**Yeniden Yapılandırma Kapsamına Giren Kamu Alacakları:**

6736 Kanun ile aşağıda belirtilen bazı kamu alacaklarının yeniden yapılandırılması sağlanmaktadır.

**\*** 30 Haziran 2016 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.**

**\*** 30 Haziran 2016 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)

\* 6552 sayılı kanun kapsamında yapılandırılan alacaklar.

\* 30 Haziran 2016 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, mulga 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.

- 2016 Haziran 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

- 2016 Şubat ayı ve önceki aylara ilişkin 4/b kapsamında ödenmesi gereken sosyal güvenlik destek primi ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zammı,

- 30 Haziran 2016 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,

-30 Haziran 2016 tarihine kadar (bu tarih dahil) işlenen fiillere ilişkin idari para cezaları, gecikme cezası, gecikme zammı.

- İlgili kanunları gereğince takip edilen 2016 Haziran ve önceki aylara ilişkin damga vergisi, özel işlem vergisi, eğitim katkı payı ile gecikme cezası, gecikme zammı.

- Genel Sağlık Sigortası Primleri

**\* Kanunun 11. Maddesi ile getirilen yapılandırmalar**

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

-5174 sayılı Kanun kapsamındaki oda ve borsa aidat alacakları,

-3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu kapsamındaki aidatlar,

-6360 sayılı Kanun kapsamındaki su ve atık su alacakları,

-5362 sayılı Kanun kapsamındaki esnaf ve sanatkarların oda aidatları,

-1136 sayılı Avukatlık kapsamındaki baro kesenekleri ve staj kredi alacakları,

-Orman köylüleri ve bunlarca kurulmuş tarımsal kredi kooperatiflerinin Orman Genel Müdürlüğü’ne olan kredi borçları,

-Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının tarımsal amaçlı kooperatifler ve bunların ortaklarından olan kredi alacakları,

-Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanayi Sitesi Yapı Kooperatiflerine kullandırılan kredi alacakları.

**Ayrıca;**

**\* Matrah artırımı ile 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında gelir, kurumlar, stopaj ve katma değer vergisi incelemeleri ve vergi tarhiyatlarından kurtulma imkanı getirilmektedir.**

**\* Kayıt Dışı emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayıtlara intikal ettirilmesi sağlanmakta, fiilen olmayan Kasa bakiyesi ve Ortaklardan Alacak ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yeralan tutarlarının kayıtlardan çıkarılmasına imkan verilmektedir.**

**\* Yurtdışı varlıkların Türkiye’ye getirilerek, kayıtlara alınması ve yurtiçi bulunan, ancak kayıtlarda yeralmayan varlıkların kayıtlara alınmasını sağlayan düzenlemeler bulunmaktadır.**

**Hangi Dönem Kamu Alacakları Kapsam Dahilindedir.**

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

**\*** 30 Haziran 2016 tarihinden (bu tarih dahil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı ceza, faiz ve zamlar,

**\*** Kanunun yayımlandığı tarih itibariyle (bu tarih dahil) tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı ceza, faiz ve zamlar,

**\*** 30 Haziran 2016 tarihinden (bu tarih dahil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları.

Buna göre; örneğin 2016 yılı Mayıs ayına ilişkin olup, 2016 yılı Haziran ayında verilen KDV beyannamesi ile ilgili olarak Kanun hükümlerinden yararlanılabilecektir. Buna karşılık Haziran 2016 dönemine ait KDV beyannamesi 2016 Temmuz ayında verildiğinden kapsama girmemektedir.

Vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarında ise, bu cezaya ilişkin tespitin 30 Haziran 2016 tarihinden önce yapılmış olması şarttır. Buna göre; 30 Haziran 2016 öncesi dönemlere ilişkin de olsa usulsüzlük yada özel usulsüzlük cezası gerektiren fiilin tespiti bu tarihten sonra yapılmışsa bu ceza için Kanundan yararlanmak mümkün olamayacaktır.

**Kanun ile vergiler açısından sağlanan avantajlar şu başlıklar altında sayılabilir:**

**\*** 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 TEFE/ÜFE/Yİ-ÜFE artış oranlarına göre hesaplanacak faiz dikkate alınmaktadır.

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

**\*** Matrah ve vergi artırımında bulunulan vergiler açısından; artırımda bulunulan yıllar için inceleme ve tarhiyat muafiyeti sağlanmaktadır.

**\*** Kayıt dışı emtia makine, teçhizat ve demirbaşların şirket bilançosuna dahil edilmesi, gerçek olmayan emtia, kasa fazlalığı ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yeralan tutarların düzeltilmesi mümkün hale gelmektedir.

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

\* Geçmiş yıllarda çıkarılmış olan Varlık Barışı Kanunlarına benzer bir düzenleme ile yurt içi ve yurtdışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet, diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını (yurt içinde bulunan) 31 Aralık 2016 tarihine kadar Türkiye’ye getirebilecekler ve kayıtlarına alabileceklerdir.

**Ortak Hükümler**

* 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 120.000 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.

* İlk taksit, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen 3. Aydan başlayacak olup, ikişer aylık dönemlerde taksitler ödenecektir.
* **Peşin ödeme tercihi halinde ise;** ödenecek meblağın tamamı ilk taksit süresi içinde ödenecektir. (Sosyal Güvenlik Kurumu’na olan borçlarda ise ilk taksit Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen 4. Aydan başlayacaktır.) peşin ödeme yapılması halinde, **Yİ-ÜFE oranında hesaplanacak faizin % 50 si ayrıca silinecektir.**
* Kredi kartıyla ödeme ve iade alacaklarından mahsup suretiyle ödeme imkanı da bulunmaktadır.
* Taksitlendirilen alacaklarla ilgili olarak, bir yıl içinde ikiden fazla taksit süresinde ödenmez yada eksik ödenirse (matrah ve vergi artırımı ile ilgili düzenlemeler hariç) bu Kanun hükümlerinden faydalanma hakkı kaybolacaktır. Buna karşılık bir yıl içinde iki veya daha az taksitin süresinde ödenmemesi yada eksik ödenmesi halinde ise bir imkan daha sağlanmıştır. Şöyle ki; ödenmeyen yada eksik ödenen tutarların son taksidi 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 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 (**Ekim ayı** ) 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)

**\*** Uzlaşma 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.4/9)

**\*** Matrah ve vergi artırımı düzenlemeleri,(Md.5)

**\*** Emtia, demirbaş, makine, teçhizat, gerçek olmayan kasa ve ortak alacakları kayıtlarının düzeltilmesi ile ilgili hükümler.(Md.6)

**\*** Varlık Barışı kapsamındaki düzenlemeler (Md.7)

**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. UZLAŞMA 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 sözkonusu 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 Kanunun yayımını takip eden ayın 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:**

Bir sonraki bölümde belirteceğimiz matrah ve vergi artırımı düzenlemeleri sadece yıllık gelir ve kurumlar vergisi ile KDV ve bazı vergi stopajlarını kapsamaktadır.

Mükellefin, bu kapsam 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 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 sözkonusu olduğundan bu cezanın tamamı silinmektedir.

Emlak vergisi Vergi Usul Kanunu’nda düzenlenmiş pişmanlık kapsamına girmemekle birlikte bu Kanunla 2016 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 sözkonusu olabilir. Şöyle ki;

2016 yılı matrah veya vergi artırımı kapsamına girmemektedir. Ancak; örneğin 2016 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 2011 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 2011 yılında beyan ettiği hesaplanan KDV toplamı 3.000.000 TL olduğunu varsayalım.

Bu firma, 2011 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.

2011 yılı için KDV artırımının kendisine maliyeti (3.000.000 TL \* % 3,5 =) 105.000 TL olacaktır. Buna karşılık Aralık ayı için bu Kanun kapsamında pişmanlıkla beyanda bulunursa yaklaşık faiziyle birlikte 6.710 TL civarında 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. Gelir yada kurumlar vergisi artırımının konuyla ilgisi olmadığı gözden kaçırılmamalıdır.

**5. MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI DÜZENLEMELERİ:**

Kanun matrah ve vergi artışına ilişkin hükümleri ile 2011, 2012, 2013 ve 2014 ve 2015 için geçerli olmak üzere; yıllık gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımı, KDV vergi artırımı ve bazı stopaj (tevkifat) türlerinde stopaj vergileri için artırım imkanı getirmektedir.

* Matrah ve vergi artırımı, yapılan vergi türüyle ilgili olarak olası vergi incelemelerinde tam koruma sağlamaktadır. Diğer bir ifadeyle, artırım yapılan yılda artırılan vergi türüne ilişkin inceleme ve tarhiyat yapılamayacaktır.
* Matrah ve vergi artışları; yıllık gelir ve kurumlar vergisi, KDV ve bazı stopajları kapsamaktadır. Bu vergiler dışındaki vergi türlerinde (örneğin; ÖTV, damga vergisi, tapu harcı) geçerli değildir. Diğer taraftan; matrah veya vergi artışı sadece artırılan vergi türü açısından bir korunma sağlanmaktadır. Örneğin; kurumlar vergisi matrahını arttıran mükellef KDV artırımı yapmaz ise, KDV açısından yapılacak bir incelemede bulunan matrah farkı üzerinden kendisine cezalı KDV tarhiyatı yapılabilir. Bir başka husus ise; sadece matrah yada vergi artışı yapılan yıl için korunma sağlandığıdır. Örneğin; 2011 yılı için KDV artırımı yapan mükellefin bu artırımı 2011 yılına avantaj sağlarken artırım yapılmamışsa 2012 yılı inceleme sonuçlarına bir faydası olmayacaktır.

**5.1. Yıllık Gelir Ve Kurumlar Vergisi Matrahı Artırımları:**

Yıllık gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ilgili yıllar beyanlarını bu Kanunla belirlenen süre içinde aşağıda belirlenmiş oranlarda arttırırlarsa anılan yıllar için bu vergiler açısından inceleme ve tarhiyat yapılamayacaktır.

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 35 |
| 2012 | 30 |
| 2013 | 25 |
| 2014 | 20 |
| 2015 | 15 |

* Arttırılacak matrahlar; üzerinden % 20 oranıyla vergi hesaplanacaktır. Ancak; artırımda bulunulan yıla ilişkin yıllık beyannameler kanuni sürelerinde verilmiş ve tahakkuk eden vergiler zamanında ödenmişse ayrıca bu vergi türleri açısından Kanunun kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılması ve dava veya uzlaşma safhasındaki alacaklarla ilgili hükümlerinden faydalanılmamışsa vergi oranı % 15 olarak dikkate alınacaktır.
* Öte yandan; arttırılacak matrahlar aşağıda belirtilen asgari matrahlardan az olamayacaktır. İlgili yılda zarar beyan edilmiş yada sair nedenlerle matrah oluşmamışsa da yine bu asgari matrahlar dikkate alınacaktır:

|  |
| --- |
| **Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Asgari Matrahlara Göre Ödenecek Kurumlar Vergisi** |
| **YILLAR** | **Asgari Matrah Artırımı** | **% 20 Oranıyla Ödenecek Vergi** | **% 15 Oranıyla Ödenecek Vergi** |
| 2011 | 28.000,00 | 5.600,00 | 4.200,00 |
| 2012 | 29.650,00 | 5.930,00 | 4.447,50 |
| 2013 | 31.490,00 | 6.298,00 | 4.723,50 |
| 2014 | 33.470,00 | 6.694,00 | 5.020,50 |
| 2015 | 37.940,00 | 7.588,00 | 5.691,00 |
| **TOPLAM** | **160.550,00** | **32.110,00** | **24.082,50** |

|  |
| --- |
| **Bilanço Usulüne Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinde****(Serbest Meslek Erbabı Dahil) Asgari Matrahlara Göre Ödenecek Gelir Vergisi** |
| **YILLAR** | **Asgari Matrah Artırımı** | **% 20 Oranıyla Ödenecek Vergi** | **% 15 Oranıyla Ödenecek Vergi** |
| 2011 | 14.000,00 | 2.800,00 | 2.100,00 |
| 2012 | 14.820,00 | 2.964,00 | 2.223,00 |
| 2013 | 15.740,00 | 3.148,00 | 2.361,00 |
| 2014 | 16.740,00 | 3.348,00 | 2.511,00 |
| 2015 | 18.970,00 | 3.794,00 | 2.845,50 |
| **TOPLAM** | **80.270,00** | **16.054,00** | **12.040,50** |

|  |
| --- |
| **İşletme Hesabına Göre Defter Tutan Gelir Vergisi Mükelleflerinde Asgari Matrahlara Göre Ödenecek Gelir Vergisi** |
| **YILLAR** | **Asgari Matrah Artırımı** | **% 20 Oranıyla Ödenecek Vergi** | **% 15 Oranıyla Ödenecek Vergi** |
| 2011 | 9.500,00 | 1.900,00 | 1.425,00 |
| 2012 | 9.890,00 | 1.978,00 | 1.483,50 |
| 2013 | 10.490,00 | 2.098,00 | 1.573,50 |
| 2014 | 11.160,00 | 2.232,00 | 1.674,00 |
| 2015 | 12.650,00 | 2.530,00 | 1.897,50 |
| **TOPLAM** | **53.690,00** | **10.738,00** | **8.053,50** |
| **Beyana Tabi Geliri Sadece Gayrimenkul Sermaye İradı (Kira Geliri) Olanlarda Asgari Matrahlara Göre Ödenecek Gelir Vergisi (istisna dikkate alınmaz)** |
| **YILLAR** | **Asgari Matrah Artırımı** | **% 20 Oranıyla Ödenecek Vergi** | **% 15 Oranıyla Ödenecek Vergi** |
| 2011 | 2.800,00 | 560,00 | 420,00 |
| 2012 | 2.965,00 | 593,00 | 444,75 |
| 2013 | 3.149,00 | 629,80 | 472,35 |
| 2014 | 3.347,00 | 669,40 | 502,05 |
| 2015 | 3.794,00 | 758,80 | 569,10 |
| **TOPLAM** | **16.055,00** | **3.211,00** | **2.408,25** |

* Geliri sadece basit usulde vergilendirilen kazançtan oluşanlarda, asgari matrah bilanço esasına göre defter tutanlar için belirlenen asgari hadlerin 1/10 u, geliri sadece gayrimenkul sernaye iradından oluşanlar 1/5 i olarak belirlenmiştir. Geliri yukarıda sayılmış olanlar dışında kalan gelirlerden oluşanlarda ise işletme hesabına göre defter tutanlar için belirlenen asgari hadlerden aşağı matrah dikkate alınamayacaktır.
* İşe başlama yada bırakma gibi nedenlerle kıst dönem faaliyette bulunanlar için yukarıda belirtilen asgari matrahları ay kesirleri tam sayılmak suretiyle dikkate alınacaktır.
* Öte yandan; stopaja tabi yatırım indiriminden yararlanmış olan kurumlar vergisi mükelleflerinin kurumlar vergisi matrahlarının yanı sıra ilgili yılda beyan ettikleri yatırım indirimi stopajı tutarlarını da (dikkat edilirse matrah değil vergi tutarı arttırılacaktır) yıllar itibariyle yukarıda belirtilen oranlarda arttırmaları şarttır. (2011yılı için % 35, 2012 yılı için % 30, 2013 yılı için % 25, 2014 yılı için % 20 ve 2015 yılı için % 15)

Ancak; anılan yıla ilişkin yatırım indirimi tevkifatı beyan edilmemişse bu tevkifat matrahları yukarıda kurumlar vergisi mükellefleri için belirlenen asgari matrahların % 50 sinden az olmamak üzere gerçek tutarlarıyla beyan edilecek ve üzerinden % 15 oranıyla vergi hesaplanacaktır.

* Yatırım indiriminden yararlanılan yılda kurumlar vergisi matrahı oluşmamış bile olsa yatırım indirimi matrah yada vergisinin artışının yanı sıra asgari matrahlar üzerinden kurumlar vergisi matrahı artışının da yapılması Kanun hükümlerinden yararlanılması bakımından şart tutulmuştur.
* Önceki yıllardan devreden geçmiş yıllar mali zararı bulunanların matrah artışında bir kayba uğramaları sözkonusudur. Şöyle ki; zarar beyan edilen yılla ilgili matrah artışında bulunulmuşsa bu zararın yarısının 2016 ve sonrasındaki dönem kazançlarından mahsup imkanı kalkmaktadır.

**ÖRNEK:** (A) AŞ’nin 2015 yılı mali zararı 1.000.000 TL ise, bu yılla ilgili matrah artırımında bulunulduğunda, bu zararın 500.000 TL lık kısmının 2016 ve sonraki yıllar kazançlarından mahsup edilmesi imkanı ortadan kalkacaktır.

* Mükellefin matrah artırımında bulunduğu yılla ilgili olarak bu vergiler açısından bir iadesi sözkonusu ise, matrah artışı bu incelemenin yapılması ve sonucunda işlem yapılmasını engellemeyecektir.

**ÖRNEK:** (B) Ltd. Şti 2015 yılında sonuçlanan yıllara sari inşaat işlerinden dolayı hak edişlerinden tevkif edilmiş olan 100.000 TL tutarındaki iadeyi almıştır. Anılan yıla ilişkin olarak matrah artırımında bulunsa bile, bu iade tutarı kapsamında daha sonra vergi incelemesi yapılabilecek, buna ilişkin olarak cezalı vergi istenilebilecektir.

**5.2. Katma Değer Vergisi artırımı:**

KDV mükellefleri yıllar itibariyle beyannamelerinde yeralan hesaplanan KDV toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarda artış yaparlarsa anılan yıllara yönelik olarak KDV incelemesi ve tarhiyatı yapılamayacaktır:

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 3,5 |
| 2012 | 3 |
| 2013 | 2,5 |
| 2014 | 2 |
| 2015 | 1,5 |

Dikkat edilirse matrah değil hesaplanan KDV üzerinden artış yapılacaktır. Öte yandan; aylık olarak artış sözkonusu olmayıp ilgili yılın tamamı dikkate alınarak arttırılacak vergi hesaplanacaktır.

* Hesaplama sırasında; ihraç kayıtlı ve dahil işleme belgesi kapsamındaki tecil – terkinden yararlanılan teslimlerle ilgili beyan edilen vergiler hesaplanan vergiden düşülecektir.
* Mükellefin ilgili yıldaki beyanlarında istisna veya sair nedenlerle hesaplanan KDV oluşmuyorsa, yada sadece tecil-terkinli KDV sözkonusu ise, KDV artışı gelir ve kurumlar vergisi matrah artışına esas tutarlar üzerinden % 18 oranıyla hesaplanacaktır. Ancak, bu durumda ayrıca yıllık gelir yada kurumlar vergisi matrahı artırımı yapılması da şarttır.
* Bir çok KDV mükellefini ilgilendiren düzenleme ise; yıl içindeki KDV ye tabi işlemler ile istisna yada tecil-terkin kapsamındaki işlemlerin bir arada bulunması hali için yapılmıştır. Bu durumdaki mükellefler önce yukarıdaki oranlara göre arttırılması gereken KDV tutarlarını hesaplayacak daha sonra da yıllık gelir yada kurumlar vergisi matrah artışları üzerinden %18 oranıyla KDV hesaplayacaklardır. Bu ikisi yıllar itibariyle karşılaştırılacak, hangisi yüksekse o tutar KDV artışı olarak beyan edilecektir. Eğer, gelir yada kurumlar vergisi matrah artışı üzerinden hesaplanan KDV yüksek çıkıyorsa, KDV artışının yanısıra gelir yada kurumlar vergisi matrahı artışı yapılması da zorunludur.

**ÖRNEK:** (D) AŞ’nin 2014 yılı KDV beyanlarında hem istisna hem de KDV ye tabi işlem tutarları yer almaktadır. Anılan yıla ilişkin KDV beyanlarındaki hesaplanan KDV toplamı 2.000.000 TL dır. Bunun üzerinden yapılması gerekli artış (2.000.000 TL \* % 2=) 40.000 TL dır. Mükellefin ilgili yıl kurumlar vergisi matrahı 1.200.000 TL olup, buna kurumlar vergisi matrah artışı ( 1.200.000 TL \* % 20 =) 240.000 TL dır. Bu tutar üzerinden % 18 oranıyla hesaplanan KDV (240.000 TL \* %18=) 43.200 TL olmaktadır. İki hesaplama sonucu karşılaştırıldığında kurumlar vergisi matrah artışı üzerinden hesaplanan KDV (43.200 TL),

ilgili yıl KDV beyannamelerinden hareketle hesaplanan KDV artışından (40.000 TL) daha yüksek olduğundan, 2014 yılına ilişkin artırılması gereken KDV tutarı 43.200 TL olmalıdır. Bu durumda, ayrıca kurumlar vergisi matrahının da arttırılması şarttır.

Yukarıdaki örnekte aksi olsaydı; KDV artırım hükümlerinden faydalanmak bakımından ayrıca kurumlar vergisi matrahı artışı zorunluluğu olmayacaktı. Buna rağmen, kurumlar vergisi bakımından artırım yapılması kurumlar vergisi açısından da koruma sağlayacağından tavsiye olunabilir.

* KDV artırımı yapılması, KDV incelemesi ve tarhiyatı yapılmasını engellemekle birlikte bunun iki istisnası mevcuttur.

Bunlardan birincisi, artırım yapılan yıldan devreden KDV geliyorsa, bu tutarla sınırlı olarak inceleme yapılabilmesidir.

**ÖRNEK:** (V) Ltd. Şti. 2015 yılı için KDV artırımında bulunmuş olup, 2015 yılı Aralık ayı KDV beyannamesinde sonraki döneme devreden KDV tutarı 100.000 TL dır.

Artış yapılsa bile 2015 yılı hesapları incelenerek 2015 yılı KDV indirimlerinin 100.000 TL lık kısmı reddedilebilir. Bu durumda 2015 yılına devreden KDV kalmayacağından, 2016 yılı vergilendirme dönemlerinde cezalı tarhiyat sözkonusu olabilecektir.

Konuyla ilgili diğer istisna ise, KDV iadeleri yönündendir. Artırım yapılan yılda mükellefin KDV iadesi sözkonusu ise, bu açıdan inceleme ve cezalı işlem yapılabilecektir.

* Bir yıl içinde her dönem beyanname vermemiş olan mükellefler için ilgili maddede özel düzenlemeler yapılmıştır.

**5.3. Stopaj (Tevkifat) Artırımları:**

Aşağıdaki ödemelerle ilgili stopaj (tevkifat) artırımı yapılabilecektir:

\* Ücret ödemeleri,

\* Serbest meslek kazancı elde eden **gerçek** kişilere yapılan ödemeler,

\* Yıllara sari inşaat taahhüt işleri yapan gerçek kişilere yapılan ödemeler,

\* Gayrimenkul sermaye iradı (kira) elde edenlere yapılan ödemeler,

\* Çiftçilerden alınan zirai mahsuller ve hizmetlerle ilgili ödemeler,

\* Vergiden muaf esnaftan yapılan alışlarla ilgili ödemeler,

\* Yıllara sari taahüt işi yapan kurumlara yapılan ödemeler,

\* Kooperatiflere ait taşınmaz kirası ödemeleri,

\*Yıllara sari taahüt işi yapan dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler,

Artışı yapılan tevkifat türü ile ilgili olarak anılan yıla inceleme ve tarhiyat sözkonusu olamayacaktır.

**5.3.1. Ücret Stopajı Artırımları:**

Özellikle kayıt ve beyan dışı ücret ödemeleri yapan işverenleri ilgilendiren bu düzenlemede,

ilgili yıla ait muhtasar beyannamelerde yer alan gayrisafi ücret ödemeleri toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarda artış yapılması durumunda, sözkonusu yıllara yönelik ücret stopajı incelemesi ve tarhiyatı sözkonusu olamayacaktır.

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 6 |
| 2012 | 5 |
| 2013 | 4 |
| 2014 | 3 |
| 2015 | 2 |

İlgili yıla ait muhtasar beyannameler eksik verilmişse, verilen beyannamelerdeki ücret ödemelerinin ortalaması esas alınarak yıllık tutara ulaşılması öngörülmektedir. Hiç beyanname vermeyenlerde ise çalışan işçi sayısı ve asgari ücret dikkate alınarak hesaplama yapılmasına ilişkin düzenlemeler mevcuttur.

**5.3.2. Gerçek Kişilere Yapılan Serbest Meslek Ödemesi Stopajı Artırımları:**

Bu kapsamda yapılacak stopaj artışında, ilgili yıl muhtasar beyannamelerinde bu stopaj türünde beyan edilmiş gayrisafi tutarların toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarla artış yapılacaktır:

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 6 |
| 2012 | 5 |
| 2013 | 4 |
| 2014 | 3 |
| 2015 | 2 |

Anılan yılda bu kapsamda beyan yoksa, bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için geçerli olan asgari matrah tutarlarının yarısı üzerinden %15 oranıyla artış hesaplanır.

Yabancı kurumlara serbest meslek kazancı çerçevesinde yapılan ödemelerle ilgili yapılması gereken stopaj bu kapsama girmemektedir.

**5.3.3. Gayrimenkul Sermaye İradı (Kira) Elde Edenlere Ödemelerle İlgili Stopaj Artışı:**

Bu kapsamda yapılacak stopaj artışında, ilgili yıl muhtasar beyannamelerinde bu stopaj türünde beyan edilmiş gayrisafi tutarların toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarla artış yapılacaktır:

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 6 |
| 2012 | 5 |
| 2013 | 4 |
| 2014 | 3 |
| 2015 | 2 |

Anılan yılda bu kapsamda beyan yoksa, geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükelleflerindeki matrah artışında geçerli asgari matrah tutarının üzerinden %15 oranıyla artış hesaplanır.

Yabancı kurumlara gayrimenkul sermaye iradı çerçevesinde yapılan ödemelerle ilgili yapılması gerekli stopaj bu kapsama girmemektedir.

Kooperatiflere ait taşınmazlara yapılan kirası ödemeleri kapsam dahilindedir.

**5.3.4. Yıllara Sari İnşaat Taahhüt İşleri Yapanlara Ödemelerle İlgili Stopaj Artışı:**

İnşaat taahhüt işi yapan yabancı veya Türk kurumlarına yapılacak ödemeler de bu hükme dahildir. Bu kapsamda yapılacak stopaj artışında, ilgili yıl muhtasar beyannamelerinde bu stopaj türünde beyan edilmiş gayrisafi tutarların toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarla artış yapılacaktır:

|  |  |
| --- | --- |
| **YILLAR** | **Artırım Oranı (%)** |
| 2011 | 1 |
| 2012 | 1 |
| 2013 | 1 |
| 2014 | 1 |
| 2015 | 1 |

Anılan yılda bu kapsamda beyan yoksa, bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için geçerli olan asgari matrah tutarları üzerinden % 3 oranıyla artış hesaplanır.

**5.3.5. Çiftçilerden Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetlerle İlgili Stopaj Artışı:**

Bu kapsamda yapılacak stopaj artışında, ilgili yıl muhtasar beyannamelerinde bu stopaj türünde beyan edilmiş gayrisafi tutarların toplamı üzerinden ilgili yılda geçerli olan tevkifat oranlarının %25 i oranında artış yapılacaktır:

İlgili yıllarda geçerli tevkifat oranları aşağıdaki gibidir:

Çiftçilerden satın alınan ziraî mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden;

a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için,

i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için %1

ii)(i) alt bendi dışında kalanlar için % 2

b) Diğer ziraî mahsuller için,

i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için % 2

ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için %4

c) Ziraî faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için,

i) Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için %2

ii)Diğer hizmetler için %4

d) Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için % 0

Yukarıdaki tablodaki tevkifat oranlarının ¼ ü vergi artışı olarak dikkate alınacaktır.

Anılan yıllarda bu kapsamda muhtasar beyanname ile beyan edilen tevkifat yoksa, bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için geçerli olan asgari matrah tutarları üzerinden % 2 si oranında artış yapılacaktır.

**5.3.5. Vergiden Muaf Esnafa Yapılan Ödemelerle İlgili Stopaj Artışı:**

Bu kapsamda yapılacak stopaj artışında, ilgili yıl muhtasar beyannamelerinde bu stopaj türünde beyan edilmiş gayrisafi tutarların toplamı üzerinden ilgili yılda geçerli olan tevkifat oranlarının % 25 i oranında artış yapılacaktır:

İlgili yıllarda geçerli tevkifat oranları aşağıdaki gibidir:

Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden;

a) Havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek ve benzeri emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden **%2 ,**

b) Hurda mal alımları için , **%2**

c) Diğer mal alımları için % 5,

d) Diğer hizmet alımları ("a", "b" ve "c" alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır) için %10

Yukarıdaki tablodaki tevkifat oranlarının ¼ ü vergi artışı olarak dikkate alınacaktır.

Anılan yıllardaki muhtasar beyannamelerde bu kapsamda tevkifat beyanı yoksa, bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için geçerli olan asgari matrah tutarları üzerinden % 5 i oranında artış yapılacaktır.

**5.3.6. Diğer Hususlar:**

Stopaj artışı yapılması halinde ayrıca gelir yada kurumlar vergisi matrahlarının arttırılması şart değildir.

Yıl içinde işe başlama yada bırakma nedeniyle kıst dönemde faaliyet gösterilmişse ay kesri tam sayılmak suretiyle hesaplama yapılacaktır.

**5.4.Matrah ve Vergi Artırımı İle İlgili Ortak Hususlar:**

* Matrah veya vergi artışı nedeniyle hesaplanan vergilerin kısmen yada tamamen ödenememesi halinde, matrah yada vergi artışının avantajları kaybedilmemektedir. Ancak; ödenemeyen tutarlar gecikme zammı bir kat fazla uygulanarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip edilecektir.
* Artırımlar nedeniyle ödenilen vergilerin gider kaydı kabul edilmemektedir.
* Bu Kanunun yayımından önce yapılan ve kesinleşen tarhiyatlar mükellefin beyanına eklenerek artışa esas tutar bulunacaktır.
* Kanunun yayımından önce başlamış ve devam eden incelemeleri bulunan mükelleflerin matrah yada vergi artışı yapma hakları bulunmakta olup, buna ilişkin özel düzenleme ilgili bölümde belirtilmiştir.
* Belgeleri tamamen yada kısmen sahte olarak düzenleyenler ile defter ve belgelerini yok eden yada yok edip sahifelerini değiştirenler matrah ve vergi artışı hükümlerinden faydalanamayacaktır. Buna karşılık yine Vergi Usul Kanunu’na göre kaçakçılık suçu oluşturan diğer fiilleri işleyenlerin matrah ve vergi artırımı hükümlerinden faydalanabileceği anlaşılmaktadır. Örneğin; sahte fatura kullananlar matrah yada vergi artışı yapabileceklerdir.
* Matrah ve vergi artışı yapılmış olması, mükellefin anılan yıla ait defter ve belgelerini saklama ve inceleme elemanına ibraz etme sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.
* Öte yandan, daha önce de belirttiğimiz üzere matrah veya vergi artışı yapılmayan yıllar yada artışı yapılan yıldaki bu kapsama girmeyen vergiler açısından inceleme ve tarhiyat yapılması mümkündür.

**6. STOK, KASA VE ORTAKLARDAN ALACAKLARLA İLGİLİ DÜZENLEMELER:**

**6.1. Fiilen Mevcut Olan Kayıt Dışı Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Kayıtlara İntikal Ettirilmesi:**

Getirilmesi öngörülen düzenleme ile kayıt dışı kalmış bu tür kıymetlerin yasal defter kayıtlarına alınması amaçlanmaktadır.

Emtia kelimesinin; ticari mal, mamul, yarı mamul, ilk madde ve malzemeyi kapsadığını düşünüyoruz.

Emtia, demirbaş, makine, teçhizat ve demirbaş dışındaki iktisadi kıymetler bu düzenleme kapsamına girmemektedir. (Örneğin; haklar, gayrimenkuller, mali duran varlıklar)

Bu kapsama giren kıymetleri bulunan mükellefler; bu kıymetlerin rayiç değerleri üzerinden bir envanter listesi düzenleyerek Kanunun yayımlandığı tarihi takip eden üçüncü ayın sonuna kadar vergi dairesine bildirecekler ve kayıtlarına intikal ettireceklerdir. Rayiç değeri mükellefler kendileri bulamıyorlarsa bağlı oldukları meslek odalarınca tespit edilen değerleri dikkate alacaklardır.

Beyan edilen tutar üzerinden %10 oranıyla KDV hesaplanacak ve sorumlu sıfatıyla 2 No’lu KDV beyannamesiyle beyan edilerek ödenecektir. (İndirimli orana tabi olan kıymetlerde ise tabi olduğu oranın yarısı dikkate alınacaktır.) Emtia için ödenen KDV indirim konusu yapılırken, duran varlıklar için ödenen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Aktife dahil edilen değerler bakımından pasifte emtia için ve duran varlıklar (makine, teçhizat, demirbaş) için ayrı ayrı karşılık hesabı açılacaktır. Duran varlıklara ilişkin karşılık birikmiş amortisman olarak kabul edilecektir. Emtia için ayrılan karşılık ise sermaye yedekleri arasında görülecektir. Emtia karşılığının vergilenmeden ortağa dağıtılması mümkün bulunmaktadır.

Bu şekilde aktife alınmış kıymetlerin daha sonra defter değerinden daha düşük bedelle satışı kabul edilmemektedir. Böyle bir durum gerçekleşirse, aradaki farkın matraha eklenmesi gerekir.

ÖTV kapsamına giren malların beyanı halinde, bu mallara ilişkin ÖTV beyannamesi de süresi içinde verilerek ÖTV ödemesi yapılacaktır.

Bu uygulamadan dolayı geçmişse dönük ceza kesilmeyecektir.

**6.2. Kayıtlarda Gözükmekle Birlikte Fiilen Olmayan Emtianın Kayıtlardan Çıkarılması:**

Bu kapsama giren malları bulunan mükellefler, bu kıymetleri Kanunun yayımını izleyen üçüncü ayın sonuna kadar cari yıldaki aynı cinsten mallara ait gayrisafi kar oranını esas alarak fatura düzenlemek suretiyle kayıtlarından çıkaracaklardır. Tabiatıyla fatura düzenlemeye bağlı gelir kaydı ve KDV ile varsa diğer vergilerin hesaplanması gerektiği açıktır. Gayrisafi kar oranı kayıtlardan çıkarılamıyorsa mükellefin bağlı olduğu meslek odasınca tespit edilen oranlar esas alınacaktır. Faturanın alıcı kısmına bu Kanun kapsamına göre düzenlendiğinin yazılmasının yeterli olacağını düşünüyoruz.

Önceki düzenlemeden farklı olarak, duran varlıklar (makine, teçhizat, demirbaş) için bu hükümlerden faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu hükme göre ödenmesi gereken KDV 3 eşit taksitte ( ilk taksit beyanname verme süresi içinde, sonrakiler beyanname verme süresini takip eden 2. e 4.ayda) ödenecektir.

Ayrıca; eczanelerin stoklarında kaydi olarak yeraldığı halde, fiilen bulunmayan ilaçları maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlemek suretiyle çıkarabilecektir. Maliyet bedeli üzerinden hesaplanacak % 4 oranındaki KDV ayrı bir beyanname ile beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenecektir.

Bu uygulamadan dolayı geçmişse dönük ceza kesilmeyecektir.

**6.3. Kayıtlarda Gözükmekle Birlikte Fiilen Olmayan Kasa Bakiyesi ve Ortaklardan Alacaklar ve Bunlarla İlgili Diğer Hesaplarda Yeralan Tutarlarının Kayıtlardan Çıkarılması:**

31 Aralık 2015 bilançosu esas alınarak bu bilançoda yer almakla birlikte fiilen olmayan kasa mevcutları ile işletmenin esas faaliyeti dışındaki işlemlerden (ödünç para verme gibi) kaynaklanan ortaklarından alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yeralan işlemlerini (bununla ilgili tebliğ düzenlemesi beklenmelidir.) Kanunun yayımını takip eden üçüncü ayın sonuna kadar vergi dairesine beyan edilerek, kayıtlardan çıkarılmak suretiyle düzeltilebilecektir.

Ortaklardan alacakların yanı sıra ortaklara borçlar da varsa, alacak ve borçlar sadeleştirilerek kalan net bakiye beyanda dikkate alınacak olup, bu alacakların işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerden (ödünç para verme gibi) kaynaklanması gereklidir.

Beyan edilen tutar üzerinden **% 3 oranda vergi ödenecektir**. Ödenecek bu tutarlar gelir ve kurumlar vergisi matrahında gider olarak Kabul edilmeyecektir.

**7. YURTİÇİ VE YURTDIŞINDAKİ VARLIKLARIN KAYITLARA ALINMASINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER :**

Geçmiş yıllarda çıkarılmış olan Varlık Barışı Kanunlarına benzer bir düzenleme bazı değişikliklerle birlikte getirilmektedir.

Bu hükümlerden yararlanmak isteyen gerçek ve tüzel kişiler **yurt dışında bulunan; para, altın, döviz, menkul kıymet,  diğer sermaye piyasası araçlarını,** 31 Aralık 2016 tarihine kadar Türkiye’ye getireceklerdir.

Defter tutan mükellefler bunları vergiye tabi dönem kazancına dahil edilmeksizin işletmelerine dahil edebilecekler, dağıtılabilir kazanca dahil etmeksizin işletmeden çekebileceklerdir.

Para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının yasal defterlerde kayıtlı olan yurt dışı kredi kurumlarına bulunan borçların kapatılmasında (31 Aralık 2016 ya kadar) kullanılması halinde yurda getirilmesi gerekmeyecektir.

**Türkiye’de bulunan ancak yasal defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını** 31 Aralık 2016 tarihine kadar yasal defterlere dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın dahil edilmesi ve daha sonra işletmeden dağıtılabilir kazanca dahil edilmeksizin çekmeleri mümkün olabilecektir.

Defterlere kaydedilen varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir ve kurumlar vergisi matrahından indirilemeyecektir.

Bildirilen kıymetler nedeniyle, madde hükmünden yararlananlar ve bunların kanuni temsilcileri hakkında **başkaca bir neden ile gerekli olması hali saklı kalmak üzere** bu işlemlerden hareketle  vergi incelemesi, vergi  tarhiyatı, araştırma, inceleme, soruşturma, koğuşturma yapılamayacak, idari para cezası veya vergi cezası kesilemeyecektir.

**Önceki Varlık Barışı uygulamalarından farklı olarak;**

-Beyan edilen ve bildirilen varlıklar üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecektir.

-Yurtdışı taşınmazlar kapsam dışında bırakılmıştır.

-Varlıklara belli bir tarih itibariyle sahip olma ve tevsik etme zorunluluğu bulunmamaktadır.

-Beyan edilen varlıklar, herhangi bir vergi tarhiyatına/vergiye mahsup edilmeyecektir.

Bu kıymetlerin bildirim ve beyanına ilişkin hususlar Maliye Bakanlığı’nca düzenlenecektir.