



özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik ltd.şti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



6111 Sayılı Kanun'un vergi alacaklarına ilişkin tahsilâtın hızlandırılmasına ve inceleme/tarhiyat safhasında bulunan vergilere ilişkin hükümleri.



TBMM Genel Kurulunun 13 Şubat 2011 tarihli oturumunda kabul edilen 6111 sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Hakkında Kanun" 25 Şubat 2011 tarihli Resmi Gazete'de (1. mükerrer) yayımlandı.

I. Yeniden yapılandırma kapsamına giren alacaklar

Söz konusu Kanun'un 1 ila 5. maddelerinde başta Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler (gelir ve kurumlar vergileri, KDV, ÖTV, damga vergisi, emlak vergisi ve gümrük vergisi gibi), vergi cezaları ile bunlara bağlı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer'i alacaklar olmak üzere, sosyal güvenlik prim alacakları, büyükşehir belediyelerinin su ve atık su alacakları, OSB'lerin elektrik su doğal gaz alacakları ile yönetim aidat alacakları, TEDAŞ ve hissedarı olduğu elektrik dağıtım şirketlerinin elektrik tüketiminden kaynaklanan alacakları, TOBB ve bağlı odaların aidat alacakları gibi bir çok alacağın yeniden yapılandırılması, dava aşamasında bulunan alacaklar ile inceleme ve tarhiyat aşamasında bulunan vergiler hakkında düzenlemeler yer almaktadır.

Bu sirkülerimizde kesinleşmiş vergi borçlarının yeniden yapılandırılması, kesinleşmemiş yada dava aşamasında bulunan vergi borçları ile inceleme veya tarhiyat safhasında bulunan vergiler hakkında Kanun'da yer alan düzenlemeler hakkında genel açıklamalar yapılacaktır.

6111 Sayılı Kanun'un 1 ila 5. maddelerinde yer alan düzenlemeler Vergi Usul Kanunu kapsamına giren;

1. 31 Aralık 2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,
2. 2010 yılına ilişkin olarak 31 Aralık 2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,
3. 31 Aralık 2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları,

için uygulanabilecektir.

II. Kesinleşmiş vergi borçlarının yeniden yapılandırılması (madde 2)

A. Kesinleşmiş vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezalar

25 Şubat 2011 tarihi (bu tarih dahil) itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş olan yada ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin;

- Ödenmemiş kısmının tamamı ile

- 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,



bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla;

- Ödenmemiş borca bağlı gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ile

- Asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir. Ödenmemiş alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi durumunda da fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir.

İhtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerinden tahakkuk etmiş vergiler hakkında da yukarıdaki hükümler uygulanacaktır.

B. Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezalar

25 Şubat 2011 tarihi (bu tarih dahil) itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş olan yada ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilmiş olan;

- Vergi cezalarının % 50'si ile

- Bu tutar üzerinden 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla;

- Vergi cezalarının kalan % 50'si ile

- Bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

Ödenmemiş alacağın sadece gecikme zammından ibaret olması halinde gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi durumunda da gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilecektir.

C. Geçici vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zamları

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2010 yılında tahakkuk eden ve 25 Şubat 2011 tarihine kadar ödenmemiş olan geçici vergilere bağlı gecikme faizi ve gecikme zamları yerine, 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ödenmesi suretiyle bu madde hükmünden yararlanılması mümkündür. Bu takdirde, 2010 yılına ilişkin yıllık gelir/kurumlar vergisinin tahakkukunu müteakip ödenecek taksitlerde, vergi aslının ödenmesi şartı aranmaz.

D. Yararlanma şartları



Bu madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların dava açmamları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamları şarttır.

Yıllık gelir veya kurumlar vergilerini, gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için bu madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, taksit ödeme süresince bu vergi türleri ile ilgili verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri, çok zor durum olmaksızın her bir vergi türü itibarıyla bir takvim yılında ikiden fazla vadesinde ödememeleri ya da eksik ödemeleri halinde belirtilen madde hükümlerine göre yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybederler.

III. Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan vergi ve vergi cezaları (madde 3)

A. İlk derece yargı merciinde dava açılmış veya dava açma süresi geçmemiş tarhiyatlar

1. Vergi tarhiyatları

25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla ilk derece yargı mercileri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatlarında;

- Vergilerin % 50'si ile

- Bu tutar üzerinden 25 Şubat 2011 tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla,

- Vergilerin kalan % 50'si,

- Gecikme faizi, gecikme zammı ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

İtiraz, temyiz ve karar düzeltme aşamasındaki vergi tarhiyatlarında verilen en son kararın;

- Bozma kararı olması halinde,

- Kısmen onama kısmen bozma kararı olması halinde ise bozulan kısım için de,

yukarıdaki hükümler uygulanacaktır.

2. Asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları



25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla sadece asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarına ilişkin ilk derece yargı merciinde dava açılmış olması halinde, cezanın % 25'inin bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir.

3. Uzlaşma aşamasındaki tarhiyatlar

25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş borçlar için de yukarıdaki hükümler geçerlidir. Başka bir anlatımla tarh edilen verginin % 50'si ile TEFE/ÜFE farkının ödenmesi suretiyle gecikme faizi, gecikme zammı ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezalarıyla ilgili olarak uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ancak, dava açma süresi geçmemiş olanların % 25'inin ödenmesi şartıyla kalan cezanın tahsilinden vazgeçilecektir.

B. İtiraz, temyiz ve karar düzeltme aşamasındaki tarhiyatlar

25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla;

- Bölge idare mahkemeleri veya Danıştay nezdinde ilgisine göre itiraz veya temyiz süreleri geçmemiş ya da itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da
- Karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş,

olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatlarında, bu maddeye göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde, 25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınır.

Ödenecek alacakların tespitinde esas alınacak olan en son karar, tarhiyata ilişkin verilen ve 25 Şubat 2011 tarihinden önce (bu tarih dâhil) taraflardan birine tebliğ edilmiş olan karardır.

1. Son kararın terkine ilişkin karar olması halinde

25 Şubat 2011 tarihinden önce verilmiş en son kararın terkine ilişkin karar olması halinde;

- İlk tarhiyata esas alınan vergilerin % 20'si ile
- Bu tutar üzerinden 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla,

- Verginin kalan % 80'i ile



- Gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

Asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları (tarh edilen vergi ile birlikte dava konusu edilen asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları dahil) ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarıyla ilgili olarak son kararın terkine ilişkin olması halinde cezanın % 10'unun bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir.

2. Son kararın tasdik veya tadilen tasdik olması halinde

25 Şubat 2011 tarihinden önce verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması halinde,

- Tasdik edilen vergilerin tamamı ile

- 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla,

- Gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

İtiraz, temyiz ve karar düzeltme aşamasındaki vergi tarhiyatlarında verilen en son kararın kısmen onama kısmen bozma kararı olması halinde, onanan kısım için de yukarıdaki hükümler uygulanacaktır.

Asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları (tarh edilen vergi ile birlikte dava konusu edilen asla bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları dahil) ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarıyla ilgili olarak son kararın tasdik veya tadilen tasdik olması halinde cezanın % 25'inin bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla kalan cezaların tahsilinden vazgeçilecektir.

C. Yararlanma şartları

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

Yıllık gelir veya kurumlar vergilerini, gelir (stopaj) vergisi, kurumlar (stopaj) vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi için bu madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, taksit ödeme süresince bu vergi türleri ile ilgili verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri, çok zor durum olmaksızın her bir vergi türü itibarıyla bir takvim yılında ikiden fazla vadesinde ödememeleri ya da eksik ödemeleri halinde belirtilen madde hükümlerine göre yapılandırılan borçlarına ilişkin kalan taksitlerini ödeme haklarını kaybederler.



Bu madde hükmünden yararlanmak için başvuruda bulunan ancak bu Kanun'da belirtilen ödeme şartını yerine getirmeyen borçlulardan ilk tarihyata/tahakkuka göre belirlenen alacaklar başka bir işleme gerek olmaksızın takip edilir. Şu kadar ki, 25 Şubat 2011 tarihinden önce verilmiş olan en son yargı kararının, tarihyatın/tahakkukun tasdikine ilişkin olması halinde bu karar üzerine tahakkuk eden alacaklar takip edilir.

Kesinleşmemiş veya dava aşamasında olan borçlarla ilgili olarak yukarıda yer verilen hükümden yararlananlar, ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma, tarihyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.

IV. İnceleme ve tarihyat safhasında bulunan vergiler (madde 4)

6111 Sayılı Kanun kapsamında "incelemeye başlama" kavramı 25 Şubat 2011 tarihinden önce mükellefler nezdinde;

- Vergi incelemesine başlanıldığı hususunun bir tutanağa bağlanması,
- Vergi incelemesi yapılmak üzere mükellefin yazı ile davet edilmesi,
- Kanuni defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmiş olması,
- Matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi,
- Kanuni defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması,

hallerini kapsamaktadır.

A. Vergi ve cezalara ilişkin tarihyatlar

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, 25 Şubat 2011 tarihinden önce başlanıldığı halde, tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanun'un matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir.

Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra;

- Tarh edilen vergilerin % 50'si
- Bu tutara 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutar ile
- 25 Şubat 2011 tarihinden sonra ihbarnamenin tebliği üzerine belirlenen dava açma süresinin bitim tarihine kadar hesaplanacak gecikme faizinin tamamının,

ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ilk taksit ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödenmesi şartıyla,



- Vergi aslının kalan % 50'sinin,
- Vergilere 25 Şubat 2011 tarihine kadar uygulanan gecikme faizinin,
- Vergi aslına bağlı cezaların,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 25 Şubat 2011 tarihinden önce tamamlandığı halde, bu tarihte yada bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları için de yukarıdaki hükümlerden yararlanılabilecektir. Bunun için gerekli tarh ver tebliğ işlemleri yapıldıktan sonra, tarhiyat üzerinden yukarıdaki şekilde tespit edilen tutarın, yine yukarıdaki süre ve şekilde ödenmesi gerekmektedir.

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 25 Şubat 2011 tarihinden önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve 25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla tebliğ edilmemiş olan vergi cezaları hakkında bu madde hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, asla bağlı vergi cezalarının bu madde kapsamında tahsilinden vazgeçilebilmesi için verginin 25 Şubat 2011 tarihinden önce ödenmiş olması veya bu Kanun'un 2. maddesine göre ödenmesi şarttır.

B. Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları

25 Şubat 2011 tarihinden önce başlanılıp bu tarihten sonra tamamlanan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine istinaden vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi cezalarının ise % 25'inin yukarıda belirtilen şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezanın % 75'inin tahsilinden vazgeçilir.

Aynı şekilde bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak iştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarında da, cezaya muhatap olanların, cezanın % 25'ini yukarıda belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde cezanın kalan % 75'inin tahsilinden vazgeçilir.

Aynı uygulama bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, 25 Şubat 2011 tarihinden önce tamamlandığı halde, bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları kapsamında kesilen yukarıdaki cezalar için de geçerlidir. Kanun hükmünden yararlanılmak istenmesi durumunda kesilen söz konusu cezaların da yukarıda yer verilen oran ve sürelerde ödenmesi gerekmektedir.

C. Tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri

25 Şubat 2011 tarihi itibarıyla, Vergi Usul Kanunu'nun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için de bu hüküm uygulanır.

D. Yararlanma şartları



İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemlerle ilgili olarak yukarıdaki hükümlerden yararlanabilmesi için madde kapsamında ödeme başvurusunda bulunulan alacağa ilişkin dava açılmaması şarttır. Ayrıca bu mükellefler Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.

V. Pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar (madde 5)

A. Pişmanlıkla beyan

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2 Mayıs 2011 tarihine kadar; Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesinde yer alan pişmanlık hükümleri kapsamında beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen,

- Vergilerin tamamı ile

- Bu tutara 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla,

- Pişmanlık zammı ve

- Vergi cezalarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

B. Kendiliğinden yapılan beyanlar

Bu Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2 Mayıs 2011 tarihine kadar; Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinin dördüncü fıkrasına göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen,

- Vergilerin tamamı ile

- Bu tutara 25 Şubat 2011 tarihine kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla,

- Gecikme faizi ve

- Vergi cezalarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilir.

VI. TEFE/ÜFE hesabı

6111 Sayılı Kanun'da yer alan TEFE/ÜFE aylık değişim oranları tabiri, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 31 Aralık 2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları



endeksi (TEFE) aylık değişim oranlarını, 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranlarını ifade etmektedir.

Kanun'un 20. maddesinin sekizinci fıkrasında ise 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 alacağı ilgili dönemde uygulanan fer'i alacağın hesaplanmasına esas alınan oranın yarısının dikkate alınacağı hükmü yer almaktadır. Bu Kanun hükümlerine göre ödenecek alacaklara bu Kanun'un yayımlandığı ay (Şubat 2011) için uygulanması gereken ÜFE aylık değişim oranı olarak, bu Kanun'un yayımlandığı tarihten bir önceki ay (Ocak 2011) için belirlenen ÜFE aylık değişim oranı esas alınır.

Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yer alan ve 1 Mart 2011 tarihi itibarıyla güncellendiği belirtilen 6111 Sayılı Kanun'un uygulanmasına ilişkin tebliğ taslağında TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının hesaplamasına ilişkin olarak aşağıdaki örnekli açıklamalar yapılmıştır.

TEFE/ÜFE tutarı, fer'i alacaklar için esas alınan hesaplama yöntemi kullanılarak hesaplanacaktır. TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında; Vergi Usul Kanunu'na göre hesaplanan gecikme faizi ve 6183 Sayılı Kanun'a göre hesaplanan gecikme zammının hesaplama yöntemi ve hesaplama süreleri değiştirilmeyecek, sadece aylık gecikme zammı/gecikme faizi oranı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları kullanılacaktır.

Bu hesaplamalarda esas alınacak ilk aya ilişkin TEFE/ÜFE aylık değişim oranı, alacağın vadesinin rastladığı ay için açıklanmış olan oran olacaktır. Alacağın vade tarihlerinin ayın son günlerine rastladığı hallerde de TEFE/ÜFE aylık değişim oranı vade tarihinin rastladığı aydan başlamak suretiyle hesaplanacaktır.

6111 sayılı Kanun'un 20. maddesinin sekizinci fıkrası gereğince, Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar hesaplanacak TEFE/ÜFE tutarının hesaplanmasında Kanun'un yayımlandığı ay için esas alınması gereken oran bir önceki aya ait TEFE/ÜFE aylık değişim oranı olacaktır.

Türkiye İstatistik Kurumunca Ocak/1980 ayından Kanun'un yayımlandığı tarihten bir önceki aya (Ocak 2011) ait ÜFE aylık değişim oranı dahil açıklanan TEFE/ÜFE aylık değişim oranları tebliğ taslağının 3 numaralı ekinde yer almaktadır.

TEFE/ÜFE tutarlarının tespitinde kullanılacak olan TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının eksi (negatif) çıkması durumunda bu oranlar da hesaplamada eksi değer olarak dikkate alınacaktır. Hesaplamaya konu döneme ilişkin olarak TEFE/ÜFE aylık değişim oranlarının toplamı eksi değer olduğu takdirde alacak asılları üzerinden hesaplanan fer'iler yerine alınması gereken TEFE/ÜFE tutarı sıfır kabul edilecektir.

Örnek 1

26 Ocak 2010 vadeli bir verginin Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş olması halinde bu vergiye % 23,1043 oranında hesaplanması gereken gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları toplamı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Süre	Esas alınacak	Oran
------	---------------	------



26/1/2010 - 26/2/2010 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı	0,58
27/2/2010 - 26/3/2010 için	Şubat ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,66
27/3/2010 - 26/4/2010 için	Mart ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,94
27/4/2010 - 26/5/2010 için	Nisan ayına ait TEFE/ÜFE oranı	2,35
27/5/2010 - 26/6/2010 için	Mayıs ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-1,15
27/6/2010 - 26/7/2010 için	Haziran ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,5
27/7/2010 - 26/8/2010 için	Temmuz ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,16
27/8/2010 - 26/9/2010 için	Ağustos ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,15
27/9/2010 - 26/10/2010 için	Eylül ayına ait TEFE/ÜFE oranı	0,51
27/10/2010 - 26/11/2010 için	Ekim ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,21
27/11/2010 - 26/12/2010 için	Kasım ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,31
27/12/2010 - 26/1/2011 için	Aralık ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,31
27/1/2011 - 24/2/2011 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı (*)	2,2823
Toplam TEFE/ÜFE oranı		%10,8723

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

Toplam TEFE/ÜFE aylık değişim oranı ile vergi aslı çarpılmak suretiyle gecikme zammı yerine ödenmesi gereken TEFE/ÜFE tutarı hesaplanacaktır. Bu tutar, vergi aslı ile toplanarak madde hükmüne göre yapılandırılan alacak tutarı bulunacaktır.

Örnek 2

6 Nisan 2010 vadeli bir verginin Kanun'un yayımlandığı tarih (25 Şubat 2011) itibarıyla ödenmemiş olması halinde bu vergiye % 18,6906 oranında hesaplanması gereken gecikme zammı yerine toplam TEFE/ÜFE oranı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Süre	Esas alınacak	Oran
6/4/2010 - 6/5/2010 için	Nisan ayına ait TEFE/ÜFE oranı	0,58
7/5/2010 - 6/6/2010 için	Mayıs ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,66
7/6/2010 - 6/7/2010 için	Haziran ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,94
7/7/2010 - 6/8/2010 için	Temmuz ayına ait TEFE/ÜFE oranı	2,35
7/8/2010 - 6/9/2010 için	Ağustos ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-1,15
7/9/2010 - 6/10/2010 için	Eylül ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,5
7/10/2010 - 6/11/2010 için	Ekim ayına ait TEFE/ÜFE oranı	-0,16
7/11/2010 - 6/12/2010 için	Kasım ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,15



7/12/2010 - 6/1/2011 için	Aralık ayına ait TEFE/ÜFE oranı	0,51
7/1/2011 - 6/2/2011 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı	1,21
7/2/2011 -24/2/2011 için	Ocak ayına ait TEFE/ÜFE oranı (18 gün)	-0,31
Toplam TEFE/ÜFE oranı		% 8,1866

Tebliğ taslağında yer verilen örneklerdeki hesaplama yöntemi ile bulunan TEFE/ÜFE farklarının ilgili dönemler için açıklanan endeksler dikkate alınarak hesaplanan enflasyon oranlarından farklı sonuçlar doğurduğu görülmektedir. Örneğin Nisan 2008 ÜFE'si 160,53, Ocak 2011 ÜFE'si ise 184,51'dir. Bu endeksler dikkate alındığında (günlük hesaplama yapılmamıştır) Nisan 2008-Ocak 2011 dönemine ilişkin enflasyon oranı $[(184,51-160,53) / 160,53 * 100 =]$ % 14,94 bulunurken, tebliğde yer alan örnek hesaplamalara göre bu oran % 18,69 olarak hesaplanmaktadır.

Bu hesaplamaların ilgili dönemler için açıklanan endeksler dikkate alınarak yapılması sayesinde elde edilecek olan oranın enflasyon oranını daha doğru yansıtacağını düşünüyoruz. Tebliğin yayımlanmadan önce bu hususun dikkate alınmasını umuyoruz.

VII. Başvuru süresi

Sirkülerimizin "IV. İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler (madde 4)" bölümünde yer verilen özel başvuru süreleri hariç olmak üzere, sirkülerimizin konusunu oluşturan hükümlerden yararlanabilmek için mükelleflerin bu Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen 2. ayın sonuna kadar başvuruda bulunmaları gerekmektedir.

Kanun 25 Şubat 2011 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlandığından, 30 Nisan 2011 tarihine kadar başvuruların yapılması gerekmektedir. Ancak belirtilen başvuru tarihinin son günü (30 Nisan 2011) hafta sonuna geldiğinden yukarıda yer verilen işlemlerin 2 Mayıs 2011 Pazartesi akşamına kadar yapılabilmesi mümkündür.

VIII. Ödeme süresi ve taksitler

A. Ödeme süreleri

Sirkülerimizin "IV. İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler (madde 4)" bölümünde yer verilen özel ödeme zamanları hariç olmak üzere, sirkülerimizin konusunu oluşturan hükümlerden yararlanılması durumunda ödemelerin ne zaman yapılacağına ilişkin hüküm 6111 Sayılı Kanun'un 18. maddesinde yer almaktadır.

İlgili maddede Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların defaten veya ilk taksiti bu Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde azami 18 eşit taksitte ödenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu Kanun'a göre ödenecek taksitlerin ödeme süresinin son gününün resmi tatile rastlaması halinde süre tatili izleyen ilk iş günü mesai saati sonunda biter.

Kanun 25 Şubat 2011 tarihinde yayımlandığından, Kanun kapsamında hesaplanan ve ödenmesi gereken tutarların defaten ödenmek istenmesi durumunda 31 Mayıs 2011 günü sonuna kadar bu ödemenin yapılması gerekmektedir. Bu durumda ödenen tutara Kanun'un yayımlandığı tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için herhangi bir faiz uygulanmayacaktır.



Taksit seçeneğinin tercih edilmesi durumunda da ilk taksitin aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir. Sonraki taksitler ikişer aylık dönemler halinde (Temmuz sonu, Eylül sonu, Kasım sonu....) ödenebilecektir.

B. Taksitle ödenmesi halinde uygulanacak faiz ve taksit tutarlarının hesabı

Hesaplanan tutarların taksitle ödenmek istenmesi halinde, borçluların başvuru sırasında altı, dokuz, oniki veya onsekiz eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih etmeleri şarttır. Tercih edilen taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapılamaz.

Taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

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

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

Örneğin Kanun'un 2. maddesinden yararlanan bir mükellef için yapılan hesaplama sonucunda, Kanun kapsamında ödeyeceği tutar 600.000 TL kesinleşmiş borç ve 50.000 TL ÜFE farkı olmak üzere toplam 650.000 TL olarak hesaplanmıştır. Mükellef tarafından bu tutarın 12 taksitte ödenmek istenmesi durumunda ödenecek toplam tutar $(650.000 * 1,10 =)$ 715.000 TL, her bir taksit tutarı da $715.000 / 12$ formülüyle hesaplanan 59.583,33 TL olacaktır.

Bu Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulara tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması halinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilir.

IX. Yürürlük

Kanun'un 215. maddesinde (yürürlük), bazı hükümleri için özel tarihler belirlenmiş olmasına rağmen, sirkülerimizin konusunu oluşturan borçların yeniden yapılandırılmasına ilişkin hükümleri Kanun'un yayımı tarihi olan 25 Şubat 2011 tarihinde yürürlüğe girmiştir.