

**KANUNİ SÜRESİNDEN SONRA MÜKELLEFLERCE BEYANNAME VERİLMESİ
DURUMUNDA GAYRİMENKUL SERMAYE İRADI İSTİSNASINDAN
YARARLANILABİLİR Mİ ?**

I - GİRİŞ :

4369 no'lu Kanunun 47'nci maddesi ile ; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 92'nci maddesinde yürürlüğe giren değişiklikle; elde edilen gelirin türüne göre gelir vergisi beyanname verme süresinin değişiklik göstermesi uygulaması getirilmiştir. Bu çerçevede, beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iratlarından ibaret olanlar, bu yıl ilk defa Ocak ayı içinde yıllık gelir vergisi beyanname vermişlerdir. Ancak, bu kapsamdaki mükelleflerin bir kısmı gerek söz konusu değişiklik hakkında yeterince bilgi sahibi olmamaları ve gerekse uzun bayram ve sömestri tatili nedeniyle yıllık beyannameyi bu süre içinde verememişler, idarece henüz bir tespit yapılmadan Vergi Usul Kanunu'nun 371'inci maddesi hükmü çerçevesinde pişmanlık talepli veya pişmanlık talepsiz olarak bu beyannameyi vermek durumunda kalmışlardır.

4369 No'lu Kanunla yapılan bir başka değişiklik ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesinde yer alan gayrimenkul sermaye iradı istisnasından, İstisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmeyen veya eksik beyan eden mükelleflerin yararlanılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yazımızın konusunu da uygulamada tartışmalara ve farklı uygulamalara yol açan bir konu olan, ancak 10.02.1999 Tarih ve 1999/2 sıra no'lu Gelir Vergisi Kanunu İç Genelgesi ile çözüme kavuşan bir konu olan yasal süreden sonra kendiliğinden yıllık gelir vergisi beyannameyi veren mükelleflerin gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlanıp yararlanamayacağına ilişkin açıklamalarımız ve görüşlerimiz olacaktır.

II- GAYRİMENKUL SERMAYE İRADI İSTİSNASI :

Gelir Vergisi Kanunu'nun 4369 No'lu Kanunla değişik 21'inci maddesi hükmüne göre; "Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hâsılatın 240.000.000 lirası Gelir Vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz. Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile gelirleri bunlar tarafından bildirilecek olanlar bu istisnadan faydalanmazlar."

Gelir Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesinde 4369 No'lu Kanunla yapılan değişiklik ile İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlanılamayacağı hüküm altına alınmış, bu şekilde hem binaların mesken olarak kiraya verilmesinden elde edilen hâsılatın tam olarak beyanı teşvik edilmiş hem de vergi idaresinin konuyla ilgili tespit ve inceleme yükünün azaltılması amaçlanmıştır.

III-PIŞMANLIK TALEPLİ OLARAK VERİLEN BEYANNAMELER:

Vergi Usul Kanunu'nun 371'inci maddesi hükmüne göre; Beyana dayanan vergilerde vergi ziyayı cezasını gerektiren (V.U.K.'nin 360 ıncı maddede yazılı iştirak şeklinde yapılanlar dahil) kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren mükelleflere aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyayı cezası kesilmez.

1-Mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından herhangi bir resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması (Dilekçe veya tutanağın resmi kayıtlara geçirilmiş olması şarttır.)

2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde herhangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması;

3. Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin mükellefin haber verme dilekçesinin verildiği tarihten başlayarak 15 gün içinde tevdi olunması;

4. Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının mükellefin keyfiyeti haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi;

5. Mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödenmenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamlarla birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödenmesi

Yukarıdaki şartların yerine getirilmesi halinde kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında 360'ncı madde hükmü uygulanmaz.

Görüldüğü üzere Vergi Usul Kanunu'nun 371'inci maddesinde yer alan " Pişmanlık ve Islah " hükümleriyle; beyan esasına dayanan vergilerde çeşitli nedenlere kanuni süresinde beyanname verememiş veya eksik beyanda bulunmuş iyi niyetli mükelleflere, bu durumunu ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermeleri ve maddede yer alan diğer koşulları da yerine getirmeleri şartıyla vergi ziyai cezası kesilmeyeceği düzenlenmiştir. Ancak bu kapsamdaki mükelleflere gecikme zammı oranında pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezası uygulanacağı tabidir.

IV-KANUNİ SÜRESİNDEN SONRA ANCAK VERGİ İNCELEMESİNE BAŞLANILMADAN VEYA TAKDİR KOMİSYONUNA SEVK EDİLMEYEN ÖNCE KENDİLİĞİNDEN VERİLEN BEYANNAMELER:

Vergi Usul Kanunu'nun 30'uncu maddesi hükmüne göre; vergi beyannamesini kanuni süresi geçtikten sonra, ancak vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce veren mükelleflere bu beyannamede gösterdikleri matrah üzerinden re'sen tarhiyat yapılır ve bu beyannameler re'sen takdir için takdir komisyonuna sevk edilmez. Ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun 344'üncü maddesinin dördüncü fıkrası hükmüne göre söz konusu beyannameler için vergi ziyai cezası yüzde elli oranında uygulanır.

Açıkladığımız üzere ; gerek pişmanlık hükümleri ve gerekse bu bölümde açıkladığımız hükümler iyi niyetli mükellefleri koruyan ve kendiliğinden beyanname vermelerini teşvik eden hususlar içermekte, bu yolla vergi idaresinin tespit ve inceleme yükünün azaltılması amaçlanmaktadır.

V-KANUNİ SÜRESİNDEN SONRA MÜKELLEFLERCE BEYANNAME VERİLMESİ HALİNDE GAYRİMENKUL SERMAYE İRADİ İSTİSNASINDAN YARARLANILABİLİR Mİ ?

Yazımızın ikinci bölümünde de belirttiğimiz üzere; Gelir Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesinde 4369 No'lu Kanunla yapılan değişiklik ile İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlanılamayacağı hüküm altına alınmış, bu şekilde hem binaların mesken olarak kiraya verilmesinden elde edilen hâsılatın tam olarak beyanı teşvik edilmiş hem de vergi idaresinin konuyla ilgili tespit ve inceleme yükünün azaltılması amaçlanmıştır.

Bu nedenle; mesken kirasından kaynaklanan gayrimenkul sermaye iradını beyanname verme süresinden sonra beyan edenler ile süresinde, ancak eksik beyan ettikleri için yasal beyanname verme süresinden sonra ek beyanname verenlerin (Pişmanlık talepli veya talepsiz) hiç beyanname vermeyenlerle aynı kapsamda değerlendirilerek gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlandırılmaması hem Kanun maddesinin lafzına hem de konuluş amacına ters düşmektedir.

Nitekim; Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünce yayınlanan 10.02.1999 Tarih ve 1999/2 sıra no'lu Gelir Vergisi Kanunu İç Genelgesi de bu görüşümüze paralel hükümler içermektedir. Söz konusu genelgenin dördüncü paragrafında; "idarece herhangi bir tespit yapılmadan önce, süresinde beyan etmedikleri veya süresinde verdikleri beyannameye yer almayan mesken kirası gelirlerini kendiliklerinden, süresinden sonra verecekleri beyanname ile beyan edenler de bu istisnadan yararlanabileceklerdir " denilmektedir.

Bu uygulamadan beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iratlarından ibaret olup Ocak ayı içinde yıllık gelir vergisi beyannameyi verenlerin yanı sıra , beyana tabi diğer gelir unsurlarının da bulunması nedeniyle Mart ayında verdikleri yıllık gelir vergisi beyannameğinde beyan etmedikleri veya süresinde verdikleri beyannameye yer almayan mesken kirası gelirlerini kendiliklerinden, süresinden sonra verecekleri beyanname ile beyan edenler de yararlanılabilecektir.

VI- SONUÇ:

Çeşitli nedenlerle mesken kirasından kaynaklanan gayrimenkul sermaye iradını beyanname verme süresinden sonra beyan edenler ile süresinde ancak eksik beyan ettikleri için yasal beyanname verme süresinden sonra ek beyanname veren iyi niyetli mükelleflerin, hiç beyanname vermeyen mükelleflerden ayrı değerlendirilerek gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlandırılması Kanun maddesinin lafzı ile konuluş amacına uygun ve son derece yerinde bir düzenleme olmuş, bu şekilde uygulamada yaşanabilecek bir çok ihtilafın önüne geçilmiştir. .

A.Murat YILDIZ
Gelirler Kontrolörü