiş olan mükelleflerin kıst dönem matrahlarının ilgili yıla ilişkin asgari artırım oranı ile çarpılması sonucu bulunacak tutar asgari matrah artırım tutarından fazla ise söz konusu mükellefler açısından beyan edilecek tutar kıst dönemde faaliyet göstermiş olmaları nedeniyle değişmeyecektir.

Örneğin 12.04.2009 tarihinde serbest meslek faaliyeti ile uğraşmaya başlayan bir avukat 2009 yılı gelir vergisi beyannamesinde 100.000,00 TL matrah beyan etmiştir. Bu mükellefin 2009 yılına ilişkin gelir vergisi incelemesine muhatap olmamak için matrahını  $(100.000,00 \times \%15 =)$  15.000,00 TL artırması gerekmektedir. Bu tutar asgari artırım tutarı olan 12.230,00 TL'den büyük olduğundan beyan edilecek matrah artırım tutarı 15.000,00 TL'dir. Görüldüğü üzere söz konusu mükellefin kıst dönemde faaliyet göstermesi beyan etmesi gereken tutarı etkilememiştir.

Aynı mükellefin 2009 yılı gelir vergisi beyannamesi vermediği durumda ise beyan etmesi gereken asgari matrah hesaplanırken kıst

dönemde faaliyet gösterdiği dikkate alınacaktır. Buna göre söz konusu mükellefin faaliyete başladığı Nisan ayı tam ay sayılarak dokuz ay faaliyette bulunduğu kabul edilecek ve beyan etmesi gereken matrah (12.230,00 x 9/12 =) 9.172,50 TL olarak hesaplanacaktır.

### **f) Artırılan veya Beyan Edilen Matrahlara İlişkin Geçici Vergi Yükümlülüğü**

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinde geçici vergi hükümleri düzenlenmiştir. Kurumlar Vergisi Kanununun 32'nci maddesinde ise câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödeneceği hükmü yer almaktadır.

Ancak 6111 sayılı Kanunun 9'uncu maddesi birinci fıkrası (c) bendine göre artırılan matrahlar üzerinden geçici vergi hesaplanmayacak ve tahsil edilmeyecektir. Dolayısıyla gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükelleflerinin artırılan ve beyan edilen matrahlara ilişkin geçici vergi yönünden bir yükümlülükleri bulunmamaktadır.

### **g) Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşi Yapan Mükelleflerin Durumu**

Yıllara sari inşaat işiyle uğraşan mükellefler 2006, 2007, 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin matrah artırım hükümlerinden yararlanabilirler. Ancak bu mükelleflerin 2010 yılında tamamlanan işlerine ilişkin kazançları 2011 yılı içinde beyan edileceğinden bu işlere ilişkin olarak matrah artırımını hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

Bu mükelleflerin yıllara sari faaliyetlerine ilişkin olarak tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin de matrah artırımını veya beyanı üzerine hesaplanan vergiden mahsup edilemeyeceği tabiidir.

## **h) Özel Hesap Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Durumu**

Vergi Usul Kanununun 174'üncü maddesinde hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu belirtildikten sonra, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı'nın 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebileceği ifade edilmiştir. Yine aynı maddede kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin ticari ve zirai kazançlarının, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılacağı hükmü yer almıştır.

Buna göre kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler özel hesap dönemlerinin kapandığı ayı içeren yıl itibariyle 6111 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

**Örnek:** 1 Eylül - 31 Ağustos özel hesap dönemini kullanan bir anonim şirket 6111 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden hesap dönemleri itibariyle aşağıda belirtilen yıllar için yapılan düzenlemeler esas alınarak yararlanacaktır.

1 Eylül 2005 - 31 Ağustos 2006 hesap dönemi için 2006 yılı,

1 Eylül 2006 - 31 Ağustos 2007 hesap dönemi için 2007 yılı,

1 Eylül 2007 - 31 Ağustos 2008 hesap dönemi için 2008 yılı,

1 Eylül 2008 - 31 Ağustos 2009 hesap dönemi için 2009 yılı esas alınacaktır.

## C- KATMA DEĞER VERGİSİNDE ARTIRIM

6111 sayılı Kanununun 7'nci maddesi ile katma değer vergisi mükelleflerine 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için katma değer vergisi beyanlarını belli oranlarda artırmaları şartıyla artırımda bulunan yıllara ilişkin olarak katma değer vergisi incelemesi ile karşılaşmayacakları ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türü için başka bir tarhiyat yapılmayacağı güvencesi verilmiştir.

Beyan ettikleri katma değer vergisi tutarlarını artıracak mükelleflerin, artırıma esas alınan ilgili yılın vergilendirme dönemlerinin tamamı için artırımda bulunmaları zorunludur. Yani vergi artırımını tercihi vergilendirme dönemleri itibariyle değil yıllar itibariyle kullanılacaktır.

Yıl içerisinde vermesi gereken beyannamelerden en fazla iki taneisini vermiş olanlara ilişkin özel düzenleme dışında artırım tutarının tespitinde hesaplanan katma değer vergisi tutarları esas alınacaktır. Kanun gerekçesinde bu durum aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir:

*“Artırıma esas tutar olarak, “ödenmesi gereken KDV” yerine, “Hesaplanan KDV”nin esas alınmasının nedeni, indirimler yüzünden bazı dönemlerde beyannamede ödenecek KDV çıkmamasıdır. Artırıma esas tutarın daha genel ve objektif bir tabana dayandırılması ve uygulanabilirliğin sağlanması amacıyla “Hesaplanan KDV” tercih edilmiştir.”*

### **1- Bir Aylık Vergilendirme Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

Aylık olarak katma değer vergisi beyannameesi vermesi gereken mükelleflerin artırımda buldukları yıl için vermiş oldukları beyanna-

melerin sayısına göre arttırılacak vergi tutarının tespit yöntemi değişmektedir. Aşağıda her bir durum ayrı ayrı ele alınmıştır.

Hesaplamalar yapılırken şu hususların da göz önünde bulundurulması gerekmektedir:

- Katma Değer Vergisi Kanununun 11'inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendi ve geçici 17'nci maddesine göre tecil-terkin uygulamasından faydalanan mükelleflerde arttırıma esas tutarın belirlenmesinde, tecil edilebilir vergiler hesaplanan vergiden düşülecektir.
- Mükelleflerin arttırmada bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıлып kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır. (Örneğin vergi incelemesi sonucu tespit edilen katma değer vergisi matrah farkı)

### **a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olanlar**

Bu durumda olan katma değer vergisi mükelleflerinin, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtlarla verilenler dahil) beyannamelerindeki hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden yıllar itibariyle aşağıdaki tabloda yer alan oranlarda hesaplayacakları tutarı vergi arttırımı olarak beyan etmeleri gerekmektedir.

Yıl	Artırım Oranı %
2006	%3,0
2007	%2,5
2008	%2,0
2009	%1,5

### **b) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Az Üçünü Vermiş Olanlar**

Verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinden, en az üç döneme ait beyannamenin verilmiş olması halinde, bu beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının ortalaması bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık hesaplanan katma değer vergisi tutarı bulunur ve bu tutar üzerinden yukarıda belirtilen oranlara göre artırım tutarı hesaplanır.

Örneğin, 2009 yılında Ocak, Şubat, Nisan, Haziran ve Temmuz vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi beyannameleri vermiş olan mükellefin bu dönemlerde beyan ettiği hesaplanan katma değer vergisi tutarı toplamı 240.000,00 TL'dir. Buna göre bu mükellefin artırıma esas alınacak yıllık katma değer vergisi tutarı  $(240.000,00/5 \times 12 =)$  576.000,00 TL olarak dikkate alınacaktır. Söz konusu tutar üzerinden hesaplanarak beyan edilmesi gereken katma değer vergisi ise  $576.000,00 \times \% 1,5 =$  8.640,00 TL'dir.

### **c) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Fazla İkisini Vermiş Olanlar**

Bu durumdaki mükelleflerin katma değ er vergisi açısından bir incelemeye tabi tutulmalarını için gelir veya kurumlar vergisi matrahını artırmaları ön şarttır. Zira bu mükelleflerin beyan etmesi gereken katma değ er vergisi tutarı artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahının % 18’idir.

Örneğ in, 2008 yılında Ocak ve Nisan vergilendirme dönemine ilişkin olarak katma değ er vergisi beyannameleri vermiş olan kurumlar vergisi mükellefinin bu dönemlerde beyan ettiğ i hesaplanan katma değ er vergisi tutarı toplamı 110.000,00 TL’dir. Söz konusu mükellef üçten daha az sayıda beyanname vermiş olup 2008 yılına ilişkin olarak katma değ er vergisi açısından vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmaması için öncelikle kurumlar vergisi matrahını artırması gerekmektedir. Kendi beyanından hareketle hesaplanan katma değ er vergisi tutarı bir tam yıla iblağ edilmeyecektir.

Söz konusu mükellefin artırması gereken kurumlar vergisi matrahının asgari tutar olan 22.440,00 TL olarak hesaplandığı varsayımıyla beyan etmesi gereken katma değ er vergisi tutarı  $22.440,00 \times \%18 = 4.039,20$  TL’dir.

### **2- Üç Aylık Vergilendirme Dönemine Tabi Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

#### **a) En Az Bir Beyanname Vermiş Olanlar**

Bu durumdaki mükelleflerin beyan etmesi gereken katma değ er vergisi tutarları hesaplanırken vermiş oldukları beyannamelerde yer alan hesaplanan katma değ er vergisi tutarlarından hareket edilir. Verilen beyannamelerin ortalaması yıllık olarak verilmesi gereken be-



yanname sayısı olan dört ile çarpılarak artırım sırasında dikkate alınacak hesaplanan katma değer vergisi tutarına ulaşılır.

Örneğin 2009 yılında sadece Ocak - Mart ve Nisan - Haziran vergilendirme dönemlerine ilişkin iki beyanname veren mükellefin beyan ettiği hesaplanan katma değer vergisi toplamı 12.000,00 TL'dir. Buna göre söz konusu mükellefin 2009 yılına ilişkin katma değer vergisi artırımı sırasında dikkate alması gereken hesaplanan katma değer vergisi tutarı  $12.000,00 / 2 \times 4 = 24.000,00$  TL'dir. Bu tutar üzerinden beyan edilmesi gereken katma değer vergisi tutarı ise  $(24.000,00 \times \% 1,5 =) 360,00$  TL olacaktır.

### **b) Hiç Beyanname Vermemiş Olanlar**

Bu mükelleflerin de tıpkı bir aylık vergilendirme dönemine tabi olup da en fazla iki beyanname vermiş olan mükellefler gibi katma değer vergisi artırımından yararlanmaları gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artırmaları şartına bağlıdır.

Artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahının % 18'i tutarındaki katma değer vergisini beyan ederek ilgili yıl için katma değer vergisi yönünden bir incelemeye ve tarhiyata muhatap olmaktan korunabilirler.

## **3- Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

### **a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olanlar**

Bu mükelleflerin faaliyette buldukları dönemlere ilişkin olarak verdikleri katma değer vergisi beyannamelerinde yer alan hesaplanan katma değer vergisi tutarları toplamı kıst döneme ilişkin yıllık

toplam olarak kabul edilir. Bu tutar üzerinden yıllar itibariyle belirlenen oranlarda katma değer vergisi beyan edilir.

Örneğin 2009 yılının Nisan ayında faaliyete başlamış olan bir anonim şirket vermesi gereken tüm katma değer vergisi beyannamelerini vermiştir. Nisan - Aralık 2009 vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen dokuz aylık beyanname ile beyan edilen hesaplanan katma değer vergisi tutarı toplamda 18.000.000,00 TL'dir. Bu tutar söz konusu mükellefin katma değer vergisi artırımını sırasında dikkate alınması gereken tutardır. Faaliyette bulunulmayan dolayısıyla beyanname verilmeyen Ocak - Mart 2009 aylık vergilendirme dönemleri için herhangi bir hesaplama yapılmayacaktır. Bu durumda söz konusu mükellef ( $18.000.000,00 \times \% 1,5 =$ ) 270.000,00 TL katma değer vergisi beyan ettiği takdirde 2009 yılı için katma değer vergisi yönünden bir vergi incelemesi ve tarhiyat ile muhatap olmayacaktır.

## **b) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Az Üçünü Vermiş Olanlar**

Verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinden, en az üç döneme ait beyannamenin verilmiş olması halinde, bu beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının ortalaması faaliyette bulunulan dönem sayısı ile çarpılarak artırım sırasında dikkate alınacak hesaplanan katma değer vergisi tutarına ulaşılır.

Örneğin 2009 yılı Haziran ayında faaliyete başlayan bir limited şirket Haziran, Temmuz, Ağustos vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesi vermemiştir. Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak verdiği dört adet katma değer vergisi beyannamesinde ise toplam 200.000,00 TL hesaplanan katma değer vergisi beyan etmiştir. Söz

konusu mükellefin verdiği beyannamelerdeki ortalama hesaplanan katma değer vergisi tutarı faaliyette bulunulan dönem sayısı olan yedi ile çarpılarak artırım sırasında dikkate alınacak hesaplanan katma değer vergisi tutarına ulaşılabacaktır. Faaliyette bulunulmayan dönemlere ilişkin bir işlem yapılmayacaktır. Bu durumda mükellefin artırım sırasında dikkate alması gereken tutar  $(200.000,00 / 4 \times 7 =)$  350.000,00 TL'dir. Bu tutar üzerinden beyan edilmesi gereken katma değer vergisi ise  $(350.000,00 \times \% 1,5 =)$  5.250,00 TL olacaktır.

### **c) Yıl İçinde Vermesi Gereken Beyannamelerin En Fazla İkisini Vermiş Olanlar**

Bu mükelleflerin katma değer vergisi artırımından yararlanmaları gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artırmaları şartına bağlıdır.

Artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahının % 18'i tutarındaki katma değer vergisini beyan edilmelidir.

### **4- Beyannamelerinde Hesaplanan Katma Değer Vergisi Olmayan veya İşlemleri Tecil-Terkin Kapsamındaki Teslimlerden Oluşan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden veya tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması ya da diğer nedenlerle hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması halinde, katma değer vergisi artırımında bulunulması gelir veya kurumlar vergisi matrahının artırılması şartına bağlıdır. Söz konusu mükellefler artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahının % 18'i tutarındaki katma değer vergisini beyan ederek ilgili yıl için katma değer vergisi yönünden bir incelemeye ve tarhiyata muhatap olmaktan korunabilirler.

## **a) Aynı Zamanda Vergiye Tabi İşlemleri de Bulunan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

İlgili takvim yılı içinde yukarıdaki işlemlerin (istisna, tecil-terkin) yanı sıra vergiye tabi işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin 6111 sayılı Kanununun 7'nci maddesi hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak % 18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. Bu mükelleflerin de katma değer vergisi artırımında bulunmaları gelir veya kurumlar vergisi matrahını artırmaları şartına bağlıdır.

Örneğin 2009 yılında özürülülerin eğitimlerine ilişkin olarak özel bilgisayar programları üreten bir anonim şirket Katma Değer Vergisi Kanunu madde 17/4-s hükmü uyarınca yaptığı satışlar için katma değer vergisi istisnasından yararlanmaktadır. Söz konusu mükellef 2008 yılında şirket merkezi olarak kullanmak amacıyla satın almış olduğu binayı 2009 yılı Haziran ayında 1.000.000,00 TL bedelle satmış ve bu gayrimenkul iki yıldan daha kısa süre elde tutulduğu için satış bedeli üzerinden 180.000,00 TL katma değer vergisi hesaplayarak bu tutarı Haziran 2009 vergilendirme dönemi beyannamesi ile beyan etmiştir. Mükellefin bu işlem dışında katma değer vergisine tabi bir işlemi bulunmamaktadır.

Aynı mükellef 2009 yılında kurumlar vergisi matrahı olarak ise 300.000,00 TL beyan etmiştir. Buna göre, kurumlar vergisi matrah artırımı tutarı  $(300.000,00 \times \% 15 =) 45.000 \text{ TL}$ 'dir.

Katma değer vergisi artırımında 180.000,00 TL hesaplanan katma değer vergisi toplamı üzerinden beyan edilmesi gereken  $(180.000,00 \times \% 1,5 =) 2.700,00 \text{ TL}$  ile, artırılan kurumlar vergisi matrahı olan 45.000,00 TL üzerinden % 18 oranında hesaplanan

(45.000,00 x % 18 =) 8.100,00 TL katma değer vergisi tutarı karşılaştırılacak ve bu tutarlardan büyük olanı beyan edilecektir.

Yapılan açıklamalara göre söz konusu mükellefin 2009 yılı için beyan etmesi gereken katma değer vergisi 8.100,00 TL'dir.

## **5- Katma Değer Vergisi Artırımına İlişkin Diğer Hususlar**

### **a) Vergi Artırımında Bulunulan Yıllara İlişkin Vergi İncelemesi**

6111 sayılı Kanununun 7'nci maddesi altıncı fıkrası uyarınca vergi artırımında bulunan mükelleflerin artırımda buldukları yıllara ilişkin katma değer vergisi beyanları aşağıdaki sınırlamalar dahilinde incelenebilecektir.

#### **Sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi açısından:**

Artırım talebinde bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırım talebinde bulunulan dönemler için, sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden vergi incelemesi yapılabilir. Ancak bu incelemede artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemez.

#### **İade ve terkin talepleri açısından:**

Artırım talebinde bulunulan dönemler için ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile ilgili inceleme yapılabilir. Bu inceleme sonucunda tarhiyat yapılması hakkı saklıdır. Bu durum artırımda bulunulmuş yıl için katma değer vergisi tarhiyatıyla muhatap olunmayacağı hükmünün bir istisnasıdır.

## **b) Artırım Sonucu Ödenen Katma Değer Vergisi Tutarının İndirim İade Gider ve Maliyet Olarak Dikkate Alınmaması**

6111 sayılı Kanunun 7'nci maddesi hükmüne göre ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmaz.

## **c) Sorumlu Sıfatıyla Beyan Edilen Katma Değer Vergisi Tutarları Vergi Artırımı Sırasında Dikkate Alınmayacaktır**

2 no'lu katma değer vergisi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilen vergiler 6111 sayılı Kanunun 7'nci maddesi kapsamına girmediğinden bu beyannameler ile beyan edilmiş katma değer vergisi tutarları artırılacak katma değer vergisinin hesabında dikkate alınmayacaktır.

Örneğin 2008 yılında katma değer vergisi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak tüm beyannamelerini vermiş olan bir limited şirketin beyan ettiği hesaplanan katma değer vergisi tutarı toplamda 3.600.000,00 TL'dir. Söz konusu mükellef 2008 yılında 400.000,00 TL tutarında katma değer vergisini ise sorumlu sıfatıyla 2 no'lu katma değer vergisi beyannamesi ile bildirmiştir.

2008 yılına ilişkin katma değer vergisi artırımından yararlanmak isteyen bu mükellefin 2 no'lu katma değer vergisi beyannamesi ile bildirdiği tutarları dikkate almaksızın  $(3.600.000,00 \times \% 2 =)$  72.000,00 TL katma değer vergisi beyan etmesi yeterli olacaktır.

## **d) Yıl İçinde En Fazla İki Beyanname Vermiş Adi Ortaklıklar ve Kollektif Şirketlerin Katma Değer Vergisi Artırımı**

Yukarıda açıkladığı üzere yıllık olarak vermesi gereken beyannamelerin en fazla iki tanesini veren mükelleflerin katma değer vergisi artırımından yararlanmaları gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artırmaları şartına bağlıdır. Bu şart katma değer vergisi açısından mükellefiyeti bulunan ancak gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan adi ortaklıklar ve kollektif şirketler için özel bir anlam taşımaktadır.

Ortakları elde ettikleri kazanç paylarını beyan etmekle mükellef olduğundan, yıl içinde vermesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinin en fazla iki tanesini vermiş adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerin katma değer vergisi artırımından yararlanmaları ortaklarının tamamının gelir veya kurumlar vergisi matrahını artırmaları şartına bağlıdır.

## **D- GELİR STOPAJ VE KURUMLAR STOPAJ VERGİSİNDE ARTIRIM**

6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi ile yaptığı ödemelerden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan mükelleflere 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları için aşağıda yer alan ödemelere ilişkin olarak muhtasar beyanname ile beyan ettikleri vergi tutarlarını belli oranlarda artırdıkları takdirde, artırımda buldukları yıllar için bu ödemeler yönünden vergi incelemesi ve ilave bir tarhiyat ile karşılaşmayacakları güvencesi verilmiştir.

Söz konusu madde kapsamına giren ödemeler ise şu şekildedir:

- Hizmet Erbabına Ödenen Ücretler (GVK madde 94/1)
- Serbest Meslek Kazancı Elde Edenlere Yapılan Ödemeler (GVK madde 94/2)
- Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Karşılığında Yapılan Ödemeler (GVK madde 94/3, KVK madde 15/1-a ve madde 30/1-a)
- Kira Ödemeleri (GVK madde 94/5, KVK madde 15/1-b)
- Çiftçilerden Satın Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetler İçin Yapılan Ödemeler (GVK madde 94/11)
- Esnaf Muaflığından Yararlanana Yapılan Ödemeler (GVK madde 94/13)

## **1- Ödenen Ücretlere İlişkin Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı**

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden aynı Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre sorumlularca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ücret ödemeleri üzerinden vergi tevkif etmekle sorumlu olanlar yıl içinde verdikleri muhtasar beyannamelerin sayısına göre aşağıdaki koşullarla bu sorumluluklarına ilişkin vergi inceleme riski ve ilave tarhiyattan korunabileceklerdir.



### **a) Yıl İçinde Vermesi Gereken Muhtasar Beyannamelerin Tamamını Vermiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

Bu mükelleflerin her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden yıllar itibariyle aşağıdaki tabloda yer alan oranlarda hesaplayacakları tutarı vergi artırımı olarak beyan etmeleri gerekmektedir.

<b>Yıl</b>	<b>Artırım Oranı %</b>
2006	%5
2007	%4
2008	%3
2009	%2

### **b) Yıl İçinde Verilmesi Gereken Muhtasar Beyannamelerin En Az Birini Vermiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

Verilmesi gereken muhtasar beyannamelerden, en az bir döneme ilişkin beyanname verilmiş olması halinde, beyan edilmiş ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutar ortalaması alınmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık ücretler üzerinden gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunur ve bu tutar üzerinden yukarıda belirtilen oranlarda gelir vergisi hesaplanır.

Örneğin, 2009 yılında Ocak, Şubat, Nisan, Haziran ve Temmuz vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak muhtasar beyanname vermiş olan mükellefin bu dönemlerde beyan ettiği gayrisafi ücret tutarı toplamı 20.000,00 TL'dir. Buna göre bu mükellefin ücretler ödemeleri yönünden artırıma esas alınacak yıllık gelir stopaj vergisi matrahı  $(20.000,00/5 \times 12 =)$  48.000,00 TL olarak dikkate alınacaktır. Söz konusu tutar üzerinden hesaplanarak beyan edilmesi gereken gelir vergisi tevkifat tutarı ise  $48.000,00 \times \% 2 =)$  960,00 TL'dir.

### **c) Yıl İçinde Hiç Muhtasar Beyanname Vermemiş Olan Mükelleflerin Vergi Artırımı**

Hiç beyanname verilmemiş olması halinde, asgari gelir (stopaj) vergisine esas olmak üzere;

- Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ilgili yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,
- İlgili yılda aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması halinde, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar verilmiş olmak şartıyla, izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,
- Bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması halinde en az iki işçi,

çalıştırıldığı kabul edilmek ve ilgili yılın son vergilendirme döneminde on altı yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücret tutarı esas alınarak hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden yukarıda belirtilen oranlarda gelir vergisini ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinden yararlanır.

Yukarıdaki açıklamalara göre yıl içinde hiç muhtasar beyanname vermemiş olan mükelleflerin bildirmeleri gereken her bir işçi için esas almaları gereken asgari ücret tutarı yıllar itibariyle aşağıdaki gibidir:

Yıl	16 Yaşından Büyük Olan İşçiler İçin Brüt Asgari Ücret (TL)	
	Aylık* (A)	Yıllık (B = A x 12)
2006	531,00	6.372,00
2007	585,00	7.020,00
2008	638,70	7.664,40
2009	693,00	8.316,00

\* İlgili Yılın İkinci Döneminde Geçerli Olan Tuttur.

Örneğin, 2009 yılında çalıştırdığı hizmet erbabına yaptığı ücret ödemelerine ilişkin olarak herhangi bir muhtasar beyanname vermemiş olan gelir vergisi mükellefi 6111 sayılı Kanunun yayımı tarihine kadar herhangi bir döneme ilişkin olarak aylık prim ve hizmet belgesi de vermemiştir. Bu mükellef bir işçi çalıştırıyor olsa dahi en az iki işçi çalıştırdığı kabul edilecek ve beyan etmesi gereken gelir vergisi tevkifat tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

Stopaj Vergi Matrahı  $(8.316,00 \times 2 =) 16.632,00$  TL

Ödenecek Vergi  $(16.632,00 \times \% 2 =) 332,64$  TL

## 2- Serbest Meslek Kazancı Elde Edenlere Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca serbest meslek kazancı elde edenlere yapılan ödemelerden sorumlularca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkif etmekle sorumlu olanlar yıl içinde verdikleri muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelere ilişkin gayrisafi tutarın yıllık toplamı üzerinden aşağıda yıllar itibariyle yer alan oranlarda vergi hesaplayıp beyan etmelidirler. Ücret ödemelerinden farklı olarak bu ödemeler için beyan edilmiş tutarlar bir yıla iblağ edilmeyecektir. Zira bu tip ödemeler ücretlerden farklı olarak sadece bazı vergilendirme dönemlerinde gerçekleştirilmiş olabilir.

Yıl	Artırım Oranı %
2006	%5
2007	%4
2008	%3
2009	%2

Artırımında bulunduğu yıl için muhtasar beyanname vermeyen veya verdiği beyannameye serbest meslek kazancı elde edenlere yapılan bir ödeme yer almayan mükellefler ise; ilgili yıllar için bilanço esa-

sına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarının % 50'si esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi hükümünden yararlanacaklardır. Buna göre söz konusu mükelleflerin yıllar itibariyle dikkate almaları gereken matrah ve ödemeleri gereken vergi tutarı aşağıdaki gibidir:

Yıl	Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinin Asgari Matrahının % 50'si (TL) A	Beyan Edilmesi Gereken Vergi Tutarı (TL) B = (A x % 15)
2006	4.775	716,25
2007	5.160	774,00
2008	5.610	841,50
2009	6.115	917,25

### 3- Kira Ödemeleri Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca kira ödemeleri üzerinden ödemeyi yapanlarca vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Kira ödemeleri üzerinden vergi tevkif etmekle sorumlu olanlar yıl içinde verdikleri muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelere ilişkin gayrisafi tutarın yıllık toplamı üzerinden aşağıda

yıllar itibariyle yer alan oranlarda vergi hesaplayıp beyan etmelidirler. Serbest meslek kazancı elde edenlere yapılan ödemelerde olduğu gibi bu ödemeler için beyan edilmiş tutarlar da bir yıla iblağ edilmeyecektir.

<b>Yıl</b>	<b>Artırım Oranı %</b>
2006	%5
2007	%4
2008	%3
2009	%2

Artırımda bulunduğu yıl için muhtasar beyanname vermeyen veya verdiği beyannameye kira ödemesi yer almayan mükellefler ise; ilgili yıllar için beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükellefleri için belirlenen asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi hükümünden yararlanacaklardır. Buna göre söz konusu mükelleflerin yıllar itibariyle dikkate almaları gereken matrah ve ödemeleri gereken vergi tutarı aşağıdaki gibidir:

Yıl	Beyana Tabi Geliri Sadece GMSİ Olan Gelir Vergisi Mükelleflerinin Asgari Matrahı (TL) A	Beyan Edilmesi Gereken Vergi Tutarı (TL) B = (A x % 15)
2006	1.910	286,50
2007	2.064	309,60
2008	2.244	336,60
2009	2.446	366,90

**Örnek:** Bir anonim şirket 2007 yılında bir gerçek kişiden yıllık net kira tutarı 150.000,00 TL olan işyerini kiralamıştır. Ancak kira ödemeleri üzerinden GVK'nın 94/5'inci maddesine göre yapması gereken gelir vergisi tevkifatını yapmamış ve vermiş olduğu muhtasar beyannamelerde kira ödemelerine yer vermemiştir.

Söz konusu anonim şirketin 2007 yılında yapmış olduğu kira ödemelerinin brüt tutarı olan  $(150.000,00 / 0,8 =) 187.500,00$  TL üzerinden % 20 oranını esas alarak  $(187.500,00 \times \%20 =) 37.500,00$  TL gelir vergisi stopajı beyan etmesi gerekmektedir. Bu sorumluluğunu yerine getirmeyen mükellef 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi hükmünden yararlanarak 2007 yılı için esas alınan 2.064,00 TL matrah üzerinden 309,60 TL tutarındaki vergiyi beyan edip ödediği takdirde bu konuya ilişkin olarak bir inceleme ve tarhiyat ile muhatap olmaktan kurtulacaktır.

#### **4- Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerine İlişkin Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı**

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15' inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve 30' uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bentleri uyarınca yıllara sari inşaat işleriyle uğraşan mükelleflere yaptıkları hak ediş ödemeleri üzerinden ödemeyi yapanlarca vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu kapsamda yaptıkları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olan mükellefler ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlarla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarları toplamı üzerinden %1 oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinden yararlanabilirler.

Artırımında bulunduğu yıl için muhtasar beyanname vermeyen veya verdiği beyannameye yıllara sari inşaat ve onarma işi ile uğraşanlara yapılan bir hak ediş ödemesi yer almayan mükellefler ise; ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 3 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi hükmünden yararlanacaklardır. Buna göre söz konusu mükelleflerin yıllar itibariyle dikkate almaları gereken matrah ve ödemeleri gereken vergi tutarı aşağıdaki gibidir:



Yıl	Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinin Asgari Matrahı (TL) A	Beyan Edilmesi Gereken Vergi Tutarı (TL) B = (A x % 3)
2006	9.550	286,50
2007	10.320	309,60
2008	11.220	336,60
2009	12.230	366,90

**Örnek:** Bir anonim şirket 2007 ve 2008 yıllarında kendisine yıllara sari inşaat hizmeti sunan mükellefe yaptığı sırasıyla net 300.000,00 TL ve 500.000,00 TL hak ediş ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca yapması gereken kurumlar vergisi tevkifatını yapmamış ve vermiş olduğu muhtasar beyannamelerde söz konusu ödemelere yer vermemiştir.

Bu durumdaki mükellef 2007 yılı için 10.320,00 TL matrah üzerinden 309,60 TL ve 2008 yılı için 11.220,00 TL matrah üzerinden 336,60 TL vergi beyan ederek ödediği takdirde yapmış olduğu söz konusu hak ediş ödemelerine ilişkin olarak ilave bir tarhiyata muhatap olmayacaktır. Bu konuya ilişkin olarak nezdinde bir vergi incelemesi de yapılamayacaktır.

## **5- Çiftçilerden Satın Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetler İçin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı**

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden ödemeyi yapanlarca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu kapsamda yaptıkları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olan mükellefler ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlarla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarları toplamı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının % 25'i oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinden yararlanabilirler.

Artırımında bulunduğu yıl için muhtasar beyanname vermeyen veya verdiği beyannameye çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan bir ödeme yer almayan mükellefler ise; ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 2 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi hükmünden yararlanacaklardır. Buna göre söz konusu mükelleflerin yıllar itibariyle dikkate almaları gereken matrah ve ödemeleri gereken vergi tutarı aşağıdaki gibidir:

Yıl	Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinin Asgari Matrahı (TL) A	Beyan Edilmesi Gereken Vergi Tutarı (TL) B = (A x % 2)
2006	9.550	191,00
2007	10.320	206,40
2008	11.220	224,40
2009	12.230	244,60

**Örnek:** Et ürünleri satışı ile uğraşan bir anonim şirket 2008 yılında çiftçilerden 10.000.000,00 TL tutarında canlı hayvan satın aldığı halde verdiği muhtasar beyannamelerde 3.000.000,00 TL tutarında canlı hayvan satın aldığına ilişkin bildirimde bulunmuştur. Bu ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94' üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca yaptığı (3.000.000,00 x %2 =) 60.000,00 TL gelir vergisi tevkifat tutarını da süresinde ödemiştir.

Söz konusu mükellef 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinden yararlanarak bu ödemelerine ilişkin matrah artırmak istemektedir. Bu durumda mükellefin beyan ettiği ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94' üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca geçerli olan tevkifat oranının %25'ini esas alarak hesaplayacağı vergiyi ödemesi gerekmektedir.

Ticaret borsasına kayıtlı olmayan canlı hayvan alımı için tevkifat oranı %2 olduğundan mükellefin yaptığı ödemelerin gayrisafi tutarları üzerinden (%2 x 0,25 =) % 0,5 oranında vergi hesaplayıp beyan

etmesi gerekmektedir. Buna göre  $(3.000.000,00 \times \% 0,5 =) 15.000,00$  TL vergi ödediği takdirde mükellef 2008 hesap döneminde yaptığı bu ödemeler için ilave bir tarhiyat ile karşılaşmayacaktır. Böylelikle olası bir vergi incelemesi durumunda ortaya çıkabilecek olan beyan dışı bırakılmış olduğu  $7.000.000,00$  TL üzerinden ödemesi gereken  $(7.000.000,00 \times \%2 =) 140.000,00$  TL'lik gelir vergisi tevkifat tutarı kendisi açısından bir risk olmaktan çikacaktır.

## **6- Esnaf Muafliğından Yararlanana Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Artırımı**

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca esnaf muafliğından yararlanana satın alınan mal ve hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden ödemeyi yapanlarca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu kapsamda yaptıkları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olan mükellefler ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlarla verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarları toplamı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 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 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinden yararlanabilirler.

Artırımıda bulunduğu yıl için muhtasar beyanname vermeyen veya verdiği beyanname esnaf muafliğından yararlanana satın alınan mal ve hizmetler için yapılan bir ödeme yer almayan mükellefler ise; ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden  $\% 5$  oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle 6111 sayılı Kanunun

8'inci maddesi hükmünden yararlanacaklardır. Buna göre söz konusu mükelleflerin yıllar itibariyle dikkate almaları gereken matrah ve ödemeleri gereken vergi tutarı aşağıdaki gibidir:

<b>Yıl</b>	<b>Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinin Asgari Matrahı (TL)</b> <b>A</b>	<b>Beyan Edilmesi Gereken Vergi Tutarı (TL)</b> <b>B = (A x % 5)</b>
2006	9.550	477,50
2007	10.320	516,00
2008	11.220	561,00
2009	12.230	611,50

## **7- Gelir Stopaj ve Kurumlar Stopaj Vergisi Artırımına İlişkin Diğer Hususlar**

### **a) Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı Şartı Aranmaması**

6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi kapsamında beyanda bulunan mükelleflerin aynı zamanda gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını da artırmaları şartı aranmayacaktır. Sadece gelir stopaj veya kurum stopaj vergilerinin artırılmasıyla bu ödemelere ilişkin inceleme ve tarhiyat riskinden korunmak mümkündür.

### **b) Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Durumu**

Gelir stopaj veya kurumlar stopaj vergisi artırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde fa-

aliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için (ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınmak suretiyle) 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.

**Örnek:** 22.07.2009 tarihinde işe başlayan bir limited şirket çalıştırdığı hizmet erbabına yaptığı ücret ödemelerine ilişkin olarak herhangi bir muhtasar beyanname vermemiştir. Bu mükellef 6111 sayılı Kanunun yayımı tarihine kadar herhangi bir döneme ilişkin olarak aylık prim ve hizmet belgesi de vermemiştir.

Söz konusu mükellef 2009 yılına ilişkin ücret ödemeleri yönünden bir vergisel risk ile karşılaşmamak için matrah beyan etmek istemektedir. Bu durumda mükellefin en az iki işçi çalıştırdığı kabul edilecek ve beyan etmesi gereken matrah aşağıdaki gibi hesaplanacaktır:

Faaliyete başladığı temmuz ayı tam ay sayıldığında mükellef kurum 2009 yılında altı ay faaliyette bulunmuştur. Buna göre, 2009 yılında esas alınacak aylık brüt asgari ücret tutarı önce asgari işçi sayısı olan iki ile ardından da faaliyette bulunulan ay sayısı olan altı ile çarpılacaktır. Faaliyetin olmadığı dönemlere ilişkin olarak herhangi bir beyanda bulunulmasına gerek bulunmamaktadır.

$(693,00 \times 2 \times 6 =) 8.316,00$  TL matrah üzerinden 2009 yılı için tespit edilmiş % 2 oranının uygulanmasıyla hesaplanan  $(8.316,00 \times \% 2 =) 166,32$  TL tutarındaki vergi beyan edildiği takdirde bu mükellef nezdinde 2009 yılına ilişkin olarak ücret ödemeleri üzerinden yapması gereken gelir vergisi tevkifatına yönelik bir vergi incelemesi yürütülemeyecek ve mükellef adına bu ödemelere ilişkin olarak ilave bir tarhiyat yapılamayacaktır.

### **c) 6111 Sayılı Kanunun Yayınlanmasından Önce Yapılıp Kesinleşen Tarhiyatların Artırım Sırasında Dikkate Alınması**

Gelir stopaj veya kurumlar stopaj vergisi artırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıлып kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

### **d) Artırılan Tutarların Gelir veya Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirilmesi**

Artırıma esas ücret tutarı ile matrahlar, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz.

### **e) Artırılan Tutara İlişkin Olarak İstisna ve İndirimlerin Uygulanmayacağı**

Bu madde kapsamında artırımdan yararlanılarak hesaplanan gelir vergisine herhangi bir istisna ve indirim uygulanmaz.

Örneğin ücretler üzerinden yapması gereken tevkifat tutarını artıran bir mükellef bu kapsamda ödemesi gereken vergi tutarından ücret ödemelerine ilişkin asgari geçim indirimi tutarlarının mahsubunu isteyemeyecektir.

### **f) Artırım Tercihinin Yıllık Olarak Kullanılması Gerektiği**

Muhtasar beyannameler aylık vergilendirme dönemleri itibariyle veriliyor olsa da mükelleflerin artırım talebinde buldukları yılın tüm vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanda bulunmaları gerekmektedir. Yılın belli dönemleri için artırımda bulunarak inceleme ve tarhiyat riskinden korunmak mümkün değildir.

## E- MATRAH ARTIRIMINA İLİŞKİN DETAYLI ÖRNEK

A anonim şirketi tekstil ürünleri imalatı ile uğraşmaktadır. A AŞ.'ye ilişkin bazı bilgiler aşağıdaki gibidir:

- 2008 yılı başında yararlanabileceği GVK'nın geçici 61'inci maddesi kapsamındaki yatırım indirimi tutarı 3.216.435,42 TL'dir.
- 2008 yılına ilişkin olarak vermesi gereken beyannameleri süresinde vermiştir.
- 2008 yılında müşterilerine hem katma değer vergisi tahsil ederek hem de tecil terkin uygulaması dolayısıyla katma değer vergisi tahsil etmeden satışlar yapmıştır.
- 2008 hesap dönemine ilişkin olarak nezdinde yürütülen vergi incelemesi 2010 yılında tamamlanmış olup kurumlar vergisi açısından bulunan matrah farkı 240.000,00 TL'dir.
- Söz konusu vergi incelemesinde tespit edilen kayıt dışı satışlar dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi tutarına 800.000,00 TL eklenmesi ve pamuk alımlarına ilişkin olarak B Ltd. Şti. tarafından düzenlenmiş belgelerin sahte belge niteliğinde olması dolayısıyla bu belgelere dayanılarak indirim konusu yapılan 120.000,00 TL'nin indirilecek katma değer vergisi tutarından çıkarılması gerektiği belirtilmiştir.
- Vergi inceleme raporları dava konusu edilmeksizin kesinleşmiş ve tarh edilen vergiler 2010 yılı içinde tamamen ödenmiştir.
- A AŞ. 2008 yılında verdiği kurumlar vergisi beyannamesine göre yararlandığı yatırım indirimi tutarı olan 3.116.524,28 TL üzerinden % 19,8 oranında hesapladığı gelir vergisi tevkifatını ödemiştir.



- Nezdinde yapılan vergi incelemesi sonucunda 2008 yılına ilişkin olarak sonradan yararlandığı 99.911,14 TL yatırım indirimi tutarı üzerinden de % 19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı vergi inceleme raporuna göre tarh edilmiştir.
- B Ltd. Şti'nin düzenlediği pamuk alımlarına ilişkin sahte faturalar çiftçiden temin edilen pamuklar için yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapmamak amacıyla temin edilmiştir. Verilen muhtasar beyannamelerde çiftçilere yapılan bu ödemelere yer verilmemiştir.
- A AŞ. 2008 yılında vermiş olduğu muhtasar beyannamelerde ortalama 40 işçi çalıştırdığını beyan etmiştir. Bu işçilere 2008 yılında yapılan gayrisafi ödeme tutarı 500.000,00 TL olarak beyan edilmiştir. Ancak A AŞ.'nin gerçekte 90 işçi çalıştırdığına ilişkin bir ihbarname bağlı olduğu vergi dairesine 20.12.2010 tarihinde ulaşmıştır. Konuya ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar bir vergi incelemesine başlanmamıştır.

A AŞ.'nin 2008 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin özeti aşağıdaki gibidir:

AÇIKALAMA	TUTAR (TL)
Ticari Bilanço Karı	3.243.854,32
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	245.967,48
Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna Ve İndirimler	373.297,52
Kar Ve İlaveler Toplamı	3.489.821,80
Cari Yıla Ait Zarar, İstisna Ve İndirimler Toplamı	373.297,52

Kar	3.116.524,28
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları	0,00
İndirime Esas Tutar	3.116.524,28
Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna Ve İndirimler	3.116.524,28
Yatırım İndirimi : 3.116.524,28 TL	
Dönem Safi Kurum Kazancı	0,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	0,00
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	0,00
Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	39.285,82
Geçici Vergi	0,00
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	39.285,82
Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	0,00
İadesi Gereken Kurumlar Vergisi Ve/Veya Geçici Vergi	39.285,82
- İadesi Gereken Kurumlar Vergisi : 39.285,82 TL	

AAŞ'nin vergi incelemesi sonrasında olması gereken kurumlar vergisi beyannamesi aşağıdaki gibi olacaktır:

<b>AÇIKALAMA</b>	<b>TUTAR (TL)</b>
Ticari Bilanço Karı	3.243.854,32
Tespit Edilen Fark	240.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	245.967,48
Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna Ve İndirimler	373.297,52
Kar Ve İlaveler Toplamı	3.729.821,80
Cari Yıla Ait Zarar, İstisna Ve İndirimler Toplamı	373.297,52
Kar	3.356.524,28
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları	0,00
İndirime Esas Tutar	3.356.524,28
Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna Ve İndirimler	3.216.435,42
Yatırım İndirimi : 3.216.435,42 TL	
Dönem Safi Kurum Kazancı	140.088,86
Kurumlar Vergisi Matrahı	140.088,86
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	28.017,77
Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	39.285,82
Geçici Vergi	0,00
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	39.285,82
Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	0,00
İadesi Gereken Kurumlar Vergisi Ve/Veya Geçici Vergi	11.268,05
- İadesi Gereken Kurumlar Vergisi : 11.268,05 TL	

A AŞ'nin 2008 yılı için matrah artırımı hükümlerinden yararlanması vergi türleri itibariyle aşağıda açıklanmıştır. Söz konusu mükellefin matrah artırımına ilişkin olarak dikkate alınması gereken genel hükümler ise şunlardır:

- Mükellef hakkında 2008 hesap dönemine ilişkin olarak vergi incelemesi yapılmış olması söz konusu yıla ilişkin matrah artırımına engel değildir. (**Madde 9/2**).
- Mükellefin 2008 yılında sahte fatura kullanmış olması matrah artırımı hükümlerinden yararlanmasına engel değildir. Ancak sahte fatura düzenleyenler matrah artırımı hükümlerinden yararlanamayacaklardır. (**Madde 9/6**).

**1-** A AŞ 2008 yılına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi ile getirilen düzenlemeden yararlanarak kurumlar vergisi matrahını artırmak istemektedir. Buna göre ödenmesi gereken vergiler aşağıda hesaplanmıştır.

#### a) Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisi matrahı artırılırken mükellefler nezdinde 6111 sayılı Kanunun yayımlanmasından önce yapılan ve kesinleşmiş tarhiyatlar da dikkate alınır. (**Madde 6/13**). Buna göre A AŞ'nin matrah artırımı sırasında esas alınacak 2008 matrahı 140.088,86 TL'dir. Bu matraha 2008 yılı için belirlenen % 20 oranı uygulanarak hesaplanan( $140.088,86 \times \% 20 =$ ) 28.017,77 TL söz konusu yıl için belirlenen asgari artırım tutarı olan 22.440,00 TL'yi aştığından beyan edilecek matrah 28.017,77 TL'dir.

Beyan edilen bu tutar üzerinden beyannamelerin süresinde verilmiş olması dolayısıyla % 15 oranında vergi hesaplanmalıdır. (**Madde 6/4**). Mükellef hakkında 2008 hesap dönemine ilişkin olarak vergi

incelemesi sonucunda ilave tarhiyat yapılmış olması vergi oranının % 20 olarak uygulanmasını gerektirmez zira mükellef 6111 sayılı Kanununun 2 ve 3'üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmaksızın vergi inceleme raporlarına göre tarh edilen vergileri ödemiştir. Buna göre ödenmesi gereken vergi ( $28.017,77 \times \% 15 =$ ) 4.202,67 TL'dir.

### b) Gelir Vergisi Stopajı

A AŞ.'nin 2008 yılında yararlandığı yatırım indirimi istisnası olduğundan kurumlar vergisi matrah artırımı hükümlerinden yararlanmak için tevkif edilen vergileri de artırması şarttır. (**Madde 6/5**). Bu artırım sırasında da vergi incelemeleri ile tarh edilip kesinleşmiş tutarlar dikkate alınır. Buna göre A AŞ.'nin 2008 yılında yararlandığı toplam yatırım indirimi tutarı olan 3.216.435,42 TL hesaplamalar sırasında dikkate alınmalıdır. Bu tutar üzerinden ( $3.216.435,42 \times \% 19,8 =$ ) 636.854,21 TL gelir vergisi tevkifatı ödenmiştir.

2008 yılında yararlandığı yatırım indirimine ilişkin olarak muhtasar beyanname vermiş olan mükellefin bu beyanname üzerinden ödediği vergiyi % 20 oranında artırması gerekecektir. Buna göre mükellef tarafından ( $636.854,21 \times \% 20 =$ ) 127.370,84 TL ilave gelir vergisi stopajı ödenecektir.

2008 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi yönünden ilave bir tarhiyat ve vergi incelemesine muhatap olmamak için A AŞ.'nin ödemesi gereken vergi toplamı ( $4.202,67 + 127.370,84 =$ ) 131.573,51 TL'dir.

2- A AŞ 2008 yılına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanununun 7'nci maddesi ile getirilen düzenlemeden yararlanarak katma değer vergisi beyanını artırmak istemektedir. Buna göre ödenecek vergi aşağıda hesaplanmıştır.

Mükellefin 2008 yılında gerçekleştirdiği satışlar üzerinden hesaplayarak beyan ettiği katma değer vergisi tutarları aşağıdaki tabloda yer almaktadır. A sütunundaki tutarlara tecil terkin uygulaması kapsamında yapılan satışlar dolayısıyla hesaplandığı halde tahsil edilemeyen katma değer vergileri de dahildir. B sütununda yer alan söz konusu tecil edilebilir katma değer vergisi tutarlarının bu toplamdan çıkarılarak vergi artırımı sırasında dikkate alınmaması gerekir. **(Madde 7/1).**

<b>Dönem</b>	<b>Hesaplanan KDV (A)</b>	<b>Tecil Edilebilir KDV (B)</b>	<b>Dikkate Alınacak Tutar C = (A - B)</b>
Ocak	910.000,00	100.000,00	810.000,00
Şubat	720.000,00	300.000,00	420.000,00
Mart	790.000,00	210.000,00	580.000,00
Nisan	520.000,00	130.000,00	390.000,00
Mayıs	630.000,00	90.000,00	540.000,00
Haziran	1.470.000,00	480.000,00	990.000,00
Temmuz	1.810.000,00	760.000,00	1.050.000,00
Ağustos	1.990.000,00	560.000,00	1.430.000,00
Eylül	1.215.000,00	240.000,00	975.000,00
Ekim	680.000,00	170.000,00	510.000,00
Kasım	775.000,00	230.000,00	545.000,00
Aralık	1.580.000,00	340.000,00	1.240.000,00
<b>TOPLAM</b>	<b>13.090.000,00</b>	<b>3.610.000,00</b>	<b>9.480.000,00</b>

Mükellef hakkında 6111 sayılı Kanunun yayımlanmasından önce yapıp kesinleşen tarhiyatlar da hesaplama sırasında dikkate alınacaktır. Buna göre mükellef hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna göre eksik hesaplandığı tespit edilen 800.000,00 TL toplam hesaplanan katma değer vergisi tutarına eklenmelidir. İndirimi reddedilen katma değer vergisi tutarı ise vergi artırımına ilişkin hesaplamaları etkilemeyecektir. Bunun sonucunda vergi artırımını sırasında dikkate alınması gereken tutar olarak  $(9.480.000,00 + 800.000,00 =)$  10.280.000,00 TL'ye ulaşılacaktır.

2008 yılına ilişkin olarak katma değer vergisi açısından ilave bir tarhiyat ve vergi incelemesi ile muhatap olmamak için A AŞ.'nin toplam hesaplanan katma değer vergisi tutarının % 2'si oranında hesaplanacak  $(10.280.000,00 \times \% 2 =)$  205.600,00 TL tutarında vergiyi beyan etmesi gerekmektedir.

**3-** A AŞ 2008 yılına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi ile getirilen düzenlemeden yararlanarak çiftçilerden satın aldığı zirai mahsuller için yaptığı ödemeler üzerinden tevkif edilen vergileri artırmak istemektedir. Buna göre ödenmesi gereken vergi aşağıda hesaplanmıştır.

A AŞ. Gelir Vergisi Kanununun 94' üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca yapması gereken gelir vergisi tevkifatını yapmamış ve vermiş olduğu muhtasar beyannamelerde söz konusu ödemelere yer vermemiştir. Buna göre A AŞ 2008 yılı için 11.220,00 TL matrah üzerinden 336,60 TL vergi beyan ettiği takdirde söz konusu ödemelere ilişkin olarak ilave bir tarhiyat ve vergi incelemesi riskinden korunmuş olacaktır. (**Madde 8/4**)

**4-** A AŞ 2008 yılına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun 8'inci maddesi ile getirilen düzenlemeden yararlanarak hizmet erbabına yaptığı

ğđ ödemeler üzerinden tevkif edilen vergileri artırmak istemektedir. Buna göre ödenmesi gereken vergi ařağđda hesaplanmıştır.

Çalışan işçi sayısını eksik beyan ettiğđine ilişkin ihbarname AAş'nin vergi artırımına engel değildir. Vergi artırımını yapması durumunda hakkında bu konuda bir vergi incelemesine de başlanamayacaktır.

2008 yılında verilen muhtasar beyannamelere göre AAş'nin Gelir Vergisi Kanununun 94' üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca üzerinden tevkifat yaptığı ücret ödemelerinin gayrisafi tutarı 500.000,00 TL'dir. Bu tutar üzerinden 2008 yılı için % 3 oranı esas alınarak ( $500.000,00 \times \% 3 =$ ) 15.000,00 TL vergi beyan edilmelidir. (**Madde 8/1**).



# ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

## STOK BEYANLARI

### **A- İŞLETMEDE MEVCUT OLDUĞU HALDE KAYITLARDA YER ALMAYAN EMTİA MAKİNE TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLAR**

6111 sayılı Kanununun 10'uncu maddesi ile kayıtlarına almadığı varlıklara sahip olan mükelleflere bu varlıkları belli vergisel yükümlülükleri yerine getirerek kayıtlarına dahil etme imkanı sağlanmıştır. Söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

#### **1- Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler**

Faturasız emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayıtlara intikal ettirilmesine imkan veren söz konusu 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 müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahil bulunmaktadır.

#### **2- Varlıkların Beyanı**

6111 sayılı Kanununun 10'uncu maddesi ile getirilen imkandan yararlanarak kayıtlarını fiili durumla tutarlı hale getirmek isteyen mükellefler kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları kendilerince veya bağlı buldukları meslek kuruluşunca tespit edilen rayiç bedelleriyle kayıtlarına alacaklardır. Bilindiği üzere ra-

yiç bedel bir varlığın değerleme günü itibarıyla normal alım satım bedelidir.

Mükellefler yukarıda açıklandığı şekilde kayıtlarına alacakları varlıkları 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe (31 Mayıs 2011) kadar bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildireceklerdir.

### **3- Beyan Edilen Varlıkların Satışı ve İtfası**

Mükellefler yukarıda açıklandığı şekilde kayıtlarına alacakları varlıklar için amortisman ayıramazlar. Kayıtlarına aldıkları makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedeli birikmiş amortisman tutarı olarak dikkate alınır.

Beyan edilen kıymetlerin satılması halinde satış bedeli bunların deftere kayıtlı değerinden düşük olamaz. Gerçek satış bedeli defter değerinden düşük dahi olsa mali karın hesabında defter değeri esas alınır. Bu düzenleme ile beyan edilen varlıklar dolayısıyla izleyen dönem matrahlarının aşınmasının önlenmesi amaçlanmıştır.

### **4- Vergisel Yükümlülükler**

6111 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi hükümleri uyarınca varlık beyan etmek isteyen mükelleflerin söz konusu madde hükümlerinden yararlanabilmek için yerine getirmesi gereken vergisel yükümlülükler vergi türleri itibarıyla aşağıda açıklanmıştır.

#### **a) Gelir ve Kurumlar Vergisi**

Beyan edilen varlıklara ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi ödenmesi gerekmemektedir. Söz konusu varlıklara ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi açısından önem arz eden hususlar bir önceki başlıkta aktarılmıştır. Buna göre,

- Beyan edilen varlıklar üzerinden amortisman ayrılamaz,
- Söz konusu varlıklar kayıtlı değerinden daha düşük bir bedelle satılamaz.

## **b) Katma Değer Vergisi**

6111 sayılı Kanununun 10'uncu maddesi uyarınca beyan edilen; genel orana tabi makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden % 10 oranı, indirimli orana tabi diğer makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden tabi olduğu oranın yarısı esas alınarak katma değer vergisi hesaplanır ve ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenir.

İndirimli katma değer vergisi oranlarının % 8 ve % 1 olarak uygulandığı göz önünde bulundurulduğunda varlık beyan eden mükelleflerin beyan ettikleri varlığın rayiç bedeli üzerinden söz konusu varlığın tabi olduğu vergi oranına göre % 10, % 4 veya % 0,5 oranında hesaplanan katma değer vergisini ödemeleri gerekmektedir.

Hesaplanan katma değer vergisi sorumlu sıfatıyla verilen 2 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Söz konusu beyanname varlık beyanının yapıldığı ayı izleyen ayın 25'inci günü akşamına kadar verilmelidir.

2 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edilerek ödenen katma değer vergisinin 1 no.lu beyannamede yer alan hesaplanan katma değer vergisinden indirilmesi konusunda ise beyan edilen varlığın türüne göre farklı uygulamalar vardır. Buna göre:

- Beyan edilen emtia üzerinden ödenen vergi genel esaslara göre indirim konusu yapılabilirken,

- Beyan edilen makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden ödenen vergi ise hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez.

6111 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi hükmü uyarınca beyanda bulunan mükellefler ellerinde faturasız emtia, makine, teçhizat ve demirbaş bulunduğunu bildirmiş olmaktadır. Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Kanununun 9' uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında; fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle, ziyaa uğratılan katma değer vergisinin, belgesiz mal bulunduran mükelleften aranacağı, bu uygulamaya göre yapılan tarhiyata vergi ziyayı cezası uygulanacağı hükmü yer almaktadır. 6111 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre, stok beyanı kapsamında sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyan eden mükellefler için bu hüküm uygulanmaz. Dolayısıyla varlık beyan eden mükellefler hakkında belgesiz mal bulundurduğu gerekçesiyle malın emsal bedeli üzerinden cezalı olarak re'sen tarhiyat yapılmayacaktır.

### **c) Özel Tüketim Vergisi**

Beyan edilen varlıkların özel tüketim vergisinin konusuna girmesi durumunda bu mallara ilişkin olarak hesaplanacak özel tüketim vergisinin mükellefler tarafından ayrı bir beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Beyan edilen varlıklara ilişkin olarak ödenecek özel tüketim vergisi tutarı söz konusu varlığın beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisi esas alınarak hesaplanacaktır.

Bilindiği üzere Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinin (3) numaralı fıkrasında; fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle, ziyaa

uğratılan özel tüketime vergisinin, belgesiz mal bulunduran mükelleften aranacağı, bu uygulamaya göre yapılan tarhiyata vergi ziyai cezası uygulanacağı hükmü yer almaktadır. 6111 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin (5) numaralı fıkrasına göre, stok beyanı kapsamında özel tüketim vergisi beyan eden mükellefler için bu hüküm uygulanmaz. Dolayısıyla varlık beyan eden mükellefler hakkında belgesiz mal bulundurduğu gerekçesiyle malın emsal bedeli üzerinden cezalı olarak re'sen tarhiyat yapılmayacaktır.

## **5- Beyan Edilen Varlıkların Kayda Alınması**

### **a) Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler**

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere pasifte karşılık hesabı açacaklardır. Söz konusu varlıkların iktisabı için çek, senet veya bir başka iktisadi değer verildiyse karşılık hesabı yerine bu hesabın kullanılması gerektiği tabiidir. Zira amaçlanan kayıtların fiili durumla uyumlu hale getirilmesidir.

Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde, sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir.

Öte yandan, makine, teçhizat ve demirbaşlar ayrıca envantere kaydedilecek ve 6111 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre, ayrılan karşılık birikmiş amortisman olarak kabul edilecektir.

### **Örnek: Makine, Teçhizat ve Demirbaşlar Beyanı**

Bir anonim şirket sahip olduğu halde kayıtlarına almamış olduğu 200.000 TL rayiç bedelli bir makineyi 6111 sayılı Kanunun 10'un-

cu maddesi uyarınca beyan ederek kayıtlarına almak istemektedir. (Söz konusu makine genel oranda katma değer vergisine tabidir.)

Bu durumda mükellefin  $200.000,00 \times \% 10 =$ ) 20.000,00 TL tutarında katma değer vergisi beyan edip ödemesi gerekmektedir. Ödenen bu verginin hesaplanan katma değer vergisinden indirim konusu yapılması da mümkün değildir.

Buna göre yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

---

253- TESİS MAKİNE ve CİHAZLAR	200.000,00
689- DİĞER OLAĞANÜSTÜ GİDERLER	20.000,00
526- MAKİNE ÖZEL KARŞILIK HESABI	200.000,00
360- ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR	20.000,00

6111 Sayılı Kanununun 10'uncu Maddesi Uyarınca Beyan Edilen Makine

---

Mükelleflerce kayıtlara alınan makine, teçhizat ve demirbaşların raiç bedelinin birikmiş amortisman tutarı olarak dikkate alınacağı yukarıda belirtilmişti. Buna göre söz konusu anonim şirket 31.12.2011 tarihinde aşağıdaki kaydı yapmalıdır. (Makinenin 2011 yılı içinde satılması halinde bu kaydın satış kaydıyla birlikte yapılması gerektiği tabiidir.)

---

526- MAKİNE ÖZEL KARŞILIK HESABI 20.000,00

257- BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR 20.000,00

6111 Sayılı Kanununun 10'uncu Maddesi Uyarınca Beyan Edilen Makine Amortismanı

---

### **Örnek:** Emtia Beyanı

Ayakkabı alım satım faaliyetiyle uğraşan bir anonim şirket sahip olduğu halde kayıtlarına almamış olduğu 200.000 TL rayiç bedelli emtiayı 6111 sayılı Kanununun 10'uncu maddesi uyarınca beyan ederek kayıtlarına almak istemektedir. (Söz konusu emtia % 8 oranında katma değer vergisine tabidir.)

Bu durumda mükellefin  $200.000,00 \times \% 4 =$  8.000,00 TL tutarında katma değer vergisi beyan edip ödemesi gerekmektedir. Ödenen bu vergi hesaplanan katma değer vergisinden indirim konusu yapılabilecektir.

Buna göre yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

---

153- TİCARİ MALLAR 200.000,00

191- İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ 8.000,00

525- EMTİA ÖZEL KARŞILIK HESABI 200.000,00

360- ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR 8.000,00

6111 Sayılı Kanununun 10'uncu Maddesi Uyarınca Beyan Edilen Emtia

---

Beyan edilen emtiyanın yıl içinde satılması sırasında satış bedeli üzerinden emtiyanın tabi olduğu oranda katma değer vergisi hesaplanması gerektiği tabiidir. Ayrıca gerçek satış bedeli kayıtlı değer (beyan edilen rayiç bedelin) altında dahi olsa kurumlar vergisi matrahının hesabında kayıtlı değer esas alınacaktır.

## **b) İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler**

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise beyan ettikleri emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.

## **B- KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE BULUNMAYAN EMTİA KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLAR**

Çeşitli sebeplerle mükelleflerin mevcut stokları ile kayıtları arasında uyumsuzluklar ortaya çıkabilmektedir. Kayıtlı alımların kayıt dışı olarak satılması, stoktaki malların çalınması akla gelebilecek ilk nedenlerdir. Yine benzer şekilde birçok nedenle mükelleflerin ortaklardan alacaklar ve kasa hesaplarının da gerçek durumla örtüşmediği görülmektedir.

Bu uyumsuzlukları gidermek isteyen mükellefler 6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi ile getirilen düzenlemeden yararlanabileceklerdir. Söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

## **1- İşletmede Bulunmayan Emtiaya İlişkin Hükümler**

### **a) Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler**

Emtia mevcudunun gerçek durumu yansıtmasına imkan veren söz konusu düzenleme, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini



kapsamaktadır. Uygulama kapsamına, serbest meslek erbabı, ferdi ticari işletmeler, adi ortaklıklar, kollektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahil bulunmaktadır.

## **b) Emtianın Beyanı**

6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi ile getirilen imkandan yararlanarak kayıtlarını fiili durumla tutarlı hale getirmek isteyen mükellefler kayıtlarında yer aldığı halde fiilen sahip olmadıkları emtiayı aynı nev'iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafi kâr oranını dikkate alarak fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirebilirler. Gayrisafi kâr oranının cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınır.

Mükellefler bu hakkı 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe (31 Mayıs 2011) kadar kullanabileceklerdir.

## **c) Düzenlenecek Fatura**

6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükümlerinden yararlanarak kayıtlarında yer aldığı halde stoklarında yer almayan mallara ilişkin olarak fatura düzenleyen mükelleflerin bu faturalarda alıcı olarak "Muhtelif Müşteriler" ibaresine yer vermeleri ve faturaya "6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi uyarınca düzenlenmiştir." ibaresi eklemeleri uygun olacaktır.

#### **d) Vergisel Yüklümlülükler**

Yukarıda açıklanan şekilde faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen mallarla ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden bir farklılık arz etmemektedir.

Satış bedeli, maliyet bedeline öncelikle mükellefin cari yıl kayıtlarına (iç emsal) göre, bu mümkün olmadığı takdirde ise mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlara (dış emsal) göre tespit edilecek gayrisafi kar oranı uygulanarak belirlenecektir. Satış hasılatı yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Düzenlenecek faturada beyan edilen malın tabii olduğu oranda katma değer vergisi hesaplanacak ve hesaplanan katma değer vergisi ilgili dönem beyannamesine dahil edilecektir.

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 kaynaklanmaktadır ve faturasız satılan malların karşılığında işletme kalemlerinden birinde artış olması gerekmektedir. Bu artış nakit para, banka hesabında alacak, 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 ortaklar tarafından işletmeden çekilmiş olması halinde, “231 Ortaklardan Alacaklar” hesabına, artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi halinde “689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar”

(Beyannamenin düzenlenmesi sırasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır) hesabına borç kaydı yapılmalıdır.

**Örnek:** Bir limited şirket kayıtlarında yer aldığı halde stoklarında yer almayan 50.000 metre kumaşı 6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi uyarınca faturalandırarak kayıtlarını gerçek durumu yansıtır hale getirmek istemektedir.

Söz konusu kumaşın maliyet bedelinin 300.000,00 TL olduğu ve mükellefin cari dönemde gayrisafi karlılık oranının % 20 olduğu varsayımıyla mükellefin  $300.000,00 \times 1,20 = 360.000,00$  bedel üzerinden fatura düzenlemesi ve satış bedeli üzerinden % 8 oranını esas alarak  $(360.000,00 \times \% 8 =) 28.800,00$  TL katma değer vergisi hesaplaması gerekmektedir. Mükellef faturasız olarak sattığı mallar karşılığında müşterilerinden çek almış olup bu çekleri de kayıtlarına almamıştır.

Buna göre yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

---

101- ALINAN ÇEKLER	388.800,00
600- YURTİÇİ SATIŞLAR	360.000,00
391- HESAPLANAN KDV	28.800,00
6111 Sayılı Kanunun 11'inci Maddesi Uyarınca Düzenlenen Fatura	

---

---

621- SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ 300.000,00

153- TİCARİ MALLAR

300.000,00

6111 Sayılı Kanununun 11'inci Maddesi Uyarınca Düzenlenen Fatura Maliyet Kaydı

---

## **2- İşletmede Bulunmayan Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar**

### **a) Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler**

Emtialara ilişkin kayıtların düzeltilmesinden farklı olarak sadece bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri kasa ve ortaklardan alacaklar hesaplarını düzeltme imkanına sahiptir.

### **b) Beyan Edilecek Tutar**

Mükellefler 31.12.2010 tarihi itibariyle düzenleyecekleri bilançoda yer alan tutarlardan aşağıda belirtilenleri bu kapsamda beyan edebileceklerdir.

- İşletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları,
- İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan işlemlerden kaynaklanan, ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları

### **c) Vergisel Yükümlülükler**

Kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutlarını ve ortaklardan alacaklar tutarlarını düzeltmek için beyanda

bulunan mükellefler beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında hesaplanacak olan vergiyi beyanname verme süresi içinde ödeyeceklerdir.

Yapılan beyan üzerine ödenen bu vergi;

- Kurumlar vergisinden mahsup edilmez,
- Kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

6111 sayılı Kanununun 11'inci maddesi kapsamında beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmaz.

**Örnek:** Bir limited şirket, ortağı A gerçek kişisi ile olan ve bir ticari ilişkiden kaynaklanmayan para alışverişlerini “131- Ortaklardan Alacaklar” ve “331- Ortaklara Borçlar” hesaplarında izlemektedir. Söz konusu hesapların bazı tarihlerdeki bakiyeleri aşağıdaki gibidir:

<b>Tarih</b>	<b>131 (A)</b>	<b>331 (B)</b>	<b>Fark C = (A-B)</b>
27.03.2010	550.000,00	150.000,00	400.000,00
31.12.2010	420.000,00	220.000,00	200.000,00
21.02.2010	530.000,00	280.000,00	250.000,00

Buna göre söz konusu limited şirketin beyan edebileceği tutar 31.12.2010 tarihi itibarıyla ortaklardan alacaklar ve ortaklara borçlar hesap bakiyeleri arasındaki fark olan 200.000,00 TL'dir. Bu tutar üzerinden (200.000,00 x % 3 =) 6.000,00 TL vergi ödenecektir.

Buna göre yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda yer almaktadır.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

331- ORTAKLARA BORÇLAR 220.000,00

689- DİĞER OLAĞANÜSTÜ GİDERLER 200.000,00

131- ORTAKLARDAN ALACAKLAR 420.000,00

6111 Sayılı Kanununun 11'inci Maddesi Uyarınca Yapılan Düzeltme Kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

689- DİĞER OLAĞANÜSTÜ GİDERLER 6.000,00

360- ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR 6.000,00

6111 Sayılı Kanununun 11'inci Maddesi Uyarınca Ödenecek Vergi

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### DİĞER VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

6111 sayılı Kanunun vergi borçlarının yeniden yapılandırılmasına, yapılandırılan borçların ödenmesine, matrah artırımına ve stok beyanına ilişkin hükümleri önceki başlıklarda detaylı olarak açıklanmıştır. Bu bölümde ise söz konusu Kanun ile vergi kanunlarında yapılan değişiklikler açıklanacaktır. Açıklama yapılırken belli mükelleflerin vergilendirilmesine ilişkin hükümler içeren maddeler ve genel olarak uygulanacak hükümler ayrı ayrı aktarılacaktır.

#### A- BAZI MÜKELLEFLERİN VERGİLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN HÜKÜMLER İÇEREN MADDELER

##### 1- Tütün, Tütün Mamulleri, Tuz Ve Alkol İşletmeleri Anonim Şirketi ile Toptan Satıcılar Arasında İmzalanan Sözleşmelerin Damga Vergisi

6111 sayılı Kanunun 17'inci maddesinin (16) numaralı fıkrası ile yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“Tütün, Tütün Mamulleri, Tuz ve Alkol İşletmeleri Anonim Şirketi ve/veya bağlı şirketi Sigara Pazarlama ve Dağıtım Anonim Şirketi ile toptan satıcılar arasında bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce düzenlenen tekel ürünleri toptan satıcılık sözleşmeleri ve bu sözleşmelere esas ihale kararları ile ilgili olarak Tütün, Tütün Mamulleri, Tuz ve Alkol İşletmeleri Anonim Şirketi ve/veya bağlı şirketi Sigara Pazarlama ve Dağıtım Anonim Şirketi adına damga vergisi tarhiyatı yapılmaz, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan, varsa*

*açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir. Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade olunmaz.”*

## **2- Spor Toto Teşkilat Başkanlığı (Müdürlüğü) Adına Geçmiş Dönemlere İlişkin Olarak Şans Oyunları Vergisi ve Kurumlar Vergisi Tarhiyatı Yapılamayacağı**

6111 sayılı Kanununun 17’inci maddesinin (32) numaralı fıkrası ile yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce Spor Toto Teşkilat Başkanlığı (Müdürlüğü) adına; 1/4/2007 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun mülga 40 uncu maddesine göre şans oyunları vergisi, 1/1/2009 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak mülga 3/6/1949 tarihli ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile 5520 sayılı Kanun hükümlerine göre kurumlar vergisi tarhiyatı yapılmaz, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan, varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir, tahsil edilmiş tutarlar red ve iade olunmaz.”*

## **3- Tasfiye Halinde T. Emlak Bankası Anonim Şirketi’nin Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu**

6111 sayılı Kanununun geçici 6’ncı maddesi ile yapılan ve aşağıda yer alan düzenleme ile Emlak Bankası’na devreden zararlarını daha uzun sürede mahsup imkanı sağlanmıştır.

*“13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendindeki geçmiş beş yıllık dönemdeki birikmiş zararın taşınması ile ilgili sınırlama Tasfiye Halinde T. Emlak Bankası Anonim Şirketi yönünden tasfiye*



*öncesi son beş yıla ait zararlar da dâhil olmak üzere tasfiye sürecince uygulanmaz.”*

#### **4- İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlere İlişkin Katma Değer Vergisi İstisnası**

6111 sayılı Kanunun geçici 16’ncı maddesi ile yapılan düzenleme finansmanının yabancı devletler veya uluslar arası kurum ve kuruluşlarca karşılanması koşuluyla İSMEP kapsamında İstanbul İl Özel İdaresine bağlı olarak faaliyet gösteren İstanbul Proje Koordinasyon birimine yapılacak teslim ve hizmetlerin 31.12.2020 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır. Yüklenilen vergilerin iadesi de mümkün olduğundan getirilen bu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. Söz konusu madde hükmü aşağıdaki gibidir:

*“(1) İstanbul Sismik riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) kapsamında, İstanbul İl Özel İdaresine bağlı olarak faaliyet gösteren İstanbul Proje Koordinasyon birimine yapılacak teslim ve hizmetler, finansmanı yabancı devletler, uluslar arası kurum ve kuruluşlarca karşılanmak şartıyla 31/12/2020 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.*

*(2) İstisna kapsamındaki teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir, indirim yoluyla giderilemeyen vergiler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesi hükmü uyarınca mükellefe iade edilir.*

*(3) Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iade uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”*

## **B- GENEL OLARAK UYGULANACAK OLAN HÜKÜMLER**

### **1- Hazine Tarafından Verilen Teşvik Belgelerine İstinaden İnşa Edilip Satılan Gemilere İlişkin Olarak Yatırım İndiriminden Yararlanan Mükellefler Hakkında Bu Kapsamda Tarhiyat Yapılmaması**

6111 sayılı Kanununun 17’inci maddesinin (15) numaralı fıkrasında yer alan aşağıdaki hüküm ile inşa edip sattıkları gemi ve yatlar için yatırım indiriminden yararlanan mükellefler hakkında bu konuya ilişkin olarak tarhiyat yapılmayacağı düzenlenmiştir.

*“Hazine Müsteşarlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgelerine istinaden, inşa edilerek satılan gemi ve yatlarla ilişkin harcamalar üzerinden yatırım indirimi istisnasından yararlanan mükellefler hakkında, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önceki dönemler de dâhil olmak üzere, bu kapsamda tarhiyat yapılmaz, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan, varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir, tahsil edilmiş tutarlar red ve iade olunmaz.”*

### **2- Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından İhraç Edilen Kira Sertifikalarından Elde Edilen Gelirler Menkul Sermaye İradı Kapsamına Alınmıştır**

6111 sayılı Kanununun 80’inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun menkul sermaye iratlarını düzenleyen 75’inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendi değiştirilmiştir. Yapılan bu değişiklik ile varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirler her halükarda menkul sermaye iradı sayılacaktır. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yer alan “ve*

*Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden” ibaresi “Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralamaya şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından” şeklinde değiştirilmiştir.”*

### **3- Tam Mükellef Kurumlarca Yurt Dışında İhraç Edilen Menkul Kıymetlerden Sağlanan Kazançlar Dar Mükellefler Tarafından Beyan Edilmeyecektir**

6111 sayılı Kanununun 81’inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67’inci maddesinin (7) numaralı fıkrası değiştirilmiştir. Bu değişiklik ile tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerden kazanç elde eden dar mükelleflerin tıpkı hazine tarafından ihraç edilen eurobondlardan elde ettikleri kazançlarda olduğu gibi münferit veya özel beyanname vermemeleri sağlanmıştır. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesinin (7) numaralı fıkrasının üçüncü cümlesinde yer alan “Hazine tarafından” ibaresi “Hazine ve tam mükellef kurumlar tarafından” şeklinde değiştirilmiştir.”*

### **4- Vergi Levhası Asma Zorunluluğu Kaldırılmıştır**

6111 sayılı Kanununun 82’nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun 5’inci maddesi değiştirilerek mükelleflerin vergi levhasını işyerlerine asma yükümlülüğü kaldırılmış bu levhayı almaları yeterli sayılmıştır. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5 inci maddesinin beşinci fıkrasındaki “levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar.” ibaresi “levhayı almak zorundadırlar.” şeklinde değiştirilmiştir.”*

## **5- Damga Vergisi Kanununa Yeni İstisnalar Eklenmiştir**

6111 sayılı Kanunun 83'üncü maddesi ile damga vergisinden istisna olan kağıtların yer aldığı 2 sayılı tabloya iki yeni istisna hükmü eklenmiştir. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun;*

*a) “IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar” başlıklı bölümüne aşağıdaki fıkra eklenmiştir.*

*“40. Menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların varlık kiralama şirketine devri, bunların varlık kiralama şirketince devralınan kuruma devri, bu devirlere bağlı olarak yapılan ipotek işlemleri ile bunların varlık kiralama şirketlerince kiralanması nedeniyle düzenlenen kâğıtlar ve kira sertifikaları.”*

*b) “V- Kurumlarla ilgili kâğıtlar” başlıklı kısmının sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir.*

*“25. Kamu kurum ve kuruluşlarının merkez ve taşra teşkilatı ile döner sermaye işletmelerinin kadrolarında ve sözleşmeli personel pozisyonlarında istihdam edilen sözleşmeli personel ile yapılan hizmet sözleşmeleri.”*

## **6- Harçlar Kanununa Yeni İstisna Hükmü Eklenmiştir**

6111 sayılı Kanunun 84'üncü maddesi ile Harçlar Kanununda yapılan değişiklikle varlık kiralama şirketlerinin işlemlerine ilişkin harç istisnası düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.*

*“Menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketine devri ile bunların varlık kiralama şirketince devralınan kuruma devri ve bu devirlere bağlı olarak yapılan ipotek işlemleri bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır.”*

## **7- Katma Değer Vergisi Kanununda Yer Alan Bazı İstisnalar Yeniden Düzenlenmiş ve Kanuna Yeni İstisna Hükümü Eklenmiştir**

6111 sayılı Kanunun 85’inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 13’üncü maddesine eklenen hükümle gemi inşa edip satanların bu gemilerin inşasına ilişkin olarak satın aldıkları mal ve hizmetleri katma değer vergisi yüklenmeksiz almalarına imkan sağlanmıştır. Söz konusu mükellefler yükledikleri katma değer vergisi tutarlarını iade alıyor olmakla birlikte ödemiş oldukları katma değer vergisi tutarı iade edilinceye kadar üzerlerinde bir finansman yükü oluştuyordu. Yapılan düzenleme ile mükellefler bu finansman yükünden kurtarılmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 17’nci maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendinde yer alan istisna hükmüne ise varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları da dahil edilmiştir. Buna göre, söz konusu sertifikaların teslimi dolayısıyla katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 17’nci maddesinin dördüncü fıkrasına eklenen (u) bendi ile varlık kiralama şirketlerinin işlemlerine ilişkin olarak Kanuna yeni bir istisna eklenmiştir.

Söz konusu düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

*“25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan*

“çıkan hizmetler,” ibaresi “çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler,” şeklinde, 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (g) bendinde yer alan “tahvil” ibaresi “tahvil, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları” şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkraya aşağıdaki bent eklenmiştir.

“u) Menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince kiralanması ve devralınan kuruma devri.”

## **8- Katma Değer Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanununda Bazı Geçici Maddelerin Geçerlik Süresi Uzatılmıştır**

6111 sayılı Kanunun aşağıda yer verilen 86’ncı maddesi ile yürürlük süresi 31.12.2010 tarihinde dolan bazı geçici maddelerin yürürlük süresi 31.12.2015 tarihine kadar uzatılmıştır. Kanunun 215’inci maddesi birinci fıkrası (e) bendi uyarınca bu değişiklikler 31.12.2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci ve geçici 23 üncü maddelerinde ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 68 inci maddesinde yer alan “31.12.2010” ibareleri “31/12/2015” olarak değiştirilmiştir.”

Yapılan bu düzenleme ile yürürlük süreleri uzatılan Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 17’nci maddesi, ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak girdilerin tecil terkin uygulaması kapsamında yurt içinden temin edilebilmesine imkan vermektedir. Aynı Kanunun geçici 23’üncü maddesi ise Milli Eğitim Bakanlığına bilgisayar, donanımları ve yazılımlarının bağıışı ile bağıışı yapacak olanların

bunları temininde katma değer vergisi istisnası uygulanmasına yönelik hükümler içermektedir.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 68'inci maddesi ise Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmasına ilişkindir.

### **9- Özel Tüketim Vergisine Ekli Liste ve Bu Listeye Atıf Yapılan Maddeler Değiştirilmiştir**

6111 sayılı Kanunun 87'nci maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listeler 6111 sayılı Kanunun ekinde yer aldığı şekilde değiştirilmiştir. Bu değişikliğe özel tüketim vergisi kapsamına giren malların tanımlandığı Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki malların tarife numaraları ve tanımlarında 2009 ve 2010 yılları içinde değişiklikler yapılmış olması nedeniyle gidilmiştir.

6111 sayılı Kanunun 88 ve 89'uncu maddeleri ile yukarıda yapılan değişikliğe paralel olarak Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A ve geçici 5'inci maddelerinde yer alan G.T.İ.P. numaralarının da güncellenmesi sağlanmaktadır.

### **10- Kurumlar Vergisi Kanununda Düzenlenen Taşınmaz ve İştirak Satış Kazancı İstisnasına Yeni Hüküm Eklenmiştir**

6111 sayılı Kanunun 90'inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun taşınmaz ve iştirak satış kazancı istisnasının düzenlendiği 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi yeniden düzenlenmiştir. Bilindiği üzere söz konusu istisna satış kazancının % 75'i ile sınırlı olup istisnadan yararlanmak için satılan varlığın en az iki yıl aktifte bulundurulması şartı aranmaktadır. Yapılan düzenleme ile varlık ki-

ralama şirketlerinin işlemleri için bu kısıtlamalar kaldırılmıştır. Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibidir:

*13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin birinci paragrafının sonuna aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.*

*“(Taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz.)”*

## **11- Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından İhraç Edilen Kira Sertifikaları Üzerinden Elde Edilen Kazançlar Tevkifat Kapsamına Alınmıştır**

6111 sayılı Kanunun 91’inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun tam mükellef kurumlara yapılacak ödemeler üzerinden vergi kesintilerini düzenleyen 15’inci maddesine varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen kazançlar da dahil edilmiştir. Söz konusu hüküm aşağıdaki gibidir:

*“5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan “ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden” ibaresi “Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından” şeklinde değiştirilmiştir.”*



## 12- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Bakanlar Kurulunca Belirlenecek Yatırıma Katkı Oranının Üst Sınırı Artırılmıştır

Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançların, yatırımın kısmen veya tamamen işlenmesine başlandığı hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşmaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulması esasına dayanan indirimli kurumlar vergisi Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi ile düzenlenmiştir. Söz konusu maddede yatırıma katkı oranı aşağıdaki şekilde tanımlanmış ve Bakanlar Kurulu'na her bir il grubu için yatırıma katkı oranını % 25'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 45'i geçmemek üzere belirleme yetkisi tanınmıştır.

*“Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder.”*

6111 sayılı Kanunun 92'nci maddesi ile yatırıma katkı oranına ilişkin olarak Bakanlar Kurulu'na tanınan oran belirleme yetkisi sırasıyla % 55 ve % 65 olarak değiştirilmiştir. Söz konusu hüküm aşağıdaki gibidir:

*“5520 sayılı Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde yer alan “% 25'i” ve “% 45'i” ibareleri sırasıyla “% 55'i” ve “% 65'i” şeklinde değiştirilmiştir.”*

### **13- Vergi Borçları Dolayısıyla Yurt Dışı Çıkış Yasağı Getirilmesini Düzenleyen 6183 Sayılı Kanunun 36/A Maddesi Yürürlükten Kaldırılmıştır**

*“Devlete ait olup 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu kapsamına giren amme alacakları ile bunlara ait zam ve cezalarını ödeme emrinin tebliğ tarihini takip eden yedi gün içerisinde ödemeyen ya da bu Kanun hükümleri uyarınca hakkında bu alacaklar nedeniyle ihtiyati haciz kararı alınan amme borçlusunun yurt dışına çıkışı, alacaklı tahsil dairesinin talebi halinde ilgili makamlarca engellenir.”* Hükümünü içeren 6183 sayılı Kanunun 36/A maddesi, Anayasasının 23’üncü maddesi beşinci fıkrasının 23.09.2010 tarihi itibarıyla *“Vatandaşın yurt dışına çıkma hürriyeti, ancak suç soruşturması veya kovuşturması sebebiyle hakim kararına bağlı olarak sınırlanabilir.”* şeklinde değiştirilmesi sonucunda fiilen uygulanabilir olmaktan çıkmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 2010/1 sayılı tahsilat iç genelgesinde de anayasa değişikliği sonrasında vergi borçları için yurt dışı çıkış yasağı talep edilemeyeceği ve daha önce konulmuş olan yasakların da kaldırılacağı belirtilmiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere fiilen uygulanma imkanı kalmayan 6183 sayılı Kanunun 36/A maddesi 6111 sayılı Kanunun 165’inci maddesi ile yürürlükten tamamen kaldırılmıştır.

### **14- 5811 Sayılı Kanunun Bazı Şartlarını Sağlayamayan Mükelleflere Bu Şartları Sağlamaları İçin Ek Süre Verilmiştir**

6111 sayılı Kanunun geçici 3’üncü maddesi ile 5811 sayılı Kanun kapsamında varlık beyan eden ancak söz konusu Kanunun sağladığı avantajlardan yararlanmak için gerekli bazı şartları sağlayamayan mükelleflere ek süreler tanınmıştır. Bu ek sürelerde şartları yerine

getiren mükellefler 5811 sayılı Kanunun sunduğu olası vergi incelemesinde bulunacak matrah farkından beyan edilen varlık tutarının mahsup edilmesi imkanından yararlanabileceklerdir. Buna göre:

- Yurt dışında bulunan varlıklarını beyan eden ancak bu varlıkları bildirim veya beyanın yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde Türkiye'ye getirmeyen veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer etmeyen mükellefler,
- Yurt içindeki varlıklarını beyan edip bunları kayıtlarına alırken oluşturduğu özel fonu beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayelerine eklemeyen bilanço esasında defter tutan mükellefler

İlgili sürenin bitim tarihinden itibaren 6111 sayılı Kanunun geçiçi 3'üncü maddesinin yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar bu yükümlülüklerini yerine getirirlerse 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemelerinde bulunacak matrah farkından beyan edilen varlık tutarının mahsup edilmesi imkanından yararlanabileceklerdir.

5811 sayılı Kanunun getirdiği olası matrah farkından mahsup imkanından yararlanabilmenin bir diğer koşuluysa beyan edilen varlıklara ilişkin hesaplanan verginin vadesinde ödenmesidir. Bu koşulu yerine getirmemiş olan mükellefler 6111 sayılı Kanunun geçiçi 3'üncü maddesi ikinci fıkrasında yapılan düzenlemeyle maddenin yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar bu vergiyi ödemeleri kaydıyla 5811 sayılı Kanunun hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Bu vergi için gecikme faizi yerine 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ödenebile-

cektir. Ancak 6111 sayılı Kanunun 18'inci maddesinde düzenlenen taksitle ödeme imkanından yararlanılması mümkün değildir.

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi birinci ve ikinci fıkraları ile yapılan düzenlemeler 6111 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonraki dönemlere ilişkin olup bu kapsama giren konularla ilgili olarak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan tarhiyatlar hakkında düzeltme yapılması ve mahsup hükümlerinden faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi üçüncü fıkrası (a) bendi ile, 5811 sayılı Kanun kapsamında yurt dışındaki veya yurt içindeki varlıklarını beyan etmiş mükelleflerden diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi incelemelerine bağlı olarak, vergi incelemesine yetkili olanların talebi üzerine matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilenlerin, takdir komisyonlarınca gelir, kurumlar ve katma değer vergisi (indirimi reddedilen katma değer vergisi dâhil) yönünden haklarında takdir edilen matrah farkları açısından 5811 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi beşinci fıkrasında düzenlenen mahsup hakkından yararlanabilecekleri ifade edilmiştir. Buna göre, "mahsup hakkının sadece vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah farkları açısından geçerli olduğu, takdir komisyonlarınca takdir edilen matrah farkları için mahsup yapılmasının mümkün olmadığı" gerekçesiyle mükelleflerin mahsup imkanından yararlandırılmamasının önüne geçilmiştir.

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi üçüncü fıkrası (b) bendi ile, yurt içindeki varlıklarını beyan eden ancak taşınmazlar dışındaki varlıklarını banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırma şartını sağlamayan mükellefler için bir düzenleme yapılmıştır. Buna göre söz konusu mükellefler sermaye artırımının gerçekleştirilmesi gereken tarihe kadar yani beyan tarihinden itibaren altı ay

içinde beyan edilen taşınmaz dışındaki varlıkları banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsik şartını sonradan gerçekleştirmişlerse 5811 sayılı Kanunun getirdiği mahsup imkanından yararlanabileceklerdir.

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi üçüncü fıkrasında yer alan düzenlemeler 6111 sayılı Kanunun yürürlüğünden önceki dönemlerde yapılan inceleme ve tarhiyatları da etkilemektedir. Konuya ilişkin hükümler 6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi dördüncü fıkrasında düzenlenmiştir. Buna göre, 6111 sayılı Kanunun yürürlüğünden önce söz konusu Kanunun geçici 3'üncü maddesi üçüncü fıkrasında yer alan hususlara ilişkin olarak yapılan tarhiyatlar mükelleflerin 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen dördüncü ayın sonuna kadar başvuruda bulunması üzerine 213 sayılı Kanunun düzeltme hükümlerine göre düzeltilir; tahakkuk eden vergiler, bu alacaklarla ilgili olarak açılmış bulunan tüm davalardan vazgeçilmesi şartıyla terkin edilir, varsa tahsil edilen tutarlar red ve iade olunur. Ancak bu düzeltme işleminin yapılabilmesi için 5811 sayılı Kanunda aranılan diğer şartların varlığına ilişkin hususların vergi incelemesine yetkili olanlarca tespit edilmesi şarttır.

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### SORU – CEVAP

#### SORU 1:

2008 yılında tüm faaliyetlerimiz katma değer vergisinden istisna olan işlemlerden oluştuğu için vermiş olduğumuz beyannamelerde hesaplanan katma değer vergisi tutarı yer almamıştır. Bu durumda 2008 yılına ilişkin olarak katma değer vergisi artırımını hükümlerinden yararlanmamız mümkün müdür?

#### CEVAP 1:

6111 sayılı Kanununun 7'nci maddesi ikinci fıkrası (b) bendi uyarınca artırımda bulunulacak takvim yılı içindeki işlemlerinin tamamı istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşan ve bu nedenle hesaplanan katma değer vergisi bulunmayan mükelleflerin katma değer vergisi artırımında bulunması ilgili yıl gelir veya kurumlar vergisi matrahının artırılması şartına bağlıdır.

Buna göre 2008 yılına ilişkin kurumlar veya gelir vergisi matrahınızı 6111 sayılı Kanunda öngörüldüğü şekilde artırmanız ve artırılan matrahın % 18'i tutarındaki katma değer vergisini beyan etmeniz durumunda ilgili yıl için katma değer vergisi yönünden bir inceleme ve tarhiyata muhatap olmaktan korunabilirsiniz.

#### SORU 2:

Ortaklarımıza nakit olarak kullandırmış olduğumuz şirket kaynaklarını "131 Ortaklardan Alacaklar" hesabında izlemekteyiz. Söz konusu hesabı 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak kapatmayı düşünüyoruz. Ancak bu hesabı 689 nolu hesabı kullanarak kapattı-

ğımız takdirde dönem sonunda ciddi bir ticari zararla karşılaşacağız ve bu durum kredibilitemizi olumsuz olarak etkileyecek. Söz konusu hesabın düzeltilmesi için bir başka hesabı kullanmamız mümkün müdür?

## **CEVAP 2:**

6111 sayılı Kanununun 11’inci maddesi ile mükelleflere vergi incelemelerinde sıklıkla eleştiri konusu yapılan ortaklardan alacaklar hesabını kapatma imkanı sağlanmaktadır. Söz konusu hesapta yer alan ve şirket kaynaklarından ortağa aktarılan tutarlar üzerinden faiz ve bu faiz tutarına ilişkin olarak katma değer vergisi hesaplanması ciddi bir yük getirmektedir.

Kanun hükümlerinden yararlanarak ortaklardan olan alacaklarını kapatmak isteyen mükelleflerin aktiflerinde bir azalma olacaktır. Zira bu durumda şüpheli alacaklarda olduğu gibi alacağın niteliği değişmemekte alacak tamamen ortadan kalkmaktadır. Bu hükümden yararlanan mükelleflerin bilanço denkliği gereğince pasiflerinin de azalması gerektiği tabiidir.

Ortaklardan olan alacaklarını kapatan kurumların öz kaynaklarının azaldığı açıktır. Ortada bir sermaye azaltımı olmadığına göre bu işlemin muhasebeleştirilmesinde en uygun yöntem “689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar” hesabıyla söz konusu alacağın giderleştirilmesidir. Bu giderin mali karın tespiti sırasında dikkate alınmayacağı ve beyanname üzerinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

Ortaklardan alacaklarını giderleştirerek kapatan mükelleflerin 2011 yılı beyannamelerinde ticari karlarının azalması veya zarar ortaya çıkması kaçınılmazdır. Bu mükelleflerin bilanço ve gelir tablosu dipnotlarında gerekli açıklamaları yaparak gerçek durumu ortaya

koymaları mümkündür. Zaten mali karları da kanunen kabul edilmeyen giderlerin dikkate alınmasıyla bu etkiden arınmış olacaktır.

### **SORU 3:**

5811 sayılı Kanun kapsamında 300.000,00 TL tutarında matrah beyan etmiştik. 2006 ve 2007 yılları için kurumlar vergisi matrahı artırmamızın bize sağlayacağı bir avantaj olur mu?

### **CEVAP 3:**

5811 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi hükmü uyarınca mükelleflerin beyan ettikleri tutarlar 2008 yılından önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah farklarından mahsup edilebilecektir. Görüldüğü üzere söz konusu Kanun kapsamında varlık beyan eden mükelleflere ilave bir tarhiyat veya vergi incelemesi ile muhatap olmama imkanı sağlanmamaktadır.

Buna göre 2006 ve 2007 yıllarına ilişkin olarak inceleme riskinden korunmak ve inceleme sonucunda bulunacak 300.000,00 TL'yi aşan matrah farkları üzerinden tarhiyata muhatap olmamak açısından 6111 sayılı Kanun ile getirilen matrah artırımından yararlanmanız mümkündür.

### **SORU 4:**

Tekstil üreticilerine fason olarak üretim yapmakta olan bir şirketiz. 2009 yılına ilişkin katma değer vergisi matrahımızı artırmak istiyoruz. 2009 yılında hizmet verdiğimiz üreticiler tarafından bize ödeme yapılırken % 50 oranında katma değer vergisi tevkifatı uygulandı. Bu durumda dikkate almamız gereken katma değer vergisi tutarı nasıl belirlenecektir.



#### **CEVAP 4:**

6111 sayılı Kanunun 7'inci maddesi ile katma değer vergisi artırımında beyannamelerde yer alan hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının esas alınacağı belirtilmiştir.

Bilindiği üzere, yaptıkları teslim ve hizmetler kısmi tevkifat kapsamına alınmış mükellefler, işlem bedeli olarak teslim veya hizmet bedelini, vergi oranı olarak ise teslim veya hizmetin tabi olduğu oranın tevkifat kapsamı dışında kalan kısmını esas alarak hesaplanan katma değer vergisini beyan etmektedirler.

6111 sayılı Kanun ile benzer hükümler içeren 4811 sayılı Kanuna ilişkin "Vergi Barışı Kanunu İç Genelgesi Seri No: 2003/1" ile katma değer vergisi tevkifatına tabi işlem yapan mükelleflerin katma değer vergisi artırımına ilişkin olarak, aşağıdaki açıklama yapılmıştır:

*"...hesaplanan vergi" nin belirlenmesinde, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen katma değer vergisi dikkate alınmadan, satıcının beyan ettiği kısım esas alınacaktır."*

Yukarıda yapılan açıklamalara göre 2009 yılına ilişkin katma değer vergisi artırımını sırasında müşterileriniz tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş olan katma değer vergisi tutarları dikkate alınmaksızın sizin tarafınızdan beyan edilen tutarlar dikkate alınmalıdır.

#### **SORU 5:**

2007 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi vermediğimiz için takdir komisyonu kararı esas alınarak adımıza vergi tarh edildi. Söz konusu tarhiyata ilişkin olarak vergi mahkemesinde açtığımız dava devam etmektedir. 6111 sayılı Kanun kapsamında 2007 yılı için kurumlar vergisi matrahı beyan etmemizin bu davaya etkisi olur mu?

### **CEVAP 5:**

6111 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunulduğu takdirde mükellef adına geçmiş dönemlerde yapılmış tarhiyatların düzeltilmesi söz konusu değildir. Matrah artıran mükellefler artırımda bulunduktan sonrası için vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmama imkanı elde etmektedirler.

Buna göre 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce tarh edilen vergilerin matrah artırmanın dolayısıyla terkin edilmesi söz konusu değildir. Ancak henüz kesinleşmemiş olan bu vergiler için 6111 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi hükmünden yararlanmanız mümkündür.

### **SORU 6:**

2007 yılına ilişkin olarak sahte fatura kullanmaktan dolayı 2008 yılında yürütülen vergi incelemesi sonucunda adımıza kurumlar vergisi ve katma değer vergisi tarh edildi. Söz konusu tarhiyatlar Danıştay tarafından da onaylanarak kesinleşti. Hakkımızda Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddesi dolayısıyla açılan ceza davası ise devam etmektedir. Bu durumda bizim 2007 ve diğer yıllar için matrah beyanında bulunmamız mümkün müdür?

### **CEVAP 6:**

6111 sayılı Kanunun 9'uncu maddesine göre sahte fatura kullanan mükelleflerin matrah artırımından yararlanmaları mümkündür. Söz konusu maddede yapılan düzenlemeyle sahte fatura düzenleyenler matrah artırımı hükümlerinden yararlanamazken kullananlar için herhangi bir sınırlama getirilmemiştir.

Buna göre gerek sahte fatura kullandığımız 2007 yılı gerekse de Kanun kapsamındaki diğer yıllar için matrah artırımını hükümlerinden yararlanmanız mümkündür.

### **SORU 7:**

2009 hesap döneminde 3.000.000,00 TL zarar beyan ettiğimiz için herhangi bir kurumlar vergisi ödemedik. Söz konusu yıla ilişkin olarak katma değer vergisi artırımında bulunmak istiyoruz. Bu durumda 2010 ve sonraki yıllara devreden 2009 yılı zararımızın tamamını dikkate alabilir miyiz?

### **CEVAP 7:**

6111 sayılı Kanununun 6'ncı maddesi dokuzuncu fıkrası uyarınca mükelleflerin matrah beyanında buldukları yıllara ilişkin zararların % 50'si 2010 ve izleyen yıllar karlarından mahsup edilemez. Ancak bu düzenleme ortak hükümlerin yer aldığı 9'uncu maddede değil kurumlar ve gelir vergisi matrah artırımının yer aldığı 6'ncı maddede yer almaktadır.

Buna göre, 2009 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi matrah artırımını (matrah beyanı) yoluna gitmeksizin katma değer vergisi beyanınızı artırdığınız takdirde 2010 - 2014 yılları arasında dikkate alabileceğiniz 2009 yılı zararı tutarında herhangi bir değişiklik olmayacaktır. 3.000.000,00 TL zararın tamamı söz konusu yılların kurum kazancından mahsup edilebilecektir.

### **SORU 8:**

2009 yılına ilişkin olarak beyan ettiğimiz 1.000.000,00 TL kurumlar vergisi matrahı üzerinden 200.000,00 TL kurumlar vergisini hesapladık. Ancak yıl içerisinde tevkif suretiyle ödediğimiz vergi tu-

tarı 300.000,00 TL olduğu için mahsup sonrasında kurumlar vergisi ödemedik. İade hakkımız olan 100.000,00 TL vergiyi de henüz iade almadık. 2009 yılına ilişkin matrah artırmamız durumunda ödememiz gereken vergi tutarı nasıl hesaplanacaktır?

### **CEVAP 8:**

6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi hükmüne göre matrah artırımında bulunan mükelleflerin bu beyana ilişkin olarak ödemeleri gereken vergiden, tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergileri mahsup etmeleri mümkün değildir.

Buna göre 2009 yılı için belirlenmiş artırım oranı olan % 15 esas alınarak (1.000.000,00 x % 15 =) 150.000,00 TL tutarındaki matrahı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın (Nisan 2011) sonuna kadar beyan etmeniz ve bu matrah üzerinden % 15 oranı esas alınarak hesaplanan (150.000,00 x % 15 =) 22.500,00 TL vergiyi ödememiz gerekmektedir. İade alma hakkına sahip olduğunuz 100.000,00 TL'nin ise genel esaslara göre iade edileceği tabiidir.

### **SORU 9:**

Antalya'da otel işletmeciliği faaliyeti ile uğraşmaktayız otelimizin önündeki sahili kullanmamızdan dolayı ödememiz istenen ecrimisil tutarı yeniden yapılandırma kapsamında değerlendirilecek midir?

### **CEVAP 9:**

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75'inci maddesi ile 6183 sayılı Kanuna göre tahsili öngörülen ve vadesi 31/12/2010 tarihinden önce olduğu halde 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tahsil edilmemiş olan ecrimisiller 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma kapsamındadır.

**SORU 10:**

2009 yılına ilişkin olarak katma değer vergisi matrahımızı artırdığımızda 2009 yılında yurt dışından aldığımız danışmanlık hizmetine ilişkin olarak 2 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan etmemiz gerektiği halde beyan etmemiş olduğumuz vergiler için bir tarhiyat söz konusu olabilir mi?

**CEVAP 10:**

2 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilen vergiler 6111 sayılı Kanunun 7'nci maddesi kapsamına girmediğinden bu beyannameler ile beyan edilmiş katma değer vergisi tutarları artırılacak katma değer vergisinin hesabında dikkate alınmamaktadır.

Buna göre, matrah artırımını sırasında dikkate alınmayan bu ödemeler için vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacağı güvencesi verilmesi de söz konusu değildir. Bu nedenle almış olduğunuz yurt dışı danışmanlık hizmetine ilişkin olarak sorumlu sıfatıyla beyan etmediğiniz katma değer vergisi tutarları ilgili yıl için katma değer vergisi artırımını yoluna gitseniz dahi bir vergisel risk olarak kalmaya devam edecektir.

Sorumlu sıfatıyla ödemeniz gereken katma değer vergisi tutarları için 6111 sayılı Kanunun 5'inci maddesi hükümlerinden yararlanarak Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın (Nisan 2011) sonuna kadar pişmanlıkla beyanda bulunmamız mümkündür.

**SORU 11:**

Toptan akaryakıt ticareti ile uğraşmamızdan dolayı yüksek tutarlar da hesaplanan katma değer vergisi beyan etmekteyiz. Ancak kar

marjımızın düşük olmasına da bağlı olarak düşük tutarlarda katma değer vergisi ödemekteyiz. 2009 yılına ilişkin olarak katma değer vergisi beyan etmek istiyoruz. Bizim durumumuzdaki mükellefler için beyan edilecek vergi tutarının ödenecek katma değer vergisi tutarı esas alınarak hesaplanması mümkün olabilecek midir?

### **CEVAP 11:**

6111 sayılı Kanunun 7'nci maddesinde katma değer vergisi artırımında hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının esas alınacağı belirtilmiştir. Bu durumun istisnasıysa vermiş olduğu beyannamelerde çeşitli sebeplerle hesaplanan katma değer vergisi yer almayan veya yıl içinde üçten daha az dönem için beyanname vermiş olan mükellefler için getirilmiştir. Buna göre, söz konusu mükellefler katma değer vergisi artırımı için gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını da artırmalıdır. Artırdıkları matrahlar üzerinden % 18 oranında hesaplanan katma değer vergisini beyan ederek 6111 sayılı Kanunun 7'nci maddesi hükmünden yararlanabilirler.

Yukarıda açıklanan yöntemler dışında bir yöntemle, örneğin ödenecek katma değer vergisi esas alınarak bir hesaplama yapılması ise mümkün değildir.

### **SORU 12:**

Bilançomuzda yer alan kasa fazlasını 6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükmünden yararlanarak düzeltmek istiyoruz. Düzeltme kayıtlarını hangi yıl itibariyle yapmamız gerekmektedir?

### **CEVAP 12:**

6111 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükmüne göre işletmede mevcut olmayan kasa hesabı bakiyesini kapatmak isteyen mükelleflerin

beyanda bulunulan tarihi esas olarak muhasebe kayıtlarını yapmaları gerekmektedir.

Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın (Mayıs 2011) sonuna kadar söz konusu beyanın yapılması gerektiği dikkate alındığında kayıtların 2011 yılı içerisinde yapılması gerektiği açıktır. Geçmiş dönemlere ilişkin olarak bir düzeltme işlemi yapılması söz konusu değildir.

### **SORU 13:**

2009 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi ve katma değer vergisi matrah artırımından yararlanmak istiyoruz. Ancak yaşadığımız sıkıntılardan ötürü beyan edeceğimiz vergileri kısa vadede ödememiz mümkün görünmüyor. Bu durumda da vergi inceleme riskinden korunur muyuz?

### **CEVAP 13:**

6111 sayılı Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümlerinin düzenlendiği maddelerinde artırılmak istenen matrahların ve vergilerin beyanı üzerinde durulmuştur. Matrah artırımına ilişkin ortak hükümlerin düzenlendiği 9'uncu maddede ise matrah ve vergi artırımı dolayısıyla ödenmesi gerektiği halde süresinde ödenmeyen vergilerin 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında uygulanacak gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunacağı ifade edilmiştir.

Buna göre matrah artırımının getirdiği inceleme riskinden ve ilave tarhiyattan korunmak için artırıma ilişkin beyanda bulunmanız yeterlidir. Ancak süresinde ödemediğiniz vergi tutarları gecikme zammının iki katı oranında uygulanacak bir zamla takip edilecektir.

#### **SORU 14:**

Zarar beyan etmiş olduğumuz 2007 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi matrahımızı artırmak istiyoruz. Söz konusu yılda zarar beyan etmiş olduğumuz halde 2009 yılında yapılan bir vergi incelemesi sonucunda kurumlar vergisi matrahımızın 2.000.000,00 TL olması gerektiği yönünde rapor düzenlendi. Bu rapora göre yapılan tarhiyata ilişkin olarak açtığımız dava halen devam etmektedir. Matrah artırırken söz konusu vergi inceleme raporunu dikkate almamız gerekir mi?

#### **CEVAP 14:**

6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin (13) numaralı fıkrası uyarınca matrah artırımında bulunulan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar yapılıp kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

Vergi mahkemesinde dava konusu edilmiş ve halen davası devam eden bir vergi tarhiyatının kesinleştiğinden söz edilemeyeceğine göre matrah artırımını sırasında hakkınızda düzenlenmiş olan vergi inceleme raporlarını dikkate almanız gerekmemektedir.

Buna göre 2007 yılı kurumlar vergisi matrahınızı artırırken 2.000.000,00 TL üzerinden söz konusu yıl için tespit edilen % 25 oranını esas alarak ( $2.000.000,00 \times \%25 =$ ) 500.000,00 TL'yi beyan etmeniz aranmayacak ve 2007 yılında zarar beyan etmiş bir mükellef olarak belirlenmiş asgari matrah olan 20.650,00 TL'yi beyan etmeniz yeterli olacaktır.

Yukarıda açıklandığı şekilde beyanda bulunmanızın 6111 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce tarh edilmiş vergilerin tutarını etkilemeyeceği sizi sadece beyandan sonraki tarihler için koruyacağı tabiidir.



## **SORU 15:**

2009 hesap dönemine ilişkin olarak hakkımızda başlanan vergi incelemesi devam etmektedir. 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak kurumlar vergisi matrahımızı artırırsak bulunacak matrah farkından beyan ettiğimiz artırım tutarı mahsup edilebilecek midir? Katma değer vergisi açısından durum nedir?

## **CEVAP 15:**

6111 sayılı Kanununun 6'ncı maddesine göre kurumlar vergisi matrahınızı artırdığımızda nezdinizde yürütülen incelemenin Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen ayın (Mart 2011) başından itibaren bir ay içinde sonuçlandırılması gerekmektedir. Bu sürede bitirilemeyen incelemeye devam edilemeyecektir.

İnceleme yukarıda belirtilen bir aylık sürede tamamlanırsa (tamamlanmadan kasıt, vergi inceleme raporlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir) bulunan kurumlar vergisi matrah farkından öncelikle artırdığımız tutar düşülecek ve varsa artan kısım için tarhiyat yapılacaktır.

Katma değer vergisi açısından idarenin yapacağı açıklamanın beklenmesi gerekmektedir. 6111 sayılı Kanun ile benzer hükümler içeren 4811 sayılı Kanuna ilişkin açıklamaların yer aldığı "Vergi Barışı Kanunu İç Genelgesi Seri No: 2003/1" ile katma değer vergisi yönünden artırılan matrahların vergi incelemesi sonucu tarhi istenen vergilerden mahsubu aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir. Yapılacak yeni düzenlemenin de söz konusu hükümlerle paralellik taşıyacağını düşünmekteyiz.

*"Katma değer vergisi artırımını kapsamına giren dönemler için başlatılmış ve henüz sonuçlandırılmamış incelemelerin bulunması artı-*

*rıma engel değildir. 31/03/2003 tarihine kadar sonuçlandırılması gereken bu incelemelere dayalı tarhiyatlarda, rapora göre tarhedilmesi gereken vergiden, artırım nedeniyle ödenecek tutarlar düşülerek işlem yapılacaktır.*

*Buna göre:*

*-İnceleme, artırım talebinde bulunulan yılın bütün dönemlerini kapsıyorsa, rapora göre tarhedilmesi gereken vergiden, 4811 sayılı Kanunun artırıma ilişkin hükümleri gereğince yılın tamamı için hesaplanan vergi tutarı (bu Kanuna göre tahakkuk eden vergi) düşülecektir.*

*-İnceleme, 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 tarhedilmesi gereken vergiden düşülecektir.”*

#### **SORU 16:**

Bir adi şirketin ortağım. 6111 sayılı Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümlerden ne şekilde yararlanabilirim?

#### **CEVAP 16:**

6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinde gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımları düzenlenmiştir. Bir adi şirketin ortağı durumundaki gerçek kişiler şirket kazancından paylarına düşen kısmı gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmek durumundadırlar. Buna göre, gelir vergisi mükellefleri için belirlenen esaslara göre matrah artırım hükümlerinden yararlanmanız mümkündür.

## **SORU 17:**

5811 sayılı Kanun kapsamında beyan ettiğimiz 10.000.000,00 TL üzerinden % 2 oranında hesaplanan 200.000,00 TL vergiyi süresinde ödemedik. 2006 hesap dönemine ilişkin olarak 2010 yılında yapılan bir vergi incelemesinde bulunan 3.000.000,00 TL matrah farkından bu gerekçeyle beyan ettiğimiz tutar düşülmeden tarhiyat yapıldı. 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanırsak bu tarhiyatın terkinin mümkün olacak mıdır? Beyan ettiğimiz 10.000.000,00 TL 2006 ve 2007 yılları için olası vergi incelemelerinde tespit edilebilecek matrah farklarından mahsup edilebilecek midir?

## **CEVAP 17:**

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi ile 5811 sayılı Kanun kapsamında varlık beyan eden ancak söz konusu Kanunun sağladığı avantajlardan yararlanmak için gerekli bazı şartları sağlayamayan mükelleflere ek süreler tanınmıştır. Buna göre, beyan ettikleri varlıklara ilişkin olarak ödemeleri gereken vergiyi süresinde ödemiş olan mükelleflerin 6111 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ikinci ayın (Nisan 2011) sonuna kadar bu vergiyi ödemeleri kaydıyla 5811 sayılı Kanunun hükümlerinden yararlanmaları mümkündür. Ancak bu düzenleme 6111 sayılı Kanunun yayımlanmasından önce gerçekleştirilmiş tarhiyatları etkilemeyecektir.

Buna göre, süresinde ödemiş olduğunuz 200.000,00 TL vergiyi 2011 yılı Nisan ayı sonuna kadar ödemeniz durumunda 2006 ve 2007 yıllarına ilişkin olarak izleyen yıllarda yapılacak olası vergi incelemelerinde bulunacak matrah farkından beyan ettiğiniz 10.000.000,00 TL'nin mahsubu mümkün olacaktır. Ancak Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapılan tarhiyatın söz konusu verginin ödenmesi dolayısıyla düzeltilmesi söz konusu değildir.

3.000.000,00 TL matrah farkı üzerinden tarh edilen vergiye ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun yeniden yapılandırma hükümlerinden yararlanabileceğiniz ise tabiidir.

### **SORU 18:**

5811 sayılı Kanun kapsamında yurt içi kaynaklı 5.000.000,00 TL'yi 30.08.2009 tarihinde beyan ettik ve bu beyana ilişkin olarak ödememiz gereken vergiyi süresinde ödedik. Ancak söz konusu tutarı 22.12.2009 tarihinde banka hesabımıza yatırabildik. 2010 yılında 2007 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesinde tespit edilen 2.000.000,00 TL kurumlar vergisi matrah farkından beyan ettiğimiz tutarı süresinde banka hesabına yatırmamış olmamız gerekçesiyle herhangi bir mahsup yapılmadan tarhiyat istendi. 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlırsak bu tarhiyatın terkinini mümkün olacak mıdır?

### **CEVAP 18:**

6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi üçüncü fıkrası (b) bendi ile, yurt içindeki varlıklarını beyan eden ancak, taşınmazlar dışındaki varlıklarını banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırma şartını sağlamayan mükellefler için bir düzenleme yapılmıştır. Buna göre söz konusu mükellefler sermaye artırımının gerçekleştirilmesi gereken tarihe kadar yani beyan tarihinden itibaren altı ay içinde beyan edilen taşınmaz dışındaki varlıkları banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsik şartını sonradan gerçekleştirmişlerse 5811 sayılı Kanunun getirdiği mahsup imkanından yararlanabileceklerdir.

Bu durumdaki mükellefler adına yapılan tarhiyatların, 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla, bildirim veya beyan edilen tutarlar dikkate alınmak suretiyle, mükelleflerin

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen dördüncü ayın (Haziran 2011) sonuna kadar başvuruda bulunması üzerine 213 sayılı Kanunun düzeltme hükümlerine göre düzeltileceği; tahakkuk eden vergilerin, bu alacaklarla ilgili olarak açılmış bulunan tüm davalardan vazgeçilmesi şartıyla terkin edileceği, varsa tahsil edilen tutarların red ve iade olunacağı 6111 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi dördüncü fıkrasında açıklanmıştır.

Buna göre, beyan tarihini izleyen altı ay içerisinde varlıkların tevsik şartını yerine getirmiş olduğunuzdan, 2011 yılı Haziran ayı sonuna kadar başvuruda bulunmanız durumunda beyan ettiğiniz 5.000.000,00 TL'nin vergi incelemesi sonucu bulunan matrah farkından mahsup edilmesi mümkündür. 2007 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesinde tespit edilen 2.000.000,00 TL kurumlar vergisi matrah farkı üzerinden tarh edilen vergi terkin edilecek, ödeme yaptıysanız iade hakkınız doğacaktır.

Yapılan söz konusu vergi incelemesi sonucu bulunan matrah farkından mahsup yapıldıktan sonra kalan (5.000.000,00 - 2.000.000,00 =) 3.000.000,00 TL'nin de izleyen yıllarda 2006 ve 2007 yıllarına ilişkin olarak yapılacak olası vergi incelemelerinde bulunacak matrah farklarından mahsubu mümkün olacaktır.

Yukarıda açıklanan hükümlerden yararlanmak için yapacağınız başvuru dolayısıyla herhangi bir vergi ödeme yükümlülüğünüz de bulunmamaktadır.

### **SORU 19:**

Motorlu taşıtlar vergisi borcumu 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak taksitlendirdiğim takdirde araç muayenesi sırasında vergi borcum olması nedeniyle bir sorunla karşılaşır mıyım?

## **CEVAP 19:**

Bilindiği üzere, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin (d) fıkrası hükmü gereğince taşıtlara ilişkin fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler fenni muayeneleri yapmadan önce motorlu taşıtlar vergisinin ödenip ödenmediğini kontrol etmek zorundadırlar. Motorlu taşıtlar vergisi borcu olan taşıtların fenni muayenesinin yapılamayacağı yine aynı maddede düzenlenmiştir.

Ancak 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesi dördüncü fıkrasında yeniden yapılandırılan motorlu taşıtlar vergisi borçları için özel bir hüküm getirilmiştir. Buna göre; yeniden yapılandırılan motorlu taşıtlar vergisinin ait olduğu taşıtlar için 6111 sayılı Kanun hükümlerinin ihlal edilmemesi şartıyla Kanunda belirtilen ödeme süresi sonuna kadar Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin (d) fıkrası hükmü uygulanmaz.

Yukarıda yer alan açıklamalardan anlaşılacağı üzere 6111 sayılı Kanun hükümlerini (örneğin taksitlerin ödenmesi) ihlal etmediğiniz sürece yeniden yapılandırıdığınız motorlu taşıtlar vergisi dolayısıyla aracınızın muayenesinde sorunla karşılaşmanız söz konusu değildir.

## **SORU 20:**

2004 yılından beri faaliyet gösteren bir anonim şirketin ortağuyım, söz konusu şirketin kurumlar vergisi matrahını artırmak istiyoruz. Kanunda belirtilen 2006, 2007, 2008 ve 2009 yıllarının tamamı için matrah artırımında bulunmamız zorunlu mudur? Örneğin yüksek tutarda matrah beyan ettiğimiz 2007 yılı için matrah artırımına gitmezsek bu yıldan önceki ve sonraki yıllar için matrah artırımını imkanımız var mıdır?

## **CEVAP 20:**

6111 sayılı Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümleri yıllar itibariyle düzenlenmiştir ve her yıla ilişkin artırım kararı ayrı ayrı verilebilmektedir. Dolayısıyla herhangi bir yıl için artırımda bulunmamanız diğer yıllara ilişkin artırım imkanından yararlanmanıza engel değildir.

Katma değer vergisi gibi aylık vergilendirme dönemine tabi vergilerde de vergi artırım hükümlerinden yıllar itibariyle yararlanılabilecektir. Buna göre, bir yılın sadece belli dönemleri için artırımda bulunulması mümkün olmayıp artırıma ilişkin beyanda yılın tamamı dikkate alınmalıdır. Bu durumda da yıllar itibariyle artırımda bulunma tercihinin birbirinden bağımsız olarak kullanılabileceği tabiidir.

## **SORU 21:**

2009 yılı içinde bir arsanın satışından elde ettiğim vergiye tabi değer artış kazancı olan 300.000,00 TL'nin tamamını beyan ettim. Ancak 2009 yılında konut olarak kiraya verdiğim 8 adet gayrimenkulden elde ettiğim 100.000,00 TL'yi gelir vergisi beyannamemde 20.000,00 TL olarak beyan ettim ve toplamda 320.000,00 TL matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisini ödedim. Bu durumda 6111 sayılı Kanun hükmünden yararlanarak sadece gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin artırımda bulunabilir miyim?

## **CEVAP 21:**

6111 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinde gelir vergisine ilişkin matrah artırımını hükümleri düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemede gelir vergisi beyanları bir bütün olarak dikkate alınmış, kazanç türleri itibariyle matrah artırımında bulunma imkanı sağlanmamıştır.

Buna göre, 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak matrah artırımında bulunmak istediğiniz takdirde beyan etmiş olduğunuz matrahı 2009 yılı için belirlenen % 15 oranında artırarak (320.000,00 x % 15 =) 48.000,00 TL matrah beyan etmeniz gerekmektedir.

### **SORU 22:**

Yurtdışında mukim diğer grup firmalarımızla uyumlu olması adına Kurumlar Vergisi için özel hesap dönemi kullanmaktayız. 01.02-31.01 yıllık dönemi bizim hesap dönemimizdir. Buna göre 6111 sayılı kanundan Kurumlar vergisi açısından 01.02.2010- 31.01.2011 özel hesap dönemimiz için yararlanabilir miyiz?

### **CEVAP 22:**

6111 sayılı kanun md.1 de açıklandığı üzere; kanun kapsamına 2009 takvim yılı ve önceki yıllara ilişkin vergilendirme dönemleri girmekte, 2010 takvim yılı vergilendirme dönemi ise kanun kapsamına girmemektedir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bakımından, özel hesap döneminin kapandığı tarih ve beyanname verme süresinin son günü 31.12.2010 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kanun kapsamına girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise kanun kapsamına girmemektedir.

Buna göre sizin Kurumlar Vergisi açısından en son yararlanabilecek hesap döneminiz 01.02.2009- 31.01.2010 hesap dönemidir. Çünkü 31.12.2010 tarihi itibarıyla 01.02.2010-31.02.2011 özel hesap döneminiz daha kapanmamış ve pek tabii ki beyanname verme süreniz geçmemiştir.



### **SORU 23:**

Temmuz/2010 dönemine ait KDV beyannamemizi zamanında vermekle birlikte bu döneme ilişkin tahakkuk eden 450.000-TL KDV borcumuzu yaşadığımız finansal sıkıntılardan ötürü ödeyemedik. 6111 sayılı kanun hükmünden bu dönemden kalan borcumuz için yararlanabilir miyiz ve kanunun bize sağlayacağı avantajlar ne olabilir?

### **CEVAP 23:**

Borcunuzu 6111 sayılı kanun hükmüne göre yapılandırabilirsiniz. 6111 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih (bu tarih dahil) itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan borçların nasıl yapılandırılacağı anlatılmaktadır. Buna göre ödenmemiş vergi aslı borcunuz ve bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine, TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden idare vazgeçmektedir.

Buna göre sizin 450.000-TL vergi borcunuza ilişkin gecikme faizi sıfırlanacak fakat bu tutarın yerine ÜFE/TEFE'ye göre hesaplanan tutarın ödenmesi gerekecektir. Bu da sizi büyük bir faiz yükünden kurtarmaktadır. Ayrıca 6111 sayılı kanun 18'inci maddesi ile de 2 aylık dönemler halinde 18 taksite kadar yapılandırılan borcunuzu taksitle ödeme imkanı getirilmektedir.

## **SORU 24:**

Nisan 2010 tarihinde ödememiz gereken 500.000-TL Gelir (Gelir Stopaj) Vergisini süresinde ödeyemedik ve 25.08.2010 tarihinde vergi dairesine başvurarak borcumuzu ödemek istediğimizi bildirdik. Bunun üzerine Vergi dairesi, 500.000-TL vergi aslı ile 29.250-TL gecikme zammı olmak üzere toplam 529.250-TL borcumuz olduğunu tespit etti. Biz de 250.000-TL ödemede bulunduk fakat başka herhangi bir ödemede bulunamadık, 6111 sayılı kanun hükümlerinden yararlanabilir miyiz?

## **CEVAP 24:**

6111 sayılı Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmüne göre aslı kısmen ödenmiş borçlar da yapılandırılabilecektir.

Buna göre; 6111 sayılı kanuna göre asılları kısmen ödenmiş olan vergilerin ödenmemiş kısmına,

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

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

TEFE/ÜFE aylık değişim oranı esas alınarak TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Bu tutar, ödenmemiş vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yeniden hesaplanan borç miktarı bulunacaktır.

6111 sayılı Kanuna göre yapılandırılan borç tutarının, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde vergi aslına uygulanan gecikme faizi, gecikme zammı ve vergi aslına bağlı cezalar ile bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

**SORU 25:**

Tek düzen hesap planına uymamaktan ötürü toplam 3.500-TL özel usulsüzlük cezası borcumuz bulunmaktadır. 6111 sayılı kanun hükmünden vergi aslına bağlı olmayan ceza kapsamında ki bu borcumuz için de yararlanabilir miyiz?

**CEVAP 25:**

6111 sayılı Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, borcun, bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olan vergi cezalarından oluşması halinde bu cezaların % 50'sinin, Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi halinde cezaların kalan % 50'sinin tahsilinden vazgeçilmektedir.

Buna göre kanundaki şartlara uygun olarak başvurunuzun yapılması ve ödemelerin gerçekleştirilmesi durumunda borcunuzun 1.750-TL'lik ( $=3.500 \times \%50$ ) kısmını ödemeniz gerekmemektedir.

Ayrıca, eğer kanunun yayımlandığı tarihten önce bu cezalara karşılık kısmi ödeme yapılmış ise ödenmemiş kısım için Kanundan yararlanılabilecektir.

**SORU 26:**

Araçlarımıza ait 2010 yılından kalma MTV borçlarımız bulunmaktadır. Araçlarımızın MTV'si ödenmediği için araç muayenelerini de yaptıramadık ve taşımacılık faaliyetinde kullandığımız bu araçlarımızı zı trafiğe çıkartamıyoruz. 6111 sayılı kanunda MTV ile ilgili yapılan özel düzenleme bulunmakta mıdır?

## **CEVAP 26:**

6111 sayılı Kanunun ile motorlu taşıtlar vergisi açısından da kolaylıklar sağlanmaktadır. Kanunun md.2/4 uyarınca Kanun kapsamında ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisine bağlı gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar MTV aslıyla birlikte ödemesi durumunda gecikme zammı/faizi ödemesinin yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca taksitlendirme hükümlerinden yararlanılması durumunda belirtilen ödeme süresi sonuna kadar 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununu md.13/d hükmü uygulanmadan, taksit ödeme süresi sonuna kadar taşıtlarının fenni muayenelerini yaptırmalarına ve uçuşa elverişli belgelerini almalarına imkan verilmektedir.

Fakat, taşıtın satış ve devri halinde taksitlendirilen borcun tamamının ödenmesi şartının aranacağı tabiidir.

## **SORU 27:**

Nezdimizde yürütülen vergi incelemesi sonucunda re'sen 1.200.000-TL Kurumlar vergisi tarh edilmiş ve aynı tutar kadar vergi ziyayı cezası kesilmiştir. Konunun tartışmalı olması nedeni ile uzlaşma sağlanamadı ve biz de konuyu yargıya intikal ettirerek Vergi Mahkemesine süresi içerisinde başvuruda bulunduk. 6111 sayılı kanunun yayımlandığı 25.02.2011 tarihi itibariyle de mahkeme herhangi bir karar açıklamadı. 6111 sayılı kanun hükmünden yararlanabilmemiz konusunda bir düzenleme bulunmakta mıdır?

## **CEVAP 27:**

6111 sayılı Kanun md. 3/1'in kapsamına, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş olup, Kanunun yayımlandığı tarih (bu tarih dahil) itibarıyla vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi geçmemiş bulunan vergiler de girmektedir.

6111 sayılı kanuna göre, vergi aslının % 50'si (600.000-TL) ile tahakkuk ve vade tarihleri esas alınarak gecikme faizi ve gecikme zammı yerine geçmek üzere hesaplanacak olan TEFE/ÜFE tutarının ödenmesi ve açılan davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergi aslının % 50'sinin, gecikme faizi, gecikme zammı ile vergi aslına bağlı vergi cezaları ve bu cezalara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir. Bu hükümden yararlanmak için açmış olduğunuz davadan vazgeçtiğinizi idareye yazılı olarak bildirmenizde gerekmektedir.

## **SORU 28:**

Nezdimizde yapılan vergi incelemesi sonucunda ikmalen 100.000-TL Kurumlar Vergisi tarh edilmiş ve aynı tutar kadar vergi ziyası cezası kesilmiştir. Bunun üzerine tarafımızca bu konu yargıya taşındı ve Vergi Mahkemesi 30.11.2010 tarihinde terkin kararı verdi fakat İdare karara itiraz etti. Danıştay tarafından herhangi bir karar şuan itibarıyla verilmiş bulunmamaktadır. 6111 sayılı kanunda bu duruma özgü bir düzenleme bulunmakta mıdır?

## **CEVAP 28:**

6111 sayılı kanunun 3'üncü maddesinde ihtilafli alacaklara ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu kanun md.3/2-a bendi kapsamında ilk tarihyata esas alınan vergi aslının % 20'si ile bu tutara ilişkin gecikme faizi ve gecikme zammı yerine Kanunun yayımlandığı ta-

rihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi durumunda vergi aslının kalan % 80'ini, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamını ödemeniz gerekmemektedir.

Buna göre; 6111 sayılı kanuna kapsamında 20.000-TL vergi aslı ve bu tutara ilişkin olarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarını kanuna uygun olarak ödemeniz durumunda geriye kalan 80.000-TL vergi aslı, 100.000-TL vergi ziyai cezası ve gecikme faizi/zammını ödemekten kurtulma imkanınız bulunmaktadır. Tabii ki açmış olduğunuz davadan vazgeçtiğinizi idareye yazılı olarak da bildirmeniz gerekmektedir.

### **SORU 29:**

2009 yılı hesap ve işlemlerimiz Kurumlar vergisi yönünden 09.09.2010 tarihinde incelenmeye başladı ve 6111 sayılı kanunun yayım tarihi olan 25.02.2010 tarihi itibariyle hala sonuçlanmadı. Hesaplarımıza güvendiğimiz için matrah artırımını hükümlerinden de yararlanmayı düşünmüyoruz. 6111 sayılı kanunda durumumuza ilişkin bir düzenleme yer almakta mıdır? İncelemeye başlamaktan kasıt nedir?

### **CEVAP 29:**

6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı halde bu tarihe kadar tamamlanamamış vergi incelemeleri ile takdir ve tarh işlemlerinin tamamlanması sonucu hesaplanan vergi tutarı dikkate alınarak yapılandırılacak alacak tutarı tespit edilecektir. Vergi incelemesinin tamamlanmasından sonra tarh edilen verginin %50'si ile bu tutar üzerinden gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı

tarihe kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarı ve Kanunun yayım tarihinden sonra (bu tarih dahil) ihbarnamenin tebliği üzerine dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizi tutarının, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödenmesi durumunda idare tarafından, vergi incelemesi sonucu tarh edilen vergilerin %50'si ve bu vergilere uygulanan gecikme faizi ve vergi aslına bağlı cezaların tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Burada önemli olan diğer bir hususta incelemenin sonuçlanma tarihinin bir önemi olmaksızın (inceleme ne zaman tamamlanırsa tamamlansın), incelemenin tamamlanmasından itibaren 30 gün içerisinde 6111 sayılı kanun kapsamında başvurunun yapılması gerekmektedir.

İncelemeye başlamadan kasıt ise Kanunun yayımlandığı tarihten önce mükellefler nezdinde;

- Vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması,
- Vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi,
- Kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması,
- Matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi,
- Kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması,

hallerini kapsamaktadır.

Ancak, 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce defter ve belgelerin vergi inceleme yetkisi olmayanlara ibrazı, vergi incelemesine başlama olarak kabul edilemez.

### **SORU 30:**

Matrahımızın yüksek olması nedeniyle 2009 yılı kurumlar vergisine ilişkin olarak matrah artırımına gitmek yerine bu döneme ilişkin olarak pişmanlık beyanında bulunmak gibi bir düşüncemiz bulunmaktadır. 6111 sayılı kanunda pişmanlık beyanına ilişkin getirilmiş bir düzenleme bulunmakta mıdır?

### **CEVAP 30:**

6111 sayılı Kanunun 5/a-1 numaralı alt bendinde, Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonuna kadar 213 sayılı VUK'un 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmektedir.

Madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin uygun bir başvuru dilekçesiyle birlikte kanun kapsamına giren dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanunun yayım tarihini takip eden ikinci ayın sonu mesai saati bitimine kadar (02.05.2011) bağlı oldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

Pek tabii ki pişmanlıkla beyanda bulunmanız pişmanlıkla beyanda bulunduğunuz vergi türü ile ilgili yapılabilecek olan vergi incelemesine engel teşkil etmemektedir.