**SİRKÜLER**

**05/16**

**23.05.2018**

**KONU :**

**\* 7143 Sayılı Kanunun Yeniden Yapılandırılan Vergi Borçlarına İlişkin Düzenlemeleri**

**7143 SAYILI KANUNUN YENİDEN YAPILANDIRILAN VERGİ BORÇLARINA İLİŞKİN DÜZENLEMELERİ**

Vergi Affı olarak bilinen **7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun** 18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girdi. (Söz konusu kanunun tam metnine 18.05.2018 tarihli ve 05/10 sayılı sirkülerimizde yer verilmişti.)

**Kanunun yeniden yapılandırılan vergi borçlarına ilişkin düzenlemeleri sirkülerimizin konusunu oluşturmaktadır.**

 **YENİDEN YAPILANDIRMA KAPSAMINA GİREN KAMU ALACAKLARI:**

7143 Kanun ile aşağıda belirtilen bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılması sağlanmaktadır.

**\*** **31 Mart 2018 tarihi (bu tarih dahil)** öncesi dönemlere ilişkin ( beyana dayana vergilerde bu tarih ve öncesinde verilmesi gereken beyannamelere ait) **Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, ceza, faiz ve zamlar,**

**\* 31 Mart 2018 tarihi ( bu tarih dahil)** öncesinde gümrük yükümlülüğü doğan ve 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen **gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri ve gecikme zamları,**

**\* Belediyelere bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen alacaklar.** ( İdari para cezaları, Belediye Gelirleri Kanunu kapsamındaki alacaklar, 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen ve kanunun yayımlandığı tarih itibariyle kesinleşmiş alacaklar),

**\*** **31 Mart 2018** tarihinden önce bir çok kanun gereğince verilen **idari para cezaları** (Askerlik Kanunu, Karayolları Trafik Kanunu, Milletvekili Seçim Kanunu, Radyo Televizyon Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun vb.),

**\*** 6183 sayılı kanun kapsamında takip edilen 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki asli ve feri alacaklar. (adli ve idari para cezaları, Petrol Kanunu’na göre alınan Devlet hissesi ve  hakkı, mülga Şeker Kanunu’na istinaden alınan şeker fiyat farkı, 79 sayılı Kanuna göre alınan akaryakıt fiyat istikrar payı ve akaryakıt fiyat farkı, Maden Kanunu’na  istinaden alınan Devlet hakkı ve özel idare payı ile madencilik fonu, Denizcilik Müsteşarlığı ile ilgili mülga 491 sayılı KHK  ve 655 sayılı KHK kapsamında alınan kılavuzluk ve römorkörcülük hizmet payları hariç),

**\* Sosyal Güvenlik Kurumu’na** ait 5510 sayılıSosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu kapsamındaki tahakkuk etmiş olup, tahsil edilememiş alacaklar.

- **2018 Mart ve öncesi** aylara ilişkin sigorta primi, emekli keseneği ve kurum karşılığı, işsizlik sigortası primi, sosyal güvenlik destek primi, isteğe bağlı sigorta primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı

- 2018 Mart ayı ve önceki aylara ilişkin 4/b kapsamında ödenmesi gereken sosyal güvenlik destek primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı,

- **31 Mart 2018 tarihine kadar (bu tarih dahil)** bitirilmiş olan özel inşaat ve ihale konusu işlere ilişkin eksik işçilik tutarları üzerinden hesaplanan sigorta primi ile gecikme cezası ve gecikme zammı,

-**31 Mart 2018 tarihine kadar (bu tarih dahil)** işlenen fiillere ilişkin idari para cezaları, gecikme cezası, gecikme zammı,

- İlgili kanunları gereğince takip edilen **2018 Mart** ve önceki aylara ilişkin damga vergisi, özel işlem vergisi, eğitim katkı payı ile gecikme cezası, gecikme zammı

- Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarının (YİKOB) vadesi **31 Mart 2018 tarihinden (bu tarih dahil)** önce olduğu halde ödenmemiş bulunan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı ile buna bağlı fer’i alacaklar

**\*** Kanunun 10. Maddesi ile getirilen yapılandırmalar

 (Bunlar için genel hükümlerden farklı ödeme ve taksitlendirme süreleri mevcuttur.)

-6552, 6736 ve 7020 sayılı Kanunların ilgili hükümlerine göre yapılandırılan ve ödemeleri devam eden borçlardan kalan taksit tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmesi halinde kalan taksit toplamı içinde yer alan Yİ-ÜEF tutarının %90’ının, tutarların tamamının ilk iki taksit ödeme süresi içinde ödenmesi halinde taksit toplamı içinde yer alan Yİ-ÜEF tutarının %50’sinin tahsilinden vaz geçilecektir. Ayrıca bu kapsamda ödenen borçların ödenmemi taksitlerine ilişkin kalan katsayı tutarları tahsil edilmeyecektir.

-5174 sayılı Kanun kapsamındaki oda ve borsa aidat alacakları,

-3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu kapsamındaki aidatlar,

-5362 sayılı Kanun kapsamındaki esnaf ve sanatkarların oda aidatları,

-Avukatların barolara olan aidat borçları.

**\*** Kanunun 16. Maddesi’nde ruhsatsız veya ruhsat ve eklerine aykırı yapıların kayıt altına alınması ve imar barışının sağlanmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

**HANGİ DÖNEM KAMU ALACAKLARI KAPSAM DAHİLİNDEDİR :**

Kanun kapsamına giren vergi, ceza, faiz ve zamlar dönemsel açıdan şu şekilde tanımlanmıştır:

**\*** **31 Mart 2018 tarihinden (bu tarih dahil)** önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı ceza, faiz ve zamlar,

**\*** **2018 yılına ilişkin olarak 31 Mart 2018 tarihinden (bu tarih dahil)** önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları ile fer’i alacaklar

**\*** **31 Mart 2018 tarihinden (bu tarih dahil**) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları.

Buna göre; örneğin 2018 yılı Mart ayına ilişkin olup, 2018 yılı Nisan ayında verilen KDV beyannamesi ile ilgili olarak Kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir. Buna karşılık 31.03.2018 tarihinden sonra verilen beyannameler üzerinden tarh edilen vergiler ile bu tarihten sonra ödenmesi gereken gelir vergisi taksitleri, 2018 yılı için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksiti ve 2018 yılında ödenmesi gereken geçici vergiler kapsama dahil değildir.

Vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarında ise, bu cezaya ilişkin tespitin 31 Mart 2018 tarihinden önce yapılmış olması şarttır.

**KANUN İLE VERGİLER AÇISINDAN SAĞLANAN AVANTAJLAR ŞU BAŞLIKLAR ALTINDA SAYILABİLİR:**

**\*** Vergi aslına bağlı cezaların tamamı silinmektedir.

**\*** Vergi aslına bağlı olmayan cezaların (duruma bağlı olarak) % 50’si ile % 90’ı arasında bir bölümü silinmektedir.

**\*** Kesinleşmemiş alacaklarda yada halen yargı, uzlaşma veya inceleme aşamasında bulunan alacaklarda (hangi aşamada olduğuna bağlı olarak) vergi aslının % 50 ile % 80 arasında bir bölümünün silinmesi imkan dahilindedir.

**\*** Kanunun yayımından önce başlamış incelemelerin sonucu için bu Kanunda belirtilen avantajlardan faydalanmak mümkün bulunmaktadır.

**\*** Vergi Usul Kanunu ve Amme Alacakları Kanunu’ndaki gecikme zammı, gecikme faizi ve pişmanlık zammı silinerek bunların yerine Kanun yayımına kadar **Yİ-ÜFE** artış oranlarına göre hesaplanacak faiz dikkate alınmaktadır. **01.11.2016 tarihinden itibaren Yİ-ÜFE oranı aylık %0,35 olarak (kanunun yayımlandığı ay dahil) dikkate alınacaktır.**

**\*** Kanun kapsamına giren dönemler için pişmanlıkla yada kendiliğinden beyan yapılması halinde de cezasız ve pişmanlık faizi yerine **Yİ-ÜFE** artışına göre hesaplanan faizle ödeme yapılması mümkün kılınmaktadır.

**\*** Kanundan yararlanılması halinde ödenmesi gereken tutarlar için düşük faiz oranı ile taksitlendirme imkanı sağlanmaktadır.

**ORTAK HÜKÜMLER**

* Kanuna göre hesaplanan tutarlar peşin veya taksitler halinde ödenebilir.
* Maliye Bakanlığına, Gümrük ve Ticaret Bakanlığına, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların ilk taksiti **Eylül ayından** başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde en fazla on sekiz eşit taksitte ödenecektir.
* Kanun ile getirilen ödeme yükümlülükleri için ise peşin ödeme ya da **6, 9, 12 ve 18** taksitle ödeme seçenekleri öngörülmüştür. Taksitle ödeme seçeneği tercih edilirse, ödenecek tutarlar aşağıdaki katsayılarla çarpılarak toplam ödenecek meblağ belirlenecektir.

|  |  |
| --- | --- |
| **Ödeme Seçeneği** | **Katsayı** |
| 6 taksitle ödeme | 1,045 |
| 9 taksitle ödeme | 1,083 |
| 12 taksitle ödeme | 1,105 |
| 18 taksitle ödeme | 1,15 |

 Buna göre örneğin; yeniden yapılandırmada vergi aslına Yİ-ÜFE faizi eklenmesi sonucu 100.000 TL olarak tespit edilen borç için 6 taksitle ödeme seçeneği tercih edilirse ödenmesi gereken toplam meblağ (100.000 TL \* 1,045 =) 104.500 TL olacak, her bir taksit tutarı ise (104.500 TL / 6 =) 17.416,67 TL olacaktır.

* Hesaplanan tutarların tamamının **ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin** olarak ödenmesi halinde katsayı uygulanmayacağı gibi gecikme zammı, gecikme faizlerinden oluşan fer’i kamu alacaklarının yerine hesaplanan **Yİ-ÜFE tutarının %90’ının tahsilinde vazgeçilecektir.**
* Hesaplanan tutarların tamamının **ilk iki taksit ödeme süresi içerisinde ödenmesi** halinde katsayı uygulanmayacağı gibi gecikme zammı, gecikme faizlerinden oluşan fer’i kamu alacaklarının yerine hesaplanan **Yİ-ÜFE tutarının %50’sinin tahsilinde vazgeçilecektir.**
* Kredi kartıyla ödeme ve iade alacaklarından mahsup suretiyle ödeme imkanı da bulunmaktadır.
* Taksitlendirilen alacaklarla ilgili olarak, ilk iki taksitin süresinde tam ödenmemesi yada bir yıl içinde ikiden fazla taksit süresinde ödenmez veya eksik ödenirse bu Kanun hükümlerinden faydalanma hakkı kaybolacaktır. Buna karşılık ilk iki taksitin süresinde ve tam ödenmesi koşuluyla kalan taksitlerden; bir takvim yılında iki veya daha az taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde ödenmeyen yada eksik ödenen tutarların son taksiti izleyen ayın sonuna kadar gecikme zammı oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi halinde bu Kanun hükümlerinden faydalanılacaktır. Kısmen ödeme halinde, ödenen tutarlar kadar bu Kanun hükümlerinden yararlanılacaktır.
* Kesinleşmiş alacaklar ile uzlaşma yada dava safhasındaki alacaklar için; taksit süreleri boyunca bu vergi türleri ile verilecek vergi beyannameleri ile tahakkuk edecek vergilerin de ödenmesi şartı bulunmaktadır.
* Kanundan yararlanmak isteyenlerin (bazı düzenlemeler için belirlenen özel süreler hariç) Kanunun yayımlandığı tarihi takip eden ikinci ayın (**TEMMUZ** ) sonuna kadar vergi idaresine başvurması gerekmektedir.

**Kanun ile vergi alacaklarının yeniden yapılandırılmasıyla ilgili olarak getirilen düzenlemeleri sıralamaya uygun olarak şu başlıklar altında inceleyebiliriz:**

**\*** Kesinleşmiş olan alacakların yeniden yapılandırılması,(Md.2)

**\*** Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunanlarla ilgili düzenlemeler,(Md.3)

**\*** İnceleme veya tarhiyat safhasında bulunanlarla ilgili düzenlemeler,(Md.4)

**\*** Pişmanlıkla veya kendiliğinden verilecek beyanlarla ilgili düzenlemeler,(Md.3 ve 4)

**1. KESİNLEŞMİŞ ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI:**

Kanun kapsamına giren ve Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş yada ödeme süresi geçmemiş vergiler için yeniden yapılandırma imkan getirilmiştir.

* Ödenmeyen vergi asıllarının tamamı, gecikme zammı ve gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE artışı ile birlikte bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenirse, vergi aslına bağlı cezalar ve bunlara bağlı zamların tamamı ile, gecikme zammı ve gecikme faizi, asla bağlı olmayan vergi cezalarının % 50 si silinecektir.
* İhtirazı kayıtla verilen beyannameler üzerinden tahakkuk etmiş olan vergilerde kapsama girmektedir.
* Motorlu Taşıtlar Vergisi için Kanun hükümlerinden yararlanılması halinde, Kanun kapsamında tanınan ödeme süresinin sonuna kadar fenni muayene (vize) yapılırken verginin ödenip ödenmediğine bakılmayacaktır.
* Madde hükümlerinden faydalanılması açısından, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi ve buna ilişkin dilekçelerin süresi içinde ilgili tahsil dairesine verilmesi icap etmektedir.
* Daha önce; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tecil edilmiş olup, halen bu kapsamdaki ödemeleri devam edenler de bu taksitlerinden kalan kısımla sınırla olmak üzere yeni Kanundan faydalanabileceklerdir.
* Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle yargı kararı ile kesinleştiği halde, mükellefe ödemeye ilişkin tebligatın yapılmadığı alacaklarda kanunun bu hükmünden yararlanır.
* Kanunun bu hükümlerinden faydalanılabilmesi açısından taksitlerin ödenmesi ile ilgili belirtilen şartlara ilave olarak, mükelleflerin taksit ödeme süresince verecekleri vergi beyannameleri ile tahakkuk edecek vergilerin de zamanında ödenmesi şartı getirilmiştir. Yıllık gelir veya kurumlar vergisi, gelir stopaj yada kurumlar stopajı, KDV ve ÖTV açısından her bir vergi türü itibariyle bir yıl içinde ikiden fazlasının (çok zor durum hali olmaksızın) vadesinde ödenmemesi yada eksik ödenmesi halinde yapılandırılan borçların kalan taksitlerinin ödenme hakkı kaybolacaktır.

**2. KESİNLEŞMEMİŞ VEYA DAVA SAFHASINDA BULUNAN ALACAKLARLA İLGİLİ DÜZENLEMELER:**

Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle;

-Davası devam eden yada dava açma/temyiz süresi karar düzeltilmesi başvurusu geçmemiş olan ikmalen, re’sen yada idarece yapılmış vergi tarhiyatları ve kesilmiş cezalar,

-Tarhiyat sonrası uzlaşması henüz gerçekleşmemiş durumda olan alacaklar ile

-Uzlaşma sağlanamamış ancak dava açma süresi sona ermemiş olan alacaklar için

bu Kanun hükümlerinden faydalanmak mümkün bulunmaktadır. Tarhiyat öncesi uzlaşma safhasında bulunanlarda ise henüz bir tarhiyat söz konusu olmadığından bu madde değil inceleme ve tarhiyat safhasındakilerle ilgili düzenlemeye ait madde geçerlidir.

* Bu düzenlemeden faydalanabilmek için dava açılmaması veya açılmış olan davalardan vazgeçilmesi şarttır. Dava açmama yada davadan vazgeçme dilekçelerinin gerekli süre içinde tahsil dairesine verilmesi icap etmektedir. Bu madde hükümlerinden faydalananlar bakımından; Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen yargı kararları uyarınca işlem yapılmayacaktır.
* Bir önceki bölümde belirtilen, taksit ödeme süresi boyunca verilen beyannamelerle tahakkuk edecek vergilerin zamanında ödenmesi şartı bu düzenlemeler için de geçerlidir.
* Bu kapsamda olanlar, dilerlerse ve şartlar uygunsa Kanunun 5. maddesinde belirtilen matrah ve vergi artırımı hükümlerinden de faydalanabilirler. Bu takdirde, inceleme sonucu bulunan farklar artırılan matrah ve vergi tutarlarından düşülecek, kalan kısım için cezalı tarhiyat yapılabilecektir. Bu kalan kısım için de yukarıdaki hükümlerden yararlanılabilecektir.

Kanunun bu maddeyle ilgili düzenlemelerine göre ödenmesi gereken ve silinecek tutarlar şu şekilde tasnif edilebilir:

**2.1. İlk Derece Yargı Mahkemesinde Dava Açılmış Yada Dava Açma Süresi Geçmemişse (Henüz Karar Verilmemiş):**

Tarhiyat sonrası uzlaşma safhasında olanlar da bu kapsamdadır. Bu duruma girenlerde;

vergi aslının % 50 si Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE değişim oranlarına göre hesaplanacak faizle birlikte ödenirse, vergi aslının kalan yarısı ile vergi aslına bağlı cezaların tamamından ve gecikme zammı ile gecikme faizinden vazgeçilecektir.

Bu aşamada olan vergi aslına bağlı olmayan cezalarda (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları) ise

cezanın % 25 i ödenirse kalan % 75 i silinecektir.

İlk derece mahkemesinin kararı bir üst mahkemece bozulmuş ise, yine bu kapsamda ödeme yapılacaktır.

**2.2. Temyiz Safhasında Bulunanlarda:**

Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle verilen en son karar dikkate alınarak aşağıdaki durumlara göre işlem yapılacaktır:

(En son karar, kanunun yayımlandığı tarihten önce taraflardan birine tebliğ edilmiş olan karardır.)

**a. Tarhiyat terkin edilmişse:**

Vergi aslının % 20 si ile bu kısma isabet eden Yİ-ÜFE değişim oranlarına göre hesaplanacak faiz ödenecek olup, bu durumda vergi aslının % 80 ile, vergi aslına bağlı cezaların tamamı ve gecikme zammı ile gecikme faizi silinecektir.

Bu aşamada olan vergi aslına bağlı olmayan cezalarda (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları)ise cezanın % 10 u ödenecek kalan % 90 ı silinecektir.

**b. Tarhiyat tasdik edilmişse:**

Vergi aslının tamamı ile bu kısma isabet eden Yİ-ÜFE değişim oranlarına göre hesaplanacak faiz ödenecek olup, bu durumda vergi aslına bağlı cezaların tamamı ve gecikme zammı ile gecikme faizi silinecektir.

Bu aşamada olan vergi aslına bağlı olmayan cezalarda (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları)

ise cezanın % 50 i ödenecek, kalan % 50’i silinecektir. Bozma kararı olması halinde ise cezanın % 25 i ödenecek, kalan % 75 i silinecektir.

En son karar, kanunun yayımlandığı tarihten önce taraflardan birine tebliğ edilmiş olan karar kabul edildiğinden, mükelleflerin bu düzenlemelerden faydalanabilmek için davadan vazgeçtiklerini de dikkate alarak ihtiyatlı davranmalarında fayda bulunmaktadır. Zira, Kanun öncesinde verilmiş mahkeme kararı vergi idaresine tebliğ edilmiş ama henüz mükellefe tebliğ edilmemiş olabilir.

**3. İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA BULUNAN ALACAKLARLA İLGİLİ DÜZENLEMELER:**

Kanunun yayımlandığı tarihten önce, başlanılmış ve henüz tamamlanamamış vergi incelemelerine ve bunlara ilişkin tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edilecektir.

Bu incelemeler sonucunda;

**-** tarh edilen vergilerin % 50 si,

**-** bu kısma ait Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE değişim oranlarına göre hesaplanan faiz,

**-** ve Kanunun yayımından dava açma süresinin sonuna kadar hesaplanan gecikme faizi

bu madde kapsamında ödenirse; vergi aslının kalan yarısı ile, Kanun yayımlandığı tarihe kadar işleyen gecikme faizinden ve vergi aslına bağlı cezaların tamamından vazgeçilecektir.

Vergi aslına bağlı olmayan cezaların ise % 25 inin ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda kalan % 75 silinecektir.

* Kanunun yayımından önce tamamlanmış olup henüz mükellefe tebliğ edilmemiş olan takdir komisyonu kararları ile vergi inceleme raporları için de bu hükümlerden faydalanılabilecektir.
* Tarhiyat öncesi uzlaşma safhasında bulunan yada tarhiyat öncesi uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte henüz mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar da yine bu madde kapsamında sayılmıştır.
* Bu maddeden faydalanabilmek için Kanundaki diğer düzenlemelerden farklı başvuru ve ödeme süreleri söz konusudur.
* İhbarnamenin tebliğinden itibaren 30 gün içinde yazılı başvuru gereklidir.
* Ödemeler ise; ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde altı eşit taksitte yapılacaktır.
* Madde hükümlerinden yararlanabilmek için dava açılmaması şart olarak sayılmıştır. Buna ilişkin dilekçe de süresi içinde vergi dairesine verilecektir.

Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlamış vergi incelemeleri için bu madde hükümleri geçerli olduğundan burada, incelemeye başlamanın tanımı önem arz etmektedir. İncelemeye başlama tarihi kanunda 213 sayılı VUK’nun 140.maddesine göre tayin olunacağı belirtilmiştir. Buna göre; Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce mükellefler nezdinde vergi incelemesine başlanıldığı hususunu bir tutanağa bağlanması, incelemeye başlama olarak belirtilmiştir.

**İncelemesi Sürenlerde Matrah ve Vergi artırımı:**

Kanunun yayımından önce başlamış ve tamamlanamamış vergi incelemelerine muhatap olan mükelleflerin matrah veya vergi artırımında bulunmaları halinde yukarıdaki hükümler yerine farklı bir düzenlemeden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Buna göre; matrah yada vergi artırımında bulunan mükellefler nezdindeki anılan dönemlere ait incelemelerin **31** **TEMMUZ 2018** tarihine kadar sonuna kadar sonuçlandırılamaması halinde (iade taleplerine ilişkin incelemeler hariç) o vergiyle ilgili inceleme bırakılacaktır. Takdir işlemleri için de aynı şekilde hareket edilecektir. İncelemenin sonuçlandırılması; inceleme raporları yada takdir kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi olarak tanımlanmıştır.

Eğer incelemeler bu süre içinde tamamlanırsa, inceleme raporlarının ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesinden önce matrah yada vergi artışında bulunulmuş olması şartıyla, bulunan farklar matrah ve vergi artışından düşülerek işlem yapılacaktır. Mükellefin beyan ettiği matrah yada vergi artışının üstünde bir fark kalıyorsa tarhiyat bu kalan kısım için söz konusu olacaktır. Tabiatıyla bu kısım için ise yukarıdaki bölümde belirtilen inceleme raporu üzerine yapılacak tarhiyatlarla ilgili yapılandırma hükümlerinden faydalanılabilecektir.

Bu durumda olan mükelleflerin matrah ve vergi artırımlarının inceleme sonucu bulunan farklardan düşülebilmesi için, bu artırımlarını inceleme raporunun yada takdir kararının vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesinden önce yapmaları gereklidir. Bu nedenle; lehine olacağı düşüncesiyle bu uygulamayı tercih edecek mükelleflerin Kanunun yayımlanmasını takiben gerekirse vergi dairesiyle ve inceleme elemanından da bilgi alarak mümkün olan en kısa sürede bu artışları yapmalarında fayda bulunmaktadır.

**4.PİŞMANLIKLA VEYA KENDİLİĞİNDEN VERİLECEK BEYANLARLA İLGİLİ DÜZENLEMELER:**

Mükellefin kanunun 5. maddesi dışında kalan ( ÖTV, Damga Vergisi gibi) vergiler için geçmişte riski mevcutsa bunlar için gerekli yasal şartların mevcut olması kaydıyla pişmanlıkla beyanname vermesi mümkündür. Ancak; Vergi Usul Kanunu’ndaki hükümlere göre pişmanlıkla beyan üzerine tahakkuk eden verginin 15 gün içinde ve gecikme zammı oranıyla hesaplanacak pişmanlık zammıyla birlikte ödenmesi gerekmektedir.

Bu Kanun ile bu konuda da kolaylık getirilmektedir. Şöyle ki; Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar **(31 Temmuz 2018)** bu beyannameler verilir ve tahakkuk edecek vergiler Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE endeksindeki artış oranındaki faizle birlikte bu Kanundaki süre ve şekilde ödenirse, pişmanlık zammı ve ceza alınmayacaktır. Görüldüğü gibi hem pişmanlık zammı yerine enflasyon artışı oranında faiz ödenmek suretiyle bir avantaj sağlanmakta hem de ödeme bu Kanun ile getirilen süreye yayılmaktadır.

Kendiliğinden verilen beyannamelerde de aynı avantajlar sağlanmaktadır. Üstelik bunlarda vergi ziyaı cezası da söz konusu olduğundan bu cezanın tamamı silinmektedir.

Emlak vergisi Vergi Usul Kanunu’nda düzenlenmiş pişmanlık kapsamına girmemekle birlikte bu Kanunla 2018 ve önceki dönemlere ilişkin emlak vergisi bildirimlerini vermeyen yada eksik tahakkuk ettiren mükelleflere de benzer avantajlar sağlanmaktadır.

Matrah veya vergi artırımı kapsamına giren vergiler açısından da bu hükümlerden yararlanmak söz konusu olabilir. Şöyle ki;

2018 yılı matrah veya vergi artırımı kapsamına girmemektedir. Ancak; örneğin 2018 yılının kanunun yayımlanmasından önceki herhangi bir ayına ait KDV matrahları açısından problemi olanlar bu dönemler için yukarıdaki düzenlemelere göre pişmanlıkla yada kendiliğinden beyanla ilgili hükümlere göre beyanda bulunabilirler.

Diğer taraftan; bazı durumlarda matrah veya vergi artırımı yerine pişmanlıkla beyanda bulunmak avantajlı olabilir. Olayın özelliğine göre karar verilmesinde fayda bulunmaktadır.

**ÖRNEK:**

(X) firması 2017 yılına ilişkin olarak KDV açısından sadece anılan yılın Aralık ayında gerçekleşen bir işlemden dolayı riski olduğunu düşünmektedir. Bu riskin matrahı 30.000 TL, KDV si ise 5.400 TL dır. Bu mükellefin 2016 yılında beyan ettiği hesaplanan KDV toplamı 3.000.000 TL olduğunu varsayalım.

Bu firma, 2017 yılında KDV açısından başkaca bir problemi olmadığı kanaatinde ise belirtilen yıl için KDV vergi artırımı mı yoksa pişmanlıkla beyanda mı bulunacağına karar verirken bu iki işlemin maliyetini karşılaştırabilir.

2017 yılı için KDV artırımının kendisine maliyeti (3.000.000 TL \* % 2 =) 60.000 TL olacaktır. Buna karşılık Aralık ayı için bu Kanun kapsamında pişmanlıkla beyanda bulunursa 5.400 TL + Yİ-ÜFE faiz tutarında bir ödeme yapması gerekecektir. Firma eğer, anılan yıl için olası bir vergi incelemesinde KDV açısından başkaca hiçbir riski olmadığına eminse KDV artırımı yerine pişmanlıkla beyanda bulunabilir.

**Saygılarımızla,**