**Pişmanlık Üzerine Verilen Beyannamelerde Yapılacak İşlemler – Muharrem ÖZDEMİR, YMM**

**Pişmanlık Üzerine Verilen Beyannameler**

**Muharrem ÖZDEMİR**
E. Defterdar
Yeminli Mali Müşavir
m.ozdemir@vdd.com.tr

**1. Pişmanlık talepli verilen beyannameler üzerine yapılacak işlemler**

Kanuni süresi geçtikten sonra pişmanlık talebi ile beyanname verilmesi ve pişmanlık şartlarına uyulması halinde, bu beyanname üzerine, tahakkuk eden vergi için vergi ziyaı cezası kesilmeyecek, ancak gecikme zammı oranında pişmanlık zammı hesaplanacaktır. Ayrıca, söz konusu beyannamenin süresinde verilmemesinden dolayı da, VUK’un 352-I-1 maddesi uyarınca sadece bir kat birinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

Vergi Daireleri İşlem Yönergesi’nin Diğer Tarh İşlemleri başlıklı bölümü 87/3 üncü bendine göre, pişmanlık ve ıslah hükümlerine göre verilen beyannamelere birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilir.[[1]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftn1)

» Pişmanlık talepli beyannamelerde vergi ziyaı cezası kesilmez. Birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilir,

» Pişmanlık zammında ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınarak hesaplanır,

» Gecikme faizi yerine gecikme zammı oranında pişmanlık zammı tahakkuk ettirilir,

» Vergi aslı ve pişmanlık zammının haber verme tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi gerekir,

» Ödemenin 15 gün içinde yapılmaması halinde pişmanlık talepli beyannameler kanuni süresinden sonra verilen beyanname olarak addedilerek işlem tesis edilir.

**2. Pişmanlık talebi olmaksızın verilen beyannameler üzerine yapılacak işlemler**

Beyannamenin vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk işlemi yapılmasından önce verilmesi halinde bu beyannameler takdire sevk edilmediğinden birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile vergi ziyaı cezasının yüzde %50’si kıyaslanarak miktar itibariyle en ağır olanı kesilir.

Beyannamenin incelemeye başlanılmasından veya matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilmesi halinde daha önce kesilen usulsüzlük cezası varsa vergi ziyaı ile usulsüzlük cezası mukayese edilir. Vergi ziyaının fazla olası durumunda daha önce kesilen usulsüzlük cezası düzeltme fişi ile terkin edilir. Vergi zıyaı cezası için ihbarname düzenlenir.

Verilen beyannamede zarar beyanı veya mahsuplar gibi nedenlerle ödenecek verginin bulunmaması halinde birinci kat iki kat usulsüzlük cezası kesilmekle yetinilir. Verilen beyannamede matraha ilişkin bilgilerin gösterilmemesi veya resen takdiri gerektiren diğer sebeplerin mevcut olması halinde birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilir ve matrahın resen takdiri için takdire sevk edilir.

» Pişmanlık talepli olmayan beyannamelerde, birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile vergi ziyaı cezası kıyaslanır en ağır olan kesilir,

» Pişmanlık zammı yerine gecikme zammı oranında gecikme faizi tahakkuk ettirilir,

» Gecikme faizinde ay kesirleri dikkate alınmaz,

» Vergi aslı ve gecikme faizi tahakkuk tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenmesi gerekir.

**3. Kanuni Süresinden sonra ek olarak verilen düzeltme beyanlar üzerine yapılacak işlemler**

Bu durumda usulsüzlük cezası kesilmez. Beyan dışı bırakılan matrah farkı veya vergi farkı için vergi ziyaı cezasının yüzde %50’si kesilir. Beyannamenin pişmanlık talebi ile verilip pişmanlık hükümlerinin ihlal edilmesi halinde aynı hüküm uygulanır.

Kanuni süresi içinde beyanname verildikten sonra, pişmanlık talebiyle ek beyanname vermek suretiyle haklarında işlem yapılmasını isteyen mükellefler adına, usulsüzlük cezası kesilmesi mümkün değildir.[[2]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftn2)

**Kanuni Süresinden sonra ek olarak verilen düzeltme beyanları üzerine usulsüzlük cezası kesilmez.**

**4. Kanuni süresinde verilen beyannameye ek olarak kanuni süreden sonra düzeltme beyannamesi verilmesi**

Beyannamelerin ilgili vergi kanunlarında belirlenen sürelerde verilmesi esastır. Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannamenin eksik ve/veya hatalı olduğu hallerde, mükellef tarafından kanuni süre geçmeden veya kanuni süre geçtikten sonra bu ve hata/ veya eksiklikleri düzeltici mahiyette yeni bir beyanname verilmesi mümkündür. Diğer taraftan, beyannamenin kanuni süresi içinde verilmeyerek bu süre geçtikten sonra verilmesi ve yine bu şekilde verilmiş olan beyannamede yer alan hata ve/veya eksikliklerin giderilmesi amacıyla yeni beyanname verilmesi söz konusu olabilmektedir. ([**VUK Genel Tebliği 238**](https://www.alomaliye.com/1995/03/02/vergi-usul-kanunu-genel-tebligi-sira-no-238-vuk-238/)) .[[3]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftn3)

Yukarıda belirtildiği şekilde kanuni süresi içerisinde veya kanuni süresi geçtikten sonra verilmiş olan ilk beyannamelerde yer alan hata ve/veya eksiklikleri düzeltmek amacıyla verilen beyannameler kimi zaman yalnızca ilk beyannameye ek olacak şekilde “ek beyanname” olarak, kimi zaman da ilk beyanı kapsayacak şekilde “düzeltme beyannamesi” olarak verilebilmektedir.

Bu beyannamelerin; daha önce verilmiş beyannamedeki matrah ve/veya vergiyi azaltıcı, sonraki döneme devredilen vergiyi artırıcı, mahsup, tecil ya da iade tutarını artırıcı nitelikte olması halinde durumu izah eden bir dilekçe ekinde verilmesi gerekmektedir.

[**213 sayılı Vergi Usul Kanununun**](https://www.alomaliye.com/2015/01/02/vergi-usul-kanunu-vuk-213-sayili-kanun/) mükerrer 257 inci maddesinin göre, elektronik ortamda gönderilen beyannamelere ilişkin olarak verilecek düzeltme beyannamelerinin de [**340**](https://www.alomaliye.com/2004/09/30/vergi-usul-kanunu-genel-tebligi-sira-no-340-vuk-340/)ve [**346**](https://www.alomaliye.com/2005/03/03/vergi-usul-kanunu-genel-tebligi-sira-no346/)Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilmiştir. Elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti getirilen düzeltme beyannamelerinin, elden verilmesi veya posta ile gönderilmesi durumunda, Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır. Söz konusu beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi safhasında durumu açıklayan yazılı izahat, elektronik ortamda “Düzeltme Beyannamesi Gerekçesi” başlığı altında yapılacaktır.

Mükellefler tarafından verilecek söz konusu düzeltme beyannamelerinin, önceki beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri kapsayacak nitelikte olmaması halinde; Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesinin “II’nci derece usulsüzlükler” başlıklı fıkrasının 7 numaralı bendine göre usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Kanuni süre içinde beyannamenin verilmesinden sonra gerek kendiliğinden gerekse pişmanlık talebiyle verilip pişmanlık hükümlerinin ihlal edildiği ek beyannameler için usulsüzlük cezası kesilmeyecek, beyan dışı bırakılan matrah kısmı veya vergi farkı için vergi ziyaı cezası kesilecektir. Ancak, kanuni süre içinde veya kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden verilen ve matrah azaltıcı nitelikte olan ek beyannameler için hiçbir işlem yapılmaksızın incelemeye sevk edilecek ve inceleme sonucuna göre işlem yapılacaktır. Kanuni süre geçtikten sonra verilen beyannamelere istinaden hesaplanan vergiler için tahakkuk fişi, cezalar için ihbarname düzenlenecek; tahakkuk eden vergi için de ayrıca Vergi Usul Kanununun 112 inci maddesine göre gecikme faizi hesaplanacaktır.

**5. Verginin tamamının kanuni süresi içerisinde ödenmesi halinde pişmanlık zammı uygulaması**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun pişmanlık ve ıslah başlığını taşıyan 371 maddesinin (5) numaralı fıkrasına göre, mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin ödemenin geciktiği her ay ve kesim için gecikme zammı ile birlikte ödenmesi gerektiğinin hükme bağlanmış olup anılan hüküm ile pişmanlık zammının uygulanmasının vergi aslının müddeti içerisinde ödenmemesi koşuluna bağlanmıştır. Buna göre, verginin tamamının kanuni müddet içerisinde ödenmesi halinde pişmanlık zammı hesaplanmaması gerekmektedir.[[4]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftn4)

**Verginin kanuni süresi içerisinde ödenmesi halinde pişmanlık zammı uygulanmaz. Sadece birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilir.**

**6. Pişmanlık ve usulsüzlük cezası ilişkisi**

Vergi Daireleri İşlem Yönergesinin Diğer Tarh İşlemleri başlıklı bölümü 87/3 üncü bendine göre, Kanuni süresi geçtikten sonra pişmanlık talebi ile beyanname verilmesi ve pişmanlık şartlarına uyulması halinde, bu beyanname üzerine, aynı Kanunun 352/I-1 maddesi uyarınca sadece bir kat birinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir. Tahakkuk eden vergi için vergi ziyaı cezası kesilmeyecek, ancak gecikme zammı oranında pişmanlık zammı hesaplanacaktır.

**Kaynakça:**

– [Muharrem  Özdemir. YMM. Manisa E. Defterdarı. VERGİ TEKNİĞİ KİTABI. 2021 Baskı.](https://www.alomaliye.com/2021/05/05/vergi-teknigi-kitabi-cikti/)

[[1]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftnref1) İstanbul Defterdarlığının 07.03.2005 tarih ve B.07.4.DEF.0.34.20./ VUK-1/371-11260 sayılı yazıları

[[2]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftnref2) Maliye Bakanlığının 15.10.1990 tarih ve 324466371558/093383 sayılı yazısı

[[3]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftnref3) 238 No.lu VUK Genel Tebliği 01.03.2007 tarih ve 26449 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[[4]](https://www.alomaliye.com/2021/10/22/pismanlik-uzerine-verilen-beyannameler/?utm_source=mailpoet&utm_medium=email&utm_campaign=alomaliye-ebulten" \l "_ftnref4) Danıştay Yedinci Dairesinin 06.04.1989 tarih ve Esas No:1987/934 ve Karar No:1989/841