



YUSUF ÖZER
ÖZER YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK

YIL: 9 SAYI: 45
MART - NİSAN 2023

ÖZEL SAYI

VERGİ ve EKONOMİ GÜNDEMİ



7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN

Kamuoyunda vergi affı/barışı olarak da bilinen 7440 Sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun" 12 Mart 2023 tarihli ve 32130 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girdi.

7440 Sayılı Kanun'da;

- o Kesinleşmiş alacaklara
 - o Kesinleşmemiş veya dava safhasında alacaklara
 - o İnceleme ve tarhiyat aşamasında bulunan vergilere
 - o Matrah artırımına
 - o İşletme kayıtlarının düzeltilmesine
- Kurumlara istisna ve indirim tutarları üzerinden ek vergi getirilmesine,
 - Depremler nedeniyle mücbir sebep ilan edilen yerlerdeki mükellefler için yapılan bazı düzenlemelere,
 - Ar-Ge ve tasarım merkezi ile teknoloji geliştirme bölgeleri dışında, teşvik kapsamında çalışılabilecek süreye ilişkin Cumhurbaşkanına verilen %75'e kadar artırma yetkisinin %100'e çıkarılmasına,
 - Şirket birleşme ve devirlerinin desteklenmesi amacıyla iştirak hissesi alımı nedeniyle yüklenilen finansman giderlerinin devir sonrası da indirimine imkân tanınmasına,
 - Genç girişimcilerin kazançlarına sağlanan gelir vergisi istisnası tutarının artırılmasına,
 - Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve sürekli akış hâlinde olan malların ithaline ilişkin olarak ithalatın yapıldığı vergilendirme dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar ödenen katma değer vergisinin, ithalatın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılabilmesine,

ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

KANUN KAPSAMI

A) YENİ YAPILANDIRMA KANUNUNUN ÖNCEKİ YAPILANDIRMA KANUNLARINDAN BAZI FARKLARI

Bu Kanunun vergi ve matrah artırımını düzenlemelerine ilişkin hükümleri ile önceki yapılandırma kanunlarının arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır; bunlar özetle aşağıdaki gibidir:

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendinde yer alan kar payı ödemeleri ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30 uncu maddesinin 3 üncü fıkrasında yer alan tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara yapılan kar payı ödemeleri ilk defa matrah artırımına alınmaktadır.
- Vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin Kanunun yayımını izleyen 7 iş günü (önceki düzenlemelerde bu süre yaklaşık 2 ay idi) içinde sonuçlandırılmaması hâlinde bu işlemlere devam edilmeyecektir.
- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyan ettikleri matrahları artırımları hâlinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir (Önceki yapılandırma kanunlarında bunun yapılamayacağına ilişkin madde hükmü vardı, bu kanun da ise bu hükme yer verilmemiştir).
- İşletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia üzerinden ödenen KDV genel esaslara göre indirilecek; ancak iadeye konu edilmeyecektir.
- Matrah ve vergi artırımına ilişkin verilecek beyannameler için 1.000 TL damga vergisi getirilmiştir.

B) KAPSAMI

B.1) Genel olarak yeniden yapılandırma kapsamına giren alacaklar:

- Vergiler ve vergi cezaları, gecikme zamları, gecikme faizleri,
- Gümrük vergileri ve buna ilişkin idari para cezaları,
- Sosyal güvenlik primi, emeklilik keseneği, işsizlik sigortası primi, SGDP, isteğe bağlı sigorta primleri ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zamları,
- İdari para cezaları,
- Ecrimisil borçları,
- Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ilişkin katkı payları,
- Belediyelerin idari para cezaları ile su, atık su, katı atık ücreti alacakları, büyükşehir belediyelerinin katı atık ücreti alacakları ile büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su

bedeli alacakları ile bu alacaklara bağı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i alacaklar.

- Yukarıda sayılanlar dışında kalan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında tahsil dairesine takip için intikal etmiş olan asli ve fer'i amme alacakları,
- İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan ya da kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan emtia, makine teçhizat, demirbaşlar ile kasa mevcudu ve ortaklardan alacakların beyanı,
- YİKOB'ların alacakları ve buna bağı fer'i alacakları,

Kanunun kapsamına girmektedir.

B.2) Kanunun kapsadığı dönem

Yapılandırmaya konu olacak alacaklar esas itibarıyla 31/12/2022 tarihi dikkate alınarak belirlenmiştir. Bu Kanuna eklenen geçici 1 inci madde ile 2022 yılı matrah ve vergi artırımını kapsamına alınmıştır. Buna göre 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları vergi ve matrah artırımını kapsamına alınmıştır.

31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları (gelir veya kurumlar vergisine mahsuben 2022 yılında ödenmesi gereken geçici vergi hariç),

B.3) Yİ-ÜFE Uygulamasında Dikkate Alınacak Oran

Bu Kanun kapsamında Yİ-ÜFE aylık değişim oranları aşağıdaki şekilde dikkate alınacaktır:

- 31/12/2004 tarihine kadar toptan eşya fiyatları endeksi (TEFE) aylık değişim oranları,
- 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranları,
- 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları,
- **1/11/2016 tarihinden itibaren aylık % 0,75 oranı** (yıllık %9).

C. KESİNLEŞMİŞ ALACAKLAR

C.1) Genel Tablo

Kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılmasında genel olarak ödenecek ve silinecek kamu alacakları aşağıdaki şekilde olacaktır.

Ödenecek Tutar	Tahsilinden Vazgeçilecek Tutar
Vergi / Gümrük vergileri asıllarının tamamı	Vergi aslına bağı olarak kesilen cezaların ya da idari para cezalarının tamamı
Vergi aslına bağı olmayan cezaların % 50'si	Vergi aslına bağı olmayan cezaların kalan % 50'si
İştirak, yardım ve teşvik fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarının % 50'si	İştirak, yardım ve teşvik fiilleri nedeniyle kesilen vergi cezalarının kalan % 50'si
Eşyanın gümrüklenmiş değerine bağı olarak kesilmiş idari para cezalarının %30'u ve varsa gümrük vergileri aslının tamamı	Eşyanın gümrüklenmiş değerine bağı olarak kesilmiş idari para cezalarının kalan % 70'i,
Gecikme faizi, gecikme zammı ve gecikme cezası yerine Yİ-ÜFE esas alınarak belirlenecek tutar	Gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alamamıcakların ta

C.2 Yargı kararı ile kesinleştiği hâlde mükellefe ödemeye yönelik tebligatın yapılmadığı alacaklar

Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olup bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla yargı kararı ile kesinleştiği hâlde mükellefe ödemeye yönelik tebligatın yapılmadığı alacaklar için mükelleflerce bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde başvuruda bulunulması koşuluyla bu alacaklar da yapılandırılabilir. Bu hüküm kapsamına giren alacaklar için ayrıca tebligat yapılmayacak ve alacakların vade tarihi olarak Kanunun yayımı tarihi kabul edilecektir. Bu kapsamda yapılandırılan tutarların bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmemesi hâlinde de vade tarihinde değişiklik yapılmayacaktır.

Ödenecek Tutar	Tahsilinden Vazgeçilecek Tutar
Yargı Kararı sonucu kesinleşen vergilerin tamamı	Vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların tamamı
Vergi aslına bağlı olmayan cezaların %	Vergi aslına bağlı olmayan cezaların kalan
50'si	% 50'si
Gecikme faizi, gecikme zammı ve gecikme cezası yerine Yİ-ÜFE esas alınarak belirlenecek tutar	Gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi fer'i alacakların tamamı

Kanunun bu hükmünden yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları şarttır.

Bu imkandan yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları şarttır. Bu madde hükmünden yararlanalar ayrıca 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 379 maddesinde düzenlenen indirimlerden yararlanamayacaklardır.

D. KESİNLEŞMEMİŞ VEYA DAVA SAFHASINDA BULUNAN ALACAKLAR

Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar için 3 ayrı durum söz konusudur.

- Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ilk derece yargı mercileri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklar,
- Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ilgisine göre istinaf veya temyiz süreleri geçmemiş ya da istinaf/itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklar,
- Kanunun yayımı tarihi itibarıyla; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş alacaklar

D.1. Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ilk derece yargı mercileri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklar

Vergi mahkemesinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş ise;

Durum	Alacak konusu	Alacak tutarı
Vergi Mahkemesinde Dava Açılmış Ya Da Dava Açma Süresi Henüz Geçmemiş Olan İkmalen, Re'sen veya İdarece Yapılmış Vergi Tarhiyatları ile Gümrük Vergilerine İlişkin Tahakkuklar	Vergi/Gümrük vergilerinin asılları	Vergi/Gümrük vergisi asıllarının %50'si ödenecek.
		Vergi/Gümrük Vergilerinin Kalan kısmının (% 50'nin)
		tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezaların % 25'i ödenecek. Kalan kısmın (% 75'in) tahsilinden vazgeçilecek.
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecek, bunların yerine, vergi aslının ödenecek %50'lik kısmı üzerinden, aylık Yİ/ÜFE oranları ile hesaplanacak tutar tahsil edilecek

D.2. Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ilgisine göre istinaf veya temyiz süreleri geçmemiş ya da istinaf/itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatları ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklar

Bu aşamada Kanun; en son kararın **Terkin**, **Tasdik** veya **Tadilen Tasdik** ve **Bozma Kararı** olması sonucuna göre farklı imkanlar sunmaktadır.

Kanunda geçen ve alacakların tespitinde esas alınacak olan “**en son karar**” ifadesi tarhiyata/tahakkuka ilişkin verilen ve Kanun’un yayımı tarihinden önce taraflardan birine tebliğ edilmiş olan karardır. İdareye tebliğ edilip, mükellefe tebliğ edilmemesinin veya tam tersi durumun herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

D.2.1 Vergi Mahkemesi Tarhiyatı Terkin Etmişse

Durum	Alacak konusu	Alacak tutarı
Son Kararın Terkin Olması	Vergi/Gümrük vergilerinin asılları	İlk tarhiyata/ tahakkuka esas verginin/gümrük vergisinin %10’u ödenecek. Kalan kısmın (% 90’ın) tahsilinden vazgeçilecek.
	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezaların % 10’u ödenecek. Kalan kısmın (% 90’ın) tahsilinden vazgeçilecek
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecek. Bunun yerine, vergi aslının ödenecek %10’luk kısmı üzerinden, aylık Yİ/ÜFE oranları ile hesaplanacak tutar tahsil edilecek.

D.2.2 Vergi Mahkemesi Tarhiyatı Tasdik Etmişse

Durum	Alacak konusu	Alacak tutarı
Son Kararın Tasdik Olması		
	Vergi/Gümrük vergilerinin asılları	Tasdik edilen kısmın tamamı, terkin edilen kısmın % 10’u ödenecek.

	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezalarda tasdik edilen ceza tutarının % 50'si, terkin edilen ceza tutarının % 10'u ödenecek.
		Kalan kısmın tahsilinden vazgeçilecek.
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecek, bunların yerine, Yİ/ÜFE oranları ile hesaplanacak tutar tahsil edilecek.

D.2.3. Danıştay veya bölge idare mahkemesi bozma kararı vermişse

Durum	Alacak Konusu	Alacak Tutarı
Son Kararın Bozma Kararı Olması	Vergi/Gümrük Vergilerinin Asılları	%50'si ödenecek.
		Kalan kısmın (% 50'nin) tahsilinden vazgeçilecek.
	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezaların % 25'i ödenecek.
		Kalan kısmın (% 75'i) tahsilinden vazgeçilecek.
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecek, bunların yerine, Yİ/ÜFE oranları ile hesaplanacak tutar tahsil edilecek.

D.2.4. Kısmen onama, kısmen bozma kararı verilmişse

Kısmen onama kısmen bozma kararı verilmişse; onanan kısım için “tasdik kararı”, bozulan kısım için “bozma kararı” hükümleri geçerli olacaktır.

D.3) Uzlaşma aşamasında

Burada kastedilen “Uzlaşma” tarhiyat sonrası uzlaşma safhasıdır. Tarhiyat öncesi uzlaşma aşamasındakiler inceleme safhası kapsamındadır.

Durum	Alacak Konusu	Alacak Tutarı
Uzlaşma Aşamasında Bulunan Tarhiyatlar (Uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş olanlar)	Vergi/Gümrük Vergilerinin Asılları	%50’si ödenecek. Kalan kısmın % 50’nin tahsilinden vazgeçilecek.
	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezaların % 25’i ödenecek. Kalan kısmın (% 75’i) tahsilinden vazgeçilecek.
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecek, bunların yerine, Yi/ÜFE oranları
		ile hesaplanacak tutar tahsil edilecek.

D.4 Yapılmış ödemenin mahsubu ve iade

Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödeme yapılmış olması durumunda;

- Vergi mahkemeleri nezdinde dava devam ederken tahakkuk etmeyen vergilerin, Kanunun yayım tarihinden önce ödenmiş olması halinde,
- İlk derece mahkemesince verilen tasdik kararının üst yargı organınca bozulması üzerine, vergilerin Kanunun yayım tarihinden önce ödenmiş olması halinde

Ödenmiş tutar, yapılandırılma sonucunda hesaplanan vergi ve Yi-ÜFE tutarından mahsup edilecek; kalan tutar red ve iade edilecektir.

E) İNCELEME VE TARHİYAT SAFHASINDA BULUNAN VERGİLER

Durum	Alacak Konusu	Alacak Tutarı
Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış ve Kanunun yayım tarihi itibarıyla tamamlanamamış vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerinin tamamlanması sonucunda tarh edilecek vergiler ile bunlara bağlı cezalar ve gecikme faizleri ile vergi aslına bağlı olmayan cezalar	Vergi/Gümrük vergilerinin asılları	%50'si ödenecek.
		Kalan kısmın (% 50'nin) tahsilinden vazgeçilecek.
	Vergi aslına bağlı vergi cezası/idari para cezası ve gecikme zamları	Tamamının tahsilinden vazgeçilecek. İştirak nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezaları için vergi cezasının %25'i ödenecek
	Vergi aslına bağlı olmayan cezalar (usulsüzlük, özel usulsüzlük)	Asla bağlı olmayan cezaların % 25'i ödenecek.
		Kalan kısmın (% 75'in) tahsilinden vazgeçilecek.
	Faiz, gecikme faizi, gecikme zammı	Gecikme faizleri yerine verginin vade tarihinden bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar aylık
		Yİ-ÜFE oranlarıyla hesaplanacak tutar ödenecek.

F. PİŞMANLIKLA VEYA KENDİLİĞİNDEN YAPILAN BEYANLAR

Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar;

- VUK'un 371'inci maddesine göre pişmanlıkla veya 30/4 üncü maddesine göre kendiliğinden verilen beyannameler,
- 4458 sayılı Kanuna ve ilgili diğer kanunlara göre tahakkuku ve tahsili gerektiği halde beyan edilmeyen aykırılıkların gümrük idaresinin tespitinden önce kendiliğinden bildirilmesi,
- 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilmesi gerektiği halde bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla emlak vergisi bildiriminde bulunmayan veya bildirimde bulunduğu hâlde vergisi eksik tahakkuk eden mükelleflerce bildirimde bulunulması bu kapsamdadır.

Ödenecek Tutar	Tahsilinden Vazgeçilecek Tutar
Vergi aslının tamamı	Alacak aslına bağlı olmayan cezaların tamamı
	Vergi ziya cezasının tamamı
Gümrük vergilerinin tamamı	Gümrük idari para cezalarının tamamı
Pişmanlık zammı veya gecikme faizi yerine Kanunun yayımlandığı tarihinə kadar Yi-ÜFE tutarı	Pişmanlık zammı ve gecikme faizinin tamamı

G. MATRAH VE VERGİ ARTIRIM

Kanuna göre matrah artırımı; 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yıllarına ilişkin olarak gelir ve kurumlar vergisi ile katma değer vergisi ve bazı gelir ve kurumlar vergisi stopajları için yapılabilecektir.

Matrah artırımında bulunulan yıl için daha sonra **vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat** yapılmayacaktır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulundukları yıllara ait zararların %50'si, 2022 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.

Ancak **2022 yılına ilişkin matrah artırımında bulunulması durumunda zararlarının tamamı 2023 ve sonraki yıllarda mahsuba konu olmayacaktır.** Bu yıla ilişkin yıllık beyannamelerde hesaplanan vergilerinden mahsup edilemeyen geçici vergiler iade edilemeyecektir.

Ayrıca gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyan ettikleri matrahları artırmaları hâlinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir. Önceki yapılandırma kanunlarında bunun yapılamayacağına ilişkin madde hükmü vardı, bu kanun teklifinde ise bu hükme yer verilmemiştir.

G.1- Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı

Kurumlar vergisi matrah artırımı, belirlenen tüm yıllar (2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022) için yapılabileceği gibi istenilen yıl ya da yıllar için de yapılabilecektir.

Matrah Artırımı ve Vergi Oranları ile Asgari Artırım Tutarı		
Beyannameye İlişkin Yıl	Matrah Artırım Oranı	Asgari Artırım Tutarı
2018	35%	200.000
2019	30%	215.000
2020	25%	230.000
2021	20%	260.000
2022	25%	500.000

İlgili yıla ilişkin olarak verilen beyannamede matrah beyan edilmemişse, matrah oluşmamışsa ya da hiç beyanname verilmemişse yine Asgari Artırım Tutarları dikkate alınacaktır.

Örneğin 2019 yılına ilişkin zarar beyan eden bir şirket bu yıla ilişkin belirlenen 215.000 TL asgari artırım tutarını dikkate alarak matrah artırımında bulunabilecektir.

Artırılan matrahlar, %20 oranında vergilendirilecek ve üzerinden ayrıca herhangi bir vergi alınmayacaktır. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıla ait yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu vergi türlerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun 2 nci ve 3 üncü madde hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla bu fıkra hükmüne göre artırılan matrahları %15 oranında vergilendirilecektir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması hâlinde de bu hüküm uygulanacaktır.

Artırılan matrahlar üzerinden ödenecek vergiler kanunen kabul edilmeyen gider olarak işletme kayıtlarında dikkate alınacaktır.

2022 Yılı İçin Kanunda Özel Düzenleme Yapılmıştır. Şöyle ki;

2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunulabilmesi için;

Bu yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmiş olması ve
Bu beyannamelerde beyan edilen vergiye esas matrahların, 2021 takvim yılında beyan edilen matrahın **%122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar ile 2022 takvim yılı üçüncü geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %40 oranında artırılması** suretiyle bulunan tutarın yüksek olanından az olmaması gerekmektedir.

Ayrıca, 2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunmak isteyen mükellefler tarafından 1/1/2023 tarihinden sonra matrah azaltıcı nitelikte düzeltme beyannamesi verilmesi durumunda, bu bent hükmüne istinaden yapılacak kıyaslamada düzeltme öncesi beyan edilen matrahlar esas alınacaktır.

Yukarıdaki kıyaslamaya ilişkin olarak;

a) Üçüncü geçici vergilendirme dönemi gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemiş olması halinde,

İkinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinde beyan edilen matrahın **%100 oranında artırılması** suretiyle bulunan tutar kıyaslamada dikkate alınacaktır.

b) Sadece birinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinin verilmiş olması halinde,

Birinci geçici beyannamesinde beyan edilen matrahın **% 300 oranında artırılması** suretiyle bulunan tutar kıyaslamada dikkate alınacaktır.

c) Zarar beyan edilmiş veya matrah oluşmaması ya da hiç beyanname verilmemiş olması durumunda,

2021 takvim yılı ve 2022 yılının üçüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde zarar beyan edilmiş olması veya indirim 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 durumunda, 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri için bu şart aranmayacaktır. 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımına esas tutarların belirlenmesinde, asgari tutarlardan az olmamak üzere bu bent hükmüne göre belirlenen tutarların %25'i dikkate alınacaktır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulundukları **2022 yılına ait zararlarının tamamı 2023 yılından itibaren izleyen yıl karlarından mahsup edilmeyecektir.** 2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıla ilişkin yıllık beyannamelerinde hesaplanan vergilerinden mahsup edilemeyen geçici vergiler iade edilmeyecektir.

G.2- Gelir Vergisi Matrah Artırımı

Gelir vergisi matrah artırımına ilişkin özet tabloya aşağıda yer verilmiştir.

Matrah Artırımı ve Vergi Oranları ile Asgari Artırım Tutarı			
Yıl	Matrah artırım oranları	Asgari Artırım Tutarı (TL)	
		İşletme Hesabı Esasına Göre Kazancı	Bilanço Esası ve Serbest Meslek Kazancı
2018	35%	63.800	94.000
2019	30%	66.400	99.600
2020	25%	70.500	105.800
2021	20%	75.000	112.400
2022	25%	105.000	200.000

Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan oluşan mükellefler için vergilendirmeye esas alınacak asgari matrah, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutarların ilgili yıllar itibarıyla 1/10'undan, geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşanlar için 2/5'inden, geliri bunlar dışında kalan diğer gelir vergisi mükellefleri için ise işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutardan az olamaz. Bu bendin uygulanmasında ilgili yıllar itibarıyla gayrimenkul sermaye iratları için belirlenen istisna tutarları dikkate alınmaz.

G.3- Katma Değer Vergisi Matrah Artırımı

Katma değer vergisi mükelleflerinin her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerindeki hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden aşağıda belirtilen oranlarda katma değer vergisini artırmaları halinde ilgili dönemlere ilişkin katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Artırımı	
Yıl	Oran
2018	3%
2019	3%
2020	2,5%
2021	2%
2022	2%

- 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 fıkra da belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.
- Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanunun yayımı tarihinden önce yapılp 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 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamındaki işlemler veya müteselsil sorumluluk kapsamındaki işlemlerle ilgili inceleme ve/veya tarhiyat hakkı saklıdır. Sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemez.
- Buna göre ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmayacak, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmeyecek veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmayacaktır.
- Bir aylık vergilendirme dönemine tabi olan katma değer vergisi mükelleflerince, artırımda bulunulmak istenilen yıl içindeki vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

1) 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 yukarıda belirtilen oranlara göre artırım tutarı hesaplanacaktır.

2) **Hiç beyanname verilmemiş ya da bir veya iki döneme ilişkin beyanname verilmiş olması hâlinde**, ilgili yıl için gelir veya **kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla** artırılan matrah üzerinden %18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle kanun hükmünden yararlanılabilecektir. Bu durumda olan adi ortaklık, kollektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları şarttır.

3) **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 bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden %18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle kanun hükmünden faydalanılabilecektir. Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde burada belirtilen durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükellefler ile yıl içinde beyannamelerinin tamamını vermekle birlikte beyannamelerinin bazılarında hesaplanan KDV bulunmayan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre ödemeleri gereken KDV tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %18 oranındaki KDV tutarından aşağı olmamak kaydıyla, hesaplanan KDV bulunan beyannamelerdeki vergiler toplamına yukarıda belirtilen oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır. Bu kapsama giren mükelleflerin, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmaları gerekmektedir.

F.4 Ücret, Serbest Meslek, Kira, Kar Payı ve Yıllara Yaygın İnşaat İşleri İstihkakı Ödemelerinde Stopaj Artırım

Mükellefler, gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri hâlinde, 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 yapılmayacaktır.

Yıl	Ücret, Serbest Meslek, Kira ve Kar Payı Ödemelerinde Artırım Oranı	Yıllara yaygın inşaat işleri istihkaklarında Artırım Oranı
2018	6	1
2019	5	1
2020	4	1
2021	3	1
2022	2	1

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 belirtilen oranlarda gelir vergisi hesaplanır.

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

- Bu Kanunun yayımı tarihinden önce ilgili yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,
- İlgili yılda aylık prim ve hizmet belgelerinin hiç verilmemiş olması hâlinde, bu Kanunun yayımı tarihine kadar verilmiş olmak şartıyla izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,
- Bu Kanunun yayımı 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 belirtilen oranlarda gelir vergisini ödemek suretiyle bu düzenlemeden yararlanılacaktır.

G.5 Gelir ve Kurumlar Vergisi Stopajında Artırım

Kanunda belirlenen ve aşağıda yer verilen ödemelere ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden; aşağıda belirtilen oranlarda gelir (stopaj) vergisini artırımları halinde, ilgili dönemlere ilişkin gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Ayrıca, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi (kar payı ödemeleri), 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası (vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payı ödemeleri) ile 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan (tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara yapılan kar payı ödemeleri) ödemeler için;

- Matrah artırımında ilgili yıllar için artırılan matrahların **% 80 inden az olmamak üzere artırılan matrahlar üzerinden % 15 stopaj ödenmesi** ve
- **Kâr paylarından matrah artırımını için** gelir veya kurumlar vergisi açısından da matrah artırımının yapılması şarttır.

Kapsama alınan ödemeler:

a) Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının;

- 2 numaralı bendinde yer alan serbest meslek işleri nedeniyle yapılan ödemeler
- 3 numaralı bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri istihkak bedelleri
- 5 numaralı bendinde yer alan kira ödemeleri
- 6 numaralı bendinde yer alan kar payı ödemeleri (ilk defa bu kanunla getirilmektedir)
- 11 numaralı bendinde yer alan çiftçilere yapılan ödemeler
- 13 numaralı bendinde yer alan esnaf muafılığından yararlananlara yapılan ödemeler

b) Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin;

- 1 inci fıkrasının (a) bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri istihkak bedelleri
- 1 inci fıkrasının (b) bendinde yer alan kooperatiflere ödenen kira bedelleri
- 2 nci fıkrasında yer alan vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payı ödemeleri

c) Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesinin;

- 1 inci fıkrasının (a) bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri istihkak bedelleri
- 3 üncü fıkrasında yer alan tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara yapılan kar payı ödemeleri (ilk defa bu kanunla getirilmektedir).
- İlgili yıl içinde verilen muhtasar beyannamelerde beyan edilen tutarlar bir yıla iblağ edilmeyecektir.

Bu kapsamdaki ödemeler için uygulanacak artırım oranları şöyledir:

Gelir (Stopaj) Vergisi Artırım Oranı		
Yıl	Vergi Artırım Oranı	Yıllara Yaygın İnşaat İşleri İstihkaklarında Artış Oranı
2018	6%	1%
2019	5%	1%
2020	4%	1%
2021	3%	1%
2022	2%	1%

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 94 ncü maddesinin birinci fıkrasının **(11) ve (13)** numaralı bentlerinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere **2022 yılında geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranından az olmamak üzere artırmaları halinde** anılan madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.

H. İŞLETME KAYITLARININ DÜZELTİLMESİ

Bu Kanun ile işletme kayıtlarının düzeltilmesine de imkan sağlanmaktadır.

Buna göre;

H.1 İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için;

- İşletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel ile **31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil)** bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebileceklerdir. Bildirime dâhil edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.
- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler aktiflerine kaydettikleri emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere özel karşılık hesabı açacaklardır. Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar envantere kaydedilir ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman sayılacaktır. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise söz konusu emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.
- Beyan edilen; makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden tabi olduğu oranların yarısı esas alınarak KDV hesaplanacak ve ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenecektir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden ödenen bu vergi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyecektir. Emtia üzerinden ödenen vergi genel esaslara göre indirilecek, ancak iadeye konu edilmeyecektir.
- Bildirime konu edilen iktisadi kıymetlerin satılması durumunda satış bedeli bunların deftere kaydedilen bedelinden düşük olamaz.
- Beyan edilen mallar özel tüketim vergisi konusuna giriyorsa, beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükellefler, bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisini, beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri gerekmektedir.

H.2 Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar,

- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını, **31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil)**, emtialar bakımından aynı nev’iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafı kâr oranını, makine, teçhizat ve demirbaşlar bakımından kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedellerini dikkate alarak fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirebileceklerdir.
- Gayrisafı kâr oranının cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınacaktır.
- Bu hükme göre ödenmesi gereken KDV, ilk taksit beyanname verme süresinde, diğerleri takip eden birinci ve ikinci ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir.

H.3 Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar

- **31/12/2022 tarihi itibarıyla** düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcudları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini **31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil)** vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir.
- Beyan edilen tutarlar üzerinden **% 3 oranında** hesaplanan vergi, beyanname verme süresi içinde ödenecektir.

- Bu kapsamda ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmeyecektir; beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir. Bu kapsamda beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

1) BEYAN VE ÖDEME SÜRELERİ

Bu Kanun hükmünden yararlanabilmek için

- **31/5/2023 tarihine kadar** (bu tarih dâhil) ilgili idareye başvuruda bulunulacaktır.
- Ödenecek tutarların ilk taksitini **30/6/2023 tarihine kadar** (bu tarih dâhil), diğer taksitlerini ise bu tarihi takip eden aylık dönemler hâlinde azami 48 eşit taksitte ödemeleri gerekmektedir.
- Hesaplanan tutarların tamamının ilk taksit ödeme süresi içinde peşin olarak ödenmesi hâlinde katsayı uygulanmaz,

1) Fer'i alacaklar yerine Yi-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarların (Bu Kanunun 4 üncü maddesine göre hesaplanan gecikme faizi dâhil) %90'ının tahsilinden vazgeçilecektir.

2) 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen idari para cezalarından %25 indirim yapılacaktır.

3) Yapılandırma sonucu ödenecek alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yi-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutardan (bu Kanunun 7 nci maddesinin dördüncü fıkrası kapsamındaki alacaklar hariç) %50 indirim yapılacaktır.

Hesaplanan tutarların taksitle yapılacak ödemelerinde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- 1) 12 eşit taksit için (1,09),
- 2) 18 eşit taksit için (1,135),
- 3) 24 eşit taksit için (1,18),
- 4) 36 eşit taksit için (1,27),
- 5) 48 eşit taksit için (1,36)

katsayısı ile çarpılacak ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle aylık dönemler hâlinde ödenecek taksit tutarı hesaplanacaktır. Bu Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulara tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilecektir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması hâlinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltililecektir.

İlk taksit ödeme süresi içinde ödenmesi gereken tutarların süresinde ödenmesi ve kalan taksitlerin tamamının ilk taksiti izleyen ayın sonuna kadar ödenmesi hâlinde katsayı uygulanmayacaktır.

2) KURUMLARA İSTISNA VE İNDİRİM TUTARLARI ÜZERİNDEN EK VERGİ GETİRİLMESİ

Bu Kanun'un "Diğer Hükümler" başlıklı 10 uncu maddesinin 27 nci fıkrasında kurumlar vergisi mükelleflerine sadece 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde geçerli olmak üzere, istisna ve indirim tutarları üzerinden %10 ek vergi getirilmiştir.

Buna göre kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle;

- 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan **istisna ve indirim tutarları ile aynı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden**, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin **% 10 oranında**,
- 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen **iştirak kazançları istisnası ile yurtdışından elde edilen ve en az % 15 oranında vergi yükü taşıdığı** tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise **%5 oranında**

ek vergi hesaplanacak ve bu verginin ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içinde (Nisan), ikinci taksiti bu süreyi takip eden dördüncü ayda (Ağustos) ödenecektir. Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde bu vergi, 2023 yılı içinde sona eren hesap dönemi için verilmesi gereken beyannamelerde gösterilmek suretiyle uygulanacaktır.

Bu vergi **gider ve indirim olarak dikkate alınamayacak** ve hiçbir vergiden **mahsup edilemeyecektir**.

2.1. Ek verginin hesaplanmayacağı istisna ve indirimler

Beynamede Ek Verginin Kapsamına Girmeyen İndirim ve İstisnalara aşağıda yer verilmiştir. Bunlar haricindeki indirim ve istisna kalemleri üzerinden %10 oranında ilave vergi ödenecektir.

- Yatırım fon ve ortaklık istisnası (KVK Md. 5/1-d)
- Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK. Md. 5/1-i),
- Taşınır ve taşınmaz malların Sat-Kirala-Geri Al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna (KVK Md. 5/1-j),
- Varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerine satışından doğan kazançlarda istisna (KVK Md. 5/1-k),
- Kur Korumalı Mevduat hesaplarından sağlanan kazançlarda istisna (KVK. Md. Geçici 14),
- Sponsorluk harcamaları (KVK. Md. 10/1-b),
- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-c)
- Okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile ibadethanelerin inşası ve mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-ç)
- Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen yerlere yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-d),
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan bağışlar (KVK. Md. 10/1-e),
- İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan bağış veya yardımlar (KVK. Md. 10/1-f),
- Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı (KVK. Md. 10/1-g),
- Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyeri indirimi (KVK. Md. 10/1-h),
- Yatırım indirimi istisnası (GVK. Mad. Geçici 61),
- İlgili Kanunları uyarınca kurum kazancından indirilebilen bağış ve yardımlar ile 10/7/2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 407 nci maddesi kapsamında tanımlanan mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-ge ve tasarım merkezlerinden elde ettikleri istisnaya ve indirim konu kazançları.

3) İŞTİRAK HİSSESİ ALIMINI NEDENİYLE YÜKLENİLEN FİNANSMAN GİDERLERİNİN DEVİR SONRASI DA İNDİRİMİNE İMKAN TANINMASI

Bu Kanunun 20 nci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(3) Kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. Şu kadar ki iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri, Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri sonrasına isabet edenler de dâhil olmak üzere, kurum kazancından indirilebilir.”

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devirde, iştirak hissesi veya pay alımı dolayısıyla yapılan devir sonrasına ait finansman giderleri, devralan şirkette gider olarak dikkate alınabilecektir.

Bu düzenleme 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere 12/3/2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4) AR-GE VE TASARIM MERKEZİ İLE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ DIŞINDA ÇALIŞMA SÜRESİ

Bu Kanunun 18 inci maddesi ile 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan “bölgesel ve/veya sektörel alanlarda yüzde yetmiş beşe” ibaresi “bölgesel ve/veya sektörel alanlarda ya da meslek gruplarına göre yüzde yüze” şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre, Ar-Ge ve tasarım merkezi ile teknoloji geliştirme bölgeleri dışında, teşvik kapsamında çalışılabilecek süreye ilişkin Cumhurbaşkanına verilen %75'e kadar artırma yetkisi %100'e çıkarılmıştır.

12/3/2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.

ANONİM ŞİRKETLERİN KENDİ PAYLARINI SATIN ALMASI (TTK md.379-SPK md. 22)

Eski TTK'dan farklı olarak yeni TTK'da anonim ortaklıkların kendi paylarını iktisap etmesi durumu daha ayrıntılı düzenlenmiştir. Buna göre;

5. Şirketin kendi paylarını iktisap veya rehin olarak kabul etmesi

a) Genel olarak

MADDE 379- (1) Bir şirket kendi paylarını, esas veya çıkarılmış sermayesinin onda birini aşan veya bir işlem sonunda aşacak olan miktarda, ivazlı olarak iktisap ve rehin olarak kabul edemez. Bu hüküm, bir üçüncü kişinin kendi adına, ancak şirket hesabına iktisap ya da rehin olarak kabul ettiği paylar için de geçerlidir.

Anonim şirketin esas veya çıkarılmış sermayesinin ancak % 10'u kadarını iktisap etmesi, kendi hisselerini geri almasını düzenleyen bu madde şirketin malvarlığının korunması amacına hizmet eder. Zira bir şirketin kendi paylarını iktisap etmesi, aşağıda belirtilen hususlar açısından sakıncaları vardır.

- Şirkete koyulan sermayenin geri alınması yasağına aykırılık,
- Ortaklara ait olması gereken sermayenin kaybı,
- Hissenin değer yitirmesi riskinin ortaklık tarafından üstlenilmesi,
- Ortaklık gelirlerinin ortaklık amacı dışında kullanılması,
- Şirketin likidite kaybına uğraması,
- Alacaklıların teminatının azaltılması şeklinde sayılabilir.

Şirketin kendi paylarını iktisap etme yasağını düzenleyen 379'uncu maddenin devamında 380'inci maddede, şirketin, paylarını iktisap etmesi amacıyla üçüncü kişilere; avans, ödünç veya teminat vermesini yasaklamıştır.

Genel kurul izninin alınması gerekliliği TTK md. 379/2 de düzenlenmiştir.

(2) Payların birinci fıkra hükmüne göre iktisap veya rehin olarak kabul edilebilmesi için, genel kurulun yönetim kurulunu yetkilendirmesi şarttır. En çok beş yıl için geçerli olacak bu yetkide, iktisap veya rehin olarak kabul edilecek payların itibarî değer sayıları belirtilerek toplam itibarî değerleriyle söz konusu edilecek paylara ödenebilecek bedelin alt ve üst sınırı gösterilir. Her izin talebinde yönetim kurulu kanuni şartların gerçekleştiğini belirtir.

Şirketle pay sahibi arasında yapılan bir devir sözleşmesi uyarınca şirketlerin kendi paylarını iktisap etmeleri sınırlı serbestlik ilkesine tabi olarak belli koşulların varlığı halinde mümkündür. Bu koşulların ilki genel kurulun yönetim kurulunu yetkilendirmesidir.

Genel kurul, yönetim kurulunu yetkilendirmeden şirket kendi paylarını iktisap edemez ve sonradan alınan bir yönetim kurulu kararı da işlemi geçerli kılamaz. Bu düzenlemenin tek istisnası ise md. 381/(1) fıkrasında, *"Bir şirket, yakın ve ciddi bir kayıptan kaçınmak için gerekli olduğu takdirde, kendi paylarını, 379 uncu maddeye göre genel kurulun yetkilendirmeye ilişkin kararı olmadan da iktisap edebilir"* şeklinde düzenlenmiştir.

Bu durumda yönetim kurulu, genel kurul kararı olmaksızın pay iktisap edebilir.

Bu noktada genel kurul, yönetim kurulunu en fazla beş yıllık süre için yetkilendirebilir. Süre belirtilmediği takdirde beş yıl olarak kararlaştırıldığı kabul edilmez ve yetkilendirme geçersiz olur.

Ancak, bu durumda yönetim kurulu, iktisabın sebebini ve amacını, iktisap edilen payların itibari değerleri toplamını, sermayenin ne kadarını temsil ettiğini, bedelini ve ödeme şartlarını bir rapor halinde **ilk genel kurul toplantısında ortakların bilgisine sunmakla yükümlüdür.**

Yakın ve ciddi bir kayba örnek olarak; şirketin kendi paylarını iktisap etmemesi halinde borca batık bir kişiden alacağını tahsil edememesi, hisse senetlerinin borsada ani düşmesi veya düşebilecek durumda olması, şirket hâkimiyetinin başka bir grubun eline geçmesi veya geçecek olması durumları verilebilir.

TTK'nin 382. maddesinde ise bu uygulamanın istisnaları düzenlenmiş olup, buna göre;

- a) Sermayenin azaltılması nedeniyle yapılıyorsa,
- b) Külli halefiyetin (miras) gereği ise,
- c) Bir kanuni satın alma yükümünden doğuyorsa,
- d) Bedellerinin tümünün ödenmiş olması şartı ile cebri icradan, bir şirket alacağının tahsili amacına yönelikse,
- e) Şirket, bir menkul kıymet şirketi ise

379. maddede belirtilen %10'luk sınıra, genel kurul kararına ve net aktife sahip olma şartlarına bağlı olmaksızın kendi paylarını iktisap edebilir denilmektedir.

(3) Birinci ve ikinci fıkralardaki şartlara ek olarak, iktisap edilecek payların bedelleri düşüldükten sonra, kalan şirket net aktifi, en az esas veya çıkarılmış sermaye ile kanun ve esas sözleşme uyarınca dağıtılmasına izin verilmeyen yedek akçelerin toplamı kadar olmalıdır.

Görülebileceği üzere Kanunun 379'uncu maddesinin 3'üncü fıkrasında, bir anonim şirketin iktisap ettiği payların bedellerini ödemek için **öz kaynaklarında belli bir yeterlilik aranacağı** hususunda kayıt ve şart koşulmuştur.

Net aktif, şirket sermayesini aşan mal varlığı demektir. Dolayısıyla iktisap edilecek paylar için ödenecek bedel çıkarıldıktan sonra şirket yine net aktife sahip olmalı ve **bu net aktifin tutarı, şirketin esas veya çıkarılmış sermayesi ile kar dağıtımına konu dilmeyecek öz kaynak toplamı kadar olmalıdır.**

(4) Yukarıdaki hükümler uyarınca, sadece, bedellerinin tümü ödenmiş bulunan paylar iktisam edilebilir.

Kanunun 379'uncu Maddesinin 4'üncü fıkrasında yer alan bu hükme paralel bir düzenlemede, müstakil olarak 383'üncü maddede yapılmıştır. Buna göre şirket, bedelleri tamamen ödenmiş olması şartı ile kendi paylarını ivazsız (karşılıksız) olarak iktisap edebilecektir.

Geri Alımlarda Yedek Akçe Ayırma Zorunluluğu

TTK'nin 520'nci maddesinde yer alan, *"şirket, iktisap ettiği kendi payları için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayırır. Bu yedek akçeler, anılan paylar devredildikleri veya yok edildikleri takdirde çözülebilir"* hüküm gereği, anonim şirketlerin, iktisap ettikleri kendi pay senetleri için yedek akçe ayırma zorunluluğu bulunmaktadır.

Çözülen yedekler serbestçe kullanılabilir. Diğer bir ifade ile bu yedekler dağıtılabilir veya sermayeye eklenebilirler.

Kanunun **"Hakların kullanılması"** başlıklı 389'uncu maddesinde şirketin iktisap ettiği kendi payları ile ilgili olarak;

- genel kurulunun toplantı nisabının hesaplanmasında dikkate alınmayacağı
 - hiçbir pay sahipliği hakkı vermeyeceği
 - oy hakları ile buna bağlı hakların donacağı
- belirtilmiştir.

Şirketin kendi paylarını iktisap etmesinin şirket için birçok avantaj ve dezavantajı bulunmaktadır.

AVANTAJLARI :

i. Şirket için **likidite fazlasının uygun şekilde kullanılması olanağını sağlar**. Şirketin edindiği paylara ilişkin haklar donacağından ötürü kâr payının bölüneceği pay sayısı azalır ve bu sayede ortaklar daha fazla kâr payı alır.

ii. **Kendi payını iktisap, hisse senetlerinin borsa kuruna müdahale ve şirkete payların değerini yönlendirme olanağı sağlar**.

iii. **Şirkete sermaye yapısını değiştirme ve değerini artırma olanağı verir**.

iv. **Pay sahiplerinin beklediği kârın ve likidite fazlasının pay sahiplerine dağıtılmasıyla pay sahipliği değerinin artmasını sağlar**.

v. **Çalışanlara hisse senedi verilmesi olanağı sağlayarak çalışanlar için bir teşvik unsuru oluşturur**.

vi. **Kendi payını iktisap sayesinde şirket kendini kötü niyetle ele geçirmeye karşı savunmuş olur**.

Söz konusu müessese birleşme ve karşılıklı iştiraki kolaylaştırma yolu olarak da kullanılabilir çünkü birleşen veya karşılıklı iştirak eden şirketlerin pay sahiplerine verilecek hisse senetleri ya sermaye artırımını ya geri edinme yoluyla temin edilebilir.

Sermaye artırımının daha uzun ve masraflı olmasından ötürü birleşmede devralınan şirket ortaklarına devralan ortaklık payı verileceği için verilecek bu payların sermaye artırımını yoluyla çıkarılması yerine devralan şirket tarafından geri alınarak edinilmesi ve devralınan şirket ortaklarına verilmesi yöntemi tercih edilerek birleşme işlemi kolaylaştırılabilir.

Öte yandan karşılıklı iştiraktan beklenen sonuçlara da aynı yolla ulaşılabilir.

DEZAVANTAJLARI :

i. Şirketin kendi payını iktisap etmesi suretiyle malvarlığının zayıflayıp erimesi, likiditesinin zayıflaması, sermayenin iadesi yasağına aykırı olarak yasa dışı açıkça öngörülmüş olan kâr dağıtımını ve sermayenin azaltılması dışında şirketin malvarlığının dağıtılmasına sebep olması görülmektedir.

ii. Kendi hisselerini iktisap nedeniyle şirket zarar ederse hisse değerleri düşer ve şirketin yapacağı yatırımlar iktisap ettiği hisseleri kapsamında değersiz kalır, bu durumda da şirket kâr payı dağıtamaz.

iii. Şirketin kendi payını iktisap etmesi durumu, payların alıcılar tarafından talep ediliyor izlenimini uyandırmasından dolayı borsa değerini artıracığından borsada hisse senedi değerinin manipüle edilmesine sebep olabilir.

iv. Münferit pay sahiplerinden hisselerinin satın alınması ise tüm pay sahiplerine *“eşit işlem kuralı”*nın ihlâl edilmesine neden olur.

v. Son olarak yönetim kurulunun şirkete ait olan hisselerle ilgili olan oy haklarını kullanamaması durumunda pay sahipsiz kalır, kullanması durumunda ise yönetim kurulunda bir güç yoğunlaşması meydana gelir.

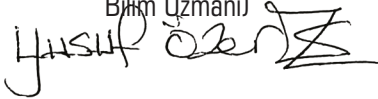
VERGİDE

GÜNDEM

VERGİ ve EKONOMİ GÜNDEMİ

7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN

12 Mart 2023 tarih ve 32130 sayılı RG de yayımlanarak yürürlüğe giren 7440 Sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelere ilişkin açıklamalarımız, dergimizde yer almaktadır.

Yusuf ÖZER
Yeminli Mali Müşavir & Bağımsız Denetçi
(Mali Hukuk ve Uygulamaları
Bilim Uzmanı)


Sahibi:

YUSUF ÖZER

Yayın Sahibi Temsilcisi:

YUSUF ÖZER

Sorumlu Müdür:

YUSUF ÖZER

Yönetim Yeri :

Şehit Fethibey Caddesi
Erboy 1 İş Hanı
No: 41 Kat: 3 Daire: 301
Tel: 0532 241 46 83
Ofis Tel: 0232 484 47 84
Fax: 0232 484 47 84

Basım Yeri:

İZMİRFORM
MATBAACILIK
İzmir Matbaacılık Bilgisayar Form
İnş.Rek.Araş.Dan.San.ve Tic.Ltd.Şti.
7410 Sk. No: 20 Pınarbaşı/İZMİR
Tel: 0232 409 0 409

Basım Tarihi: 25/04/2023

Bu derginin bütün hakları

Yusuf Özer'e aittir.

Yusuf Özer'in yazılı izni

olmaksızın, derginin tümünün veya

bir kısmının elektronik, manyetik vb.

yöntemle veya fotokopi yoluyla basımı,

yayımı, çoğaltılması ve/veya dağıtımı yasaktır.

Ayda bir yayınlanır.

ÜCRETSİZDİR.



7440 Sayılı Kanun uygulamasına ilişkin çıkarılan ilgili tebliğ düzenlemeleri aşağıda gösterilmiştir.

MEVZUAT ADI	R.G.	AÇIKLAMA
Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 3)	15/04/2023	Ek Vergi
7440 Sayılı Kanunun 10 uncu Maddesinin Yedinci Fıkrasına (Araç Muayenelerine) Dair Tebliğ (Seri No:1)	25/03/2023	7440 Sayılı Kanun Mad. 10/27'nci fıkra uygulaması
Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 2)	25/03/2023	7440 Sayılı Kanun Mad. 10/21, 22, 25 ve 26'ncı fıkra uygulamaları
Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 1)	25/03/2023	- Alacakların Yapılandırılması - Matrah Artırımı - İşletme Kayıtlarının - Düzeltilmesi



ÖZER YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK
YUSUF ÖZER

Şehit Fethibey Caddesi Erboy 1 İş Hanı No: 41 Kat: 3 D: 301 Konak - İZMİR

Tel: 0532 241 46 83 Ofis Tel: 0232 484 47 84 Faks: 0232 484 47 84

yusuf@ozerymm.com