

Sayı : 2016 –068

İstanbul, 2016

Konu : "6736 sayılı Kanununun Bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin Kanun'un Matrah ve Vergi artırımına ilişkin hükümleri"

Sn. İlgili;

6736 sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun" TBMM Genel Kurulu'nda 3 Ağustos 2016 tarihinde kabul edildi. Söz konusu Kanun'un matrah ve vergi artırımına ilişkin açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır;

Kanun'un 5. maddesi uyarınca, mükellefler tarafından aşağıdaki şartlar içersinde; gelir ve kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi için matrah veya vergi artırımını yapıldığı durumda, kendileri hakkında artırımda buldukları yıllar ve vergiler açısından vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

1. Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımını

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını 2011 yılı için % 35, 2012 yılı için % 30, 2013 yılı için % 25, 2014 yılı için % 20 ve 2015 yılı için de % 15 oranlarından az olmamak üzere artırarak matrah artırımına ilişkin düzenlemeden yararlanabilirler.

Artırılan matrahlar üzerinden % 20 oranında vergi ödenmesi gerekmektedir. Ancak ilgili yıl gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş, bu vergileri süresinde ödemiş ve ilgili yıllara ilişkin borç yapılandırma imkânından yararlanmamış olan mükellefler % 15 oranında vergi ödeyeceklerdir.

2. Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergilerinde vergi artırımını

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30. maddeleri kapsamında; ücret, yıllara sari inşaat işleri hakkediş bedelleri, kira ve serbest meslek ödemeleri ile çiftçiler ve esnaf muafliğından yararlananlara yapılan ödemeler üzerinden hesaplanması gereken stopajlar için vergi artırımını yapılabilmesi mümkündür.



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

3. Katma değer vergisinde vergi artırımını

KDV mükellefleri, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerindeki hesaplanan KDV'nin yıllık toplamı üzerinden; 2011 yılı için % 3,5, 2012 yılı için % 3, 2013 yılı için % 2,5, 2014 yılı için % 2 ve 2015 yılı için de % 1,5'tan az olmamak üzere belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırımını olarak beyan edebileceklerdir.

- Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımını talebinde bulunmak isteyen mükelleflerin başvurularını Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen 2. ayın sonuna kadar yapmaları gerekmektedir.

- Hesaplanan vergilerin peşin veya taksitle ödenebilmesi mümkündür. Peşin ödenmek istenirse vergilerin tamamının ilk taksit ödeme süresi (Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ay) içinde ödemesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu tutarlar ikişer aylık dönemler halinde azami 18 eşit taksitte de ödenebilir.

Yukarıdaki düzenlemeler Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

6736 sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun" TBMM Genel Kurulu'nun 3 Ağustos 2016 tarihli oturumunda kabul edildi. Söz konusu Kanun'un "Matrah ve vergi artırımını" başlıklı 5. maddesi ile ilgili açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

I. Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımını

A. Matrah artırım oranları

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri bir veya birden fazla yıl ya da bütün yıllar (2011 ilâ 2015) için vermiş oldukları beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını aşağıda yer verilen oranlardan az olmamak üzere artırarak matrah artırımına ilişkin düzenlemeden yararlanabilirler:

	2011	2012	2013	2014	2015
Matrah artırım oranı	% 35	% 30	% 25	% 20	% 15

Söz konusu mükellefler bu artırımını yaptıkları durumda, 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 yapılmaz.

Ancak bu kuralın bir istisnası bulunmaktadır. Buna göre matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin iadesi ile ilgili taleplerine ilişkin İdarenin inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

B. Zararda olan mükelleflerde artırım tutarları

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde;

- Zarar beyan edilmiş olması veya

- İndirim 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

hâlinde, vergilendirmeye esas alınacak matrahlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

	2011	2012	2013	2014	2015
Kurumlar vergisi mükellefleri	28.000	29.650	31.490	33.470	37.940
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	14.000	14.820	15.740	16.740	18.970
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	9.500	9.890	10.490	11.160	12.650
Basit usule tabi mükellefler	1.400	1.482	1.574	1.674	1.897
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	2.800	2.964	3.148	3.348	3.794
Diğer gelir vergisi mükellefleri	9.500	9.890	10.490	11.160	12.650

Bu uygulamada ilgili yıllar itibarıyla gayrimenkul sermaye iratları için belirlenen istisna tutarlar dikkate alınmayacaktır. Birden fazla gelir unsuru elde eden gelir vergisi mükelleflerince vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, yukarıda belirtilen ilgili gelir unsuru itibarıyla matrah artırım yapılmaması şarttır.

Ayrıca gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin Kanun'da yer alan oranları kullanarak artırdıkları matrahlarının, yukarıdaki tabloda zarar beyan eden mükellefler için belirlenen matrah tutarlarından daha düşük olamayacağını da hatırlatmakta fayda var.

Örneğin 2011 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde 20.000 TL matrah beyan eden bir mükellef, bu tutara ilgili yılın artırım oranını (% 35) uyguladığında artırılabilecek matrah tutarını 7.000 TL olarak bulacaktır. Ancak bu tutar 2011 yılı için belirlenen en düşük matrah tutarından (28.000 TL) düşük olduğundan, 2011 yılına ilişkin matrah artırımının 28.000 TL üzerinden yapılması gerekecektir.



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

C. Vergi oranı

6736 sayılı Kanun kapsamında artırılan matrahlar, % 20 oranında vergilendirilir ve üzerinden ayrıca herhangi bir vergi alınmaz.

Örneğin 2012 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde 150.000 TL matrah beyan etmiş olan ve bu yıla ilişkin matrah artırımında bulunmak isteyen bir kurumlar vergisi mükellefinin ödeyeceği vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

KV beyannamesinde beyan edilen matrah (2012)	150.000 TL
Matrah artırım oranı (2012)	% 30
Artırılan matrah (150.000 * % 30)	45.000 TL
Beyan edilmesi gereken en az matrah (2012)	29.650 TL
Beyan edilmesi gereken matrah (45.000>29.650)	45.000 TL
6736 SK kapsamında ödenmesi gereken vergi (45.000 * % 20)	9.000 TL

Ancak mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde; zarar beyan etmiş olmaları veya indirim ve istisnalar nedeniyle matrahlarının oluşmaması ya da hiç beyanname vermemiş (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dâhil) olmaları nedeniyle matrahları oluşmamış olabilir. Bu durumda artırılması gereken matrahlar üzerinden % 20 oranında hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır:

	2011	2012	2013	2014	2015
Kurumlar vergisi mükellefleri	5.600,00	5.930,00	6.298,00	6.694,00	7.588,00
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	2.800,00	2.964,00	3.148,00	3.348,00	3.794,00
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	1.900,00	1.978,00	2.098,00	2.232,00	2.530,00
Basit usule tabi mükellefler	280,00	296,40	314,80	334,80	379,40
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	560,00	592,80	629,60	669,60	758,80
Diğer gelir vergisi mükellefleri	1.900,00	1.978,00	2.098,00	2.232,00	2.530,00

- Matrah artırımında bulunulmak istenen yıla ilişkin yıllık beyannamelerini kanuni süresinde vermiş,
- Bu vergi türlerinden tahakkuk eden vergileri süresinde ödemiş (her bir dönem için ayrı ayrı 5 TL'ye kadar eksik ödemeler dikkate alınmaz) ve
- Bu vergi türleri için yine bu yasa kapsamında yapılandırma (kesinleşmiş veya kesinleşmemiş ya da dava aşamasında olan borçlarla ilgili) imkânından yararlanmamış,

olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri artırdıkları matrah üzerinden yüzde 20 yerine 15 oranında vergi ödeyebileceklerdir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması hâlinde de bu hüküm uygulanacaktır.

Buna göre yukarıdaki örneğimizde 2012 yılında matrah artırımı yapan kurum, yukarıdaki 3 şartı da yerine getirdiği durumda 9.000 TL yerine (45.000 * % 15) 6.750 TL vergi ödenecektir.

Bu şartları sağlamakla birlikte ilgili yıllarda; zarar beyan etmiş olmaları veya indirim ve istisnalar nedeniyle matrahlarının oluşmaması nedeniyle matrah beyan etmemiş olan mükellefler tarafından artırılan matrahlar üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır.

	2011	2012	2013	2014	2015
Kurumlar vergisi mükellefleri	4.200,00	4.447,50	4.723,50	5.020,50	5.691,00
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	2.100,00	2.223,00	2.361,00	2.511,00	2.845,50
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	1.425,00	1.483,50	1.573,50	1.674,00	1.897,50
Basit usule tabi mükellefler	210,00	222,30	236,10	251,10	284,55
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	420,00	444,60	472,20	502,20	569,10
Diğer gelir vergisi mükellefleri	1.425,00	1.483,50	1.573,50	1.674,00	1.897,50

D. Diğer hususlar

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu fıkra hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları artırmaları hâlinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmez.

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin **matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların % 50'si, 2016 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.**

- İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları artırılan matrahlardan indirilemez.

- 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.

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin GVK geçici 61. madde kapsamında tevkifata (yatırım indirimi stopajı) tabi olan kazançlarına ilişkin matrah artırımının esasları Kanun'un 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde belirlenmiştir. Bu bentler kapsamında artırımda bulunacak olan kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmaması hakkında yararlanabilmek için kurumlar vergisi açısından da yukarıdaki esaslar dâhilinde matrah artırımını yapmaları gerekmektedir.

II. Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım

Mükellefler aşağıdaki şartlar dahilinde gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırdıkları takdirde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak artırıma konu ödemeler nedeniyle gelir stopajı veya kurumlar vergisi incelemesi yapılmaz.

A. Ücret stopajında artırım

1. Vergi artırım oranı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtla verilenler dâhil) muhtasar beyannamelerinde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden aşağıdaki oranlardan az olmamak üzere hesaplanacak gelir vergisini artırabilirler.

	2011	2012	2013	2014	2015
Vergi artırım oranı	% 6	% 5	% 4	% 3	% 2

2. Beyanname verilmemiş olması durumunda artırım

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak;

a. Verilmesi gereken muhtasar beyannamelerden, **en az bir döneme ilişkin beyanname verilmiş olması hâlinde**, beyan edilmiş ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutar ortalaması alınmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık ücretler üzerinden gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunur ve bu tutar üzerinden yukarıdaki tabloda belirtilen oranlarda gelir vergisi hesaplanır.

b. Hiç beyanname verilmemiş olması hâlinde, her ay için hesaplanacak asgari gelir (stopaj) vergisine esas olmak üzere en az;

i. Kanun'un yayımlandığı tarihten önce ilgili yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,

ii. İlgili yılda aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar verilmiş olmak şartıyla izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,

iii. Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde en az iki işçi,

çalıştırıldığı kabul edilmek ve ilgili yılın son vergilendirme döneminde geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı esas alınarak hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden yukarıdaki tabloda belirtilen oranlarda gelir vergisini ödemek suretiyle hükümden yararlanır.

B. Stopaja tabi diğer ödemelerde vergi artırım

1. Vergi artırım oranları

Ücret ödemeleri dışında vergi artırımına kapsama giren tevkifata tabi diğer ödemeler aşağıdaki gibidir:

1. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasının;

a. 2 numaralı bendi (Serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler)

b. 3 numaralı bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkaklar)

c. 5 numaralı bendi (Gayrimenkul ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemeler)

d. 11 numaralı bendi (Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler)

e. 13 numaralı bendi (Esnaf muafliğından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemeler)



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun;

15. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla tam mükellef kurumlara yapılan hakkeş ödemeleri)
15. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi (Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri)
30. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla dar mükellef kurumlara yapılan hakkeş ödemeleri).

Yukarıda sayılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar, ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazı kayıtlı verilenler dâhil) muhtasar beyannamelerinde (ilgili yıl içinde verilen muhtasar beyannamelerde beyan edilen tutarlar bir yıla iblağ edilmeksizin) yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarda vergi artırımını yapabilirler:

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım			
Yıllar	Yıllık beyan edilen; ücret, serbest meslek ve kirayaygın inşaat ve onarım işleri ödemelerinin gayrisafi tutarından artırılabilecek vergi oranı	Yıllık beyan edilen yıllara istihkak bedellerinin gayrisafi tutarından artırılabilecek vergi oranı	Çiftçilere ve vergiden muaf esnafa yapılan ödemelerin yıllık gayrisafi tutarı üzerinden artırılabilecek vergi oranı
2011	% 6	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i
2012	% 5	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i
2013	% 4	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i
2014	% 3	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i
2015	% 2	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i

2. Beyanname verilmemiş olması durumunda artırım

Yukarıdaki ödemelerle ilgili vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte artırılması istenen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde;

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan ödemeler nedeniyle ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarının % 50'si esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergiyi,



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

b. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan ödemeler nedeniyle ilgili yıllar için beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükellefleri için belirlenen asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergiyi,

c. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin birinci fıkrasının (a) ve 30. maddesinin birinci fıkrasının (a) bentlerinde yer alan ödemeler nedeniyle ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 3, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendinde yer alan ödemeler için % 2, (13) numaralı bendinde yer alan ödemeler için de % 5 oranında hesaplanan vergiyi,

ödemek suretiyle bu maddeden yararlanılır. Konuya ilişkin özet tablo aşağıdadır:

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım					
(Beyanname verilmemiş veya ilgili ödeme türlerine beyannamede yer verilmemişse)					
Yıllar	Serbest meslek ödemeleri	Kira ödemeleri	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait ödemeler	Çiftçilere yapılan ödemeler	Vergiden muaf esnafa yapılan ödemeler
2011	1.050	420	420	280	700
2012	1.112	445	445	296	741
2013	1.181	472	472	315	787
2014	1.256	502	502	335	837
2015	1.423	569	569	379	949

C. Diğer hususlar

- Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırımda bulunulması durumunda ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartı aranmaz.

- Artırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları hâlinde faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için (ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınmak suretiyle) bu fıkırdaki belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.

- Artırımda bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıлып kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

- Artırıma esas ücret tutarı ile matrahlar, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz.

- Artırımdan yararlanılarak hesaplanan gelir vergisine herhangi bir istisna ve indirim uygulanmaz.

III. Katma değer vergisinde (KDV) vergi artırım

Mükellefler aşağıdaki esaslar çerçevesinde KDV artırım yaptıkları takdirde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz.

1. Vergi artırım oranları

Katma değer vergisi mükellefleri, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerindeki (ihtirazi kayıtla verilenler dâhil) hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden aşağıdaki oranlardan az olmamak üzere belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırım olarak beyan edebilirler.

2011	2012	2013	2014	2015
% 3,5	% 3	% 2,5	% 2	% 1,5

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendi ve geçici 17. maddesine göre tecil-terkin uygulamasından faydalanan mükellefler için artırıma esas tutarın belirlenmesinde, tecil edilen vergiler hesaplanan vergiden düşülür.

2. Beyanname verilmemiş olması durumunda artırım

a. Aylık vergilendirme dönemine tabi mükellefler

Artırımda bulunmak istenilen yıl içindeki vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak;

i. Verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinden, **en az üç döneme ait beyannamenin verilmiş olması** hâlinde, bu yıla ait dönemlerden verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının ortalaması bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık hesaplanan katma değer vergisi tutarı bulunur ve bu tutar üzerinden yukarıdaki tabloda yer alan oranlara göre artırım tutarı hesaplanır.

ii. **Hiç beyanname verilmemiş** ya da bir veya iki döneme ilişkin beyanname verilmiş olması hâlinde, ilgili yıl için **gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olması şartıyla** artırılan matrah üzerinden % 18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle bu fıkradan yararlanılır. Bu durumda olan adi ortaklık, kolektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları şarttır.

b. Üç aylık vergilendirme dönemine tabi mükellefler

Yıllık asgari artırım tutarı, hiç beyanname vermemiş olmaları hâlinde sirkülerimizin III/A-2-ii bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde, en az bir dönem için beyanname vermiş olmaları hâlinde ise III/A-2-i bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde belirlenir.

3. İstisna veya diğer nedenlerle hesaplanan katma değer vergisi bulunmayan mükellefler

İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşması veya diğer nedenlerle hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması ile tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması hâlinde, **ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olması şartıyla** artırılan matrah üzerinden % 18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle bu fıkradan yararlanır.

Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde yukarıda belirtilen durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak % 18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları hâlinde bu fıkra hükmünden yararlanamazlar.

4. Diğer hususlar

- Katma değer vergisi mükelleflerinin, artırıma esas alınan ilgili yılın vergilendirme dönemlerinin tamamı için artırımda bulunmaları zorunludur. Şu kadar ki, mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları hâlinde, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için bu fıkarda belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.

- Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanun'un yayımlandığı tarihten önce yapıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

- Artırım talebinde bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırım talebinde bulunulan dönemler için, **sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden** ve artırım talebinde bulunulan dönemler için ihraç kaydıyla teslimlerden veya **iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri** ile ilgili inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır. Sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemez.

- Vergi artırımını kapsamında hesaplanıp ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmaz.

IV. Matrah ve vergi artımı ile ilgili genel hükümler

A. Başvuru süresi

Sirkülerimizin konusunu oluşturan hükümlerden (matrah ve vergi artırımını) yararlanabilmek için mükelleflerin bu Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen 2. ayın sonuna kadar başvuruda bulunmaları gerekmektedir.

Kanun'un Cumhurbaşkanı tarafından onaylanması ve Ağustos 2016 ayı içerisinde Resmi Gazete'de yayımlanması durumunda, **başvurular 31 Ekim 2016 tarihine kadar yapılabilecektir.** Ancak Bakanlar Kurulu'nun başvuru süresini 1 aya kadar uzatma yetkisi olduğunu da hatırlatmak isteriz.

B. Ödeme süresi ve taksitler

1. Ödeme süreleri

Matrah ve vergi artırımını imkânından yararlanılması durumunda ödenecek tutarların defaten veya ilk taksiti bu Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü aydan başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde azami 18 eşit taksitte ödenebileceği hüküm altına alınmıştır. Ödenecek taksitlerin ödeme süresinin son gününün resmi tatile rastlaması halinde süre tatili izleyen ilk iş günü mesai saati sonunda biter.

Kanun'un Cumhurbaşkanı tarafından onaylanması ve 2016 Ağustos ayı içerisinde Resmi Gazete'de yayımlanması şartıyla, Kanun kapsamında hesaplanan vergi tutarlarının **defaten ödenmek istenmesi durumunda 30 Kasım 2016** günü sonuna kadar bu ödemenin yapılması gerekmektedir.

Taksit seçeneğinin tercih edilmesi durumunda da ilk taksitin aynı süre içerisinde (30 Kasım 2016'ya kadar) ödenmesi şarttır. Sonraki taksitler ikişer aylık dönemler halinde (Ocak 2017 sonu, Mart 2017 sonu, Mayıs 2017 sonu....) ödenebilecektir.

Ayrıca Bakanlar Kurulu'nun ilk taksit ödeme süresini 1 aya kadar uzatma yetkisi olduğunu da hatırlatmak isteriz.

2. Taksitle ödenmesi halinde uygulanacak faiz ve taksit tutarlarının hesabı

Hesaplanan tutarların taksitle ödenmek istenmesi halinde, başvuru sırasında altı, dokuz, on iki veya on sekiz eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birinin tercih edilmesi şarttır. Tercih edilen taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapılamaz.

Taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- 6 eşit taksit için (1,045),
- 9 eşit taksit için (1,083),
- 12 eşit taksit için (1,105),
- 18 eşit taksit için (1,15),



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

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

Matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükelleflere tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması halinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilir.

3. Taksitlerin süresinde ödenmemesinin yaptırımı

Matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanan mükelleflerin hesaplanan vergileri yukarıda belirtildiği şekilde ödemeleri şarttır. Ancak bu ödemelerin yasa da belirtildiği şekilde yapılmaması durumunda, artırım yapılan dönem ve vergi türü açısından vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması hakkı kaybedilmemektedir.

Vergilerin yasa da belirtilen şekilde ödenmemesi durumunda bu alacakların takip ve tahsiline devam edilecektir. Ancak normalde aylık % 1,4 olarak uygulanan gecikme zammı oranı, bu şekilde zamanında ödenmeyen borçlar için iki kat, yani aylık % 2,8 (yıllık % 33,6) olarak uygulanacaktır.

C. Matrah ve vergi artırımının başlamış olan vergi incelemelerine etkisi

*Matrah veya vergi artırımında bulunulması, bu Kanun'un yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmemektedir. Ancak, artırımda bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, bu **Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren bir ay içerisinde sonuçlandırılmaması** hâlinde, bu işlemlere devam edilmez.*

Bu süre içerisinde sonuçlandırılan vergi incelemeleri ile ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz. İnceleme veya takdir sonucu tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespit edilmesi hâlinde, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce artırımda bulunmuş olması şartıyla inceleme ve takdir sonucu bulunan fark, sirkülerimizin I ilâ III bölümlerindeki hükümler ile birlikte değerlendirilir.

İnceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.

D. Diğer hususlar

- Hesaplanarak veya artırılarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak kabul edilmez; indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz.

- Artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmaz ve tahsil olunmaz.

- Matrah veya vergi artırımında bulunulması, Vergi usul Kanunu'nun defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmez.

- Daha önce nezdinde vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler, vergi incelemesi yapılan yıllar için de artırımda bulunabilirler.



NETWORKING
FOR BUSINESS

"The Member Firm of Jeffreys Henry International"



GLOBAL

Uluslararası Bağımsız
Revizyon ve Denetim A.Ş.

- İdarenin, artırımda bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklıdır.
- Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinin (b) fıkrasındaki "defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler", hiçbir vergi türü için matrah ve artırımını imkânından yararlanamazlar.
- Matrah veya vergi artırımını dolayısıyla mükelleflerce verilen yıllık, muhtasar ve katma değer vergisi beyannameleri ve diğer beyannameler için damga vergisi alınmaz.
- Mükelleflerin bu maddeye göre matrah veya vergi artırımını yaptıkları dönemlere ilişkin olarak kanuni süresinde vermedikleri anlaşılabilir beyannameler nedeniyle Vergi Usul Kanunu'nun usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmaz.
- Matrah veya vergi artırımını ile ilgili olarak doğru beyan yapılmaması veya vergi hataları nedeniyle eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda tahakkuk etmiş sayılır ve bu Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilir.

V. Yürürlük

Kanun'un 13. maddesinde, yukarıdaki hükümlerin Kanun'un yayımlanması ile yürürlüğe gireceğine ilişkin düzenleme yer almaktadır.

MEGA GLOBAL GRUP

- Uluslararası Bağımsız Denetim
- Yeminli Mali Müşavirlik
- Mali Müşavirlik

MATRAH ARTIRMI

Yıllar	Gelir vergisi mükelleflerinde matrah artırım*				Kurumlar vergisi mükelleflerinde matrah artırım			KDV'de vergi artırım
	Mükellefin kendi beyanına göre matrah artış oranı	İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için asgari matrah artış tutarı (TL)	Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı için asgari matrah artış tutarı (TL)	Beyan edilecek matrah üzerinden ödenecek vergi oranı	Mükellefin kendi beyanına göre matrah artış oranı	Asgari matrah artış tutarı (TL)	Beyan edilecek matrah üzerinden ödenecek vergi oranı	Yıllık hesaplanan KDV tutarı üzerinden artırılacak vergi oranı
2011	% 35	9.500	14.000	% 20 / % 15	% 35	28.000	% 20 / % 15	% 3,50
2012	% 30	9.890	14.820	% 20 / % 15	% 30	29.650	% 20 / % 15	% 3,00
2013	% 25	10.490	15.740	% 20 / % 15	% 25	31.490	% 20 / % 15	% 2,50
2014	% 20	11.160	16.740	% 20 / % 15	% 20	33.470	% 20 / % 15	% 2,00
2015	% 15	12.650	18.970	% 20 / % 15	% 15	37.940	% 20 / % 15	% 1,50

* Artırma esas alınacak asgari matrah;

- Sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükellefleri için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari tutarların 1/5'i,
- Basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari tutarların 1/10'u,
- Geliri bunların dışında kalan diğer mükellefler için işletme esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari tutarlar dikkate alınacaktır.

Yıllar	Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım			Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım (Beyanname verilmemiş veya ilgili ödeme türlerine beyannamede yer verilmemiş)				
	Yıllık beyan edilen; ücret, serbest meslek ve kira ödemelerinin gayrisafi tutarı üzerinden artırılacak vergi oranı	Yıllık beyan edilen yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri istihkak bedellerinin gayrisafi tutarı üzerinden artırılacak vergi oranı	Çiftçilere ve vergiden muaf esnafa yapılan ödemelerin yıllık gayrisafi tutarı üzerinden artırılacak vergi oranı	Serbest meslek ödemeleri	Kira ödemeleri	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait ödemeler	Çiftçilere yapılan ödemeler	Vergiden muaf esnafa yapılan ödemeler
2011	% 6	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i	1.050	420	420	280	700
2012	% 5	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i	1.112	445	445	296	741
2013	% 4	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i	1.181	472	472	315	787
2014	% 3	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i	1.256	502	502	335	837
2015	% 2	% 1	Geçerli tevkifat oranının % 25'i	1.423	569	569	379	949