



PİŞMANLIKLA BEYAN REHBERİ



Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır. Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- Doğrulanmış ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBİ),

ulařabilirsiniz.

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Aęustos/2024

Yayın No: 523

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	5
1. Pişmanlık ve Islah Nedir?	5
2. Pişmanlık Uygulaması ile Ne Amaçlanmaktadır?	5
3. Pişmanlık Hükümlerinden Kimler Yararlanabilir?	6
4. Pişmanlık ve Islah Kapsamına Giren Vergiler Hangileridir?	6
5. Pişmanlık ve Islah Hükümlerinden Yararlanmanın Şartları Nelerdir?	7
6. Yapılmakta Olan Vergi İncelemesi ya da Takdire Sevk İşlemine İlişkin Vergi Türünden Farklı Vergi Türü İçin Pişmanlıkla Beyanname Verilebilir mi?	8
7. Elektronik Ortamda Pişmanlıkla Beyanname Verilmesi Üzerine Hangi İşlemler Yapılır?	9
8. Mükellefin Haber Verme Dilekçesi Üzerine Beyannamenin Hangi Süre İçinde Elden Pişmanlıkla Verilmesi veya Posta Yoluyla Gönderilmesi Gerekir?	9
9. Kaçakçılık Suçunu İşleyenler Pişmanlıkla Beyanname Verebilir mi?	9
10. Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) Üzerinden Pişmanlıkla Beyanname Verilebilir mi?	10
11. Pişmanlık Zammı Oranı Nedir?	10
12. Pişmanlık Zammı Nasıl Hesaplanır?	10
13. Pişmanlık ve Islah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Ceza Kesilir mi?	11
14. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elden veya Posta Yoluyla Pişmanlık ve Islah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Hangi Ceza Kesilir?	12
15. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Pişmanlık ve Islah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Hangi Ceza Kesilir?	13
16. Kanuni Süre İçinde Beyannamenin Verilmesinden Sonra Matrah ve/veya Vergiyi Artırıcı Mahiyette Verilen Düzeltme Beyannameleri İçin Hangi Cezalar Kesilir?	13

17. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elden veya Posta Yoluyla Pişmanlık Talebi Olmaksızın Verilen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir? ===== **14**
18. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Pişmanlık Talebi Olmaksızın Verilen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir? ===== **15**
19. Pişmanlık Kapsamında Yapılan Kısmi Ödemeler Kabul Edilir mi? ===== **15**
20. Pişmanlıkla Ödenmesi Gereken Vergi Aslı ve Pişmanlık Zammı Tecil Edilebilir mi? ===== **16**
21. Pişmanlık Talebiyle Verilen Beyannamelerde Matrah veya Ödenecek Vergi Olmaması Durumunda Pişmanlık Talebi Kabul Edilir mi? ===== **16**
22. Pişmanlık Talebi Kabul Edilmeyen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir? ===== **16**
23. Kanuni Süresi İçerisinde Verilen Bir Beyannameye İlişkin Olarak Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlıkla Verilen Beyannameler Vergiye Uyumlu Mükelleflerin Vergi İndiriminden Yararlanmasına Engel midir? ===== **17**
24. Kanuni Süresinde Verilen Bir Beyannameye İlişkin Olarak Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlıkla Verilen Beyannameler Vergiye Uyumlu Mükelleflerin Borçlarının Teciline Engel midir? ===== **18**
25. İzaha Davet Edilen Mükellefler Pişmanlık Hükümlerinden Yararlanabilir mi? ===== **19**
26. Olumsuzluğun Giderilmesi ve İşlemlerin Gerçekliğini İspat İçin Davet Edilen Mükellefler Pişmanlık Hükümlerinden Yararlanabilir mi? ===== **19**
27. Pişmanlık ve İslah Hükümleri Uyarınca Mesken Kira Gelirleri İstisnasından Yararlanmak Mümkün mü? ===== **20**
28. Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlık Talepli Olarak Verilen Beyannamelerin Ödeme Süreleri Mali Tatil Kapsamında mı? ===== **20**
29. Pişmanlık Talepli Olarak Kabul Edilen Ancak Şartların İhlali Nedeniyle Kanuni Süresinden Sonra Verilen Beyanname Olarak İşleme Tabi Tutulan Beyannamelere İlişkin Kesilen Vergi Zıyafat Cezaları Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Konusu Yapılabilir mi? ===== **21**
30. Mükellef ile İdare Arasında İmzalanan Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Geçmiş Vergilendirme Dönemlerini Kapsamına Aldığı Durumlarda Pişmanlık ve İslah Hükümlerinden Yararlanılabilir mi? ===== **21**
31. Pişmanlık Şartlarının İhlalinin Sonuçları Nelerdir? ===== **23**

GİRİŞ

Bu Rehberde; mükelleflerin pişmanlık ve ıslah hükümlerinden hangi şartlarla yararlanacağı ve bu uygulamanın mükelleflere sağladığı avantajlar ile uygulama sonuçları hakkında açıklamalar yer almaktadır.

1. Pişmanlık ve Islah Nedir?

Pişmanlık ve ıslah, beyana dayanan vergilerde, vergi ziyayı cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini, vergi idaresine kendiliğinden haber vermeleri halinde, belli şartlarla vergi ziyayı cezası kesilmemesini esas alan bir uygulamadır.

Pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında kaçakçılık hükümleri de uygulanmaz.

2. Pişmanlık Uygulaması ile Ne Amaçlanmaktadır?

Bu düzenleme ile vergi kanunlarına aykırı hareket etmek suretiyle vergi ziyayına sebebiyet veren mükelleflere bir fırsat tanınarak, belli şartlarla ceza uygulamasından vazgeçilmektedir.

Ayrıca, mükellefler vergi ziyayına neden olan kanuna aykırı eylemlerini vergi dairesine bildirmeye özendirilerek, vergi kayıp ve kaçığının azaltılması amaçlanmaktadır.

3. Pişmanlık Hükümlerinden Kimler Yararlanabilir?

Pişmanlık hükümlerinden, mükellefler ve vergi sorumluları ile vergi ziyat cezasını gerektiren fiillerin işlenişine iştirak eden diğer kişiler yararlanabilir.

4. Pişmanlık ve İslah Kapsamına Giren Vergiler Hangileridir?

Pişmanlıktan yararlanabilmek için vergi ziyatına neden olunan fiilin beyana dayanan bir vergiyle ilgili olması gerekir. Bu çerçevede;

- Gelir vergisi,
- Kurumlar vergisi,
- Katma değer vergisi,
- Özel tüketim vergisi,
- Banka ve sigorta muameleleri vergisi,
- Gelir stopaj vergisi,
- Değerli konut vergisi,
- Konaklama vergisi,
- Veraset ve intikal vergisi,
- Beyannameli damga vergisi,

gibi beyana dayanan vergilerde pişmanlıktan yararlanılabilir.

Bir vergi beyannamesi verilmese bile beyana dayanan vergi ve harçlar (örneğin tapu harcı) için de pişmanlık hükümlerinden yararlanılabilir.

Emlak vergisi ve beyana dayanmayan vergiler için pişmanlık ve ıslah hükümleri uygulanmaz.

5. Pişmanlık ve Islah Hükümlerinden Yararlanmanın Şartları Nelerdir?

Pişmanlık hükümlerinin uygulanabilmesi için, vergi ziyaının doğmuş olması ve ayrıca aşağıdaki şartların gerçekleşmesi gerekmektedir.

- Kanuna aykırı davranışın, üçüncü bir şahıs (muhabir) tarafından resmi bir makama ihbar edilmeden önce, mükellef tarafından, kendiliğinden haber verilmiş olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.),
- Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması,
- Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 (on beş) gün içinde verilmesi,
- Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin bu durumu haber verme tarihinden başlayarak 15 (on beş) gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi,
- Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla (pişmanlık zammı) birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 (on beş) gün içinde ödenmesi,

gerekmektedir.

Belirtilen şartlardan birinin gerçekleşmemesi halinde pişmanlık hükümlerinden yararlanılamaz.

Örnek 1: Nisan/2024 dönemi KDV beyannamesinin 28/5/2024 tarihinde verilmemesi ve kanuni süresi geçtikten sonra 15/10/2024 tarihinde pişmanlık talebiyle beyannamenin verilmesi durumunda, buna ilişkin 15 günlük ödeme süresi 30/10/2024 tarihinde sona ermektedir.

Bu suretle tahakkuk eden verginin bu tarihe kadar pişmanlık zammı ile birlikte ödenmesi ve pişmanlıkla ilgili diğer şartlara da uyulması halinde, mükellefe vergi ziyai cezası ve kaçakçılıkla ilgili hükümler uygulanmayacaktır.

Ancak bu mükellefe söz konusu beyannamenin süresinde verilmemesinden dolayı, Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

6. Yapılmakta Olan Vergi İncelemesi ya da Takdire Sevk İşlemine İlişkin Vergi Türünden Farklı Vergi Türü İçin Pişmanlıkla Beyanname Verilebilir mi?

Mükelleflerin vergiye uyumlarının artırılması amacıyla, 7338 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, 26/10/2021 tarihinden itibaren, devam etmekte olan vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden ve takdir komisyonuna sevk edilen olayın ilgili olduğu vergi türünden farklı vergi türü için, pişmanlık ve ıslah hükümlerinin uygulanması mümkün hale getirilmiştir.

Diğer bir ifadeyle, yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verilebilir. Örneğin, hakkında Katma Değer Vergisi yönünden vergi incelemesi yapılmakta olan bir mükellef, Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine (MPHB) ilişkin olarak pişmanlıkla beyanname verebilir.

7. Elektronik Ortamda Pişmanlıkla Beyanname Verilmesi Üzerine Hangi İşlemler Yapılır?

Elektronik ortamda pişmanlık ve ıslah hükümlerine göre gönderilen beyannameler sistem tarafından kabul edilir. Kabul edilen bu beyannameler için tahakkuk fişi düzenlenir. Düzenlenen tahakkuk fişinde; vergi aslı, ödeme süresi geçmiş vergiler için hesaplanan pişmanlık zammı ve beyannamenin gönderildiği günden itibaren 15 günlük ödeme müddetinin son günü vade tarihi olarak yer alır.

8. Mükellefin Haber Verme Dilekçesi Üzerine Beyannamenin Hangi Süre İçinde Elden Pişmanlıkla Verilmesi veya Posta Yoluyla Gönderilmesi Gerekir?

Pişmanlık talebi dilekçe ile yapılır. Ancak, sadece beyanname üzerinde pişmanlık talebi olduğunu belirten bir ifade olması hâlinde de bu beyannameler pişmanlık talepli beyanname olarak dikkate alınır.

- Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 (on beş) gün içinde verilmesi,
- Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin bu durumu haber verme tarihinden başlayarak 15 (on beş) gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi,

gerekmektedir.

9. Kaçakçılık Suçunu İşleyenler Pişmanlıkla Beyanname Verebilir mi?

Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde belirtilen kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında pişmanlık hükümlerinin uygulanması mümkündür.

Kaçakçılık suçlarından birini işlemek suretiyle neden oldukları vergi ziyayı için pişmanlık talebiyle beyanname veren ve belirtilen şartları taşıyan mükellefler hakkında bu suçlarından dolayı suç duyurusunda bulunulmaz ve adlarına vergi ziyayı cezası kesilmez.

10. Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) Üzerinden Pişmanlıkla Beyanname Verilebilir mi?

Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) üzerinden beyanname veren, gelirleri sadece gayrimenkul sermaye iradı (kira geliri), ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan ibaret olan mükellefler sistem üzerinden pişmanlıkla beyanname verebilirler.

11. Pişmanlık Zammı Oranı Nedir?

Pişmanlık zammı, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında hesaplanır.

20/5/2024 tarihli ve 8484 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla, gecikme zammı oranı her ay için ayrı ayrı uygulanmak üzere **%4,5** olarak belirlenmiş olduğundan, pişmanlık zammı 21/5/2024 tarihinden itibaren **%4,5** olarak uygulanacaktır.

12. Pişmanlık Zammı Nasıl Hesaplanır?

Pişmanlık talebiyle verilen beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen ve ödeme süresi geçmiş olan vergi için, bu verginin normal vade tarihinden, pişmanlık talebinin kabulü üzerine verilen 15 günlük ödeme süresinin son günü arasında kalan her ay ve kesri için pişmanlık zammı hesaplanır.

Mükellefin tahakkuk fişinde yer alan vade tarihinden önce ödemede bulunması ve erken ödemenin hesaplanan ve tahakkuk ettirilen pişmanlık zammını etkilemesi durumunda fazla hesaplanmış olan pişmanlık zammı düzeltme hükümlerine göre düzeltilir.

Örnek 2: Temmuz/2024 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin 26/8/2024 tarihinde verilmemesi ve beyannamenin kanuni süresinden sonra elektronik ortamda pişmanlık ve ıslah hükümlerine göre 15/10/2024 tarihinde verilmesi durumunda, bu beyanname sistem tarafından kabul edilir ve tahakkuk fişi düzenlenir.

Düzenlenen tahakkuk fişinde; vergi aslı, ödeme süresi geçmiş vergiler için hesaplanan pişmanlık zammı ve beyannamenin gönderildiği günden (bu tarih hariç) itibaren 15 günlük ödeme müddetinin son günü olan 30/10/2024 vade tarihi olarak yer alır.

Burada verginin normal vade tarihi 26/8/2024 olup, sistem tarafından düzenlenen tahakkuk fişinde gösterilen pişmanlık vade tarihi esas alınarak; 26/8/2024-26/9/2024 arasında geçen 1 tam ay, 26/9/2024-26/10/2024 arasında geçen 1 tam ay ve 26/10/2024-30/10/2024 arasında geçen kıst dönem için de tam ay kabul edilmek suretiyle toplamda 3 aylık süre için pişmanlık zammı hesaplanır. Ödemenin 27/10/2024 ile 30/10/2024 tarihleri arasında yapılması durumunda son ay kesri olduğundan hesaplanan pişmanlık tutarı düzeltilmeyecektir.

Ancak mükellef, normal vade tarihinden (26/10/2024'ten) önce örneğin 24/10/2024 tarihinde ödemede bulunursa, ay kesri hiç oluşmadığından fazla tahakkuk ettirilen pişmanlık zammının düzeltme hükümlerine göre düzeltilmesi gerekmektedir. Bu durumda sadece 2 aylık pişmanlık zammı ödenmiş olacaktır.

13. Pişmanlık ve Islah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Ceza Kesilir mi?

Pişmanlık hükümlerinden yararlanan mükelleflere vergi ziyai cezası kesilmez. Bunlara kaçakçılık hakkındaki madde hükmü de uygulanmaz. Ancak pişmanlıkla beyanname verilmesi usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilmesini engellemez.

Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası, pişmanlıkla verilen beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesinin zorunlu olup olmadığına göre kesilir.

Pişmanlık hükümlerine göre gönderilen Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile ilgili olarak 5510 sayılı Kanun uyarınca idari para cezası kesilmesinin gerekmesi durumunda aynı fiillerden dolayı ayrıca usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları kesilmez.

Kanuni süresinde verilen bir beyannameden sonra pişmanlık talebi ile verilen matrah ve/veya vergiyi artırıcı mahiyetteki düzeltme beyannamesine süresinde verilmediği gerekçesiyle usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilmez.

14. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elden veya Posta Yoluyla Pişmanlık ve İslah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Hangi Ceza Kesilir?

Kanuni süresi içinde verilmeyen beyannamenin daha sonra pişmanlık talebiyle verilmesi ve pişmanlık şartlarının yerine getirilmesi halinde pişmanlık talepleri geçerli sayılarak gerekli işlemler yapılır.

Bu çerçevede; kanuni süresi geçtikten sonra pişmanlık talebi ile elden veya posta yoluyla beyanname verilmesi ve pişmanlık şartlarına uyulması halinde;

- Tahakkuk eden vergi için vergi ziyai cezası kesilmeyecektir.
- **%4,5** oranında pişmanlık zammı hesaplanacaktır.
- Beyannamenin süresinde verilmemesinden dolayı Vergi Usul Kanununun 352-I-1 inci maddesi uyarınca sadece bir kat birinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

15. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Pişmanlık ve Islah Hükümlerine Göre Verilen Beyannamelere Hangi Ceza Kesilir?

Kanuni süresi geçtikten sonra pişmanlık talebi ile elektronik ortamda beyanname verilmesi ve pişmanlık şartlarına uyulması halinde;

- Tahakkuk eden vergi için vergi ziyai cezası kesilmeyecektir.
- **%4,5** oranında pişmanlık zammı hesaplanacaktır.
- Beyannamenin süresinde verilmemesinden dolayı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca işlem yapılacaktır.

Bu kapsamda, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde 1/5 oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Kanunî süresi ve bunu takip eden birinci ve ikinci 30 günlük süreler geçtikten sonra verilmesi halinde ise mükerrer 355 inci maddede yazılı özel usulsüzlük cezası tam olarak kesilecektir.

16. Kanuni Süre İçinde Beyannamenin Verilmesinden Sonra Matrah ve/veya Vergiyi Artırıcı Mahiyette Verilen Düzeltme Beyannameleri İçin Hangi Cezalar Kesilir?

Elektronik ortamda verme zorunluluğu bulunmayan beyannamenin kanuni süresi içinde elden veya posta yoluyla verilmesinden sonra gerek kendiliğinden gerekse pişmanlık talebiyle verilir pişmanlık hükümlerinin ihlal edildiği elden veya posta yoluyla verilen matrah ve/veya vergiyi artırıcı mahiyetteki **düzeltme beyannameleri** için usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Bu durumda, yalnızca ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyai cezası kesilecektir. Öte yandan, pişmanlık zammı terkin edilerek, bunun yerine tahakkuk eden vergiye ilişkin Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesi hükümleri çerçevesinde gecikme faizi hesaplanması gerektiği de tabiidir.

Elektronik ortamda verme zorunluluğu bulunan beyannamenin kanuni süresi içinde elektronik ortamda verilmesinden sonra gerek kendiliğinden gerekse pişmanlık talebiyle verilip pişmanlık hükümlerinin ihlal edildiği elektronik ortamda verilen matrah ve/veya vergiyi artırıcı mahiyetteki **düzeltilme beyannameleri** için özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir. Bu durumda da yalnızca ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyai cezası kesilecek; pişmanlık zammı terkin edilerek, bunun yerine tahakkuk eden vergiye ilişkin gecikme faizi hesaplanacaktır.

Elektronik ortamda verilmesi zorunlu olan ve kanunî süresi içerisinde **elektronik ortamda verilmiş olan bir beyannameyle ilgili olarak**, kanunî süresi geçtikten sonra gerek kendiliğinden gerekse de pişmanlık talepli olarak **kâğıt ortamında** matrah ve/veya vergiyi artırıcı mahiyette düzeltilme beyannamesi verilmesi halinde ise bu mükellefler adına Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinde yazılı özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

17. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elden veya Posta Yoluyla Pişmanlık Talebi Olmaksızın Verilen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir?

Kâğıt ortamında verilmesi gereken ve kanuni süresi içinde verilmeyen beyannamelerin bu süre geçtikten sonra **kendiliğinden elden veya posta yoluyla** vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verilmesi durumunda, ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyai cezası ile birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kıyaslanarak tutar itibarıyla ağır olanı kesilecektir.

Verilen beyannamede zarar beyanı veya mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması halinde, yalnızca birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilecektir.

18. Kanuni Süresi İçinde Verilmeyip Bu Süre Geçtikten Sonra Elektronik Ortamda Pişmanlık Talebi Olmaksızın Verilen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir?

Elektronik ortamda verilmesi gereken ve kanuni süresi içinde verilmeyen beyannamelerin bu süre geçtikten sonra kendiliğinden elektronik ortamda vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verilmesi durumunda, ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyayı cezasının yanında özel usulsüzlük cezası da ayrıca kesilecektir.

Özel usulsüzlük cezası Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde 1/5 oranında kesilecektir. Kanunî süresi ve bunu takip eden birinci ve ikinci 30 günlük süreler geçtikten sonra verilmesi halinde ise mükerrer 355 inci maddede yazılı özel usulsüzlük cezası tam olarak kesilecektir.

19. Pişmanlık Kapsamında Yapılan Kısmi Ödemeler Kabul Edilir mi?

Vergi ve pişmanlık zammı ile ilgili olarak yapılan kısmi ödemeler kabul edilmez ve verilen 15 günlük süre içinde vergi aslı ve pişmanlık zammının tamamı ödenmez ise pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılır.

20. Pişmanlıkla Ödenmesi Gereken Vergi Aslı ve Pişmanlık Zammı Tecil Edilebilir mi?

Ödenmesi gereken vergi aslı ve pişmanlık zammının tecil edilmesine imkân yoktur. Ancak, vergi aslının vadesi daha sonra gelecek taksitleri varsa bu taksitler için 6183 sayılı Kanuna göre tecil uygulaması yapılabilir.

21. Pişmanlık Talebiyle Verilen Beyannamelerde Matrah veya Ödenecek Vergi Olmaması Durumunda Pişmanlık Talebi Kabul Edilir mi?

Pişmanlık talebiyle verilen beyannamelerde zarar beyanı veya mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması veya matraha ilişkin bilgilerin olmaması durumunda, pişmanlık talebi vergi dairesince kabul edilmez.

Bununla birlikte, verginin haksız yere iadesine sebebiyet verilmesi nedeniyle vergi ziyasına neden olunması durumunda pişmanlıktan yararlanılabilir.

Pişmanlık talebinde bulunabilmek için vergi ziyasının meydana gelmiş olması ve buna bağlı olarak vergi ziyası cezasının kesilecek olması gerekir.

22. Pişmanlık Talebi Kabul Edilmeyen Beyannamelere Hangi Cezalar Kesilir?

Kanuni süresi içinde verilmeyip daha sonra pişmanlık talebiyle verilen beyannamelerde zarar beyanı veya mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması halinde, pişmanlık talebi kabul edilmeyecek ve bu beyannameler için;

- **Elden veya posta yoluyla** verilmesi durumunda yalnızca birinci derece iki kat usulsüzlük cezası,

- **Elektronik ortamda** gönderilmek zorunda olunan beyannamelerde ise yalnızca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Özel usulsüzlük cezası Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde 1/5 oranında kesilecektir. Kanunî süresi ve bunu takip eden birinci ve ikinci 30 günlük süreler geçtikten sonra verilmesi halinde ise mükerrer 355 inci maddede yazılı özel usulsüzlük cezası tam olarak kesilecektir.

23. Kanuni Süresi İçerisinde Verilen Bir Beyannameye İlişkin Olarak Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlıkla Verilen Beyannameler Vergiye Uyumlu Mükelleflerin Vergi İndiriminden Yararlanmasına Engel midir?

Vergiye uyumlu mükelleflerin %5 vergi indiriminden yararlanabilmesi için; indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ilişkin olarak yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olmaları gerekmektedir.

Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak, kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, indirimden yararlanılabilmesi için bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödenmiş olması gerekmektedir.

Örnek 3: Mükellef, 18/5/2024 tarihinde Mart 2024 dönemine ait MPHB'ye ilişkin olarak pişmanlıkla beyanname vermiş ve bu beyanname üzerine tahakkuk eden vergileri de ödemiştir.

İndirimden yararlanılmak istenen 2024 yılı gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla Kanunda belirtilen diğer şartların da sağlanması koşuluyla, Mart/2024 dönemine ait MPHB'ye ilişkin pişmanlıkla beyanname verilmiş olması, vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

24. Kanuni Süresinde Verilen Bir Beyannameye İlişkin Olarak Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlıkla Verilen Beyannameler Vergiye Uyumlu Mükelleflerin Borçlarının Teciline Engel midir?

Devlete ait olup Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen ve Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harç ve cezalar ile bu alacaklara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammının vadesinde ödenmesi veya haczin tatbiki veyahut hacz olunmuş malların paraya çevrilmesi amme borçlusunu çok zor duruma düşürecekse, borçlu tarafından yazı ile istenmiş olmak ve kanundaki şartları taşımak koşuluyla vadesi bir yılı geçmemiş alacaklar, Hazine ve Maliye Bakanınca, 36 ayı geçmemek üzere faiz ve teminat alınarak tecil olunabilmektedir.

Bu uygulamadan yararlanabilmesi için borçlunun; diğer şartların yanı sıra başvuru tarihinden geriye doğru 3 yıla ait vergi beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş olması şartını da yerine getirmiş olması gerekmektedir. Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.

25. İzaha Davet Edilen Mükellefler Pişmanlık Hükümlerinden Yararlanabilir mi?

Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükellefler, davet konusu tespitle sınırlı olarak, pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz.

Ayrıca, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair kendisine ön tespitle ilişkin yazı tebliğ edilen mükellefler de tespitle sınırlı olarak pişmanlık hükümlerinden yararlanamaz.

26. Olumsuzluğun Giderilmesi ve İşlemlerin Gerçekliğini İspat İçin Davet Edilen Mükellefler Pişmanlık Hükümlerinden Yararlanabilir mi?

KDV uygulamasında, haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükelleflerin olumsuzluğun giderilmesi daveti üzerine bu alımlara ilişkin tutarları indirim hesaplarından çıkararak düzeltmesi durumunda, Vergi Usul Kanununun pişmanlık hükümlerinden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

27. Pişmanlık ve İslah Hükümleri Uyarınca Mesken Kira Gelirleri İstisnasından Yararlanmak Mümkün mü?

Gelir Vergisi Kanununda, binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılında elde edilen hasılatın belli bir kısmı, gelir vergisinden istisna tutulmuştur. Söz konusu istisnanın uygulanması belli şartlara bağlanmıştır.

Bu çerçevede, istisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi durumunda bu istisnadan yararlanılamayacaktır.

Mükelleflerin, idarece herhangi bir tespit yapılmadan önce, süresinde beyan etmedikleri veya süresinde verdikleri beyannamede yer almayan mesken (konut) kira gelirlerini, pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanarak beyan etmeleri mümkündür. Kira gelirini pişmanlık yoluyla beyan eden mükellefler mesken istisnasından yararlanabileceklerdir. Bunlara vergi ziyai cezası kesilmeyecektir.

Bu mükellefler hakkında sadece pişmanlık zammı uygulanacaktır.

28. Kanuni Süresinden Sonra Pişmanlık Talepli Olarak Verilen Beyannamelerin Ödeme Süreleri Mali Tatil Kapsamında mı?

Kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannamelerin ödeme süreleri mali tatil kapsamına dâhildir.

29. Pişmanlık Talepli Olarak Kabul Edilen Ancak Şartların İhlali Nedeniyle Kanuni Süresinden Sonra Verilen Beyanname Olarak İşleme Tabi Tutulan Beyannamelere İlişkin Kesilen Vergi Ziyai Cezaları Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Konusu Yapılabilir mi?

Mükellefler adına, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilere ilişkin vergi ziyai cezaları ile 1/1/2024'den itibaren 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere anılan maddeye göre kesilen ceza hariç) uzlaşma konusu yapılması mümkündür.

Bunların yanı sıra mükellefler tarafından yasal süresinden sonra verilen beyannameler ile Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesine göre pişmanlık talepli olarak kabul edilen ancak şartların ihlali nedeniyle kanuni süresinden sonra verilen beyanname olarak işleme tabi tutulan beyannameler üzerinden tahakkuk fişi ile tahakkuk ettirilen vergilere ilişkin kesilen vergi ziyai cezaları uzlaşma konusu yapılabilir.

30. Mükellef ile İdare Arasında İmzalanan Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Geçmiş Vergilendirme Dönemlerini Kapsamına Aldığı Durumlarda Pişmanlık ve Islah Hükümlerinden Yararlanılabilir mi?

Kurumlar Vergisi Kanununda, mükelleflere ilişkili kişiler ile gerçekleştirdikleri mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulayacakları fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemleri Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirleme imkânı getirilmiştir.

Uygulayacağı yöntem konusunda tereddüdü bulunan mükelleflerin gerekli bilgi ve belgelerle birlikte Gelir İdaresi Başkanlığına (İdare) başvurarak belli bir dönem için yöntem tespiti talebinde bulunabilmeleri mümkündür.

Bu çerçevede, ilişkili kişiler ile yapılan mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerine ilişkin transfer fiyatının tespit edilmesinde belli bir dönem için uygulanacak yöntem, mükellefin talebi üzerine İdare ile anlaşarak belirlenebilecek olup bu anlaşma peşin fiyatlandırma anlaşması olarak adlandırılır.

Vergi Usul Kanununun pişmanlık ve ıslah hükümlerinin uygulanmasının mümkün olması ve anlaşma koşullarının zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerinde de geçerli olması halinde, mükellef ve İdare belirlenen yöntemin söz konusu dönemlere de tatbik edilmesini, bu dönemleri anlaşma kapsamına almak suretiyle sağlayabilir.

Geçmiş vergilendirme dönemlerinin anlaşma kapsamına alındığı durumlarda imzalanan anlaşma, Vergi Usul Kanununun pişmanlık ve ıslah hükümlerinde yer alan haber verme dilekçesi yerine geçer. Söz konusu dönemlere ilişkin beyan ve ödeme işlemleri buna göre tekemmül ettirilir. Bir başka ifadeyle, anlaşmanın imzalandığı tarihten başlayarak 15 gün içinde beyan ve ödeme işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.

Anlaşmanın geçmiş vergilendirme dönemlerine uygulanması sebebiyle daha önceden ödenen vergiler ret ve iade edilmez.

31. Pişmanlık Şartlarının İhlalinin Sonuçları Nelerdir?

Verilen 15 günlük süre içinde vergi aslı ve pişmanlık zammının tamamı ödenmez ise pişmanlık hükümleri ihlal edilmiş sayılır. Bu durumda bu mükelleflerin verdiği beyannameler kanuni süresinden sonra verilen beyanname olarak kabul edilir.

Pişmanlık şartlarının ihlali halinde; pişmanlık zammı terkin edilir, bunun yerine gecikme faizi tahakkuk ettirilir ve tahakkuk fişindeki vade 15 günden 1 aya tamamlanır.

- Kanuni süresi içinde verilmeyip daha sonra pişmanlık talebiyle **elden veya posta yoluyla** verilen (elektronik ortamda verme zorunluluğu bulunmayan) beyannamedeki talebin kabul edilmesinden sonra pişmanlık şartlarının ihlal edilmesi halinde ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyai cezası, birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile mukayese edilecek ve miktar itibarıyla ağır olanı kesilecektir.
- Kanuni süresi içinde verilmeyip daha sonra pişmanlık talebiyle **elektronik ortamda** verilen beyanname ile ilgili olarak özel usulsüzlük cezası kesilecek ancak vergi ziyai cezası kesilmeyecektir. Ancak pişmanlık şartlarının ihlal edilmesi halinde ziyaa uğratılan verginin %50'si tutarında vergi ziyai cezası kesilecektir.

