



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

27 Ocak'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin "Matrah ve vergi artırımına" ilişkin düzenlemeleri.

No: 2023 – 18

Tarih: 30.01.2023

Özet: 27 Ocak 2023 tarihinde TBMM Başkanlığına sunulan "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi"nin matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri (5. madde) hakkındaki açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

Mükellefler tarafından aşağıdaki şartlar dahilinde; gelir ve kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve gelir (stopaj), kurumlar (stopaj) vergisi için matrah veya vergi artırım yapıldığı durumda hesaplanan tutarların belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla, kendileri hakkında artırımda buldukları yıllar ve vergiler açısından vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

1. Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırım

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını 2018 yılı için %35, 2019 yılı için %30 ve 2020 yılı için %25 ve 2021 yılı için %20 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 artırım

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

3. Katma değer vergisinde vergi artırım

KDV mükellefleri, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerindeki hesaplanan KDV'nin yıllık toplamı üzerinden; 2018 yılı için %3, 2019 yılı için %3, 2020 yılı için %2,5 ve 2021 yılı için de %2'den az olmamak üzere belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırım olarak beyan edebileceklerdir.

- Kanun kapsamında matrah ve vergi artırım talebinde bulunmak isteyen mükelleflerin **başvurularını 30 Nisan 2023 tarihine kadar** (bu tarih dahil) yapmaları gerekmektedir.

- Hesaplanan vergilerin peşin veya taksitle ödenebilmesi mümkündür. Peşin ödenmek istenirse vergilerin tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde (31 Mayıs 2023'e kadar) ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu tutarlar **aylık dönemler halinde azami 12 eşit taksitte de ödenebilir.**

- Kanun Teklifi'nin aynen yasalaşması durumunda yukarıdaki hükümler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

"Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi" 27 Ocak 2023 tarihinde TBMM Başkanlığına sunuldu. Kanun Teklifi'nin "Matrah ve vergi artırımına" başlıklı 5. maddesi ile ilgili açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

I. Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırım

A. Matrah artırım oranları



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 2018 ilâ 2021 yıllarının biri veya birkaçı ya da bütün yıllar için vermiş oldukları beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını aşağıda yer verilen oranlardan az olmamak üzere artırarak matrah artırımına ilişkin düzenlemeden yararlanabilirler:

	2018	2019	2020	2021
Matrah artırım oranı	%35	%30	%25	%20

Söz konusu mükellefler madde hükmünde belirtilen şartlar dahilinde gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını yukarıdaki oranlarda artırarak sirkülerimizin IV/B bölümünde belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, 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. Hiç beyanname vermeyen veya zarar beyan etmiş 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** (TL) aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

	2018	2019	2020	2021
Kurumlar vergisi mükellefleri	200.000	215.000	230.000	260.000
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	94.000	99.600	105.800	112.400
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	63.800	66.400	70.500	75.000
Basit usule tabi mükellefler	9.400	9.960	10.580	11.240
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	37.600	39.840	42.320	44.960
Diğer gelir vergisi mükellefleri	63.800	66.400	70.500	75.000

Bu uygulamada ilgili yıllar itibarıyla gayrimenkul sermaye iratları için belirlenen istisna tutarlar dikkate alınmayacaktır.

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.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Örneğin 2018 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde 240.000 TL matrah beyan eden bir mükellef, bu tutara ilgili yılın artırım oranını (%35) uyguladığında artırılabacak matrah tutarını 84.000 TL olarak bulacaktır. Ancak bu tutar 2018 yılı için belirlenen en düşük matrah tutarından (200.000 TL) düşük olduğundan, 2018 yılına ilişkin matrah artırımının 200.000 TL üzerinden yapılması gerekecektir.

C. Vergi oranı

Yukarıdaki hükümler kapsamında artırılan matrahlar, **%20 oranında vergilendirilir** ve üzerinden ayrıca herhangi bir vergi alınmaz.

Örneğin 2019 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde 600.000 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 (2019)	600.000 TL
Matrah artırım oranı (2019)	%30
Artırılan matrah (600.000 * %30)	180.000 TL
Beyan edilmesi gereken en az matrah (2019)	215.000 TL
Beyan edilmesi gereken matrah (215.000 > 180.000)	215.000 TL
Ödenmesi gereken vergi (215.000 * %20)	43.000 TL

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 durumunda artırılması gereken matrahlar üzerinden **%20 oranına göre ödenmesi gereken vergi tutarları** (TL) aşağıdaki gibi olacaktır:

	2018	2019	2020	2021
Kurumlar vergisi mükellefleri	40.000	43.000	46.000	52.000
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	18.800	19.920	21.160	22.480
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	12.760	13.280	14.100	15.000
Basit usule tabi mükellefler	1.880	1.992	2.116	2.248
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	7.520	7.968	8.464	8.992
Diğer gelir vergisi mükellefleri	12.760	13.280	14.100	15.000

Ancak,



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- Matrah artırımında bulunulmak istenen yıla ilişkin yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş,
- Bu vergi türlerinden tahakkuk eden vergiler ile ilgili beyannameler üzerinden tahakkuk eden damga vergisini süresinde ödemiş (her bir dönem için ayrı ayrı 20 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 ödeyeceklerdir**. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması hâlinde de bu hüküm uygulanacaktır.

Buna göre yukarıdaki örneğimizde 2019 yılında matrah artırımı yapan kurum, yukarıdaki 3 şartı da yerine getirdiği durumda 43.000 TL yerine 32.250 TL ($215.000 * \%15$) vergi ödeyecektir. 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** (TL) aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır:

	2018	2019	2020	2021
Kurumlar vergisi mükellefleri	30.000	32.250	34.500	39.000
Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı	14.100	14.940	15.870	16.860
İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler	9.570	9.960	10.575	11.250
Basit usule tabi mükellefler	1.410	1.494	1.587	1.686
Geliri sadece kiradan (GMSİ) ibaret olan mükellefler	5.640	5.976	6.348	6.744
Diğer gelir vergisi mükellefleri	9.570	9.960	10.575	11.250

D. Diğer hususlar

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin **matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50'si, 2022 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez**. Matrah artırımından önce 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesini vermiş ve matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların tamamını indirim konusu yapmış olanlar, bu beyannamelerini, matrah artırımı yapılması için öngörülen başvuru süresi içinde düzeltmeleri hâlinde vergi cezası kesilmez, gecikme faizi hesaplanmaz. Bu şekilde yapılan düzeltmeler üzerine tahakkuk eden vergiler, beyannamenin verildiği tarihten itibaren bir ay içinde ödenir. Bu bent kapsamında yıllık kurumlar vergisi ile ilgili yapılan düzeltme nedeniyle 2022 yılına ilişkin geçici vergi beyannamelerinde düzeltme yapılmaz.
- 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.
- Matrah artırımında bulunulan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak Kanun'un yayımı tarihinden önce yapıpı kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin GVK geçici 61. madde kapsamında vergi tevkifatına (yatırım indirimi stopajı) tutulmuş kazanç ve iratların bulunması halinde, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için bu kazanç ve iratları üzerinden tevkif edilen vergileri ait olduğu yıla ilişkin olarak sirkülerimizin I/A bölümünde belirtilen şekilde artırımları gerekmektedir.

Bu kazanç ve iradın muhtasar beyanname ile beyan edilmemiş olması durumunda ise vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, bu kazançlara ilişkin tevkifat matrahlarını 30 Nisan 2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) kurumlar vergisi mükellefleri için belirlenen asgari matrah tutarlarının %50'sinden az olmamak üzere beyan etmeleri gerekmektedir. Bu matrahlar üzerinden %15 oranında vergi hesaplanacaktır.

Ayrıca geçici 61. madde kapsamında artırımda bulunan mükelleflerin vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmaması hakkından yararlanabilmeleri için kurumlar vergisi açısından da yukarıdaki esaslar dâhilinde matrah artırım yapmaları şartı bulunmaktadır.

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

Mükellefler aşağıdaki şartlar dahilinde gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırarak sirkülerimizin IV/B bölümünde belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak artırıma konu ödemeler nedeniyle gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı 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.

	2018	2019	2020	2021
Vergi artırım oranı	%6	%5	%4	%3

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;

- Kanun'un yayım tarihinden önce ilgili yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- İlgili yılda aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, bu Kanun'un yayım tarihine kadar verilmiş olmak şartıyla izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,
- Kanun'un yayım tarihine 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 kapsamına giren tevkifata tabi diğer ödemeler aşağıdaki gibidir:

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

- 2 numaralı bendi (Serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler)
- 3 numaralı bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkaklar)
- 5 numaralı bendi (Gayrimenkul ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemeler)
- 6 numaralı bendi (Dağıtılan kâr payları ile dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım)
- 11 numaralı bendi (Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler)
- 13 numaralı bendi (Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemeler).

b. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun;

- 15. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla tam mükellef kurumlara yapılan hakediş ödemeleri)
- 15. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi (Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri)
- 15. maddesinin 2. fıkrası (Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payları)
- 30. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi (Yıllara sari inşaat işleri dolayısıyla dar mükellef kurumlara yapılan hakediş ödemeleri)



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- 30. maddesinin 3. fıkrası (Dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan kâr payları).

Yukarıda sayılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar, ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtla 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; serbest meslek ve kira ödemeleri ile dağıtılan kâr paylarının gayrisafi tutarı üzerinden artırılabilecek vergi oranı	Yıllık beyan edilen yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri istihkak bedellerinin gayrisafi tutarı üzerinden artırılabilecek vergi oranı	Çiftçilere ve vergiden muaf esnafa yapılan ödemelerin yıllık gayrisafi tutarı üzerinden artırılabilecek vergi oranı
2018	%6	%1	Geçerli tevkifat oranının %25'i
2019	%5	%1	Geçerli tevkifat oranının %25'i
2020	%4	%1	Geçerli tevkifat oranının %25'i
2021	%3	%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 beyannameye bulunmaması hâlinde;

- a. 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,
- 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,



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

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

	Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım halinde ödenmesi gereken vergiler (Beyanname verilmemiş veya ilgili ödeme türlerine beyannameye yer verilmemiş)				
Yıllar	Serbest meslek ödemeleri	Kira ödemeleri	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait ödemeler	Çiftçilere yapılan ödemeler	Vergiden muaf esnafa yapılan ödemeler
2018	7.050	5.640	2.820	1.880	4.700
2019	7.470	5.976	2.988	1.992	4.980
2020	7.935	6.348	3.174	2.116	5.290
2021	8.430	6.744	3.372	2.248	5.620

d. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin ikinci fıkrası ile 30. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan ödemeler nedeniyle sirkülerimizin "I. Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımını" başlıklı bölümü kapsamında artırılan matrahların %80'inden az olmamak üzere belirlenen tutarlar üzerinden %15 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle bu maddeden yararlanılabilecektir.

C. Diğer hususlar

- Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırımda bulunulması durumunda ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartı aranmaz. Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin ikinci fıkrası ile 30. maddesinin üçüncü fıkrasına istinaden matrah artırımında bulunulması durumunda, **kurumlar vergisi yönünden de matrah artırımında bulunulması şarttır.**
- 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) yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.
- Artırımda bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak Kanun'un yayım tarihinden önce yapılp kesinleşen tarihyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.
- 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 artırımını

Mükellefler aşağıdaki esaslar çerçevesinde katma değer vergisini artırarak sirkülerimizin IV/B bölümünde belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarihyatı yapılmayacaktır.

A. Vergi artırım oranları



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

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 artırımını olarak beyan edebilirler.

2018	2019	2020	2021
%3	%3	%2,5	%2

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 düşülecektir.

B. Beyanname verilmemiş olması durumunda artırım

1. Aylık vergilendirme dönemine tabi mükellefler

Artırımda bulunulmak istenilen yıl içindeki vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak;

a. 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.

b. **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 hükümden yararlanılır. Bu durumda olan adi ortaklık, kollektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları şarttır.

2. Üç aylık vergilendirme dönemine tabi mükellefler

Yıllık asgari artırım tutarı, hiç beyanname vermemiş olmaları hâlinde sirkülerimizin III/B-1-b bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde, en az bir dönem için beyanname vermiş olmaları hâlinde ise III/B-1-a bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde belirlenir.

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

İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşması, tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması veya diğer nedenlerle takvim yılının bütün dönemlerinde hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması 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.

Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde yukarıda belirtilen durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükellefler ile yıl içerisinde beyannamelerinin tamamını vermekle birlikte beyannamelerinin bazısında hesaplanan katma değer vergisi bulunmayan mükelleflerin ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olmamak kaydıyla hesaplanan katma değer vergisi bulunan beyannamelerdeki vergiler toplamına sirkülerimizin III/A bölümünde belirtilen oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanır. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları hâlinde bu hükümden yararlanamazlar.

D. Diğer hususlar



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- 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 yukarıda yer verilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.
- Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanun'un yayım tarihinden önce yapılabildiği keskinleşen tarihyatlar, 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 KDV Kanunu'nun 9. maddesinin ikinci fıkrası kapsamındaki işlemler veya müteselsil sorumluluk kapsamındaki işlemlerle 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 **30 Nisan 2023 tarihine kadar** (bu tarih dahil) başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Ancak Cumhurbaşkanı'nın başvuru süresini 1 aya kadar uzatma yetkisi olduğunu da hatırlatmak isteriz.

B. Ödeme süresi ve taksitler

1. Ödeme süreleri

Hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin **peşin veya ilk taksiti 31 Mayıs 2023 tarihine kadar ödenmek şartıyla, takip eden aylık dönemler halinde azami 12 eşit taksitte** ödenmesi mümkündür. Ödenecek taksitlerin ödeme süresinin son gününün resmî tatile rastlaması halinde süre tatili izleyen ilk iş günü mesai saati sonunda biter. Ayrıca Cumhurbaşkanı'nın ilk taksit ödeme süresini 1 aya kadar uzatma yetkisi olduğunu da hatırlatmak isteriz.

Buna göre yukarıdaki açıklamalar kapsamında artırılan vergilerin peşin ödenmek istenmesi durumunda bu **ödemelerin en geç 31 Mayıs 2023 tarihine kadar** (bu tarih dahil) yapılması gerekmektedir.

Matrah veya vergi artırımını sonucunda tahakkuk eden vergilerin **tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmesi hâlinde, bu vergilerden %10 indirim** yapılacağını da hatırlatmak isteriz.

2. Taksitlerin süresinde ödenmemesinin yaptırımını

Matrah ve vergi artırımını hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, hesaplanan vergileri yukarıda belirtildiği şekilde ödememesi hâlinde, 6183 sayılı Kanunun 51. maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunur, **ancak bu madde hükmünden yararlanılamaz**.

Taksitli ödeme seçeneği tercih edilmiş olması ve birinciyle ikinci taksitin ödeme sürelerinde ve tam ödenmesi koşuluyla, kalan taksitlerden süresinde ödenmeyen veya eksik ödenenlerin son taksiti izleyen ayın sonuna kadar hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi halinde bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Peşin veya taksitli ödeme seçeneğinin tercih edilmesi ve ilk taksit ödeme süresi içinde ödenmesi gereken tutarların ödenmemesi veya eksik ödenmesi halinde, hesaplanan tutarların tamamının ilk taksiti izleyen ayın sonuna kadar geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla katsayı uygulanmaksızın Kanun'dan yararlanır. Bu hüküm her bir madde ve alacaklı idareler açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanır.

Geç ödeme zammı Kanun Teklifi'nde ödenmesi gereken tutarlara, ödemede gecikilen her ay ve kesri için 6183 sayılı Kanun'un 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı oranında hesaplanacak zam şeklinde tanımlanmaktadır. Gecikme zammı oranı, 21.07.2022 tarihinden itibaren aylık %2,50 olarak uygulanmaktadır.

C. Matrah ve vergi artırımının başlamış olan vergi incelemelerine etkisi

Matrah veya vergi artırımında bulunulması, Kanun'un yayım tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmemektedir. Ancak, artırımda bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, (yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevki yoluyla ödenmiş vergilerin iadesi incelemeleri ile sirkülerimizin III/D bölümünde değinilen devreden KDV'ye ilişkin incelemeler saklı kalmak kaydıyla) **Kanun'un yayımını izleyen 7 iş günü içinde 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 bulunulmuş 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.
- İdarenin, artırımda bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklıdır.
- Matrah veya vergi artırımı 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 Kanun'da açıklandığı şekilde tahsil edilir.
- **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



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler” ile aynı maddenin (ç) fıkrasında yer alan fiilleri işleyenler hiçbir vergi türü için matrah ve artırımını imkânından yararlanamazlar. Bu kapsamdaki fiillerin 2022 yılında veya bu maddenin kapsadığı dönemlerden herhangi birinde işlendiğinin tespit edilmesi hâlinde bu mükellefler diğer dönemler için de matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamazlar.

- Terör suçundan hüküm giyenler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla haklarında terör örgütlerine veya Milli Güvenlik Kurulunca Devletin milli güvenliğine karşı faaliyette bulunduğu karar verilen yapı, oluşum veya gruplara üyeliği, mensubiyeti veya iltisakı yahut bunlarla irtibatı olduğu gerekçesiyle adli makamlar, genel kolluk kuvvetleri veya Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı tarafından yürütülen soruşturma ve kovuşturmalarda kapsamında vergi incelemesi yapılması, terörün finansmanı suçu veya aklama suçu kapsamında inceleme ve araştırma yapılması talep edilenler matrah ve vergi artırım imkanından yararlanamazlar.

V. Yürürlük

Kanun Teklifi'nin aynen yasalaşması durumunda yukarıdaki düzenlemeler Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

Saygılarımızla.