

UZMAN GÖRÜŞ

Devlet Gelir Uzmanları Derneği Aylık Yayını

- ✓ **SORU VE CEVAPLARLA 6111 SAYILI KANUN**
- ✓ **6111 SAYILI YASA KAPSAMINDAKİ BELEDİYE ALACAKLARI**
- ✓ **KAMUOYUNDA TORBA AF KANUNU OLARAK BİLİNEREN 6111 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 3 ÜNCÜ MADDESİ İLE 5811 SAYILI VARLIK BARIŞI KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER**
- ✓ **6111 SAYILI KANUN HÜKÜMLERİ ÇERÇEVESİNDE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI MÜESSESELERİ**
- ✓ **2010 YILINDA ELDE EDİLEN MENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYANI**
- ✓ **2010 YILINDA ELDE EDİLEN KİRA GELİRLERİNİN BEYANI**
- ✓ **ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNDE İHRACATI TEŞVİK UYGULAMALAR-I**
- ✓ **İNDİRİMLİ BİNA VERGİSİ ORANI UYGULAMASI**

MART 2011 - SAYI 15

Künye

İmtiyaz Sahibi

Devlet Gelir Uzmanları Derneği

Yayın Kurulu

Umut Serhat İdman

Osman Kırbaş

Altan Yılmaz

Sibel Atlı

Ramazan Biçer

Göksal Aygün

Kamil Özkan

Ferit Öz

Cem Arslan

Editör

Ramazan Biçer

rbicer@gelirler.gov.tr

İletişim Koordinatörü

Altan Yılmaz

ayilmaz@gelirler.gov.tr

Reklam Koordinatörü

Cem Arslan

carslan@gelirler.gov.tr

İletişim

T: 0 312 415 3233

F: 0 312 415 2821

www.devletgeliruzmanlari.org

iletisim@devletgeliruzmanlari.org

İÇİNDEKİLER

SORU VE CEVAPLARLA 6111 SAYILI KANUN

Bu çalışmada, 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun soru ve cevaplarla incelenmiştir.

KAMUOYUNDA TORBA AF KANUNU OLARAK BİLİNE 6111 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 3 ÜNCÜ MADDESİ İLE 5811 SAYILI VARLIK BARIŞI KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Makalede, 5811 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili olarak mahsup hükümlerinden faydalanabilmesi için 6111 sayılı Kanunun hangi sorunları çözdüğü hangi sorunları ise çözmediğine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

6111 SAYILI YASA KAPSAMINDAKİ BELEDİYE ALACAKLARI

Bu çalışmada, 6111 sayılı Kanun kapsamına giren belediye alacaklarına ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

6111 SAYILI KANUN HÜKÜMLERİ ÇERÇEVESİNDE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI MÜESSESELERİ

Çalışmada, 6111 sayılı Kanun'da yer alan gelir ve kurumlar vergilerine ilişkin olarak matrah ve vergi artırımını müesseseleri ele alınmıştır.

2010 YILINDA ELDE EDİLEN MENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYANI

Makalede, 2010 yılında elde edilen menkul sermaye iratlarından hangilerinin yıllık beyanname ile beyan edileceği hangilerinin beyan edilmeyeceğine ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

2010 YILINDA ELDE EDİLEN KİRA GELİRLERİNİN BEYANI

Bu makalede, kira geliri beyanında bulunacak mükellefler için kira gelirlerinin beyan edilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar incelenmektedir.

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNDE İHRACATI TEŞVİK UYGULAMALAR-I

Makalenin I. Bölümünde, indirimli baz yağ teslimi, ihraç edilecek elektrik üretimi için fuel oil teslimi ile bazı gümrük rejimleri kapsamındaki mal teslimleri gibi ihracatı teşvik amacıyla getirilen ÖTV teşvik uygulamaları üzerinde durulmaktadır.

İNDİRİMLİ BİNA VERGİSİ ORANI UYGULAMASI

Bu makalede, indirimli bina vergisi oranı ayrıntılı olarak açıklamaktadır.

Değerli Okuyucular,

Yayın hayatına başladığı günden beri vergi ile ilgili güncel konuları mevzuatın derinliklerinde kaybolmadan, yalın, anlaşılır bir dille okuyucusuna aktarmayı şiar edinen Uzman Görüş 15. Sayısında da vergi gündemini yakından takip ediyor.

22. Vergi Haftasını geride bıraktığımız şu günlerde vergiyle ilgili en önemli gündemi “Torba Yasa” (6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun) oluşturuyor.

Mart ayı itibariyle bir diğer önemli konu 2010 yılı Gelir Vergisi Beyan döneminde bulunmamız.

Uzman Görüş Mart 2011 Sayısı bu iki güncel konuyu sayfalarına taşıyor. Verginin mutfağında görev yapan Devlet Gelir Uzmanı arkadaşlarımız yazılarıyla son dönemde aktif olarak çalıştıkları “Yeniden Yapılandırma” ve “2010 yılı Gelir Vergisi Beyanı” konularında merak edilen noktalara ışık tutuyorlar.

Dergimizin bu sayısında özel tüketim vergisi ve bina vergisiyle ilgili sizlerden gelen sorular ışığında hazırlanan iki yazımız daha bulunuyor.

Devlet Gelir Uzmanları Derneği olarak yoğun mesailerine rağmen böylesine önemli ve güncel makaleleri hazırlayan arkadaşlarımıza teşekkürlerimizi iletiyoruz.

Nisan sayımızda görüşmek dileğiyle...

Ferit ÖZ
Devlet Gelir Uzmanı
DGU-DER Yönetim Kurulu Üyesi

SORU VE CEVAPLARLA 6111 SAYILI KANUN

SORU 1: Adi ortaklık ve kolektif şirket adına tarh edilen vergi ve cezalar için şirket ortakları 6111 sayılı Kanundan yararlanabilir mi?

CEVAP 1: Adi ortaklıklarda ve kolektif şirketlerde ortakların şirketin borçları dolayısıyla müştereken ve müteselsil sorumluluğunun bulunması nedeniyle, şirket adına tarh edilen vergi ve cezalar için ortaklık adına Kanun hükümlerinden yararlanılması mümkündür.

SORU 2: Haklarında iflasın açılmasına karar verilen gerçek ve tüzel kişiler 6111 sayılı Kanundan yararlanabilir mi?

CEVAP 2: 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı 25/2/2011 tarihi itibarıyla haklarında İcra ve İflas Kanununa göre iflasının açılmasına karar verilen gerçek ve tüzel kişilerin 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabilmeleri için iflas işlemlerini yürüten iflas idaresinin ilgili vergi dairesine yazılı olarak müracaat etmesi zorunludur.

Bununla birlikte, iflas halindeki tüzel kişilerin ortaklarının ve kanuni temsilcilerinin, Vergi Usul ve Tahsilat Kanunları uyarınca haklarında ortaklık sıfatları nedeniyle yapılan takip işlemlerinden dolayı, tüzel kişiliğin vergi dairesine olan borçları için 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabilmeleri mümkündür.

Ancak, iflas halinde bulunan mükelleflerden aranan kamu alacaklarına ilişkin olarak

Kanundan yararlanmak için başvuru süresi içerisinde herhangi bir

başvuru bulunmaması ve bu alacakların 2/5/2011 tarihinden sonra iflas masasına kaydedilmiş olması halinde, alacaklar 6111 sayılı Kanunun kapsadığı dönemlere ait olsa dahi 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanılamaz

SORU 3: Taksitlendirilmiş alacaklar hakkında 6111 sayılı Kanundan yararlanılabilir mi?

CEVAP 3: 25/2/2011 tarihinden önce 6183 sayılı Kanun ve diğer kanunlar uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlar borçlar hakkında, kalan taksit tutarları için 6111 sayılı Kanundan yararlanılabilecektir. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli

sayılacak; kalan taksit tutarları ise vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilecek ve bu alacaklar hakkında 6111 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

Ayrıca, 25/2/2011 tarihinden önce taksit tutarları ile birlikte ödenen tecil faizlerinin red ve iade edilmesi mümkün değildir.

SORU 4: 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borçların kredi kartıyla ödenmesi mümkün müdür? Kredi kartıyla yapılan ödeme ne gibi avantajlar sağlar?



CEVAP 4: Yapılandırılan alacak tutarlarının kredi kartı ile ödenmesi mümkündür.

6111 sayılı Kanun kapsamında kredi kartı kullanılmak suretiyle yapılacak ödemeler, Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesi üzerinden yapılabilecektir.

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

Borçluların kredi kartına taksit şeklinde ödeme yapmak istemeleri halinde, 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan alacak tutarı banka tarafından borçlunun hesaplarına Kanunun öngördüğü taksit aylarında yansıtılacaktır. Bununla birlikte, borçlu tarafından yapılan ödeme tutarını gösterir alındı, kredi kartı ile ödeme işleminin yapıldığı tarih itibarıyla verilecek ve borç ödenmiş kabul edilecektir.

Ödemelerin kredi kartı kullanılmak suretiyle yapılması durumunda borç kredi kartı ile ödeme işleminin gerçekleştiği anda ödenmiş olduğundan, bu şekilde yapılmış olan ödemeler yönünden de varsa ödenen alacaklara ilişkin tatbik edilmiş hacizler ödeme nispetinde kaldırılacak ve alınmış teminatlar iade edilecektir.

Kredi kartıyla yapılan ödemenin borçluya sağladığı bir diğer imkan ise kredi kartıyla son taksiti de içerecek şekilde ödeme yapılması halinde, kredi kartıyla yapılan ödemelerin ilişkin olduğu motorlu taşıtların satış ve devrine ait ilişik kesme belgesinin verilecek olmasıdır. Ayrıca, kredi kartıyla son taksiti de içerecek şekilde ödeme

yapılması durumunda, kredi kartı ile yapılan ödeme tarihinden itibaren taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenme şartı da aranılmayacaktır.

SORU 5: 6111 sayılı Kanun kapsamında borçları yapılandırılan mükelleflerin Kanun kapsamında ödenecek taksitlerinin vergi dairelerinden olan alacaklarıyla mahsup etmek suretiyle ödenebilmesi mümkün müdür?

CEVAP 5: Vergi dairelerine ödenmesi gereken amme alacaklarına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve ödenecek tutarları ilgili vergi mevzuatı gereği iade alacağından kendi borçlarına mahsuben ödemek isteyen borçluların, bu taleplerinin yerine getirilebilmesi için başvuru ve/veya taksit süresi içinde ilgili mevzuatın öngördüğü bilgi ve belgeleri tam ve eksiksiz olarak ibraz etmeleri şarttır. Belgelere ek olarak mahsuben iadenin gerçekleştirilebilmesi için teminat, yeminli mali müşavir raporu veya vergi inceleme raporu da aranan durumlarda, bunların da aynı süre içinde vergi dairesine intikal etmiş olması gerekir.

Bu takdirde, ilgili mevzuatın borçlunun mahsup talebine esas aldığı tarih itibarıyla 6111 sayılı Kanuna göre ödenecek tutara mahsup işlemleri yapılacak, mahsup talebine konu tutardan daha az tutarda mahsubun yapılması halinde, mahsuben ödeme suretiyle tahsil edilemeyen tutar için borçluya bildirimde bulunularak eksik



ödenen tutarın bir ay içerisinde ödenmesi istenilecektir. 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 6111 sayılı Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Mükelleflerin, vergi dairelerinden olan iade alacaklarının 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borca ilişkin taksitlerine mahsup edilmesini istemeleri halinde, 1 seri no.lu 6111 sayılı Kanun Genel Tebliğine ekli (Ek:2/D) dilekçe ile başvuruda bulunmaları gerekir.

Mahsup talebi üzerine mahsup işlemleri yapıldıktan sonra, fazla veya yersiz mahsup yapıldığının tespit edilmesi halinde, haksız alınan iade tutarı için vergi mevzuatı gereği gerekli tarhiyat yapılacak, bu durumda Kanun kapsamında mahsup yoluyla yapılmış olan tahsilatlar için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

SORU 6: 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılan taksitlendirme hangi durumlarda ihlal edilmiş olur?

CEVAP 6: 6111 sayılı Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerden; bir takvim yılında en fazla iki taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümler saklı kalmak kaydıyla 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanılma hakkı kaybedilmektedir.

Bu düzenleme, Kanunun her bir maddesi itibarıyla ve her bir alacaklı idare açısından ayrı ayrı uygulanacaktır.

Aynı zamanda, kesinleşmiş ya da kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan borçlarına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergileri, gelir (stopaj), kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için 6111 sayılı Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddesi



hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, taksit ödeme süresince, yani ilk taksit ödeme süresinin başlangıç tarihinden mükellef tarafından seçilen son taksit ödeme süresinin sonuna kadar, erken ödeme halinde borcun tamamen ödendiği

tarihe kadar, belirtilmiş olan vergi türleri ile ilgili olarak verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri çok zor durumdaki her bir vergi türü itibarıyla bir takvim yılında ikiden fazla vadesinde ödememeleri ya da eksik ödemeleri halinde Kanunun 2 ve 3 üncü maddelerine göre yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitleri ödeme haklarını kaybedeceklerdir.

Örneğin, 2008 vergilendirme döneminin kurumlar vergisi yönünden incelenmesi sonucu mükellef adına yapılan tarhiyata karşı dava açılmış ve dava devam ederken mükellef Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak üzere başvuruda bulunarak açmış olduğu davasından vazgeçtiğine ilişkin iradesini de belirtir başvuru dilekçesini vergi dairesine vermiştir. Bu durumda, borcun

Kanun kapsamında 18 eşit taksitte ödemek istendiğini bildirmişse, bu mükellefin ilk taksit ödeme süresinin başladığı 1/5/2011 tarihinden, 18 eşit taksitin sona erdiği 31/3/2014 tarihine kadar beyanı üzerine tahakkuk eden, kurumlar vergisini, katma değer vergisini, kurumlar (stopaj) vergisini ve mükellefiyeti bulunması halinde özel tüketim vergisini ve bu vergilerle birlikte tahakkuk eden damga vergisini vadesinde ödemesi gerekecektir.

Mükelleflerin seçmiş oldukları taksit ödeme süresince beyan üzerine tahakkuk eden vergilerin, bir takvim yılında her bir vergi türü için ayrı ayrı ve en fazla iki defa ihlal etmesi Kanunun ihlal edilmesi anlamına gelmemekte, ancak sayılan vergi türlerinden birinin dahi bir takvim yılında üç kez vadesinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde Kanun ihlal edilmiş sayılmaktadır. Bu durumda üçüncü ihlalin yapıldığı yani beyan üzerine tahakkuk eden verginin vadesinde ödenmediği ayın sonuna kadar ödenilmiş taksitler için Kanun hükümlerinden yararlanılacak bu tarihten sonra ise Kanun kapsamında ödeme hakkı kaybedilecektir.

Mükelleflerin çok zor durumda bulunmaları nedeniyle borçlarını vadesinde ödeyememeleri hali Kanunda ihlal nedeni olarak sayılmamıştır. Çok zor durum hali 6183 sayılı Kanunun 48. maddesinde geçen "çok zor durum" halini ifade eder.

Diğer taraftan, Kanununda vadesinde ödenmesi öngörülen alacakların veya 6111 sayılı Kanun kapsamında ödenecek taksit tutarlarının % 10'unu aşmamak şartıyla 5 liraya (bu tutar dahil) kadar yapılmış eksik

ödemeler için 6111 sayılı Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Eksik ödenen ya da hiç ödenmemiş olan taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar ödenebilmesi mümkün olup, bu taksitlerin 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 ya da hiç ödenmeyen taksitlerin Kanun kapsamında ödenebilmesi mümkündür.

SORU 7: 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılacak idari para cezaları hangileridir?

CEVAP 7: 6111 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılarak ödenebilecek olan idari para cezaları; askerlik, seçim, trafik, karayolu taşıma, otoyollar ve köprülerden ihlalli geçiş ve nüfus idari para cezalarıdır.

SORU 8: Kanunun 17/1 maddesi kapsamında olan idari para cezalarından tutarı 120 liranın üzerinde olmakla birlikte yapılan ödemeler nedeniyle Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla 120 liranın altında kalan idari para cezaları terkin edilecek midir?

CEVAP 8: 31/12/2010 tarihinden önce idari yaptırım kararı verildiği halde Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ilgisine tebliğ edilmemiş olan ve genel bütçeye gelir kaydı gereken ve her bir kabahat için 120 liranın altında kalan idari para cezaları tebliğ edilmeyecek; tebliğ edilmiş olanlar ve bunlara bağlı



fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir.

Otoyollar ve köprülerden ihlalli geçiş sebebiyle verilen idari para cezaları ile birlikte ilgilisine tebliği gereken ve tutarı 12 lira ve altında kalan geçiş ücretlerinin de tahsilinden vazgeçilecektir.

İdari para cezasının verildiği tarih itibarıyla 120 liranın üzerinde olması ancak yapılan ödemeler nedeniyle ödenmesi gereken tutarın Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla 120 liranın altında kalması halinde bu idari para cezaları terkin edilmez.

SORU 9: 6111 sayılı Kanun kapsamında incelemeye başlama ifadesinden anlaşılması gereken nedir?

CEVAP 9: İncelemeye başlama 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 kapsar

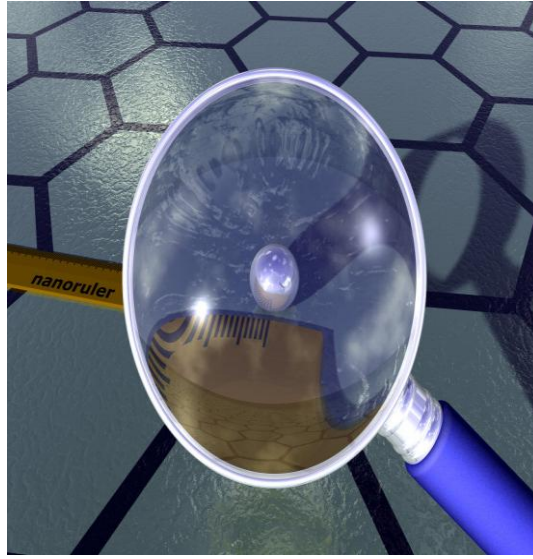
Buna göre, Kanunun yayımlandığı tarihten önce defter ve belgelerin vergi inceleme yetkisi olmayanlara ibrazının vergi incelemesine başlama olarak kabul edilmemesi gerekir.

SORU 10: Uzlaşmaya konu edilmiş alacakların 6111 sayılı Kanun karşısındaki durumu nasıl olacaktır?

CEVAP 10: 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı 25/2/2011 tarihinden önce 213 sayılı Kanunun gerek uzlaşma gerekse tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerinden yararlanılarak uzlaşma sağlanmış borcu olan mükellefler Kanunun 2. maddesi hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunabileceklerdir.

Bununla birlikte, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla; 213 sayılı Kanunun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

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 hakkında 6111 sayılı Kanunun 3. maddesi hükmünden yararlanılabilecektir.



Örneğin, mükellefe 01/02/2011 tarihinde vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ edildiği, mükellef tarafından 15/02/2011 tarihinde uzlaşma talebinde bulunulduğu ve vergi dairesince 01/03/2011 tarihinin uzlaşma günü olarak verildiği varsayıldığında, mükellef 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı 25/02/2011 tarihinden önce uzlaşma talebinde bulunduğu ancak, Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla uzlaşma günü gelmediğinden, 6111 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanma hakkı bulunmaktadır. Bu durumda, mükellefin 6111 sayılı Kanundan yararlanmak istemesi halinde uzlaşma talebinden vazgeçmesi gerekir. 6111 sayılı Kanundan yararlanmak üzere bu mükellefin, dava açmayacağını belirten iradeyi de içeren Kanundan yararlanma dilekçesini ilgili vergi dairesine vererek müracaatta bulunması şarttır.

Bu kişinin uzlaşma gününde uzlaşmaya girerek uzlaşması halinde, uzlaşma hükümleri geçerli olacak ve uzlaşılan tutarlar üzerinden ayrıca 6111 sayılı Kanundan yararlanılması mümkün olmayacaktır.

SORU 11: 31/12/2010 tarihinde önce tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisi hakkında 6111 sayılı Kanundan yararlanmak üzere başvuruda bulunulması halinde, motorlu taşıtlar vergisi Kanun kapsamında ödenecek olan taşıtlara ilişkin fenni muayene izni ile taşıtın satış ve devri halinde ilişik kesme belgesi verilecek midir?

CEVAP 11: 6111 sayılı 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, 6111 sayılı Kanun hükümlerinin ihlal edilmemiş olması koşuluyla Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13/d maddesi hükmü uygulanmadan, taksit ödeme süresi sonuna kadar taşıtların fenni muayenelerinin yapılmasına ve uçuşa elverişli belgelerinin alınmasına imkan verilecektir.

Ancak, taşıtın satış ve devri halinde taksitlendirilen borcun tamamının ödenmesi şartı aranılmaktadır.

SORU 12: 6111 sayılı Kanundan yararlanılarak borcun yapılandırılması halinde Kanunun yayımlandığı tarihten önce uygulanmış olan hacizler kalkacak mıdır?

CEVAP 12: 6111 sayılı Kanuna göre ödenecek alacaklarla ilgili olarak tatbik edilen hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacak ve buna isabet eden teminatlar iade edilecektir.



Buna göre, Kanun kapsamındaki borçlarını ödemek üzere başvuran ve borçlarına karşılık ödemedeki bulunan mükelleflerin mal varlığına tatbik edilen hacizler, bu malların bölünebilir nitelikte

olması ve haczin devam edeceği malların amme alacağını karşılayacak değerde olması halinde, ödemeler nispetinde kaldırılacaktır.

Ayrıca, borçları Kanun kapsamında taksitlendirilen mükelleflerin teminat değişikliği taleplerinin vergi dairesince değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

SORU 13: Kanun kapsamında borçları yapılandırılan mükelleflere vadesi geçmiş borcun bulunmadığına dair yazı verilebilecek midir?

CEVAP 13: 6111 sayılı Kanuna göre başvuruda bulunan ve borçları taksitlendirilen mükellefler tarafından, vergi borçlarının olup olmadığına dair yazı istenilmesi halinde taksitlendirme ihlal edilmediği sürece bu borçları için vadesi geçmiş borcun bulunmadığına dair yazı verilecektir.

SORU 14: Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve açtıkları davadan vazgeçen borçluların ihtilaflarıyla ilgili olarak Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen yargı kararları uyarınca işlem yapılabilir mi?

CEVAP 14: 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan ve açtıkları davalardan vazgeçen borçluların bu ihtilaflarıyla ilgili olarak 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen kararlar uyarınca işlem yapılmayacak ve bu kararlar ile idare aleyhine hükmedilmiş yargılama giderleri ve vekâlet ücreti bulunması halinde bunlar talep edilemeyecektir.

Buna göre, 6111 sayılı Kanundan yararlanarak açmış oldukları davalardan vazgeçen borçluların ihtilaflarında, 6111 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten sonra tebliğ edilen kararlar uyarınca işlem yapılmayacaktır.





Kamil ÖZKAN
Gelir İdaresi Başkanlığı
Kurumlar Vergisi Şubesi
Müdürü

KAMUOYUNDA TORBA AF KANUNU OLARAK BİLİNEN 6111 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 3 ÜNCÜ MADDESİ İLE 5811 SAYILI VARLIK BARIŞI KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

1. Giriş

Kamuoyunda Varlık Barışı olarak bilinen 5811 sayılı Bazı

Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun¹ kapsamında bildirim ve beyan süresi 31/12/2009 tarihi itibarıyla sona erdi. Ancak yankıları hala sürüyor. Uygulama ile ilgili doğru veya yanlış çeşitli eleştiriler yapıldı. 2008 takvim yılının da kapsama alınması istendi. 19/6/2009 tarihinden önce başlayan incelemelerin Kanun kapsamına mahsup hükümlerinden yaralandırılmaması, Kanun kapsamında 22/11/2008 ile 2/3/2009 tarihleri arasında bildirim veya beyana konu edilen tutarların indirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin tarihyatlarda mahsup edilmemesi eleştirildi.

Bu hususlarda üçüncü bir düzenleme yapılabileceği beklentisi oluştu. Gelir İdaresi Başkanlığınca da tekrar bir düzenleme yapılması yönünde bir çalışma başlatılmadı. Ancak, 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 Kanunun² geçici 3 üncü madde ile mahsup şartlarını sağlayamayan mükelleflere ek süre tanınması ve uygulamadan kaynaklanan görüş farklılıkları nedeniyle mahsup imkanı bulunmayan bazı durumlar içinde mahsup hükümlerinden faydalanma imkanı getirildi.

Varlık Barışı uygulaması kapsamında yurtdışında bulunan varlıklardan bildirim veya beyana konu edilenlerin Türkiye'ye getirilme şartı bulunduğundan, Türkiye'ye getirilen varlıkların ülke ekonomisine kazandırılması açısından beklenen amacın sağladığını söyleyebiliriz.

Yurtiçinde bulunan varlıklardan beyan edilenlerin ise özellikle paraların bankada tutulmasına ilişkin bir süre

öngörülmediğinden girdi çıktı yapmak suretiyle ya da aynı paranın bankaya yatırılıp çekilip tekrar yatırılması suretiyle ya da taşınmaz beyanlarında rayiç değerinden daha yüksek bir değerle beyan edilmesi nedeniyle fiktif beyanlar olmuş, bilançoların aktiflerinde kaydi olarak artışlar olmuş ve oluşan fon hesabının sermayeye ilave edilmesi sonucunda da fiktif sermaye artışlarına yol açılmıştır. İzleyen yıllarda bu fiktif



¹ 22/11/2008 tarihli ve 27062 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 25/02/2011 tarihli ve 27857 (1. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

işlemlerin yol açacağı sorunlar ortaya çıkacaktır. Ancak, yurtiçi varlıklarını Kanun kapsamında beyan ederek işletmesine koyan taşınmazlarını rayiç bedeli üzerinden beyan eden işletmeler açısından da Kanunla amaçlanan kayıt dışı varlıkların kayda alınması ve işletmelerin sermaye yapısının güçlendirilmesi amacının sağlandığını da söyleyebiliriz.

Bildirim ve beyan süresi bitti, ancak bu sefer de sermayeye ilave süresini kaçırdım, sermayeye ilave ettim ama ticaret sicilinde tescil ettirmedim, vergimi vadesinde ödeyemedim, parayı bankaya yatırmadan beyanda bulunmuşum, parayı önce değil beyandan sonra bankaya yatırmışım, üç sıfır fazla yazmışım, döviz kurunu yanlış hesaplamışım, para beyan edeceğime yanlışlıkla



taşınmaz beyan etmişim, taşınmazı şirtet adına tapuya tescil ettirirken sorun çıktı, yurtdışı beyan vereceğime yurtiçi beyan vermişim, hem bankaya bildirim yapmışım hem de vergi dairesine beyanda bulunmuşum, iki kere beyan vermişim v.s. düzeltme yapılabilir mi? Şartları sağlamadığım için mahsup hükümlerinden faydalanamayacaksam, tahakkuk eden vergiyi ödemesem, terkin edilebilir mi? şeklinde sorular ve talepler gelmektedir.

Bu yazımızın esas amacı 5811 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili olarak mahsup hükümlerinden faydalanılabilmesi için 6111 sayılı Kanunun hangi sorunları çözdüğü hangi sorunları ise çözmediğine ilişkin teknik detaylara girmeden anlaşılır bir biçimde açıklamaktır.

2. Mevcut Uygulamanın Özeti

5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun 22/11/2008 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş, Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamalar 1 ve 2 seri nolu 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanuna İlişkin Genel Tebliğlerde³ yapılmış ve bildirim ile beyan süresi 2/3/2009 tarihi itibarıyla sona ermiştir.

5811 sayılı Kanun ile 1/10/2008 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunan ve sahip olunan varlıklar ile yurt içinde 1/10/2008 tarihi itibarıyla işletmenin özkaynakları içerisinde olmayan varlıkların bildirim veya beyana konu edilmesine imkan tanımıştır.

5811 sayılı Kanunda 5917 sayılı Kanunla⁴ yapılan değişiklikler sonucu, 1/6/2009 tarihi itibarıyla; yurtdışında bulunan ve sahip olunan varlıklar ile yurtiçinde bulunan ancak işletmenin özkaynakları içerisinde yer almayan varlıkların, 30/9/2009 tarihine kadar bildirim veya beyana konu edilmesine imkan sağlanmış, bildirim ve beyan süreleri 2009/15456 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 31.12.2009 tarihine kadar (bu tarih dahil) uzatılmıştır.

Her iki uygulamada da Kanundan beklenen amacın sağlanabilmesi için Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında, bildirim veya beyandan hareketle vergi incelemesi yapılmaması yönünde düzenleme yapılmış ve bildirim

³ 6/12/2008 tarih ve 27076, 20/2/2009 tarih ve 27147 sayılı Resmi Gazete'lerde yayımlanmıştır.

⁴ 10/07/2009 tarih ve 27284 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

veya beyan dışındaki herhangi bir nedenle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak vergi incelemesi yapılması halinde de bu incelemeler sonucu; gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farklarından, Kanun kapsamında bildirilen veya beyan edilen tutarların mahsup edilebilmesi şeklinde vergisel bir teşvik sağlanmıştır.



Ayrıca, 5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile 5811 sayılı Kanun kapsamında olmayan (sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma v.b. nedenlerle) yapılan incelemelerde indirimi reddedilen KDV'lere ilişkin tarhiyatlar da mahsup kapsamına alınmıştır.

5811 sayılı Kanunda, 5917 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi beyanlarda Kanunun yürürlük tarihi olan 22/11/2008 tarihinden önce başlayan incelemelerin, 5917 sayılı Kanunla değişiklik sonrası beyanlarda ise 19/6/2009 tarihinden önce başlayan incelemelerin Kanunun mahsup hükümlerinden faydalanamayacağı açıkça zikredilmiştir.

5811 sayılı Kanunun mahsup hükümlerinden yararlanılabilmesi için yurt dışı varlıkların yurt dışında bulunduğu ve bunlara sahip olduğunun tevsik edilmesi ve bu varlıkların bir ay içinde Türkiye'ye getirilmesi, beyan edilen yurt içi varlıklar nedeniyle oluşan özel fon hesabının sermayeye ilave edilmesi tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi gibi şartlar öngörülmüştür.

Yukarıda belirtilen şartlardan bazılarını sağlayamayan mükellefler tarafından mahsup imkanından faydalanamayacağından,

beyanların düzeltilmesi ve tahakkuk eden vergilerin terkin edilmesi istenilmekte olup, İdarece bu tür düzeltme talepleri kabul edilmemiştir.

3. 6111 Sayılı Kanunla Getirilen Düzenleme

3.1. Yasal Düzenleme

6111 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinde;

“(1) 13/11/2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin;

a) Birinci fıkrasına göre bildirim veya beyanda bulunanlardan yurt dışında bulunan varlıklarını süresi içinde Türkiye'ye getiremeyen veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer etmeyenler ile,

b) İkinci fıkrasına göre beyanda bulunanlardan bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce süresi içinde sermaye artırımında bulunmayanların,

ilgili sürenin bitim tarihinden itibaren bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar, bildirim veya beyana konu yurt dışında bulunan varlıklardan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını Türkiye'ye getirmeleri veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer etmeleri, beyana konu yurt içinde bulunan varlıkları nedeniyle sermaye artırımında bulunmaları halinde, 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemeleri

hakkında anılan Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilirler.

(2) 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasına göre bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle tarh edilen vergileri vadesinde ödemeyenlerden; daha önce ödemede bulunanlar ile vergi aslı ve bu Kanunun ikinci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre hesaplanacak tutarı, bu Kanunun 18 inci maddesi hükümleri hariç olmak üzere, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar ödeyenler, 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla, bu maddenin yürürlük tarihinden itibaren diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemeleri hakkında anılan Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilirler.

(3) 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin;

a) Birinci ve ikinci fıkralarına göre bildirim veya beyanda bulunan 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 edilenler, takdir komisyonlarınca gelir, kurumlar ve katma değer vergisi (indirimi reddedilen katma değer vergisi dâhil) yönünden haklarında takdir edilen matrah farkları açısından,

b) İkinci fıkrasına göre beyanda bulunanlardan, taşınmazlar dışındaki varlıklarını beyan tarihinden sonra sermaye artırımının gerçekleştirilmesi gereken tarihe kadar banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsi şartını sonradan gerçekleştirenler,

5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla anılan Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilirler.

(4) Bu maddenin yürürlük tarihinden önce haklarında yapılan vergi incelemelerine bağlı olarak vergi incelemesine yetkili olanların talebi üzerine matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilen ve takdir komisyonu kararlarına göre matrah takdir edilerek tarhiyat yapılan mükelleflerden, söz konusu matrah takdirine ilişkin tarhiyat yapılmadan önce 5811 sayılı Kanuna göre bildirim veya beyanda bulunanlar ile taşınmazlar dışındaki varlıklarını beyan tarihinden sonra banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsi şartını sonradan gerçekleştirenler hakkında, diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin yapılan tarhiyatlar, 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla, bildirim veya beyan edilen tutarlar dikkate alınmak suretiyle, mükelleflerin bu 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. Bu fıkroda belirtilen düzeltmelerin yapılabilmesi için 5811 sayılı Kanunda aranılan diğer şartların varlığına ilişkin hususların vergi incelemesine yetkili olanlarca tespit edilmesi şarttır.”

hükmüne yer verilmiştir.

3.2. Mahsup Uygulaması İçin Aranılan Şartları Sağlayamayan Mükellefler

5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilmesi için Kanunun aradığı diğer şartların yanısıra;

- Yurt dışında bulunan taşınmazlar dışındaki varlıkların bildirim veya beyan tarihinden itibaren bir ay içinde Türkiye'ye getirilmesi ya da Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi,
- Yurt içinde bulunan ve beyan edilen varlıklar nedeniyle oluşan özel fon hesabının bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce beyan tarihinden itibaren altı ay içinde sermayeye ilave edilmesi
- Bildirim veya beyan edilen tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi gerekmektedir.

Bu şartları süresinde ya da hiç yerine getirememiş olan mükelleflerden söz konusu şartları 02/05/2011 tarihine kadar yerine getirenler; 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları da taşınmaları kaydıyla, bu maddenin yürürlüğe girdiği 25/02/2011 tarihinden itibaren diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemeleri hakkında anılan Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilirler.

Tarh olunan vergilerini ödemeyenler, vergi aslı ve 6111 sayılı Kanunun ikinci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarı, bu maddenin yürürlük tarihi olan 25/02/2011 tarihinden 02/05/2011 tarihine kadar ödemeleri gerekmektedir.

Ancak, bu şekilde ödemede bulunacak olanlar, bu vergiler için 6111 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde yer alan başvuru ve

ödeme süresine ilişkin hükümlerden yararlanamayacaklardır.

Maddenin gerekçesinde, kapsama giren konularla ilgili olarak bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan tarhiyatlar hakkında düzeltme yapılması ve mahsup hükümlerinden faydalanılmasının mümkün bulunmadığı açık olarak belirtilmiştir. Dolayısıyla, maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılan incelemelerle ilgili olarak maddenin yürürlük tarihi olan 25/02/2011 tarihinden (bu tarih dahil) itibaren yapılacak tarhiyatlar da mahsup hükümlerinden faydalanabilecektir.

Ayrıca, herhalukârda 22/11/2009-2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda incelemeye 22/11/2009 tarihinden sonra, 10/07/2010-31/12/2010 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda ise incelemeye 19/06/2009 tarihinden sonra başlanılmış olması gerekmektedir.

Ancak, mükellefler hakkında bu maddenin yürürlüğe girdiği 25/02/2011 tarihinden önce yapılan tarhiyatların düzeltilmesi ise söz konusu değildir. Anılan tarhiyatların dava konusu edilmiş olmasının da bir önemi bulunmamaktadır.

3.3. Matrah Takdiri İçin Takdir Komisyonuna Sevk Edilenler

5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmü çerçevesinde mahsup uygulamasından faydalanılabileceği için mükellefler



hakkında 22/11/2008 (5917 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 19/6/2009) tarihinden sonra başlayan bir vergi incelemesi olması ve bu inceleme sonucu gelir ve kurumlar vergileri ile katma değer vergisi matrah farkı bulunması gerekmektedir. Takdir komisyonuna sevk işlemleri, vergi incelemesine başlama olarak kabul edilmemiştir.

Yapılan düzenleme ile 5811 sayılı Kanunun birinci ve ikinci fıkralarına göre bildirim veya beyanda bulunan 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 edilenler, takdir komisyonlarınca gelir, kurumlar ve katma değer vergisi (indirimi reddedilen katma değer vergisi dâhil) yönünden haklarında takdir edilen matrah farkları açısından Kanunda yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanılabilmeleri mümkün hale gelmiştir. Ancak, mükellef hakkındaki incelemenin 22/11/2008 (5917 sayılı Kanunun yürürlüğünden sonra beyanda bulunan mükellefler için 19/6/2009) tarihinden sonra başlamış olması şarttır.

Ayrıca, 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi incelemelerine bağlı olarak vergi incelemesine yetkili olanların talebi olmaksızın matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilenler ise Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.

Öte yandan, bu maddenin yürürlük tarihi olan 25/02/2011 tarihinden önce haklarında vergi incelemesine yetkili olanların talebi üzerine matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilen ve takdir komisyonu kararlarına göre 1/1/2008

tarihinden önceki dönemlere ilişkin matrah takdir edilerek tarhiyat yapılan mükellefler hakkında;

- Söz konusu tarhiyatlar yapılmadan önce 5811 sayılı Kanuna göre bildirim veya beyanda bulunulmuş olması,

- Kanunun aradığı diğer şartların sağlanmış olduğunun vergi incelemesine yetkili olanlarca tespit edilmesi,

- Bu Kanunun yayımlandığı 25/02/2011 tarihinden 30/06/2011 tarihine kadar vergi dairesine yazılı olarak başvuruda bulunulması,

- Anılan tarhiyatlarla ilgili (varsa) açılmış bulunan tüm davalardan vazgeçilmesi

üzerine, yapılan tarhiyatlar, bildirim veya beyana konu edilen tutarlar dikkate alınmak suretiyle 213 sayılı Kanunun düzeltme hükümlerine göre düzeltilecek ve tahakkuk eden vergiler terkin edilecek, tahsil edilen tutarlar ise red ve iade olunacaktır.

3.4. Varlıkların Tevsik Şartını Sonradan Gerçekleştirenler

Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutma yükümlülüğü bulunan mükelleflerce Kanun kapsamında beyan edilen taşınmazlar dışındaki varlıkların banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırılması ve daha sonra beyan edilmesi gerekmektedir.

Yapılan düzenleme ile 5811 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre beyanda bulunanlardan, taşınmazlar dışındaki varlıklarını beyan tarihinden sonra sermaye artırımının gerçekleştirilmesi gereken tarihe kadar banka veya aracı kurumlarda açılacak

hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsiik şartını sonradan gerçekleştirenlerin de 5811 sayılı Kanunda yer alan diğer şartları taşımaları kaydıyla anılan Kanunun 3 üncü maddesinin beşinci fıkrası hükmünden yararlanabilmeleri mümkün hale gelmiştir.

Ancak, burada beyanda bulunan mükelleflerin herhalukârda beyan tarihinden itibaren sermayeye ilave süresi olan altı ayı içerisinde tevsiik şartını gerçekleştirmiş olmaları gerekmektedir. Sermayeye ilave işlemini altı aydan sonra gerçekleştirmiş olanlar ile henüz gerçekleştirmemiş olanlara maddenin birinci fıkrası ile tanınan ek süre tevsiik şartının sağlanması gereken süreyi etkilememektedir.

Taşınmazlar dışındaki varlıklarını beyan tarihinden sonra banka veya aracı kurumlarda açılacak hesaplara yatırmak suretiyle ilgili varlıkların tevsiik şartını sonradan gerçekleştirenler hakkında;

- Söz konusu tarhiyatlar yapılmadan önce 5811 sayılı Kanuna göre beyanda bulunmuş olması,

- Kanunun aradığı diğer şartların sağlanmış olduğunun vergi incelemesine yetkili olanlarca tespit edilmesi,

- Bu Kanunun yayımlandığı 25/02/2011 tarihinden 30/06/2011 tarihine kadar vergi dairesine yazılı olarak başvuruda bulunulması,

- Anılan tarhiyatlarla ilgili (varsa) açılmış bulunan tüm davalardan vazgeçilmesi

üzerine, 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin yapılan tarhiyatlar bildirim veya beyana konu edilen tutarlar dikkate alınmak suretiyle 213 sayılı Kanunun düzeltme hükümlerine göre düzeltilecek ve tahakkuk eden vergiler, terkin edilecektir. Tahsil edilen tutarlar ise red ve iade olunacaktır.

3.5. Zamanaşımı Hükümleri ve Uzlaşmış Vergiler

Maddenin dördüncü fıkrasına göre yapılacak düzeltme işlemleri 213 sayılı Kanunun düzeltme zamanaşımı hükümleri de dikkate alınmak suretiyle yapılır. Düzeltme zamanaşımına uğramış dönemlere ilişkin olarak düzeltme yapılması söz konusu değildir. Ancak, ilgili dönemki tarhiyatları dava konusu yapmış ve davası devam eden mükellefler hakkındaki tarhiyatların, bu davalardan vazgeçilmesi ve diğer şartların sağlanmış olması halinde düzeltilmesi gerekmektedir.

Tarhiyat öncesi veya sonrası uzlaşmaya konu edilerek kesinleşen tarhiyatlar da mükelleflerin başvurusu üzerine uzlaşma öncesi tutarlara göre düzeltilir.

3.6 6009 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenleme Üzerine Mahsup İmkânı Doğan Durumlar

- Bildirim veya beyana konu edilen yurt dışındaki varlıkları bir aylık süre geçtikten sonra Türkiye'ye getirenler,

- Bildirim veya beyana konu edilen yurt dışındaki varlıkları henüz Türkiye'ye getirmemiş olanlardan söz konusu



varlıklarını 02/05/2011 tarihine kadar Türkiye'ye getirenler,

- Beyana konu edilen yurt içindeki varlıkları 6 aylık süre geçtikten sonra sermayeye ilave edenler,

- Beyana konu edilen yurt içindeki varlıkları henüz sermayeye ilave etmemiş olanlardan sermayeye ilave etme işlemini 02/05/2011 tarihine kadar gerçekleştirenler,

Kanun kapsamında beyan edilerek pasifte özel fon hesabına alınan tutarların 6 aylık süre içerisinde ticaret siciline tescil ettirilerek sermayeye ilave edilmesi gerekmektedir. Sermayeye ilaveye ilişkin kayıtların yapılması, yönetim ya da genel kurul kararı alınması ile özel fon hesabının sermayeye ilave edildiği kabul edilmeyecektir. Dolayısıyla, sermayeye ilave işlemi tescil ile geçerlilik kazanacaktır. Şahıs işletmelerinde ise sermayeye ilave için tescil şartı gerekmemektedir. Adi ortaklıklar da sermayeye ilave işlemi kayıtlarında göstermek ve ortaklar arasında noterde bir sözleşme düzenlemek suretiyle yapabilmektedirler.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi kanununun 19 ve 20 inci maddeleri kapsamında devir olan ya da bölünen şirketlerde de sermaye artırımını devir alan şirketçe yapılabilmektedir.)

- Bildirim veya beyan nedeniyle tarh edilen vergileri gecikme zammıyla birlikte vadesinden sonra ödeyenler,

- Bildirim veya beyan nedeniyle tarh edilen vergileri henüz ödemiş olanlardan söz konusu vergileri TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile

birlikte 02/05/2011 tarihine kadar ödeyenler,

“Tahakkuk eden vergilerin vadesinde ya da verilen sürede ödenmemesi nedeniyle mahsup imkanından yararlanılmaması durumu, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir.”

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği 25/02/2011 tarihinden (bu tarih dahil) itibaren yapılan tarhiyatlar ile sınırlı olmak ve Kanunun aradığı diğer şartlara haiz bulunmak suretiyle mahsup uygulamasından yararlanabileceklerdir.

- Yine, vergi incelemesine yetkili olanların talebi üzerine matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilenler ile varlıkların tevsiği şartını (beyandan sonra bankaya para yatırımlar gibi) sermayeye ilave etme süresi olan 6 ay içerisinde sonradan gerçekleştirenler de Kanunun aradığı

diğer şartlara haiz bulunmak suretiyle mahsup uygulamasından yararlanabileceklerdir. Ayrıca, bu mükelleflerle ilgili olarak geçmişe yönelik düzeltme yapılması da söz konusudur.



Ancak, vergi incelemesine yetkili olanların talebi olmaksızın matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilenler mahsup hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

Öte yandan, sermayeye ilave süresi olan 6 ay içerisinde tevsiği şartını gerçekleştirilmemiş olanlar bu süreden sonra tevsiği şartını gerçekleştirmiş olsa dahi mahsup hükümlerinden

faidalanamayacaktır. 6111 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 25/02/2011 tarihinden itibaren tevsik şartını gerçekleştirmek için ilave bir süre tanınmamaktadır. Yani bankaya para yatırmadan beyanda bulunan bir mükellef beyan tarihinden itibaren 6 ay içerisinde bu parayı bankaya yatırmamışsa mahsup imkanı kazanamıyor. Şu an yatırmak istese de bir anlamı olmuyor.

3.7. Aşağıdaki durumlarda ise mevcut uygulamaya göre mahsup imkanı doğmuyor. 6111 sayılı Kanunda da bu hususlara ilişkin bir düzenleme yapılmamış.

- Mevcut düzenlemeye göre bildirim veya beyana konu edilen yurt dışı varlıkların 01/06/2009 tarihinde yurt dışında bulunduğunu ve sahip olunduğunu geçerli belgelerle ispat edemeyen bir mükellef diğer şartları sağlasa bile mahsup hükümlerinden faydalanamıyor.

- Mevcut düzenlemeye göre, gerek kendi isteğiyle gerekse vergi dairesinin yönlendirmesi üzerine düzeltme beyanamesi verilmesi üzerine tarh edilen vergiler mahsup hükümlerinden faydalandırılmıyor.

- Mevcut düzenlemeye göre haklarında tarhiyat yapıldıktan sonra bildirim veya beyanda bulunan mükelleflerin bu tarhiyatlarla sınırlı olarak mahsup uygulanmıyor. Tarhiyattan önce bildirim veya beyan şartı aranıyor.

- 22/11/2008-02/03/2009 tarihleri arasında yapılan bildirilen veya beyan edilen tutarların, sahte fatura kullanımı nedeniyle indirim KDV'nin reddi şeklinde yapılan tarhiyatlarda mahsuba konu edilmiyor.

- Haksız iadedden kaynaklanan tarhiyatlar ile usulsüzlük cezaları mahsup uygulaması dışında kabul ediliyor.

- Kaçakçılık fiilinin işlendiği durumlarda yapılan tarhiyatlar şartların varlığı halinde mahsuba konu ediliyor. Ancak, mahsup uygulaması kaçakçılık fiili nedeniyle suç duyurusunda bulunulmasına engel teşkil etmiyor.

- 22/11/2009-2/3/2009 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda 22/11/2009 tarihinden önce başlayan incelemeler, 10/07/2010-31/12/2010 tarihleri arasında yapılan bildirim veya beyanlarda ise 19/6/2009 tarihinden önce başlayan incelemeler ile 2008 ve sonraki vergilendirme dönemleri her durumda kapsam dışı

- Şirketleri adına taşınmaz beyan eden mükelleflerden, bu taşınmazları herhangi bir nedenle şirketleri adına tapuda tescil ettirmeyenler de mahsuptan yararlandırılmıyor.

4. Sonuç

6111 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda, yurt dışında bulunan taşınmazlar dışındaki varlıklarını Türkiye'ye süresinden sonra getirenler ile henüz getirmeyenlere, sermayeye ilave etme işlemini süresinden sonra yapanlar ile henüz yapmayanlara, vergisini vadesinden sonra ödeyenler ile henüz ödemeyenlere mahsup imkanı getiriliyor. Bu şartları henüz sağlamamış olan mükellefler için son gün 2 Mayıs 2011 olup bu tarihe kadar yurt dışı varlıkların Türkiye'ye getirilmesi, sermaye ilave işleminin gerçekleştirilmesi ve verginin ödenmesi gerekiyor.

Diğer düzenleme ise vergi incelemelerine bağlı olarak vergi incelemesine yetkili olanların talebi üzerine matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilen mükellefler

ile beyan ettiği parayı beyandan sonra en geç 6 aylık sermayeye ilave etme süresi içinde bankaya yatıran mükelleflere mahsuptan faydalanma imkanı getiriliyor. Bu mükelleflere ayrıca geçmişe yönelik düzeltme imkanı da tanınıyor. Şartları varsa düzeltme başvuru için de son gün 30 Haziran 2011.

Mükelleflerin durumlarını değerlendirmesi ve söz konusu süreler sona ermeden gerekli işlemleri ve başvuruları yapmaları lehlerine olacaktır.





Emrullah TÖREMEN
Gelir İdaresi Başkanlığı
Belediye Gelirleri ve Emlak
Vergisi Şubesi Müdürü

6111 SAYILI YASA KAPSAMINDAKİ BELEDİYE ALACAKLARI

1. Giriş

Bazı Alacakların
Yeniden
Yapılandırılması
ile Sosyal
Sigortalar ve
Genel Sağlık
Sigortası Kanunu
ve Diğer Bazı
Kanun ve Kanun
Hükmünde

Kararnamelerde Değişiklik Yapılması
Hakkında Kanun 25/2/2011 tarih ve 27857
(Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de
yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanuna
ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu
Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması
Hakkında 6111 sayılı Kanun Genel Tebliği
de Maliye Bakanlığınca yayımlanmış⁵
bulunmaktadır.

Söz konusu Kanunla, vergi, resim, harç, pay,
idari para cezaları, sosyal güvenlik kurumu
prim alacakları, gümrük vergileri, il özel
idaresi ve belediyelerin vergi, resim ve harç
katılma payları, su kullanımına bağlı
alacakları, diğer kamu kurum ve kuruluşları
ile kamu kurumu niteliğindeki meslek
kuruluşlarının alacakları
yapılandırılmaktadır.

Belediyelerin 6111 sayılı Kanun kapsamına
giren alacakları genel olarak 31/12/2010
tarihine kadar ödenmemiş vergiler ile
bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri,
gecikme zamları, ödenmemiş ücret, su
kullanım bedelleri, atık su bedelleri,
belediyeler ve bunların bağlı kuruluşları ile

⁵ 12/3/2011 tarih ve 27872 (mükerrer) sayılı Resmi
Gazete'de yayımlanmıştır.

sermayesinin yüzde ellisinden fazlası
bunlara ait şirketlerin mülkiyetlerinde
bulunan taşınmazlar hakkında yaptıkları
irtifak hakkı ve kiralama işlemlerinden
kaynaklanan alacakları yapılandırma
kapsamında yer almaktadır.

İlke olarak alacak türleri itibarıyla
alacak asıllarının tamamı tahsil
edilmekte, cezaları yerine ise alacak
asıllarına TEFE/ÜFE aylık değişim
oranları esas alınarak bulunan tutar
talep edilmektedir.

Yapılandırmadan yararlanmak isteyen
mükelleflerin bu süre uzatılmadığı⁶
müddetçe 2 Mayıs 2011⁷ günü mesai
saati sonuna kadar ilgili belediyeye
başvurması gerekmektedir. Yararlanma
şartlarından birisine göre de borçluların
bu konuda dava açmamaları, açılmış
davalardan vazgeçmeleri ve kanun
yollarına başvurmamaları gerekir.

Borçları yapılandırılanlar, bu Kanuna
göre hesap edilen borçlarını peşin
ödeyebilecekleri gibi 2 ayda bir olmak
üzere 6 ila 18 taksitte de
ödeyebileceklerdir. Taksitli ödemelerde,
vadeye göre alacağın belirli katsayılarla
çarpılmak suretiyle tahsili yoluna
gidilmektedir.

Alacağın bir takvim yılı içinde ikiden
fazla ödenmemesi veya eksik ödenmesi
halinde yapılandırma bozulmaktadır.

⁶ 6111 sayılı Kanununun 168 inci maddesine göre
Kanunda yer alan başvuru süresini 1 aya kadar
uzatmaya BKK yetkilidir.

⁷ Kanunun yayımını izleyen ikinci ayın sonu olan 30
Nisan 2011 tarihi tatil gününe rastladığı için son gün
2 Mayıs 2011 olarak dikkate alınmaktadır.

Bu çalışmada, 6111 sayılı Kanun kapsamına giren belediye⁸ alacaklarına ilişkin açıklamalar belirtilmiş olup belediyelerin borçlarının yapılandırılmasına yönelik açıklamalara yer verilmemiştir.

2. Kanunun Uygulamasında Bazı İfade ve Tarihler

Vergi tabiri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harç, fon ve katılma payı ile eğitime katkı payını ifade etmektedir.

Alacaklara uygulanacak güncelleme endeksi, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarıdır.

31/12/2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları endeksi (TEFE) aylık değişim oranları geçerli olacaktır.

1/1/2005 tarihinden itibaren ise üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranları uygulanacaktır.

Beyanname tabiri, vergi tarhına esas olan beyanname ve bildirimleri ifade etmektedir.

1 Seri No.lu Genel Tebliğ: Bazı alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 sayılı Kanun Genel Tebliğini ifade etmektedir.

31/12/2010 tarihi: Genel olarak alacakların dikkate alınacağı son dönemdir/tarihtir.

25 Şubat 2011 tarihi: Kanunun Resmi Gazete’de yayımlandığı tarihtir.

⁸ Bu çalışmada, belediyeler kapsamına büyükşehir belediyeleri ile büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idareleri de girmektedir.

2 Mayıs 2011 tarihi: Kanundan yararlanmak isteyenlerin başvurması gereken son tarihtir.

31 Mayıs 2011 tarihi: Borçları taksitlendirilenlerin ilk taksit ödemesinin son günüdür.

3. Belediyelerin Alacak Türleri ve Dönemleri

6111 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ile belediyelerin anılan Kanun kapsamına giren alacakları sayılmıştır.

3.1. Kapsama Dâhil Olan Alacaklar

3.1.1. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Kapsamındaki Alacakları

213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren ve 31/12/2010 tarihi ve öncesi dönemlere ait olan beyana dayanan vergiler için, 31/12/2010 tarihine kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları bu Kanun kapsamına girmektedir.

Belediyelerce beyana dayalı olarak tahsil edilen vergiler 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer almaktadır. Bu vergiler: Emlak vergisi, 1994, 1999 ve 2003 yılları için ek emlak vergisi; ilan ve reklam vergisi; eğlence vergisi; haberleşme vergisi; elektrik ve havagazi tüketim vergisi; yangın sigortası vergisi; çevre temizlik vergisidir.

Kanun kapsamına giren vergi cezaları ve ferî alacaklar: Vergi ziyayı cezası (1/1/1999 tarihinden önce kusur, ağır kusur ve kaçakçılık cezalarıdır.); özel

usulsüzlük cezaları; usulsüzlük cezaları; gecikme faizi; gecikme zammı ve pişmanlık zammıdır.

Emlak vergisi ile çevre temizlik vergisi ilgili mevzuatınca bildirim bağlanmakla birlikte 6111 sayılı Kanunla bildirim ve beyannameler beyanname olarak kabul edildiğinden bu vergilerin bildirimleri de beyanname olarak dikkate alınacaktır.

Buna göre, bu vergiler için en son verilmesi gereken beyannamelerin 31/12/2010 tarihine kadar verilmemesi icap etmektedir.

31/12/2010 dönemi öncesi ile ilgili olarak herhangi bir sınırlama bulunmamaktadır. 2010 yılı için ise yukarıda yer alan vergilerin tek tek incelenmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda, 2010 yılına ait emlak vergisinin bildirimini en geç 31/3/2010 tarihine kadar verilmesi gerektiğinden 2010 yılının tamamı kapsama girecektir.

Öte yandan, 2010 yılının 30 Eylül'üne kadar iktisap edilen taşınmazlar ile ilgili olarak emlak vergisi bildirimini 31/12/2010 tarihine kadar verilmesi gerekmektedir. Bu süre içinde bildirim verilmemesi halinde vergi ziyayı ile usulsüzlük cezası gündeme gelmektedir. Bu durumdaki mükellefler Kanun hükümlerinden yararlanamazlar. Şöyle ki, bu olayda, 31/12/2010 tarihine kadar verilmesi gereken bildirim⁹, 2011 yılı emlak vergisi için verilmektedir.

Örneğin 5 Haziran 2010 tarihinde bina iktisap eden mükellef 31/12/2010 tarihine kadar emlak vergisi bildirimini vermesi

⁹ 1319 sayılı Kanununun 23 üncü maddesine göre emlak vergisi bildirimini, vergi değerini tadil eden sebebin vuku bulunduğu bütçe yılı sonuna kadar verilir, tadil eden sebep bütçe yılının son üç ayı içinde ise üç ay içinde verilir.

gerekirken bu süre içinde vermemiştir. Bu nedenle kendisine vergi ziyayı ile usulsüzlük cezası kesilecektir. 31/12/2010 tarihine kadar verilmesi gereken bildirim 2011 yılı emlak vergisine ilişkin olduğundan bu mükellef 6111 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanamayacaktır.

Aynı şekilde, Aralık 2010 dönemine ait ilan ve reklam vergisi¹⁰, eğlence vergisi, haberleşme vergisi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi, yangın sigortası vergisi

beyannamelerini n 2011 yılı Ocak ayı içinde verilmesi gerektiğinden sözü

edilen vergilerin Aralık 2010 dönemi de Kanun kapsamına dâhil olmayacaktır.

Örneğin, Aralık 2010 dönemine ait elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamesi 1-20 Ocak 2011 tarihleri arasında verilmektedir. Bu nedenle, Aralık 2010 dönemine ait elektrik ve havagazı tüketim vergisi kapsama girmemektedir.

3.1.2. 6183 Sayılı Kanun Kapsamındaki Alacakları

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine

¹⁰ İlan ve reklam vergisinde beyannameyi; mükellef olanlar ilan ve reklam işini yapmadan önce, sorumlular ise ilan ve reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'sine kadar vermek durumundadırlar. (2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu m. 16.) Bu nedenle Aralık 2010 dönemi kapsamına sorumlular muhatap olacaktır.



göre takip edilen ve vadesi 31/12/2010 (bu tarih dahil) tarihinden önce olup 25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan asli ve fer'i amme alacakları Kanun kapsamına alınmıştır.

6183 sayılı Kanun kapsamına belediyelere ait,

- Vergi, resim, harç, mahkeme masrafları, vergi cezaları, para cezaları gibi asli alacaklar,
- Gecikme zammı, gecikme faizi, faiz, zam, pişmanlık zammı gibi asli alacaklar üzerinden hesaplanan fer'i alacaklar,
- Akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden kaynaklanan alacaklar,
- Mahiyetleri ne olursa olsun, çeşitli kanunlarda 6183 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,
- Mahiyetleri ne olursa olsun, özel kanunlarında 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,
- Bu amme alacaklarının takip masraflarından kaynaklanan alacaklar,

girmektedir.¹¹

Ancak, akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğan alacaklar 6183 sayılı Kanun kapsamına girmemektedir. Bu alacaklar özel hukuk hükümleri çerçevesinde tahsil edilmektedir.

Örneğin, belediyeden kiralanan otobüsün kira bedeline ilişkin alacağı 6183 sayılı Kanun kapsamına girmeyecektir.

Bu bağlamda, yukarıda belirtilen vergiler ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda sayılan harç ve katılma payları girmektedir. 2464 sayılı Kanundaki belli başlı harçlar; işgal harcı, tatil günlerinde çalışma ruhsat harcı, kaynak suları harcı, tellallık harcı, hayvan kesimi muayene ve denetleme harcı, bina inşaat harcı, imarla ilgili harçlar ve işyeri açma izi harcı vs.dir. Katılma payları ise; yol harcamalarına katılma payları, kanalizasyon harcamalarına katılma payları ve su tesisi harcamalarına katılma paylarıdır.

Ayrıca, özel kanunlarında 6183 sayılı Kanuna göre tahsili gereken bütün alacaklar 6111 sayılı Kanun kapsamına girecektir.

Örneğin, 2006 yılında tamamlanarak halkın istifadesine sunulmuş yol harcaması ile ilgili olarak 2008 yılında tebliğ edilerek tahakkuk etmiş alacağın dördüncü taksiti ödenmemiştir. Bu alacak 2008 yılında tebliğ edildiğine göre tebliği takip eden 2009 ve 2010 yıllarında 4 eşit taksitle ödenmesi gerekmektedir. Dördüncü taksitinin vadesi 31/12/2010 tarihi olduğundan bu Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

3.1.3. Belediyelerin Ücret Alacakları

6111 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinin (2)

¹¹ 6183 sayılı Kanun m. 1.

numaralı alt bendine göre, vadesi 31/12/2010 (bu tarih dahil) tarihinden önce olan ücret alacakları ile bunlara bağlı fer'i alacakları yapılandırma kapsamındadır.

Ücret alacağı, 2464 sayılı Kanunun 97 nci maddesinde düzenlenmiş olup harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak belediyelerce ifa edilecek her türlü hizmetin karşılığı olarak alınan bir bedeldir. Ücret alacağı, 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edilmemekle birlikte 6111 sayılı Kanun kapsamına dâhil edilmiştir.

Ücret genellikle, hizmet verilmeden önce tahsil edilmekle birlikte işin mahiyetine göre hizmetin ifasından sonra ödenmesi mümkün olabilmektedir.

Örneğin, belediyeden kiralanan iş makinesi nedeniyle ödenmesi gereken kira ücretinin vadesi 31/12/2010 tarihi ve öncesinde ise Kanun kapsamına girmekte, 1 Ocak 2011 tarihinden sonraya rastlaması halinde ise girmemektedir.

3.1.4. Belediyelerin Su Alacakları

6111 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinin (3) numaralı alt bendine göre, 3/7/2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamındaki ve vadesi 31/12/2010 tarihi ve öncesi olduğu halde 25/2/2011 tarihine kadar ödenmemiş bulunan su kullanımından kaynaklanan alacakları ile fer'ileri de Kanun kapsamına girmektedir. Sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamları dâhildir.

6111 sayılı Kanunda "su kullanımından kaynaklanan alacaklar" ifadesi yer aldığından

su kullanıma bağlı alacaklar bu kapsama girecektir. Örneğin 2872 sayılı Çevre Kanununun 11 inci maddesi gereğince alınan atıksu altyapı ve evsel katı atık bertaraf tesisleri bedelleri de bu kapsamdadır.

Örneğin, 15 Kasım ila 15 Aralık 2010 dönemine ait su faturasında yer alan alacağın son ödeme tarihi Aralık 2010 dönemine rastladığından kapsama girecektir. 1-31 Aralık 2010 dönemine ait su faturasının vadesi Ocak 2011 tarihine denk gelmesi nedeniyle bu döneme ait alacak Kanun kapsamına dahil olmayacaktır.

3.1.5. Büyükşehir Belediyeleri Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Su ve Atık Su Alacakları

6111 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin (g) bendine göre, 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri

Hakkında Kanun kapsamındaki büyükşehir belediyeleri su kanalizasyon idarelerinin vadesi 31/12/2010 (bu tarih dahil) tarihinden önce olan su ve atık su bedeli alacakları¹² ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'ileri dâhildir. (Sözleşmelerde düzenlenen her türlü ceza ve zamlar dâhil.)

¹² Su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş bulunan İstanbul dışındaki büyükşehir belediyelerinde atık su bedelleri 2560 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmektedir.



3.2. Kapsama Dâhil Olmayan Alacaklar

3.2.1. İdari Para Cezaları

6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilmekle birlikte 6111 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi hükmü uyarınca, belediyelerce kesilen ve belediyelere ait idari para cezaları kapsama dâhil değildir.

3.2.2. Maden Payları

Yine, 6183 sayılı Kanun kapsamında tahsil edilmekle birlikte 6111 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendine göre, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 97 nci maddesinin (b) fıkrası gereğince belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince 3213 sayılı Maden Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten belediyelere ödenmesi gereken paylar Kanun kapsamı dışında tutulmuştur.

3.2.3. Akitten, Haksız Fiilden ve Haksız İktisaptan Doğan Alacaklar

Belediyelerin haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğan alacakları 6111 sayılı Kanun kapsamına girmemektedir.

Akitten doğan alacaklarında ise, ücret, su kullanımından kaynaklanan alacakları ile büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerine ait su ve atık su bedeli alacakları Kanun kapsamına girmekte, bu sayılanlar dışında kalan alacaklar ise Kanun kapsamına girmemektedir.

Örneğin, 5393 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin (f) bendi uyarınca, toplu taşımaya ilişkin hat kullanım bedelleri belediyelerin akitten doğan bir alacağı olduğundan 6111 sayılı Kanun kapsamına girmeyecektir.

4. İrtifak Hakkı ve Kiralama İşlemlerine Ait Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 25 inci fıkrasının (f) bendine göre, belediyeler ve bunların bağlı kuruluşlar ile sermayesinin %50'sinden fazlası bunlara ait şirketlerin mülkiyetlerinde bulunan taşınmazlara ilişkin olarak yaptıkları irtifak hakkı ve kiralama işlemlerinden (kaynak sularının kira bedeli dâhil) kaynaklanan ve vadesi 31/12/2010 tarihi (bu tarih dahil) itibarıyla geldiği halde 25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla ödenmemiş olan kullanım bedelleri ve hasılat payları Kanun kapsamına girmektedir.

Buna göre belediyelere ait taşınmazlar ile ilgili irtifak hakkı veya kiralama bedelleri kapsama dahildir. Ayrıca, kaynak sularına ait kira alacakları da bu kapsamdadır.

Söz konusu kullanım bedelleri ve hasılat payları taşınmaz mallara yöneliktir. Bu nedenle, toplu taşıma araçlarına ait hasılat payları veya hat kiralamaları bu kapsamda olmayacaktır. Zira bu bedeller 6183 sayılı Kanuna girmediği gibi taşınmaz mallara ilişkin bir alacak olarak değerlendirilmesi de mümkün değildir.

5. Belediyelerce Tahsilinden Vazgeçilecek Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin yirmidördüncü fıkrasında, belediyelerce verilen belli tutarın altındaki idari para cezalarının terkinine yönelik düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, 31/12/2010 tarihine kadar belediyeler tarafından verilen ve kendi bütçelerine gelir kaydedilen 4207 sayılı Tütün Ürünlerinin Zararlarının

Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrası ile 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 39 uncu maddesine göre verilen idari para cezaları hariç, diğer kanunlara göre verilen 145 TL'lik idari para cezalarının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Bu nedenle, 25/2/2011 tarihi itibarıyla muhatabına tebliğ edilmemişse, tebliğ edilmeyecektir. 25/2/2011 tarihi itibarıyla tebliğ edilmişse bu cezalar ve bunlara bağlı fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir.

Örneğin, dilencilere, işportacılara, çevreyi kirletenlere, gürültü yapanlara kesilen cezaların 145 TL'ye kadar olanları silinecektir.

Söz konusu tutar, her ceza tutanağı için ayrı ayrı dikkate alınacaktır. Örneğin (A) şahsına 2010 yılının Şubat, Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 5326 sayılı Kanunun 36 ncı maddesine göre, gürültü yapması nedeniyle üç adet 70'er TL idari para cezası kesilmiş olup 25/2/2011 tarihine kadar da ilgiliden tahsil edilememiştir. Bu durumda üç adet 70 TL'lik idari para cezası silinecektir.



6. Kapsama Giren Alacakların Niteliği

6.1. Kesinleşmiş Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 2 nci maddesine göre, belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacakları olup 25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla (bu tarih dâhil) kesinleşen alacaklardır. Bunlar 25 Şubat 2011 tarihi (bu tarih dahil) itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan vergi alacaklarıdır.

Kanunun yayımlandığı 25/2/2011 tarihi (bu tarih dahil) itibarıyla asılları kısmen ya da

tamamen ödenmiş olan vergiler (sadece vergi aslına bağlı vergi cezası ve buna ilişkin gecikme zammından ibaret borçlar, bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları gibi), ihtirazi kayıtla beyan edilen vergiler ve tecilli alacaklar kesinleşmiş alacaklardır.

Ayrıca, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen ve kesinleşen diğer alacaklar da bu kapsamda yer almaktadır.

6.2. Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Bu kapsama, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş olup, Kanunun yayımlandığı 25 Şubat 2011 tarihi (bu tarih dahil) itibarıyla vergi mahkemesi nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi geçmemiş bulunan vergi alacakları ile vergi alacağı ile ilgili vergi ceza ve fer'i alacaklar girmektedir.

6.3. İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, 25 Şubat 2011 tarihinden önce başlanıldığı halde tamamlanmamış olan vergi incelemelerine, takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edilecek olup bu aşamadaki alacaklar inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan alacaklardır.

6.4. Pişmanlık veya Kendiliğinden Yapılan Beyanlara Dayanan Alacaklar

6.4.1. Pişmanlıkla Verilen Beyannameler Üzerinden Tarh edilecek Alacaklar

6111 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile Kanunun yayımlandığı tarihten **2 Mayıs 2011** tarihine kadar 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesinde düzenlenen pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanmak üzere ya da aynı Kanunun 30 uncu maddesine göre kendiliğinden verilen beyannamelere ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Pişmanlık ile ilgili hükümler 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesinde düzenlenmiş olup bu kapsamda beyan edilen matrahlar üzerinden tahakkuk ettirilen vergi alacağı ile vergiye ilişkin ceza ve feri alacaklardır.

6.4.2. Kendiliğinden Verilen Emlak Vergisi Bildirimleri

6111 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendiyle, 2010 yılı ve öncesi dönemlere ait emlak vergisi bildirimini süresinde vermemiş veya eksik vermiş olan mükelleflere bildirimde bulunma imkânı verilmiştir.



1319 sayılı Kanunun 32 nci maddesine göre, emlak vergisi bildirimini süresinde verilmemesi halinde vergi idarece tarh edilmektedir. Bu hükme göre, süresinden sonra mükellef tarafından kendiliğinden verilen bildirim üzerine yapılacak tarhiyat idarece tarhiyat olacaktır. Bu durum idarece tarhiyat olmakla birlikte 6111 sayılı Kanunun kesinleşmiş alacaklar bölümünde değil, kendiliğinden verilen emlak vergisi bildirimlere ilişkin kısımda değerlendirilecektir.

Ayrıca, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesine göre, tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilmektedir.

Örneğin, 31/8/2007 tarihinde iktisap edilmiş binanın bildirim verilmemiştir. Bu binaya ait 2 Mayıs 2011 tarihine kadar usulüne uygun olarak bildirim verilmesi halinde 2008, 2009 ve 2010 yıllarına ait emlak vergisi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı için 25 Şubat 2011 tarihine kadar hesaplanacak güncelleme tutarının ödenmesi şartıyla bu vergi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payına ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı, vergi ziyayı ve usulsüzlük cezalarının tahsilinden vazgeçilecektir.

Belediye vergilerine ilişkin beyannamelerin pişmanlıkla veya kendiliğinden verilmesi halinde mevcut beyanname ve bildirim örneklerinin kullanılması mümkün

bulunmaktadır

7. Başvuru, Ödeme Süresi ve Şekli

Başvuru ve ödeme süresi ile şekli 6111 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde yer almaktadır. Kanun hükümlerinden yararlanmak isteyen borçluların 2 Mayıs 2011 tarihine kadar ilgili belediyeye başvuruda bulunmaları ve yapılandırılan borçlar için 31 Mayıs 2011 tarihine kadar ilk taksitin ödenmesi gerekmektedir.

Taksitler ikişer aylık dönemler halinde 6 ila 18 eşit taksitte ödenebilmekte olup süresine göre taksitler belli bir katsayıda artırılmaktadır. Buna göre;

- 6 taksitte 12 ayda yapılacak ödemelerde 1,05
- 9 taksitte 18 ayda yapılacak ödemelerde 1,07
- 12 taksitte 24 ayda yapılacak ödemelerde 1,10
- 18 taksitte 36 ayda yapılacak ödemelerde 1,15

katsayısı esas alınmaktadır.

Borçlular başvuru sırasında altı, dokuz, oniki veya onsekiz eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih edeceklerdir.

8. Süresinde Ödenmeyen Taksitler

6111 sayılı Kanununun 19 uncu maddesine göre, Kanun kapsamında tahsil edilecek taksitlerin bir takvim yılında en fazla iki tanesinin ihlali halinde Kanun hükümlerinden yararlanmaya devam edilebilecektir.

Süresinde 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 gerekmektedir.



Bu durum, kesinleşmiş, ihtilafli, inceleme ve tarhiyat safhasında, pişmanlık ya da kendiliğinden beyana dayanan alacaklar bakımından ve alacaklı idareler açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanacaktır.

Yapılandırmanın ihlali halinde borçlular ödedikleri tutarlar kadar Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

9. Diğer Hükümler

6111 sayılı Kanununun 20 nci maddesinde, diğer hükümler düzenlenmiş olup 25 Şubat 2011 tarihinden önce tecil edilip tecil şartlarına uygun ödenmekte olan alacakların kalan taksit tutarları için de bu Kanun hükümlerinden yararlandırılmaktadır. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılmaktadır.

Kanun kapsamında ödenecek alacaklara Kanundan sonra faiz vb. fer'i amme alacağı hesaplanmayacaktır. Bu alacaklara ilişkin, tatbik edilen hacizler yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacak ve buna isabet eden teminatlar iade edilecektir.

Dava açmamaya ve davalardan vazgeçmeye ilişkin dilekçeler başvuru sırasında verilecek, davadan vazgeçme dilekçeleri ilgili belediyeye verilecek ve bu dilekçelerin belediyelere verildiği tarih, ilgili yargı merciine verildiği tarih sayılacaktır.

Bu Kanunun uygulamasında faiz, gecikme faizi, gecikme zammı, gecikme cezası, cezai faiz gibi fer'i alacaklar yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanması öngörülen tutarın tespitinde, TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının belirlenmediği dönemler için

alacağa ilgili dönemde uygulanan fer'i alacağın hesaplanmasına esas alınan oranın yarısı dikkate alınmaktadır. Bu Kanun hükümlerine göre ödenecek alacaklara Şubat (2011) ayı için uygulanması gereken ÜFE aylık değişim oranı olarak, Ocak (2011) ayı için belirlenen ÜFE aylık değişim oranı esas alınacaktır.

Kanun kapsamına giren alacaklara karşılık 25 Şubat 2011 tarihinden önce tahsil edilmiş olan tutarlar red ve iade edilmeyecektir.

Yararlanılan Kaynaklar:

1. 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
2. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
3. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
4. 1 Seri No.lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 sayılı Kanun Genel Tebliği





M. Çağrı BAYAR
Devlet Gelir Uzmanı
Gelir İdaresi Başkanlığı

6111 SAYILI KANUN HÜKÜMLERİ ÇERÇEVESİNDE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI MÜESSESELERİ

1. Giriş

Kamuoyun da “Torba Kanun” olarak adlandırılan 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 13/2/2011 tarihinde TBMM genel kurulunda kabul edilmiş olup 25/2/2011 tarih ve 27257 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

6111 sayılı Kanun’da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve bazı kurumlara ait bir kısım alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin düzenlemeler yanında, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile diğer bazı Kanunlarda değişiklik yapılmasına yönelik düzenlemeler yer almaktadır.

Çalışmamızda, 6111 sayılı Kanun’da yer alan gelir ve kurumlar vergilerine ilişkin olarak matrah ve vergi artırımı müesseseleri ana hatlarıyla açıklanacak ve uygulamaya ilişkin örneklere yer verilecektir.

2. Matrah ve Vergi Artırımı

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler, katma değer vergisi mükellefleri ve Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları’nda

yer alan bazı ödemelerden¹³ tevkifat yapmakla sorumlu olanlar, 6111 sayılı Kanun’un 6, 7, 8 ve 9 uncu maddeleri gereğince, 2006, 2007, 2008 ve 2009 yıllarına yönelik olarak matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

2.1. Gelir Ve Kurumlar Vergisi’nde Matrah Artırımı

6111 sayılı Kanun’un 6 ncı maddesinin birinci fıkrasına göre; gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını, bu Kanun’un yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar (30 Nisan hafta sonuna geldiği için 2 Mayıs tarihine kadar);

- 2006 takvim yılı için %30,
- 2007 takvim yılı için %25,
- 2008 takvim yılı için %20,
- 2009 takvim yılı için %15

oranlarından az olmamak üzere artırdıkları takdirde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmayacaktır.

¹³ Kanun kapsamına giren ödemeler; hizmet erbabına ödenen ücretler, serbest meslek ödemeleri, yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemeler, kira ödemeleri, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler ve esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerdir.

Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi mükelleflerinin bahse konu yılların tamamı için matrah artırım hükümlerinden yararlanması şart olmayıp, bu yıllardan biri veya birkaçı ile ilgili olarak da anılan hükümlerden yararlanılabilir.

2.1.1. Gelir Vergisi Mükelleflerinde Matrah Artırımı

Gelir vergisi mükelleflerinin artırımda bulunmak istedikleri yılla ilgili verdikleri gelir vergisi beyannamesinde zarar beyan edilmiş olması, indirim ve istisnalar nedeniyle matrah oluşmaması ya da hiç beyanname verilmemiş (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dâhil) olması halinde,

vergilendirmeye esas alınacak matrah ile 6 ncı maddenin birinci fıkrasına göre artırdıkları matrahlar Kanun'da belirtilen asgari hadlerin altında olamayacaktır.

Bahse konu asgari hadler aşağıdaki gibidir:

Yıllar	İşletme Hs. Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler	Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler	Sadece Basit Usulde Vergilendirilenler	Geliri Sadece G.M.S.İ.'ndan İbaret Olanlar*	Diğer Gelir Vergisi Mükellefleri
2006	6.370 TL	9.550 TL	955 TL	1.910 TL	6.370 TL
2007	6.880 TL	10.320 TL	1.032 TL	2.064 TL	6.880 TL
2008	7.480 TL	11.220 TL	1.122 TL	2.244 TL	7.480 TL
2009	8.150 TL	12.230 TL	1.223 TL	2.446 TL	8.150 TL

* İlgili yıllar itibariyle gayrimenkul sermaye iratları için belirlenmiş istisna tutarları dikkate alınmayacaktır.

Örnek 1: Bay (A) işletme hesabı esasına göre defter tutan bir gelir vergisi mükellefi olup, Kanun kapsamına giren yılların tamamı için matrah artırımında bulunacaktır. Bay (A)'nın yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2006 yılı için 20.000 TL, 2007

yılı için 30.000 TL ve 2008 yılı için 40.000 TL olup, 2009 yılında zarar beyan etmiştir.

Mükellefin 6111 sayılı Kanun'a göre ödeyeceği vergi tutarı aşağıdaki gibidir.

Yıllar	İlgili Yıl Gelir Vergisi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (TL) (2)	Artırılan Matrah (1x2) (TL) (3)	Asgari Matrah ¹⁴ (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (3 veya 4'ten Çok Olan) (TL) (5)	Vergi Oranı (TL) (6)	Ödenecek Vergi (5x6) (TL) (7)
2006	20.000	% 30	6.000	6.370	6.370	% 20	1.274
2007	30.000	% 25	7.500	6.880	7.500	% 20	1.500
2008	40.000	% 20	8.000	7.480	8.000	% 20	1.600
2009	-	% 15	-	8.150	8.150	% 20	1.630
Toplam							6.004

Güldüğü üzere, mükellefin ilgili yıl beyan ettiği matrahların Kanun'da belirlenen oranlarda artırılması sonucu bulunan tutar asgari matrahların üzerinde ise bu tutarlar; altında kalması durumunda ise asgari matrahlar dikkate alınarak vergi hesaplanmaktadır.

2.1.2. Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Matrah Artırımı

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları beyannamelerinde, zarar beyan edilmiş olması veya indirim ve istisnalar nedeniyle matrah oluşmaması ya da hiç beyanname verilmemiş (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya kazanç elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve kazançlarını vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dâhil) olması halinde, vergilendirmeye esas alınacak matrah ile 6 ncı maddenin birinci fıkrasına göre artırdıkları matrahlar;

- 2006 takvim yılı için 19.110 liradan,
- 2007 takvim yılı için 20.650 liradan,
- 2008 takvim yılı için 22.440 liradan,
- 2009 takvim yılı için 24.460 liradan

az olamaz.

Örnek 2: (B) Ltd. Şti., 2006 ve 2008 yılları için matrah artırımında bulunacak olup, bahse konu yıllarda beyan edilen kurumlar vergisi matrahı, 2006 yılı için 90.000 TL, 2008 yılı için 100.000 TL olup, mükellef kurumun bahse konu yıl beyannameleri süresinde verilmiş ve tahakkuk eden vergiler süresinde ödenmiştir. Buna göre, artırılan matrah tutarları ve hesaplanan vergiler aşağıdaki gibi olacaktır.

¹⁴ 6111 s.k. md.6/12: 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.

Yıllar	İlgili Yıl Kurumlar V. Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (TL) (2)	Artırılan Matrah (1x2) (TL) (3)	Asgari Matrah (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (3 veya 4'ten Çok Olan) (TL) (5)	Vergi Oranı (TL) (6)	Ödenecek Vergi (5x6) (TL) (7)
2006	90.000	% 30	27.000	19.110	27.000	% 15	4.050
2008	100.000	% 20	20.000	22.440	22.440	% 15	3.366
Toplam							7.416

(B) Ltd. Şti. yalnızca matrah artırımında bulunduğu yıllarla ilgili olarak kurumlar vergisi açısından vergi incelemesine veya tarhiyata muhatap olmayacaktır.

2.1.3. Verginin Oranı ve Ödenmesi

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince yukarıda yer alan tutarlardan az olmamak üzere artırılan matrahlar üzerinden %20 oranında vergi ödenir. Ancak, artırımda bulunulan yıla ait beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun tahsilatın hızlandırılmasına ilişkin 2 nci ve 3 üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla, bu madde hükmüne göre artırılan matrahları % 15 oranında vergilendirilir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması halinde de bu hüküm uygulanır.

6111 sayılı Kanun hükümlerine göre hesaplanan verginin, aynı Kanunun 18 inci maddesinin 3 üncü fıkrasına göre;

a) ilk taksit ödeme süresi içerisinde defaten (bir seferde) ödenmesi halinde, bu tutara Kanun'un yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmaz.

b) Taksitle ödenmek istenmesi halinde ise altı, dokuz, on iki veya on sekiz

eşit taksitte ödenebilmesi mümkün olup, taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- Altı eşit taksit için.....(1,05),
- Dokuz eşit taksit için.....(1,07),
- On iki eşit taksit için.....(1,10),
- On sekiz eşit taksit için.... (1,15),

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanır.

Diğer bir ifadeyle, 6111 sayılı Kanun'a göre matrah veya vergi artırımında bulunanların, anılan hükümlere göre hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar ve katma değer vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi tutarlarını **31 Mayıs 2011** tarihine kadar tamamen ödeyebilecekleri gibi talep etmeleri halinde taksitler halinde ödemeleri de mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, "Örnek 1"de yer alan gelir vergisi mükellefi Bay (A)'nın ödenecek toplam vergi tutarı olan 6.004 TL'yi bir seferde ödemeyi tercih etmesi halinde, bu tutar için Kanun'un yayımlandığı tarihten

ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır.

“Örnek 2”de yer alan (B) Ltd. Şti.’nin hesaplanan vergiyi 12 eşit taksitte ödemeyi seçmesi halinde ise ödenecek tutar $7.416 \text{ TL} \times 1,10 = 8.157,6 \text{ TL}$; ödemesi her iki ayda bir olmak üzere 12 taksitin her biri $8.157,6 \text{ TL} / 12 = 679,8 \text{ TL}$ olacaktır.

2.2. Gelir (Stopaj) ve Kurumlar (Stopaj) Vergisinde Artırım

Vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar, Gelir Vergisi Kanunu’nun 94 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15 inci maddesinde sayılmış bulunmaktadır. Bunlar; kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerdir.

6111 sayılı Kanun’un 8 inci maddesinde; hizmet erbabına ödenen ücretler (GVK md.94/1), serbest meslek ödemeleri (GVK md.94/2), yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemeler (GVK md.94/3, KVK md.15/1-a, KVK md.30/1-a), kira ödemeleri (GVK md.94/5, KVK md.15/1-b), çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler (GVK md.94/11) ve esnaf muafılığından yararlananlara yapılan ödemeler (GVK md.94/13) üzerinden gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu

olanların, 2006, 2007, 2008 ve 2009 yılları ile ilgili olarak artırımda bulunabilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Burada, matrah artırım müessesesinden farklı olarak, beyan edilen matrahlarda değil doğrudan ödenen vergilerde artırıma gidilmesi söz konusudur.

2.2.1. GVK Md. 94/1 Kapsamında Yapılan Ödemeler

6111 sayılı Kanun’un 8 inci maddesinin birinci fıkrasına göre; Gelir Vergisi Kanunu’nun 94/1 maddesi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar

beyannamelerinde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden

- 2006 yılı için % 5,
- 2007 yılı için % 4,
- 2008 yılı için % 3,
- 2009 yılı için % 2

oranında hesaplanacak gelir vergisini, 2 Mayıs tarihine kadar idareye başvurarak artırımda bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde vergi artırımında bulunulan vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak ücret yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.



2.2.2. GVK Md. 94/2, 5 ve KVK Md. 15/1-B Kapsamında Yapılan Ödemeler

6111 sayılı Kanun'un 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendine göre; Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/2 ve 94/5 maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/1-b maddesi uyarınca serbest meslek erbabına yapılan ödemelerden ve kira ödemelerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde yer alan bu ödemelere ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden;

- 2006 yılı için % 5,
- 2007 yılı için % 4,
- 2008 yılı için % 3,
- 2009 yılı için % 2

oranında hesaplanacak vergiyi, 2 Mayıs tarihine kadar idareye başvurarak artırımda bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde vergi artırımında bulunulan vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak bu ödemeler yönünden gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz.

2.2.3. GVK Md. 94/3, 11 ve 13, KVK Md. 15/1-A ve Md. 30/1-A Kapsamında Yapılan Ödemeler

6111 sayılı Kanun'un 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre; Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/3 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/1-a ve 30/1-a maddeleri uyarınca yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ilişkin hakediş ödemeleri için ayrı ayrı olmak

üzere 2006 ila 2009 yılları için her bir yıl itibarıyla % 1; Gelir Vergisi Kanunu md.94/11 ve 13'te yer alan çiftçilere ve esnaf muafılığı bulunanlara yapılan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının % 25'i oranında hesaplanan vergiyi, 2 Mayıs tarihine kadar idareye başvurarak artırımda bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde vergi artırımında bulunulan vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak bu ödemeler yönünden gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz.

3. Matrah ve Vergi Artırımına İlişkin Ortak Hükümler

6111 sayılı Kanun'un 9 uncu maddesine göre, matrah artırımı veya vergi artırımı suretiyle hesaplanan tutarların Kanun'da belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şarttır. Aksi bir durum, mükelleflerin Kanun hükümlerinden faydalanmaması sonucunu doğurmayacaktır. Ancak, bu vergilerin 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranın bir kat fazlası oranında uygulanacak gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunacaktır.

Yukarıda belirtilen yönüyle 6111 sayılı Kanun, 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında

Kanun'dan farklılık göstermektedir. Zira, 5811 sayılı Kanun'a göre beyan edilen tutarlara ilişkin verginin vadesinde ödenmemesi anılan Kanun'da yer alan mahsup imkanına ilişkin hükümlerden faydalanılmasına engel teşkil etmekteydi.



Diğer taraftan, 6111 sayılı Kanun'un geçici 3 üncü maddesiyle, 5811 sayılı Kanun'a göre beyan edilen varlıklar nedeniyle tarh edilen vergileri, vade tarihinden ödeme tarihine kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE oranında artırarak, 2 Mayıs tarihine kadar ödeyenler, 5811 sayılı Kanun'da yer alan diğer şartları da taşımaları kaydıyla, bu maddenin yürürlük tarihinden itibaren diğer nedenlerle 1/1/2008 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak vergi incelemeleri hakkında mahsup imkanına ilişkin hükümlerden yararlanabileceklerdir.

6111 sayılı Kanun'da yer alan; ödenen vergilerin, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınamayacağı ve mahsup edilemeyeceği ile nezdinde vergi incelemesi yapılmış mükelleflerin, vergi incelemesi yapılan yıllar için de 6111 sayılı Kanun'un matrah artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanabileceğine yönelik hükümler ise 5811 sayılı Kanun ile paralellik arz etmektedir.

4. Genel Değerlendirme ve Sonuç

Birçok kanunda değişiklik yapan ve bazı kamu alacaklarının tahsiline yönelik kolaylıklar sağlaması nedeniyle bir af kanunu niteliğinde olan 6111 sayılı Kanun ile mükelleflere vergi incelemeleri ve

tarhiyatlara karşı sigorta vazifesi gören müesseselere de yer vermiştir. Bunlar, matrah ve vergi artırım müesseseleri olup Kanun'da yazılı şartlara uygun bir şekilde ilgili yıl gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artıran mükellefler ile ilgili yıllarda ödedikleri gelir ve kurumlar (stopaj) vergileri ve KDV'lerde artırıma giden mükellefler için vergi incelemeleri ve tarhiyatlara karşı güvence sağlanmaktadır.

Çalışmamızda, matrah artırım müessesesi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım müessesesine genel hatlarıyla değinilmiş olup, uygulamaya yönelik ayrıntılı bilgiler ve özellikli durumlarla ilgili olarak 12/3/2011 tarih ve 27872 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri No.lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 sayılı Kanun Genel Tebliği'ne başvurulabilir.





Altan YILMAZ
Devlet Gelir Uzmanı
Gelir İdaresi Başkanlığı

2010 YILINDA ELDE EDİLEN MENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYANI

1. Giriş

Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesine göre, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya

para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde edilen kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak tanımlanmıştır

Gerçek kişilerce elde edilen menkul sermaye iratlarının kimisi hiç beyan edilmemekte kimisi **1.090. TL'lik** (G.V.K. md. 86/(1)/d) haddi aşması durumunda beyan edilmekte kimisi de **22.000 TL'lik** (103 üncü maddede yer alan gelir vergisi tarifесinin ik. gelir dilimi) haddi aşması halinde beyan edilmektedir.

Menkul sermaye iratlarının yıllık beyanname ile beyan edilip edilmeyeceğine ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

2. Beyan Edilmeyecek Menkul Sermaye İratları

Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesi gereğince;

- 07/10/2001 tarihinden itibaren düzenlenen şahıs sigorta poliçeleri ve bireysel emeklilik sistemi dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratları (Gelir Vergisi Kanunu 86/1-a) (07.10.2001 tarihten önce düzenlenen şahıs sigorta poliçeleri eski hükümlere göre ücret olarak değerlendirilmektedir.)

tutarı ne olursa olun beyan edilmeyecektir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67. maddesi gereğince, 01/01/2006 tarihinden itibaren banka veya aracı kurumlarca tevkif yoluyla vergilendirilen;

- Mevduat faizleri,
- Repo gelirleri,
- Özel finans kurumlarından elde edilen gelirler

için yıllık beyanname verilmeyecektir. Ancak ticari faaliyet kapsamında elde edilen gelirlerin ticari kazanç hükümleri çerçevesinde ticari kazancın tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

Diğer taraftan,

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançların dağıtım halinde, gerçek kişilerce elde edilen kar payları. (Gelir Vergisi Kanunu Geçici 61. Madde)

- Kurumların karlarını sermayeye eklemek suretiyle gerçekleştirdikleri kar dağıtım işlemlerinde gerçek kişi ortaklarca elde edilen kar payları. (Bedelsiz hisse senetleri ile iştirak payları) (231 ve 243 Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği)

tutarı ne olursa olun beyan edilmeyecektir.

3. 1.090 TL'lik Tutarı Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları

1. Kıyı bankacılığından (off-shore bankacılık) elde edilen faiz gelirleri,
2. Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller (01/01/2006 tarihinden önce ihraç/iktisap edilenler),
3. İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar,
4. Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri,
5. Yurt dışından elde edilen diğer menkul sermaye iratları (faiz, repo, kar payı v.b.),
6. Her çeşit alacak faizleri.

Türkiye’de vergi kesintisine tabi olmayan ve istisna uygulanmayan yukarıda belirtilen menkul sermaye iratları **1.090 TL**’lik tutarı aşmaması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmeyeceklerdir. Yurtdışından elde edilen menkul sermaye iratlarının elde edildikleri ülkelerde tevkifata tabi tutulmuş olması bu gelirlerin tevkifata tabi gelirler olduğu anlamına gelmemektedir.

1.090 TL’lik tutar bir istisna olmayıp, gelirin beyan edilip edilmeyeceğine yönelik tespitte dikkate alınacak bir haddedir. Bu had yukarıda belirtilen gelirlerin her biri için ayrı ayrı uygulanmayacak olup, bu gelirler ile vergi kesintisine tabi olmayan ve istisna uygulanmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarının toplam tutarı dikkate alınacaktır.

3.1. Alacak Faizlerinin Vergilendirilmesi

Alacak faizleri Gelir Vergisi Kanunu’nun 75. maddesinin 6 numaralı bendinde adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla kamu tüzel kişilerine borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler olarak tanımlanmıştır. Ancak uygulamada, alacak faizlerinin ne olduğu yeterince açık olmamakta, bazı gelirler yorum yoluyla alacak faizi olarak değerlendirilmektedir.

Örneğin, belediyelerce veya ilgili kurum ve kuruluşlarca istimlak edilen arsa/ arazilerin bedellerinin düşük olması nedeniyle açılan davalarda gayrimenkul sahibi kişilerin talepleri haklı görülmekte, ayrıca bu bedelle ilgili olarak geçen sürede paranın satın alma gücündeki eksilme nedeniyle ayrıca faiz ödenmesine hükmedilmektedir.

Ya da özellikle kıdem tazminatları eksik ödendiğinden bahisle açılan davalarda da aynı şekilde işçinin talebi yerinde görülerek hem eksik kıdem tazminatının ödenmesine, hem de ayrıca bir faiz ödenmesine karar verilebilmektedir.

Ayrıca, arsa karşılığı inşaat işlerinde müteahhit daireleri taahhüt edilen tarihte teslim edememesi halinde gecikilen her ay için arsa sahiplerine kira adı altında ödeme yapılabilmektedir. Sözleşmede her ne kadar gecikme karşılığında gecikilen her ay için kira ödeneceği belirtilse de esasen bu ödeme gecikme tazminatı niteliğinde bir ödeme olup, alacak faizi olarak nitelendirilmektedir.



İşte bu şekilde hükmolunan faizler ve tazminatlar Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında alacak faizi olarak adlandırılmakta olup, bu gelirler Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde yer alan tevkifat kapsamındaki gelirler içinde yer almadığından tevkifata tabi tutulmamaktadır.

4. 22.000 TL'lik Tutarı Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları

1. 01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan her çeşit tahvil ve hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler,
2. Tam mükellef kurumlardan elde edilen kar payları.

Elde edilen gelirin **22.000 TL**'yi aşması halinde bu gelirlerin tamamı yıllık beyanname ile beyan edilecektir. Menkul sermaye iratları toplamının **22.000 TL**'yi aşmış aşımadığının tespitinde, indirim oranı ve istisna uygulanabilecek menkul sermaye iratlarının, indirim oranı ve istisna uygulandıktan sonra kalan kısımlarının dikkate alınması gerekmektedir.

4.1. 01/01/2006 Tarihinden Önce İhraç Edilen Her Nevi Tahvil ve Hazine Bonolarından Elde Edilen Faiz Gelirlerinin Beyanı

2010 takvim yılında elde edilen menkul sermaye iratlarından, 01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan ve Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinin ik. fıkrasının 5 numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve

Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler **indirim oranı uygulanmak suretiyle** beyan edilecektir.

Döviz, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetler ile döviz cinsinden ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilen menkul sermaye iratlarının beyanında indirim oranı uygulanmayacaktır.

Ticari işletmelere dahil kazanç ve iratlar için indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.

01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan, Devlet Tahvili ve Hazine Bonusu faiz gelirlerinde gelir vergisi tevkifat oranı % 0 olup, oranın sıfır olması bu gelirlerin tevkifata tabi olma özelliğini etkilememektedir. Devlet Tahvili ve Hazine Bonolarında sıfır olan tevkifat oranı, özel sektör tahvillerinden elde edilen faiz gelirlerinde %10 olarak uygulanmaktadır.

4.1.1. İndirim Oranı

İndirim oranı; Vergi Usul Kanununa göre o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranının, aynı dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranına bölünmesi suretiyle tespit edilmektedir.

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre 2010 yılı için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranı % 7,7'dir. Bu dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu



ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranı ise % 8,24' dir.

Buna göre, 2009 yılında elde edilen bir kısım menkul sermaye iradının beyanında uygulanacak indirim oranı (% 7,7 / % 8,24 =) % 93,4 olmaktadır.

Beyanname verme sınırı olan **22.000 TL**'nin hesabında, indirim oranı uygulanabilecek menkul sermaye iradı tutarı, indirim oranı uygulandıktan sonra kalan kısım itibariyle dikkate alınacaktır. Bu durumda, başkaca beyanı gereken gelirlerin bulunmaması halinde, indirim oranı uygulamasından yararlanabilecek menkul sermaye iradından, gayri safi tutarları toplamı **333.333,33 TL**'yi aşmayan tutarlar için yıllık beyanname verilmeyecektir.

Ayrıca,

-Her nevi alacak faizleri

-Ticari işletmelere dahil kazanç ve iratlar için

indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.

4.11.2. Faiz Gelirlerinde İstisna Uygulaması

01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan Devlet Tahvili ve Hazine Bonolarından elde edilen gelirlere ilişkin Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 59 uncu maddesinde yer alan istisna uygulaması 31/12/2007 tarihinde son bulduğundan, 01/01/2008 tarihinden itibaren bu kıymetlerin faiz gelirleri ve elden çıkarılması dolayısıyla elde

edilen gelirler ile ilgili olarak istisna uygulaması söz konusu değildir.

4.2. Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Gelirleri

Devlet tarafından ihraç edilen borçlanma senedi niteliğindeki Eurobondlar Türkiye'de ihraç edilmiş olmadığından bu araçlardan elde edilen faiz gelirleri Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulmamakta ancak GVK 94. Madde uyarınca %0 oranında tevkifata tabi tutulmaktadır.



Vergi uygulaması bakımından da Devlet tahvili ve Hazine bonusu gibi değerlendirilen Eurobondlardan 2010 yılında elde edilen ve **22.000 TL**'yi aşan faiz gelirleri beyan edilecektir.

Eurobondlar döviz cinsinden ihraç edilmiş olduğundan, 1/1/2006 tarihinden önce de ihraç edilmiş olsa bunlardan elde edilen faiz gelirlerinin beyanında indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.

Eurobondların elden çıkarılması aşamasında sağlanan kazançla ilişkin ise değer artış kazancı bölümünde açıklamalara yer verilmiş bulunmaktadır.

4.3. Kar Paylarının Beyanı ve Kesilen Vergilerin Mahsubu

Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinin 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde yer alan gelirler, vergi uygulaması bakımından kar payı olarak

alandırılmaktadır. Söz konusu kar payları aşağıda açıklanmaktadır:

1. Her nevi hisse senetlerinin kar payları (Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kar payları da bu kapsamdadır.)

Söz konusu hisse senetleri daha ziyade Anonim Şirket hisse senetleri olmaktadır.

2. İştirak hisselerinden doğan kazançlar

Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu kapsamdadır.

3. Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanununa 5281 sayılı Kanunla eklenen Geçici 67. maddede, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılması ve elde tutulması sürecinde elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin düzenlemelere yer verilmiş, ancak hisse senetleri kar payları Geçici 67. madde kapsamı dışında bırakılmıştır. Dolayısıyla, hisse senetleri kar paylarından yapılacak tevkifat anılan Kanunun 94. maddesi hükmüne göre yapılacaktır.

4.4. Kar Paylarında İstisna

Gelir Vergisi Kanununun 22. maddesinin 2 numaralı fıkrasında; tam mükellef kurumlardan elde edilen kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiş, kar payının beyanı halinde, karın dağıtım aşamasında kurum bünyesinde yapılan tevkifatın tamamının yıllık beyanname üzerinden

hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre; tam mükellef kurumlardan elde edilen ve yukarıda sayılan kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisnadır. Yarının hesaplanmasında kar payının brüt tutarı esas alınacaktır. İstisna sonrası kalan tutar 2010 yılı için belirlenen 22.000 TL beyan sınırını aşılıyor ise beyan edilecektir. Beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden karın dağıtım aşamasında kurum bünyesinde yapılan % 15 oranındaki tevkifatın tamamı mahsup edilecektir. Mahsup sonrası kalan tutar 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde red ve iade edilecektir.

Kurumların **31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde** sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarını dağıtımaları halinde, gerçek kişilerce elde edilen bu kar payları, tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

01/01/1999-31/12/2002 tarihleri arasında sona eren hesap dönemlerine ilişkin olup, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61. maddesi kapsamında vergi kesintine tabi tutulmuş olan yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançların dağıtılması halinde, gerçek kişilerce elde edilen kar paylarının net tutarına elde edilen kar payının 1/9'u eklendikten



sonra bulunan tutarın yarısı vergiye tabi gelir olarak dikkate alınacaktır. Beyan edilen tutarın 1/5'lik kısmı hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

4.5. Safi İradın Tespitinde İndirilecek Giderler

Menkul sermaye iradının elde edilmesi için gayrisafi irattan indirilebilecek sınırlı sayıdaki giderlerin neler olduğu Gelir Vergisi Kanununun 78. maddesinde açıklanmış olup, gayrisafi irattan iradın elde edilmesi için yapılan giderler düşüldükten sonra kalan net tutar safi irat olarak beyan edilecektir. Bu tutar Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinin 22 numaralı Menkul Sermaye İratları satırına aktarılacaktır.



4.6. Menkul Sermaye İratlarında Bağ-Kur Primlerinin İndirimi

Menkul sermaye iratlarından sadece kar payı elde eden anonim şirketlerin kurucu ortakları ve/veya yönetim kurulu üyesi olan ortakları, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları, diğer şirket ve donatma iştiraklerinin ise tüm ortakları ödedikleri primleri elde edilen menkul sermaye iradı tutarıyla sınırlı olmak üzere indirebilirler.

Örneğin, limited şirketten kar payı elde eden ortak bu şirketten elde ettiği geliri beyan etmesi durumunda ödemiş olduğu primleri bu kazançla sınırlı olmak üzere indirebilir. Ancak devlet tahvili faiz geliri elde eden kişinin Bağ-Kur primlerini bu gelirinden indirebilmesi mümkün değildir.

Bağ-Kur primleri “Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi Eki”nin “Menkul Sermaye

İratlarına İlişkin Bildirim” tablosunun (50) numaralı satırında gösterilecektir.

5. Geçici 67. Maddeye Göre Tevkifata Tabi Tutulan Gelirler

Menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılması ve elde tutulması sürecinde elde edilen gelirler ile mevduat faizleri, repo gelirleri ve özel finans kurumlarından elde edilen gelirlerin 1/1/2006-31/12/2015 döneminde Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesine göre tek oranlı olarak vergi tevkifatına tabi tutulması, bu gelirler için yıllık/ münferit beyanname verilmemesi öngörülmüştür.

Geçici 67. madde kapsamında tevkifata tabi olup, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecek gelirler şunlardır;

- Hisse senedi alım-satım kazançları,
- 01/01/2006 tarihinden (bu tarih dahil) sonra ihraç edilmiş Devlet tahvili ve Hazine bonoları faiz gelirleri ve alım-satım kazançları,
- 01/01/2006 tarihinden (bu tarih dahil) sonra ihraç edilmiş Özel sektör tahvil ve bonoları faiz gelirleri ve alım-satım kazançları,
- Mevduat faizleri,
- Repo gelirleri,
- Özel finans kurumları gelirleri,
- Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler,
- Menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon piyasalarında işlem

- gören diğer menkul kıymetlerin gelirleri,
- Hazine veya diğer kamu tüzel kişiliklerince çıkarılan menkul kıymetlerin faiz gelirleri ve alım-satım kazançları,
- Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler.

6. Sonuç

Menkul sermaye iratlarının beyanı ile ilgili Gelir Vergisi Kanununda iki ayrı düzenleme bulunmaktadır. Bunlardan ilki Kanunun 75. Maddesinde yer alan hükümlerdir. Bu kapsamda elde edilen gelirlerin büyük kısmı beyan haddinin aşp aşmamalarına göre beyan edilmektedirler. Diğer düzenleme ise geçici 67. Maddede yer alan düzenlemedir. Bu madde kapsamında elde edilen menkul sermaye iratları bu gelirler için öngörölmüş farklı bir vergilendirme rejimi çerçevesinde tevkifata tabi tutulmakta ve yıllık beyanname ile beyan edilmemektedirler.





Serpil CEYLAN
Devlet Gelir Uzmanı
Gelir İdaresi Başkanlığı

2010 YILINDA ELDE EDİLEN KİRA GELİRLERİNİN BEYANI

1. Giriş

Mart ayı kira gelirlerinin beyan dönemidir. Bu makalede kira geliri beyanında bulunacak mükellefler için

kira gelirlerinin beyan edilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar incelenecektir.

2. Kira Gelirleri

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde, maddede sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla

- Arazi, bina, maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;
- Voli mahalleri ve dalyanlar;
- Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilumum tesisatı demirbaş eşyası ve döşemeleri;
- Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;
- Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira berati, alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon

filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.);

- Telif hakları
- Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları;
- Motorlu nakli ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentilerinin

kiraya verilmesinden elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradıdır.

Ancak ihtira beratının mucitleri ve kanuni mirasçıları, telif haklarının da müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen kazançların gayrimenkul sermaye iradı değil, serbest meslek kazancı olduğu unutulmamalıdır.

Ayrıca, yukarıda sayılan mal ve hakların bir iktisadi işletmenin aktifinde kayıtlı olması halinde söz konusu kazanç gayrimenkul sermaye iradı olarak değil,

iktisadi işletmenin kazancına dahil edilmek suretiyle beyan edilecektir.

3. Kira Gelirlerinin Beyanı

Kira gelirlerinin elde edilmesi tahsil esasına bağlanmıştır. Bu çerçevede, 2010 yılında GVK'nun 70. maddesinde sayılan mal ve hakların kiraya verilmesi sonucu tahsil edilen kira gelirleri Mart ayının 25'ine kadar beyan edilecek ve hesaplanan vergi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenebilecektir.

Ancak 2010 yılından sonraki yıllara ilişkin kira gelirlerinin 2010 yılında peşin olarak tahsil edilmesi halinde, gelecek yıllara ait kira gelirlerinin ilgili oldukları yılın gelirlerine dahil edilmesi gerektiği unutulmamalıdır.

Örnek 1: 01.05.2010 tarihinde kiraya verilen bir gayrimenkule ilişkin olarak 3 yıllık kira geliri olan 36.000 TL peşin olarak tahsil edilmiştir. Bu durumda 2010 yılına ait kira geliri olan 8000 TL 2011 yılı Mart ayında beyan edilecektir. 2011 yılına ilişkin kira tutarı (12.000TL) 2012 yılı Mart ayında, 2012 yılına ilişkin kira tutarı (12.000TL) 2013 yılı Mart ayında, 2013 yılına ait kira tutarı olan 4.000 TL ise 2014 yılı Mart ayında beyan edilecek gelire dahil edilecektir.

Geçmiş yıllara ilişkin olmakla birlikte tahsilatı 2010 yılında gerçekleştirilen kira

gelirleri de 2010 yılı gelirlerine ilişkin beyannameye dahil edilecektir.

Örnek 2: Hatice Şener 2009 yılında kiraya verdiği konuta ilişkin olarak 2009 yılı Ekim, Kasım ve Aralık ayları kira tutarı olan toplam 2.400 TL'yi zamanında tahsil edememiştir. Kiracı bu aylara ilişkin kira ödemesini Nisan 2010 tarihinde yapmıştır. Hatice Şener'in 2010 yılına ilişkin tahsil ettiği kira geliri tutarı ise 10.000 TL'dir. Bu durumda Hatice Şener 2010 yılı gelirlerine ilişkin vereceği beyannameye 2009 yılına ait olup 2010 yılında tahsil ettiği 2.400 TL'yi de dahil ederek toplam 12.400 TL kira geliri beyan edecektir.

4. Gayrimenkulün Bedelsiz Olarak veya Düşük Bedelle Kiraya Verilmesi Halinde Beyan

Gayrimenkulün bedelsiz olarak veya düşük bir bedelle kiraya verilmesi halinde, beyannameye "emsal kira bedeli" tahsil edilen kira geliri tutarı olarak yer alacaktır. Düşük bedelle kiraya verilmesinden kasıt tahsil edilen kira gelirinin emsal kira bedelinden daha düşük olmasıdır.



Emsal kira bedeli GVK'nın 73. maddesinde düzenlenmiştir. Bu madde hükmüne göre, emsal kira bedeli, bina ve arazide, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul

Kanununa göre belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal ve haklarda ise bu mal ve haklarının maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur.

Emsal kira bedelinin uygulanmayacağı haller kanunda tek tek sayılmıştır.

Buna göre,



100 TL bedelle kiraya vermiştir. Söz konusu gayrimenkulün emlak vergisi değeri 80.000 TL'dir. Gayrimenkulün emsal kira bedeli emlak vergisi değerinin %5'i olduğundan beyan edilmesi gereken tutar (80.000x%5)

4.000 TL'den az olamaz. Bu nedenle Hasan Mert her ne kadar 1.200 TL gelir elde etmişse de beyanname kira geliri olarak

4.000 TL beyanda bulunacaktır.

1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması;

2. Binaların mal sahiplerinin anne, baba, çocukları veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (anne, baba, çocuklar veya kardeşlerden her birinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.);

3. Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi.

4. Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda emsal kira bedeli esası uygulanmaz.

Örnek 3: Hasan Mert sahibi olduğu apartman dairesini kuzeni Ege Mert'e aylık

5. Beyanname Verirken Dikkat Edilecek Hususlar

Mükelleflerin beyanda bulunurken istisna hadleri, indirilecek giderler ve beyan sınırları hususlarına dikkat etmeleri gerekmektedir.

5.1. İstisna Tutarı

GVK'nın 21. maddesine göre binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılında elde edilen gelirin 2010 yılı için 2.600 TL'si gelir vergisinden istisnadır. İstisna haddi üzerinde kira geliri elde edilip beyanname verilmemesi halinde bu istisnadan yararlanılamaz. Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanlar ile gelirleri bunlar tarafından bildirilecek olanlar bu istisnadan yararlanamaz.

Bu hükme göre, sadece konut olarak kiraya verilen gayrimenkuller için istisna uygulanması söz konusudur. Bir

gayrimenkulün işyeri olarak kiraya verilmesi halinde istisnadan yararlanılamayacaktır.

Örnek 4: Mehmet Can gayrimenkulünü konut olarak 2010 yılı Temmuz ayında kiraya vermiştir. Yıl sonuna kadar tahsil ettiği toplam kira tutarı 2.350 TL'dir. Mehmet Can'ın başka bir geliri bulunmamaktadır. Bu durumda elde ettiği kira geliri 2010 yılı için belirlenen istisna tutarının altında kaldığından Mehmet Can beyanname vermeyecektir.

Örnek 5: Yukarıdaki örnekte Mehmet Can'ın kira geliri yanında ticari işletmesinden elde ettiği 15.000 TL'de ticari kazancı mevcuttur. Bu durumda ticari kazancı dolayısıyla beyanname vermek zorunda olduğundan konut kira gelirinden elde ettiği 2.350 TL için istisna uygulamasından yararlanamayacaktır. Hem ticari kazancını hem de konut kira gelirini beyannameye dahil edecektir.

Gayrimenkulün ortak olması halinde istisna tutarı her bir ortak için ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

Örnek 6: Ayşe ve Ahmet Yılmaz çifti %50'şer hissesine sahip oldukları bir adet gayrimenkulü kiraya vermiş ve 2010 yılında 8.000 TL kira geliri elde etmişlerdir. Ayşe Yılmaz kira gelirinin kendi hissesine düşen 4.000 TL'lik kısmını istisna tutarının üzerinde olduğu için beyan edecek beyanname verirken bu gelirden 2.600 TL istisna tutarını düşecektir. Aynı şekilde Ahmet Yılmaz da hissesine düşen 4.000

TL'lik kısmı beyan edecek ve beyannameye 2.600 TL istisnayı dikkate alacaktır.

Mükellefin hem konut hem de işyeri kira gelirinin bulunması halinde istisna sadece konuttan elde edilen kira geliri için uygulanacaktır.

Örnek 7: Zeynep Egemen 2010 yılında kiraya verdiği konuttan 7.800 TL, işyeri olarak kiraya verdiği bir gayrimenkulünden de 14.400 TL kira geliri elde etmiştir. Zeynep Egemen'in başka bir geliri bulunmamaktadır. 2010 yılı için vereceği beyannameye elde ettiği konut kira geliri 2.600 TL istisna tutarının üzerinde olduğundan beyan edecek ve 2.600 TL istisna tutarını dikkate alacaktır. İşyeri olarak kiraya



verilen gayrimenkullerde istisna uygulaması söz konusu olmadığından bu gelir tevkifat uygulanıp

uygulanmamasına göre beyan sınırlarına ilişkin diğer hususlar da dikkate alınarak beyan edilecektir. (Bu hususlar aşağıda açıklanacaktır.)

Bir mükellefin birden fazla konuttan kira geliri elde etmesi halinde istisna toplam kira gelirine bir defa uygulanır.

5.2. İndirilecek Giderler

GVK kira gelirlerinin vergilendirilmesinde net gelir tutarına

ulaşmada indirilecek giderler açısından iki yöntem öngörmüştür. Bunlar götürü gider yöntemi ve gerçek gider yöntemidir. Yöntem seçimi elde edilen gelirlerin tümü için yapılır. Dolayısıyla kira gelirlerinin bir kısmı için gerçek bir kısmı için de götürü gider yönteminin seçilmesi mümkün değildir.

5.2.1. Götürü Gider Yöntemi

GVK'nın 74. maddesine göre mükellefler diledikleri takdirde gerçek giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'ini götürü gider olarak indirebileceklerdir. Ancak hakların kiraya verilmesi halinde götürü gider yönteminden yararlanılamaz. Hak kira geliri elde edenler gerçek gider yöntemini uygulamak zorundadırlar.

Götürü gider yöntemini seçenler kira gelirlerine şartların gerçekleşmesi halinde istisna tutarını da uyguladıktan sonra kalan tutarın %25'ini götürü gider olarak indirebileceklerdir.

Götürü gider yöntemini seçenlerin iki yıl geçmedikçe bu yöntemden dönmeyecekleri unutulmamalıdır.

5.5.2. Gerçek Gider Yöntemi

GVK'nın 74. maddesinde safi irat tutarına ulaşmak için gayrisafi hasılatın indirilebilecek giderler tek tek sayılmıştır. Söz konusu hükme göre gerçek gider yönteminin seçilmesi halinde indirilebilecek giderler şunlardır:

1. Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri;

2. Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün ehemmiyeti ile mütenasip olan idare giderleri;

3. Kiraya verilen mal ve haklara müteallik sigorta giderleri;

4. Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i

5. Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları;

6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortisman tabi değer, malum ise maliyet bedeli, malum değilse, bina ve

arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267. maddesinin 3. sırasına göre tespit edilen emsal değeridir);

7. Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakın iktisadi değerini artıracak surette tevsi, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için ihtiyar olunan giderler onarım gideri sayılmaz);

8. Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri;

9. Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralara ve diğer gerçek giderler;



10. Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli

11. Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak sözleşmeye, kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

Gerçek gider yönteminin seçilmesi halinde yukarıdaki giderlerden iktisap bedelinin %5'i tutarındaki indirim, sadece konut olarak kiraya verilen **bir adet** gayrimenkul için uygulanacaktır. İşyeri olarak kiraya verilen gayrimenkuller için %5'lik gider indiriminden yararlanılması mümkün değildir.

Sahibi oldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedelini indirim konusu yapabilmeleri için söz konusu kira giderinin Türkiye'de yapılması gerekmekte olup, yurtdışında yapılan kira ödemeleri indirim konusu yapılamayacaktır.

Konut kira geliri bulunan mükelleflerin GVK'nın 21. maddesi uyarınca istisnadan yararlanmaları halinde gerçek gider yöntemi seçildiğinde, net gelir hesaplanırken gerçek gider tutarının istisnaya isabet eden kısmı indirilemeyecektir. Bu tutar aşağıdaki formüle göre hesaplanır.

İndirilebilecek Gider = $\frac{\text{Toplam Gider} \times \text{Vergiye Tabi Hasılat}}{\text{Toplam Hasılat}}$

Vergiye tabi hasılat tutarı toplam kira gelirinden istisna tutarının düşülmesi suretiyle bulunur.

Mükelleflerin gerçek gider ve götürü gider yöntemlerinden hangisini seçecekleri konusunda yapılan giderleri dikkate almaları önemlidir. Özellikle bankadan kredi almak suretiyle gayrimenkul alanlar ile sahibi oldukları konutu kiraya verenlerden

kendileri de kirada oturanların gerçek gider yöntemini seçmeleri daha yararlarına olabilecektir.

Örnek 8: Ayşen Yazıcı 2010 yılında konut olarak kiraya verdiği bir adet gayrimenkulünden 14.000 TL kira geliri elde etmiştir. Ayşen Yazıcı bu gayrimenkülü 2008 yılında bankadan kredi kullanarak almıştır ve 2010 yılında ödediği toplam faiz gideri 1.000 TL'dir. Gayrimenkulün iktisap bedeli 70.000 TL'dir, ayrıca Ayşen Yazıcı kendisi de kirada oturmaktadır ve 2010 yılında ödediği kira tutarı 7.200 TL'dir. Söz konusu gayrimenkule ilişkin başka bir gideri bulunmamaktadır.

Ayşen Yazıcı kira gelirinin beyanında gerçek gider yöntemini seçmesi halinde, bankaya ödediği faiz gideri olan 1.000 TL'yi, gayrimenkulün iktisap bedelinin %5'i olan (70.000x%5) 3.500 TL'yi, kendisinin ödediği kira tutarı olan 7.200 TL'yi ve amortisman tutarı olan (70.000x%2) 1.400 TL'yi indirim konusu yapabilecektir. Dolayısıyla toplam gideri 13.100 TL'dir.

Gayrimenkullerin konut olarak kiraya verilmesi halinde 2.600 TL'lik istisna uygulamasından yararlanılabilecektir. Gerçek gider yönteminin seçilmesi halinde istisnaya isabet eden tutar indirilemeyeceğinden, indirilebilecek gider tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\text{İndirilebilecek Gider} = \frac{\text{Toplam Gider} \times \text{Vergiye Tabi Hasılat}}{\text{Toplam Hasılat}} = \frac{13.100 \times 11.400}{14.000} = 10.667 \text{ TL}$$

Bu durumda, Ayşen Yazıcı'nın beyanı şu şekilde olacaktır:

Kira Geliri.....	14.000 TL
İstisna Tutarı.....	2.600 TL
Kalan.....	11.400 TL
İndirilecek Gider	10.667 TL
Safi İrat.....	733 TL

Kira gelirinin beyanında götürü gider yönteminin seçilmesi halinde, beyan edilecek tutar aşağıdaki şekilde tespit edilecektir.

Kira Geliri.....	14.000 TL
İstisna Tutarı.....	2.600 TL
Kalan.....	11.400 TL
İndirilecek Gider.....	2.850 TL
Safi İrat.....	8.550 TL

Giderlerin gelirden fazla olması yani zarar meydana gelmesi halinde de mükellefler beyanname vereceklerdir. Giderlerin fazla olması nedeniyle oluşan zararlar 5 yılı geçmemek suretiyle devredilebilecek, gelecek yılların kira gelirlerinden indirilebilecektir. Ancak GVK'nın 74. maddesine göre, sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konut veya lojmanların kira bedellerinden ve konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkule ait hasılattan indirim konusu yapılan iktisap bedelinin %5'i oranındaki tutardan doğan zarar fazlalıklarının ilgili yılda indirilemeyen kısmı

izleyen yıllarda gider olarak dikkate alınamaz.

5.3. Beyan Sınırları

Beyana tabi geliri **sadece gayrimenkul sermaye iradından** ibaret olan mükellefler, gelirleri aşağıda belirtilen sınırları aşması halinde yıllık beyanname vereceklerdir.

- Bir takvim yılı içinde elde ettiği konut kira geliri istisna tutarı olan 2.600 TL'yi aşanlar,
- İşyeri kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılanlardan, kira gelirlerinin brüt tutarı beyanname verme sınırı olan 22.000 TL'yi aşanlar, (Bu sınırın aşılmış ve aşılmadığının tespitinde vergi kesintisine tabi brüt kira tutarı ile birlikte konut kira gelirinin de bulunması halinde konut kira gelirinin istisna tutarını aşan kısmı da dikkate alınacaktır.)
- Bir takvim yılı içinde mal ve hakların kiralanmasından elde edilen gelirlerinden kesinti ve istisna uygulamasına konu olmayan ve tutarı beyanname verme sınırı olan 1.090 TL'yi aşanlar.

Kanunda sayılan gayrimenkullere hisseli olarak sahip olunması halinde, her ortak sadece kendi hissesine isabet eden tutar için beyanname verecektir.

Örnek 9: Gül Şahin 2010 yılında konut olarak kiraya verdiği bir adet gayrimenkulünden 10.800TL, işyeri olarak kiraya verdiği bir adet gayrimenkulünden ise net 24.000 TL (tevkifata tabi tutulmuştur) gelir elde etmiştir. Başka bir geliri bulunmayan Gül Şahin'in bu gayrimenkullere ilişkin yapmış olduğu herhangi bir gider de bulunmaktadır.

Mesken kira gelirinin istisna tutarını aşan kısmı olan 8.200 TL ve işyeri kira gelirinin brüt tutarı olan 30.000 TL toplamı beyan sınırı olan 22.000TL'yi aştığından her iki gelir de beyan edilecektir. Gül Şahin herhangi bir gideri bulunmadığından götürü gider yöntemini tercih edecektir. Bu durumda beyanı aşağıdaki şekilde olacaktır:

Kira Geliri	40.800 TL
İstisna Tutarı	2.600 TL
Kalan	38.200 TL
İndirilecek Gider.....	9.550 TL
Safi İrat.....	28.650 TL

Örnek 10: Mete Ersan gayrimenkulünü işyeri olarak kullanılmak üzere basit usule tabi bir mükellefe 01.11.2010 tarihinde aylık 400 TL'ye kiraya vermiştir. Başkaca bir geliri bulunmamaktadır.

İşyeri kira gelirleri istisna uygulamasına konu olmaz. Basit usule tabi olan mükellefler tevkifat yapmayacaklardır. Dolayısıyla 2 aylık kira geliri olan 800 TL, 1.090 TL olan

beyan sınırının altında kaldığından Mete Ersan beyanname vermeyecektir.

Örnek 11: Hatice Sayın 2010 yılında konut olarak kiraya verdiği gayrimenkulünden 15.000 TL kira geliri elde etmiştir. Ayrıca sahibi olduğu işletme hakkını kiraya vermesi dolayısıyla 8.000 TL geliri bulunmaktadır. Hatice Sayın konut olarak kiraya verdiği gayrimenkul için 2.000 TL bakım ve onarım gideri yapmış, söz konusu konutu sigorta ettirmiş ve 1000 TL sigorta gideri ödemiştir.

Hatice Sayın kiraya verdiği konutun kira geliri 2.600TL olan istisna haddini aştığından beyanname verecektir. Mükellefin konut kira geliri yanında hak kira geliri de bulunmaktadır. Hak kira geliri olanlar indirilecek giderlerin tespitinde götürü gider yönteminden yararlanamazlar. Dolayısıyla Hatice Sayın hem konut kirasından elde ettiği geliri hem de işletme hakkının kiralanmasından elde ettiği geliri beyan edecek ve indirilecek gider tutarının tespitinde de gerçek gider usulünü uygulayacaktır.

Kira Geliri.....	23.000 TL
İstisna Tutarı.....	2.600 TL
Kalan	20.400 TL
İndirilecek Gider.....	2.660 TL
Safi İrat.....	17.740 TL



Ersin SAKLAR
Gelir İdaresi Başkanlığı
ÖTV Şubesi Müdürü

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNDE İHRACATI TEŞVİK UYGULAMALAR-I

1. Giriş

Avrupa Birliği uygulamalarında olduğu gibi ülkemizde de uluslararası mal hareketlerinde,

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) yönünden varış ülkesinde vergilendirme ilkesi benimsenmiştir. Bu ilke çerçevesinde 4760 sayılı ÖTV Kanununa¹⁵ ekli 4 ayrı listede gümrük tarife istatistik pozisyon numaraları (G.T.İ.P.) itibarıyla yer alan petrol ürünleri, motorlu taşıt araçları, alkollü içecekler, tütün mamulleri, havyar, kürk, beyaz eşya, cep telefonları ve elektrikli ev aletleri gibi bazı tüketim malları için ÖTV teşvikleri sağlanmıştır.

Bu bağlamda ÖTV mevzuatında yer alan ihracat istisnası ve ihraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin, ihraç malı taşıyan araçlara motorin teslimi, ihraç edilecek madeni yağ ve yağlama müstahzarı üretimi için indirimli baz yağ teslimi, ihraç edilecek elektrik üretimi için fuel oil teslimi ile bazı gümrük rejimleri kapsamındaki mal teslimleri uygulamaları ihracatı teşvik eden uygulamalardır.

Söz konusu teşvik uygulamalarına yönelik açıklamalar aşağıdadır.

2. İhracat İstisnası ve İhraç Kaydıyla Teslimlerde Tecil-Terkin Uygulaması

İhracat istisnası ÖTV Kanununun 5. maddesinde, ihraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin ise aynı Kanunun 8/2. maddesinde düzenlenmiştir.

2.1. ÖTV Mükelleflerinin Doğrudan İhracat Teslimleri

ÖTV Kanununun 5/1. maddesi hükmünce, ÖTV mükellefleri tarafından yurt dışındaki alıcılara teslim edilen ve Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkan mallar vergiden istisna edilmiştir.

Konuyla ilgili açıklamalar 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin¹⁶ (5.1.1.) bölümünde yer almaktadır. Söz konusu açıklamalar uyarınca, yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin, yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade etmektedir. Buna göre, yurt dışındaki alıcılara Türkiye’de teslim edilen mallar için ihracat istisnası uygulanmayacaktır.

Yabancı bayraklı gemiler ile yabancı hava yolu firmalarına yapılan ÖTV’ye tabi mal teslimlerinde ihracat istisnası uygulanacaktır. Ancak ÖTV mükellefi olmayan akaryakıt bayii ve istasyonlarının belirtilen araçlara ihracat teslimlerinde istisna uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Yukarıdaki şartlara uygun olarak yapılacak ihracat teslimlerine ilişkin

¹⁵12.06.2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

¹⁶ 30.07.2002 tarihli ve 24831 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

düzenlenecek faturada ÖTV hesaplanmayacaktır. Ancak ihraç konusu malların yurt dışına çıktığı, gümrük beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da yeminli mali müşavir tarafından onaylı örneği ihracatın gerçekleştiği dönemdeki ÖTV beyannamesine eklenmek suretiyle tevsik edilecektir. İhraç edilen mallarla ilgili olarak KDV istisnası için gümrük beyannamesinin KDV beyannamesine eklenmiş olması halinde, vergi dairesine ibraz edilen gümrük beyannamesinin şef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopilerinin mükellef tarafından ÖTV beyanında kullanılabilmesi mümkündür.

Diğer taraftan 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin¹⁷ (1.) bölümünde yer alan açıklamalar uyarınca, serbest bölgelere veya yetkili gümrük antreposu işleticilerine yapılan teslimler ya da özel fatura ile yapılan teslimlerin ihracat teslimi sayılacağına dair KDV mevzuatında yer alan hükümler ÖTV mevzuatında yer almadığından, bu tür teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanması mümkün değildir.

2.2. ÖTV Ödenerek Satın Alınan Malların İhracat Teslimleri

ÖTV Kanununun 5/2. maddesi uyarınca, ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların ihraç edilmesi halinde, vergi dairesine beyan edilerek ödenmiş olması şartıyla mükellefe ödenen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde ihracatçıya iade edilmektedir.

Konuyla ilgili açıklamalar 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (5.1.2.) bölümünde yer almaktadır. Söz konusu açıklamalar uyarınca, ÖTV uygulanan malların ihraç edilmesi halinde bu verginin iadesi, sadece ÖTV mükelleflerinden satın alınan mallar için mümkündür. ÖTV uygulanan safhadan sonraki satıcılardan alınan malların ihraç edilmesi halinde, alış belgelerinde görünmeyen ve malın maliyetine dâhil edilmiş olan ÖTV hiçbir şekilde iade edilemeyecektir. Örneğin, imalatçı (A)'nın ürettiği buzdolabını ÖTV ödeyerek satın alan (B) bu malı ihraç ettiği takdirde, (A)'nın satış faturasında gösterilen ve yine (A) tarafından beyan edilerek vergi dairesine ödenen ÖTV'yi iade alabilecektir. Ancak (B)'nin imalatçı (A)'dan satın aldığı buzdolabını (C)'ye satması ve (C)'nin de bu malı ihraç etmesi halinde, (A) tarafından beyan edilen ve (C)'nin satın aldığı malın maliyetine girmiş olan ÖTV'nin (C) tarafından iade alınması mümkün değildir.



Diğer taraftan, ÖTV ödenerek satın alınan malların olduğu gibi ihraç edilmesi halinde, bu mallar için yüklenilen ÖTV iade edilebilecektir.

Ancak ÖTV ödenerek satın alınan maldan yeni bir mal üretilerek bu

malın ihraç edilmesi halinde, imalatta kullanılan mal için ödenen ÖTV'nin iadesi mümkün değildir. Örneğin rafineriden ÖTV ödeyerek baz yağı satın alan mürekkep imalatçısı, ürettiği mürekkebi ihraç etmesi halinde baz yağına ödediği ÖTV'nin iadesini talep edemeyecektir.

¹⁷ 09.07.2010 tarihli ve 27636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

İhraç edilen mallara ait ÖTV'nin iadesinde, aşağıdaki belgelerin ihracatçının KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine ibrazı gerekmektedir.

1. İhracatçı adına düzenlenen ve üzerinde ÖTV'nin gösterildiği fatura veya benzeri belge, ihraç edilen malların ithal edilmiş olması halinde ise ithalatta düzenlenen gümrük beyannamesi ve verginin ödendiğini gösteren gümrük makbuzu,

2. İhraç edilen mala ait gümrük beyannamesi,

3. İhraç edilen mala ilişkin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura.

Yukarıdaki belgelerin asılları veya gümrük beyannamesi ile gümrük makbuzlarının ilgili gümrük idaresi, noter ya da yeminli mali müşavir tarafından tasdikli örneği, diğer belgelerin ise aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi vergi dairesine ibraz edilecektir.

Belgelerin ibrazı üzerine ilgili vergi dairesi, ihraç edilen mala ait ÖTV'nin mükellefinin bağlı olduğu vergi dairesine ödendiği konusunda teyit alacaktır. İthal edilen malların ihraç edilmiş olması halinde ise bu teyit gümrük idaresinden alınacaktır. Bu tespitten sonra ihraç edilen mallara ait ÖTV, ihracat istisnasından doğan KDV iadeleri ile ilgili 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (8/I.) bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilecektir.



İhraç edilen mallarla ilgili olarak ÖTV'nin yanı sıra nakden veya mahsuben KDV iadesi de talep edilmesi halinde, yukarıda belirtilen belgelerden KDV iadesi için ibraz edilmiş olanlar mükelleften ayrıca istenilmeyecek, vergi dairesine ibraz edilen belgelerin şef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopileri kullanılacaktır.

2.3. İhraç Kaydıyla Teslimlerde Tecil-Terkin

ÖTV Kanununun 8/2. maddesi çerçevesinde ihracatçının doğrudan ÖTV mükelleflerinden ihraç etmek amacıyla satın aldıkları mallar için tecil-terkin uygulaması söz konusudur.

1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (9.1.2.) bölümünde yer alan açıklamalar uyarınca, bu uygulamada satıcının ÖTV mükellefi, alıcının ihracatçı olması yeterlidir. İhraç kaydıyla yapılacak teslimler için cins, nitelik veya miktar konusunda bir sınırlama yoktur. Satış faturasında ÖTV ayrıca gösterilir, ancak tahsil edilmediği belirtilir. Beyannamede ayrıca gösterilen tutar tecil edilir. İhraç kaydıyla teslim edilen malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde ihracat gerçekleşirse tecil edilen vergi terkin olunur. Aksi halde tecil edilen vergi gecikme zammıyla (mücbir sebep halinde tecil faiziyle) satıcıdan tahsil edilir.

ÖTV uygulandıktan sonraki safhalarda yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde bu vergi açısından tecil-terkin uygulamasının söz konusu olmayacağı tabiidir. Örneğin sigara dağıtım ve pazarlama firmalarının sigara

üreticilerinden ÖTV ödeyerek satın aldığı malları ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimlerinde ÖTV yönünden bir işlem yapılmayacaktır.

Öte yandan 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (1.) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde, serbest bölgeye veya Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara teslim edilecek malların ÖTV mükelleflerinden satın alınmasında, ÖTV Kanununun 8/2. maddesi kapsamında tecil-terkin uygulaması mümkün değildir. Ancak 14 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin¹⁸ (4.) bölümünde yer alan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, ihraç kaydıyla teslim edilen mallar serbest bölgeden ihraç edilecekse, Kanunun 8/2. maddesine göre tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılması mümkündür.

Bu durumda serbest bölgelerden yurt dışına yapılan ihracatlarda gümrük beyannamesi düzenlenmemesi nedeniyle, ihraç kaydıyla teslim edilen ÖTV Kanununa ekli (II), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların serbest bölgeden ihracatının, serbest bölgeye giren mallar için düzenlenen gümrük beyannamesi ile birlikte gümrük idaresince onaylı “serbest bölge işlem formları” ile belgelendirilmesi gerekmektedir.

İhraç kaydıyla teslimlerde KDV yönünden vergi dairelerinin 3 aya kadar ek süre verme yetkisi ÖTV yönünden geçerli değildir. Bu durumda KDV yönünden herhangi bir işlem yapılmamasına rağmen ÖTV açısından 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (3.) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde tecil edilen vergi gecikme zammıyla (mücbir sebep halinde tecil faiziyle) satıcıdan tahsil edilmektedir.

Ayrıca 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (3.) bölümünde yer alan açıklamalar

uyarınca, tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan malların iade edilmesi, tecil-terkin şartlarını ihlal sonucunu doğuracağından, bu durumda tecil edilen verginin vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir.

2.4. İhraç Edildikten Sonra Geri Gelen Mallar

1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (5.1.3.) bölümünde yer alan açıklamalara göre ÖTV mükelleflerince ihracat istisnası uygulanarak ihraç edilen malların, Gümrük Kanunu hükümlerine göre geri gelmesi halinde ithalatta ÖTV uygulanmayacaktır.

ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listedeki malların ithali ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından satılmak üzere ithali ÖTV’nin konusuna girmediğinden, bu mallar için ithalde ÖTV istisnası uygulanması da söz konusu değildir.

Örneğin; (I) sayılı listedeki mallar, ister ÖTV mükellefince doğrudan ihraç edilmiş olsun, ister ÖTV mükellefinin vergi tahsil ederek veya tecil-terkin kapsamında teslim ettiği ihracatçılar tarafından ihraç edilmiş olsun, bu malların geri gelmesi halinde ithalatta ÖTV tahsil edilmesi söz konusu olmayacaktır. Ancak ÖTV Kanununun 16/4. maddesi uyarınca ihracattan sonra geri gelen mallar için gümrükte teminat alınacaktır.

Ayrıca ÖTV mükellefinden vergisini yüklenerek veya tecil-terkin uygulanarak satın aldığı (I) sayılı listedeki malları ihraç eden ihracatçıların, söz konusu malların geri gelmesi halinde, bu mallar için 14 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (1.) bölümünde yer alan en geç ithalatın yapıldığı tarih itibarıyla ÖTV

¹⁸ 08.07.2008 tarih ve 26930 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

mükellefiyeti tesis ettirmeleri de gerekmektedir.

ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listedeki malların ihraç edildikten sonra geri gelmesi halinde ise, bu malların ithali ÖTV'nin konusuna girdiğinden, gümrük idaresi ihracatçının bağlı olduğu vergi dairesinden bu malların vergilendirilmesiyle ilgili olarak alacağı bilgiler üzerine aşağıdaki gibi işlem yapacaktır.

- Doğrudan ÖTV mükellefi tarafından ihracat istisnası kapsamında ihraç edilen malların geri gelmesi halinde gümrükte ÖTV uygulanmayacaktır. Bu durumda söz konusu malların yurtiçindeki ilk satışlarında ÖTV uygulanacaktır.

- ÖTV ödenerek satın alınan malların ihraç edildikten sonra geri gelmesi halinde bu vergi iade olarak alınmışsa gümrüğe herhangi bir ceza, zam ve faiz uygulanmadan ÖTV ödenmek suretiyle, iade alınmamışsa gümrüğe ÖTV ödenmeden ithalat yapılabilecektir.

- İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınarak ihraç edilen malların geri gelmesi halinde, tecil edilen ÖTV tutarı herhangi bir ceza, zam ve faiz uygulanmadan gümrük idaresine ödenmek suretiyle ithalat işlemi yapılabilecektir. Bu durumda tecil edilen vergi terkin edilmemişse terkin işlemi de gerçekleştirilebilecektir.

(X) Makalenin II. Bölümünü Nisan sayısında okuyabilirsiniz.





M. Emin GÜNAY
Devlet Gelir Uzmanı
Gelir İdaresi Başkanlığı

İNDİRİMLİ BİNA VERGİSİ ORANI UYGULAMASI

1. Giriş

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun⁽¹⁹⁾ 1'inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu

Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Bina vergisi, vergi değerine vergi oranının uygulanması suretiyle hesaplanmaktadır. Ancak, belirli şartların gerçekleşmesi halinde meskenler için, vergi değerine indirimli bina vergisi oranının uygulanması söz konusu olmaktadır.

İndirimli bina vergisi oranı 1986 yılından beri uygulanmaktadır. Bu uygulama belirli şartlarla meskenlere ait vergi oranının; önce yarısına kadar, daha sonra da sıfıra kadar indirilmesi konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmesi suretiyle düzenlenmiştir. İlerleyen bölümlerde konu ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

2. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulamasına İlişkin Süreç

İndirimli bina vergisi oranı meskenler için uygulanmakta olup, zaman içinde kapsadığı mükellef grupları itibarıyla değişiklikler göstermiştir.

2.1. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulamasının İhdas Edilmesi

⁽¹⁹⁾ 11/8/1970 tarihli ve 13576 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

İndirimli bina vergisi oranı uygulaması 3239 sayılı Kanunun⁽²⁰⁾ 102'nci maddesiyle 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen ve 1/1/1986 tarihinde yürürlüğe giren mükerrer 8'inci madde ile ihdas edilmiştir. Bu madde ile Türkiye sınırları içinde tek meskeni olup, bu meskenlerinde bizzat oturanlardan (muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hariç) gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıklardan ibaret bulunanların bu meskenlerine (bizzat oturmaları şartıyla tek meskene hisse ile sahip olanların bu hisselerine) ait vergi oranının yarısına kadar indirilmesi konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Bu yetki kullanılmış ve çeşitli tarihlerde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile;

Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıklardan ibaret bulunan ve;

- Türkiye sınırları içinde tek meskeni olup, bu meskenlerinde bizzat oturan,

- Bizzat oturmaları şartıyla tek meskene hisse ile sahip olan,

mükelleflerin bu meskenlerine ait bina vergisi oranında indirim yapılmıştır.

Muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler için

⁽²⁰⁾ 11/12/1985 tarihli ve 18955 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

indirimli bina vergisi oranı uygulanmamıştır.

Bu uygulamada meskenin yüzölçümünün herhangi bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu şartlarla çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararlarıyla meskenlere ait % 04 olan bina vergisi oranı 1986 yılı için % 25 indirilmek suretiyle % 03, 1987 ilâ 1998 yıllarında

yarısına indirilmek suretiyle % 02 olarak uygulanmıştır.

Söz konusu yıllara ait indirim oranlarına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararlarının tarih ve sayıları ile yayımlandığı Resmi Gazete'lerin tarih ve sayıları aşağıda belirtilmiştir;

<u>YIL</u>	<u>İNDİRİM ORANI (%)</u>	<u>BKK'NIN YAYIMLANDIĞI RESMİ GAZETE'NİN</u>			
		<u>BKK TARİHİ</u>	<u>SAYISI</u>	<u>TARİHİ</u>	<u>SAYISI</u>
1986	25	29/4/1986	86/10625	3/5/1986	19096
1987	50	8/5/1987	87/11760	14/5/1987	19460
1988	50	4/5/1988	88/12927	21/5/1988	19818
1989	50	19/4/1989	89/14034	11/5/1989	20612
1990	50	27/2/1990	90/171	31/3/1990	20478
1991	50	6/4/1991	91/1688	8/5/1991	20865
1992	50	16/3/1992	92/2834	11/4/1992	21196
1993	50	12/2/1993	93/4191	8/4/1993	21546
1994	50	8/3/1994	94/5380	27/6/1994	21973 (M.)
1995	50	2/3/1995	95/6616	31/3/1995	22244
1996	50	8/1/1996	96/7774	31/1/1996	22540
1997	50	27/12/1996	96/9019	29/1/1997	22892
1998	50	6/3/1998	98/10752	19/3/1998	23291

1319 sayılı Kanunun mükerrer 8'inci maddesi 4369 sayılı Kanunun⁽²¹⁾ 82/6'ncı maddesi hükmü ile 29/7/1998 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. Böylelikle, meskenlerle ilgili olarak belirli şartlarla bina vergisi oranının yarısına kadar indirilmesi uygulaması 1998 yılı sonu itibarıyla sona ermiş olmaktadır.

2.2. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulamasının 4369 Sayılı Kanunla Düzenlenmesi

4369 sayılı Kanunun 65'inci maddesi ile 1319 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde yapılan değişiklik ile;

-Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından

aldıkları aylıklardan ibaret bulunanlar ile bunların dul ve yetimlerinin,

-Kendi üzerine kayıtlı meskeni olmayan söz konusu emeklilerin anılan kurumlardan aylık almayan eşlerinin (herhangi bir geliri olmamak kaydıyla),

-Şehitlerin dul ve yetimlerinin,

-Gazilerin,

Türkiye sınırları içindeki tek meskenlerine (tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine) ait bina vergisi oranını sifıra kadar indirme konusunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir. Ancak, muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler için indirimli vergi oranının uygulanmayacağı belirtilmiştir.

²¹ 29/7/1998 tarihli ve 23417 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bakanlar Kurulunca, verilen yetki kullanılmış ve gerekli şartları taşıyanlar için bina vergisi oranı 1999 ilâ 2003 yılları için sıfıra indirilmiştir.

Bilindiği üzere, vergi oranının sıfıra indirilmesi verginin tarh ve tahakkuk ettirilmeyeceği anlamına gelmektedir. Bu nedenle, indirimli (sıfır) vergi oranı uygulanan binalar için emlak vergisi ödenmemektedir.

1999-2003 yılları ile ilgili olarak uygulanan indirimli (sıfır) bina vergisi oranlarına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararlarının tarih ve sayıları ile yayımlandığı Resmi Gazete'lerin tarih ve sayıları aşağıda belirtilmiştir;

<u>YIL</u>	<u>UYGULANAN BİNA VERGİSİ ORANI (BİNDE)</u>	<u>BKK</u>		<u>BKK'NIN YAYIMLANDIĞI RESMİ GAZETE'NİN</u>	
		<u>TARİHİ</u>	<u>SAYISI</u>	<u>TARİHİ</u>	<u>SAYISI</u>
1999	0 (Sıfır)	17/11/1998	98/12031	1/12/1998	23540
2000	0 (Sıfır)	15/12/1999	99/13802	31/12/1999	23923
2001	0 (Sıfır)	30/11/2000	2000/1695	8/12/2000	24254
2002	0 (Sıfır)	27/11/2001	2001/3396	27/12/2001	24623
2003	0 (Sıfır)	19/12/2002	2002/4998	28/12/2002	24977

4369 sayılı Kanun ile 1319 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde yapılan değişikliğe göre indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması için meskende bizzat oturma şartı bulunmamakta olup meskenin yüzölçümünün de bu uygulamaya bir etkisi söz konusu değildir.

2.3. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulamasının 4962 Sayılı Kanunla⁽²²⁾ Düzenlenmesi

4962 sayılı "Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanun"un 7/8/2003 tarihinde yürürlüğe giren 15'inci maddesi ile 1319 sayılı Kanunun indirimli (sıfır) bina vergisi oranını düzenleyen 8'inci maddesinin ikinci fıkrası yeniden düzenlenmiştir.

Bu düzenleme ile;

- Kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler indirimli bina vergisi oranı kapsamına dahil edilmiştir.

- Geliri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret olup, kendi üzerine kayıtlı meskeni olmayan emeklilerin eşleri (başka geliri olmamak kaydıyla) indirimli bina vergisi oranı kapsamı dışına çıkarılmıştır.

- İndirimli bina vergisi oranının uygulanması için binanın brüt 200 m²'yi geçmemesi şartı getirilmiştir.

⁽²²⁾ 7/8/2003 tarihli ve 25192 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- Diğer şartların taşınması halinde tek bir meskende intifa hakkına sahip olanlar da indirimli bina vergisi oranı kapsamına alınmıştır.

Emlak (bina) vergisi bütçe yılının başından itibaren tahakkuk ettirildiğinden (1319 sayılı Kanun m.11) 2003 yılında uygulanmayıp 2004 yılından itibaren uygulanan söz konusu düzenleme ile, Bakanlar Kurulunca belirlenen indirimli bina vergisi oranından, Türkiye sınırları içinde brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan, aynı yüzölçümdeki tek meskende hisseye veya intifa hakkına sahip bulunan;

- Kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler,

- Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları

emekli, dul, yetim, ölüm, malûliyet ve yaşlılık aylığından ibaret bulunanlar,

- Gaziler,

- Şehitlerin dul ve yetimleri,

yararlanmaktadır. Ancak, muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler indirimli bina vergisi oranı uygulaması kapsamı dışında bırakılmıştır.

Bu çerçevede Bakanlar Kurulunca, gerekli şartları taşıyan mükelleflerin meskenlerine ait bina vergisi oranı 2004 ve 2005 yılları için sıfıra indirilmiştir.

2004 ve 2005 yılları ile ilgili olarak uygulanan indirimli bina vergisi oranlarına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararlarının tarih ve sayıları ile yayımlandıkları Resmi Gazete'lerin tarih ve sayıları aşağıda belirtilmiştir;

<u>YIL</u>	<u>UYGULANAN BİNA VERGİSİ ORANI (BİNDE)</u>	<u>BKK TARİHİ</u>	<u>BKK SAYISI</u>
2004	0 (Sıfır)	10/12/2003	2003/6576
2005	0 (Sıfır)	20/12/2004	2004/8268

<u>TARİHİ</u>	<u>BKK'NIN YAYIMLANDIĞI RESMİ GAZETE'NİN SAYISI</u>
30/12/2003	25332
31/12/2004	25687 (3. M.)

İndirimli (sıfır) bina vergisi oranından faydalanmak için mükelleflerin;

38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği⁽²³⁾ eki;

“TEK MESKENİ OLAN (İNTİFA HAKKINA SAHİP OLANLAR DAHİL) EMEKLİLERE, DUL VE YETİMLERE AİT FORM”,

“TEK MESKENİ OLAN (İNTİFA HAKKINA SAHİP OLANLAR DAHİL) ŞEHİTLERİN DUL VE YETİMLERİNE VE GAZİLERE AİT FORM” ile,

44 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği⁽²⁴⁾ eki,

“HİÇBİR GELİRİ OLMAYANLARIN TEK MESKENLERİNE AİT TAAHHÜT

⁽²³⁾ 31/12/2003 tarihli ve 25333 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

⁽²⁴⁾ 12/5/2005 tarihli ve 25813 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

BELGESİ"nden durumlarına uygun olanını doldurarak ilgili belediyeye vermeleri gerekmektedir.

Öte yandan, 45 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğine⁽²⁵⁾ göre, Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan veya bu meskende hisse veya intifa hakkına sahip olup hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler ile münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aylık alanların; elde ettikleri ve yıllık tutarı toplamı bina vergisi indiriminden yararlanılan yıldan bir önceki yılda geçerli olan ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun⁽²⁶⁾ 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2011 yılı için 22.000 TL) geçmeyen her türlü menkul sermaye iradı geliri elde etmeleri, söz konusu mükelleflerin indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanmalarına engel teşkil etmemektedir.

2.4. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulamasına Özürülülerin Dahil Edilmesi

5378 sayılı "Özürülüler ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"⁽²⁷⁾ un 22'nci maddesiyle 1319 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişiklikle 7/7/2005 tarihinden itibaren özürülüler de indirimli (sıfır) bina vergisi oranı kapsamına dahil edilmiştir. Emlak vergisi bütçe yılının başından itibaren tahakkuk ettirildiğinden, özürülülere ait meskenler için indirimli bina vergisi oranı 2005 yılı için uygulanmamış, 2006 yılından itibaren uygulanmaya başlanılmıştır. Konu hakkında 47 Seri No.lu Emlak Vergisi

Kanunu Genel Tebliğinde⁽²⁸⁾ açıklama yapılmıştır. Özürülülerin, meskenlerine ait indirimli bina vergisi oranından faydalandırılabilmesi için söz konusu Tebliğ ekinde yer alan dilekçe ile "*TEK MESKENİ OLAN (İNTİFA HAKKINA SAHİP OLANLAR DAHİL) ÖZÜRLÜLERE AİT İNDİRİMLİ BİNA VERGİSİ FORMU*"nu ilgili belediyeye vermeleri, ayrıca özürülü olduklarını belgeleyen tam teşekküllü devlet hastanesinden alacakları sağlık kurulu raporunun aslını dilekçeye eklemeleri gerekmektedir.

Buna göre, özürülülerin, Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene veya tek meskende hisseye sahip olmaları halinde (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) bu meskene ait indirimli (sıfır) bina vergisi oranından faydalandırılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, özürülülerin muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan tek meskene sahip olmaları halinde bu mesken için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması mümkün değildir.

2006 yılına ait indirimli (sıfır) bina vergisi oranı 19/12/2005 tarihli ve 2005/9827 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı⁽²⁹⁾ ile düzenlenmiştir.

20/12/2006 tarihli ve 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı⁽³⁰⁾ ile gerekli şartları taşıyan mükelleflerin meskenleri için 2007 ve müteakip yıllara ait indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması öngörülmüştür. Buna göre, 2007 yılından itibaren her yıl, yeniden bir Bakanlar Kurulu Kararı çıkarılmadan

⁽²⁵⁾ 9/8/2005 tarihli ve 25901 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁽²⁶⁾ 6/1/1961 tarihli ve 10700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁽²⁷⁾ 7/7/2005 tarihli ve 25868 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁽²⁸⁾ 31/12/2005 tarihli ve 26040 (4.Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁽²⁹⁾ 29/12/2005 tarihli ve 26038 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁽³⁰⁾ 29/12/2006 tarihli ve 26391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

indirimli (sıfır) bina vergisi oranı uygulanmaktadır.

3. İndirimli (Sıfır) Bina Vergisi Oranı Uygulanmasından Faydalananlar

Yukarıda yapılan açıklamalarda, indirimli bina vergisi oranı uygulamasının ihdası ve zaman içinde bu uygulamada yapılan değişiklikler belirtilmiştir.

Şu anda geçerli olan uygulamada, Bakanlar Kurulunca belirlenen indirimli (sıfır) bina vergisi oranından, Türkiye sınırları içinde brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan veya aynı yüzölçümdeki tek meskende hisseye veya intifa hakkına sahip bulunan;

- Kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler,
- Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm, malûliyet ve yaşlılık aylığından ibaret bulunanlar,
- Gaziler,
- Özürlüler,
- Şehitlerin dul ve yetimleri,

yararlanmaktadır.

4. İndirimli (Sıfır) Bina Vergisi Oranının Uygulanması Konusunda Karşılaşılan Sorunlar (S) Ve Cevapları (C)

S. 1- İndirimli bina vergisi oranının uygulanması için meskende bizzat oturma şartının aranıp aranmadığı.

C. 1- 38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin 3/(a) bölümünde, indirimli vergi oranının uygulanması için meskende bizzat oturma şartının aranmadığı, bu nedenle sahip olduğu tek meskeni kiraya verip, kirada oturanların da diğer şartları taşımaları kaydıyla indirimli vergi oranından faydalanabilecekleri belirtilmiştir.



Buna göre, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerden ve gelirleri

münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm, malûliyet ve yaşlılık aylığından ibaret bulunanlardan sahibi buldukları tek meskeni kiraya verip kendileri de kirada oturanların, diğer şartları da taşımaları halinde söz konusu mesken için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması mümkündür.

S. 2- Yurt dışından emekli maaşı alanların meskenlerinin indirimli bina vergisi oranından faydalandırılıp faydalandırılmayacağı.

C. 2- 1319 sayılı Kanununun 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından" ifadesinden, Türkiye Cumhuriyeti kanunlarına kurulan sosyal güvenlik kurumlarının anlaşılması gerekmektedir.

Bu itibarla, yurt dışından emekli olup bir meskeni olan ve başka geliri bulunmayan mükelleflerin bu meskenleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması mümkün değildir.

S. 3- Türkiye sınırları içinde brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni bulunan gazilerin, özürhüherin ve şehitlerin dul ve yetimlerinin herhangi bir işte çalışmak suretiyle gelir elde etmeleri halinde söz konusu mesken için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 3- Diğer şartları taşımaları halinde gazilerin, özürhüherin ve şehitlerin dul ve yetimlerinin herhangi bir şekilde gelir elde etmeleri, meskenleri için indirimli bina vergisi oranının uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

S. 4- Türkiye sınırları içinde brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen birer meskeni bulunup gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıklardan ibaret bulunan eşlerden birinin meskeninde ikamet edilip diğer eşin meskeninin kiraya verilmesi halinde indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 4- Bu durumda indirimli (sıfır) bina vergisi oranının, meskenini kiraya vermeyen eş için uygulanması gerekmekte olup meskenini kiraya veren eş için uygulanması mümkün değildir.

S. 5- Hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin ve gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların gelir getirmeyen işyeri, arsa ve araziye sahip olmaları halinde

indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 5- Diğer şartlar gerçekleşmekte ise gelir getirmeyen işyeri, arsa ve araziye sahip olanların meskenleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması gerekmektedir.

S. 6- Türkiye sınırları içinde brüt 300 m² olan meskene 1/3'er oranında hisselerle malik bulunan 3 kişinin bu hisseleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 6- İndirimli bina vergisi oranı brüt 200 m² yi geçmeyen meskenler için uygulanmaktadır. Bu nedenle, brüt yüzölçümü 300 m² olan meskene 1/3'er oranında hisselerle malik bulunan 3 kişinin bu hisseleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması mümkün değildir.

S. 7- Gerekli şartların kazanıldığı yıl için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 7- Emlak (bina) vergisi her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tarh ve tahakkuk ettirilmektedir. Bu nedenle, meskene ait indirimli (sıfır) bina vergisi oranı, gerekli şartların kazanıldığı yıl için uygulanmayıp, bu yılı takip eden bütçe yılından itibaren uygulanmaktadır.

S. 8- İndirimli (sıfır) bina vergisi oranının geçmiş yıllar için de uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 8- İlgili yıllarda indirimli (sıfır) bina vergisi oranı uygulanması gereken mükelleflerin mesken binalarına ilişkin vergileri hakkında, söz konusu oranın geçmişe yönelik olarak uygulanması, dolayısıyla düzeltme zamanaşımı süresi gözönünde bulundurulmak suretiyle geçmişe dönük düzeltme yapılması mümkün bulunmaktadır.

S. 9- Türkiye sınırları içinde brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen bir meskeni bulunan, ancak gelirleri münhasıran kanunla kurulan iki sosyal güvenlik kurumundan aldıkları aylıklardan ibaret bulunanların bu meskenleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 9- Kanunla kurulan birden fazla sosyal güvenlik kurumundan aylık alınması, diğer şartların yerine getirilmesi halinde indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

S. 10- Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olup faiz geliri elde eden hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler ile münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aylık alanların bu meskenleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı.

C. 10- Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan; hiçbir geliri olmadığını belgeleyenler ile münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aylık alanların, yıllık tutarı toplamı bina vergisi indiriminden yararlanılan yıldan bir önceki yılda geçerli olan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı geçmeyen her türlü menkul sermaye iradı geliri elde etmeleri (2011 yılı için 22.000 TL) halinde, diğer

şartların yerine getirilmesi kaydıyla söz konusu meskenleri için indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlandırılmaları mümkün bulunmaktadır.

5. Sonuç

İndirimli bina vergisi oranı, 1986 ilâ 1998 yıllarına ilişkin olarak, Türkiye sınırları içinde tek meskeni olup, bu meskenlerinde bizzat oturanların ve bizzat oturmaları şartıyla tek meskene hisse ile sahip olanların meskenlerine ait binde dört olan bina vergisi oranının yarısına kadar indirilmesi suretiyle uygulanmıştır.

1998 yılından itibaren çeşitli tarihlere yapılan kanun değişiklikleri ile kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm, malûliyet ve yaşlılık aylığından ibaret bulunanların, gazilerin, özürlülerin ve şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskenleri ile tek meskende sahip oldukları hisse veya intifa hakkı için indirimli (sıfır) bina vergisi oranı uygulanmaktadır.





TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

TRANSFER FİYATLANDIRMASI

UYGULAMA REHBERİ



Ramazan BİÇER

TÜRMOB YAYINLARI - 365