

## VERGİ SİRKÜLERİ

24.06.2021

No: 2021/080

**KONU: 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliği'nin Matrah ve Vergi Artırımına İlişkin Hükümleri Hak.**

### **MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN HÜKÜMLER**

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde yer alan gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisinde matrah ve vergi artırımı uygulamasına ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

### **A-MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINDA BULUNABİLECEK MÜKELLEFLER**

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyetinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 takvim yılları için 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir.

Aynı şekilde,

- Hizmet erbabına ödenen ücretlerden,
- Serbest meslek ödemelerinden,
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait ödemelerden,
- Kira ödemelerinden,
- Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,
- Esnaf muafılığından yararlananlara yapılan ödemelerden

gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar da bu ödemelerine ilişkin olarak bu yıllarla ilgili vergi artırımında bulunabileceklerdir.

Adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerde ortaklar, komandit şirketlerde komandite ortaklar ile adi komandit şirketlerde komanditer ortaklar da anılan yıllar için matrah ve vergi artırımından yararlanabileceklerdir.

Sözü edilen yıllara ilişkin vergi matrahlarının takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilmiş ve/veya haklarında vergi incelemesine başlanılmış olan mükellefler de matrah ve vergi artırımından faydalanabileceklerdir.

Beyanname vermekle birlikte zarar, indirim ve istisnalar nedeniyle matrah ve vergi beyan etmeyen ya da ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dâhil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri de matrah ve vergi artırımı yapabileceklerdir.

Kurumlar vergisi mükellefleri, anılan yıllarla ilgili olarak vermiş oldukları beyannamelerinde kurum kazancından indirilen ve 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre tevkifata tabi tutulmuş olan kazanç ve iratlarının bulunması hâlinde, bu tevkifat tutarlarını da artıracaklardır.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine göre kurumlar vergisinden muaf bulunan ve bu nedenle kurumlar vergisi beyannamesi ile muhtasar beyanname vermemiş olan kooperatifler de 7326 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

## B- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINDAN YARARLANABİLMEK İÇİN YAPILACAK BAŞVURUNUN SÜRESİ VE ŞEKLİ

### 1- Başvurunun Süresi

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde başvuru süresi, 31 Ağustos 2021 tarihi (bu tarih dâhil) olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

Buna göre, matrah ve vergi artırımında bulunmak isteyen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi mükellefleri, bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslar dâhilinde, **31 Ağustos 2021** tarihine (bu tarih dâhil) kadar gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden artırımında bulunabileceklerdir.

Mükellefler, en geç 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar ilgili vergi dairesine başvurmadıkları takdirde, 7326 sayılı Kanunla getirilen matrah ve vergi artırımını hükümlerinden yararlanamayacaklardır.

### 2- Başvurunun Şekli

7326 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri uyarınca verilmesi gereken bildirimlerden elektronik ortamda gönderilebilenlerin; yıllık gelir veya kurumlar ile katma değer vergisi beyannamelerini ya da muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Artırıma ilişkin yılda elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayan ancak bu Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla bu kapsamda olan mükellefler de matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerini elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.

Elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin başvurular; gelir, kurumlar veya katma değer vergileri mükellefiyeti yönünden bağlı olunan ya da muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine kağıt ortamında yapılabilecektir.

Bu Tebliğin yayımlanmasından önce mükellefiyeti sona erenler ile hakkında mükellefiyet tesis edilmemiş olanların, 7326 sayılı Kanun kapsamında verilecek söz konusu bildirimleri elektronik ortamda gönderme zorunlulukları bulunmamaktadır.

Matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin ölüm, gaiplik, tasfiye veya devir ya da tam bölünme gibi durumlarda birden fazla kişi tarafından birlikte verilmesinin gerekli olduğu hallerde, söz konusu bildirimlerin kağıt ortamında verilmesi gerekmektedir.

Kanunun 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde sayılan mükelleflerin, matrah ve vergi artırımına yönelik başvurularını bağlı buldukları vergi dairelerine yapmaları ve ödeme taleplerini de başvuru sırasında belirterek artırım üzerine hesaplanan vergileri anılan bentlerde yer alan sürede ödemeleri icap etmektedir.

Diğer taraftan, mükelleflerce matrah ve vergi artırımına ilişkin olarak yapılacak başvuruların, esas itibarıyla, mükellef veya mükellefi temsile yetkili kişilerce yapılması gerekmektedir.

7326 sayılı Kanun kapsamındaki 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarında gelir, kurumlar veya katma değer vergileri ile gelir (stopaj)/kurumlar (stopaj) vergisi yönünden farklı vergi dairelerinin mükellefi olanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin, en son mükellefiyetleri bulunan vergi dairelerine verilmesi gerekmekte olup bu bildirimlere dayanılarak tarh edilecek vergiler hakkında söz konusu vergi daireleri tarha yetkili kılınmıştır.

Öte yandan, vergi artırımını kapsamına giren dönemler için muhtasar beyanname yönünden merkez veya şubeleri için ayrı ayrı mükellefiyetleri bulunan ve vergi artırımından yararlanmak isteyen mükelleflerin, merkez ve her bir şube için ayrı ayrı vergi artırımında bulunmaları gerekmektedir.

## C- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE ARTIRIM

### 1- Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

#### a) Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde Matrah Beyan Etmiş Olan Mükelleflerin Matrah Artırımı

2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 takvim yıllarına ilişkin olarak verdikleri yıllık gelir vergisi beyannamelerinde vergiye tabi gelir (matrah) beyan eden gelir vergisi mükelleflerinin bu yıllara ilişkin vergi matrahlarının;

2016 yılı için.....	%35,
2017 yılı için.....	%30,
2018 yılı için.....	%25,
2019 yılı için.....	%20,
2020 yılı için.....	%15

oranlarından az olmamak üzere artırılması gerekmektedir (**Ek:5**). Dilerlerse mükellefler, ilgili yıllar için, bu oranların üzerinde artırımda bulunabileceklerdir. Gelir vergisi mükellefleri için artırıma esas olacak matrah, üzerinden gelir vergisi hesaplanan matrah olacaktır.

Ancak, anılan yıllara ilişkin olarak artırılan matrahların tutarı;

#### aa) Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabı için;

2016 yılı için 47.000 TL'den,
2017 yılı için 49.800 TL'den,
2018 yılı için 52.900 TL'den,
2019 yılı için 56.200 TL'den,
2020 yılı için 63.700 TL'den

#### ab) Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için;

2016 yılı için 31.900 TL'den,
2017 yılı için 33.200 TL'den,
2018 yılı için 35.250 TL'den,
2019 yılı için 37.500 TL'den,
2020 yılı için 42.500 TL'den

#### ac) Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;

2016 yılı için 4.700 TL'den,
2017 yılı için 4.980 TL'den,
2018 yılı için 5.290 TL'den,
2019 yılı için 5.620 TL'den,
2020 yılı için 6.370 TL'den

#### aç) Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;

2016 yılı için 9.400 TL'den,
2017 yılı için 9.960 TL'den,
2018 yılı için 10.580 TL'den,
2019 yılı için 11.240 TL'den,
2020 yılı için 12.740 TL'den

**ad) Geliri yukarıda sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için;**

2016 yılı için 31.900 TL'den,  
2017 yılı için 33.200 TL'den,  
2018 yılı için 35.250 TL'den,  
2019 yılı için 37.500 TL'den,  
2020 yılı için 42.500 TL'den

az olmayacaktır.

**ae) Özellik arz eden durumlar**

Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, beyannamelerinde diğer gelir unsurlarının bulunması hâlinde söz konusu mükellefler, durumlarına göre, Tebliğin bu bölümünün (aa) veya (ab) alt bölümünde yer alan asgari matrahları dikkate almak suretiyle matrah artırımında bulunacaklardır. Diğer bir ifadeyle, ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabına ilişkin asgari matrah tutan üzerinden artırımında bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Beyannamelerinde, ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı dışında kalan ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat (bu kazanç veya iratların birkaçının elde edilmiş olması hali dâhil) beyan eden gelir vergisi mükellefleri için, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar esas alınacaktır. Bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında beyannamelerinde vergiye tabi başka gelir unsurları beyan eden mükellefler ile gayrimenkul sermaye iradının yanında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat beyan eden gelir vergisi mükellefleri de işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahları esas alacaklardır. Dolayısıyla, bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Ayrıca, ilgili yıllar için 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca matrah artırımında bulunan gelir vergisi mükellefleri, mesken olarak kiraya verilen binalardan elde edilen kira gelirlerine ilişkin olmak üzere o yıl için belirlenen istisna tutarlarını matrah artırımını yaparken dikkate almayacaklardır.

Verdikleri yıllık gelir vergisi beyannamesinde birden fazla gelir unsuru bulunan mükellefler, matrah artırımlarını yıllık beyannamelerinde yer alan toplam matrah üzerinden yapacaklar, gelir unsurlarının bir kısmı itibarıyla artırımında bulunmayacaklardır.

Matrah artırımını talebinde bulunulan yıllarla ilgili olarak gelir vergisi mükelleflerinin ölümü veya gaipliği hâlinde, bu mükelleflerin varisleri, muris adına matrah artırımında bulunabilirler. Bu takdirde, tüm mirasçıların birlikte matrah artırımında bulunması gerekeceği tabiidir. Ancak şahsi ticari işletmenin faaliyetinin mirasçılar tarafından sürdürülmesi hâlinde, bu faaliyeti devam ettiren mirasçı veya mirasçıların matrah artırımında bulunması yeterli olacaktır.

## af) Konuya ilişkin örnekler

**Örnek 1-**Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi (A)'nın yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2016 yılı için 170.000 TL, 2017 yılı için 177.000 TL, 2018 yılı için 220.000 TL, 2019 yılı için 290.000 TL ve 2020 yılı için ise 450.000 TL'dir.

Mükellef, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahlarını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı bu Tebliğin (V/C-3) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2)(3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2016	170.000	%35	59.500	47.000	59.500	%20	11.900
2017	177.000	%30	53.100	49.800	53.100	%20	10.620
2018	220.000	%25	55.000	52.900	55.000	%20	11.000
2019	290.000	%20	58.000	56.200	58.000	%20	11.600
2020	450.000	%15	67.500	63.700	67.500	%20	13.500
Toplam							58.620

Mükellefin ilgili yıllarda beyan ettiği matrahlara uygulanan artırım oranları sonucu asgari matrahlardan yüksek tutarda matrah artırımını yaptığı görülmektedir.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi toplamda 58.620 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 2-** Serbest meslek erbabı (B)'nin 2017 yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan ettiği gelir vergisi matrahı 210.000 TL'dir. Mükellefin bu matraha ilişkin beyan ettiği gelirleri aşağıdaki gibidir.

Serbest meslek kazancı..... 70.000 TL  
Birinci işverenden alınan ücret..... 55.000 TL  
İkinci işverenden alınan ücret..... 50.000 TL  
Kira geliri..... 35.000 TL

Mükellef (B), 2017 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin matrah artırımına ilişkin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

2017 yılı gelir vergisi matrahı 210.000 TL  
2017 yılı için artırım oranı %30  
Artırılan matrah tutarı (210.000 x %30=) 63.000 TL  
Kanunla belirlenen asgari matrah 49.800 TL

Yıl	İlgili Yıl Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2017	210.000	%30	63.000	49.800	63.000	%15	9.450

Mükellefin beyanına göre hesaplanan matrah 63.000 TL'dir. Mükellefin beyanı, Kanuna göre serbest meslek mükelleflerinin 2017 yılı için belirlenmiş asgari matrah tutarından (49.800 TL) fazla olduğundan, mükellefin beyanı esas alınacaktır.

Matrah artırımında bulunulan yıla ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi süresinde verilerek tahakkuk eden vergilerin süresinde ödendiği ve mükellefin bu vergi türleri için Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddelerinden yararlanmadığı varsayılarak vergi oranı %15 olarak dikkate alınmıştır.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 9.450 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 3-** Serbest meslek erbabı Bayan (C)'nin yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2016 yılı için 130.000 TL, 2017 yılı için 162.000 TL, 2018 yılı için 200.000 TL, 2019 yılı için 275.000 TL ve 2020 yılı için ise 300.000 TL'dir.

Mükellef, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisinin hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2016	130.000	%35	45.500	47.000	47.000	%20	9.400
2017	162.000	%30	48.600	49.800	49.800	%20	9.960
2018	200.000	%25	50.000	52.900	52.900	%20	10.580
2019	275.000	%20	55.000	56.200	56.200	%20	11.240
2020	300.000	%15	45.000	63.700	63.700	%20	12.740
Toplam							53.920

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi toplamda 53.920 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 4-** Sadece basit usulde vergilendirilen Bay (D)'nin ticari kazancına ilişkin olarak 2017 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı 35.000 TL'dir. Mükellef, 2017 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Yıl	İlgili Yıl Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2017	35.000	%30	10.500	4.980	10.500	%20	2.100

Mükellefin artırım nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 2.100 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 5-** Ticari kazancı basit usulde vergilendirilen (E)'nin 2017 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı 42.500 TL'dir. Mükellefin matrahının 21.000 TL'si basit usulde ticari kazanç, 21.500 TL'si konut kira gelirinden oluşmaktadır.

Mükellef, 2017 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

2017 yılı gelir vergisi matrahı..... 42.500 TL  
2017 yılı için artırım oranı..... %30  
Artırılan matrah tutarı (42.500 x %30=)..... 12.750 TL  
Kanunla belirlenen asgari matrah..... 33.200 TL

Yıl	İlgili Yıl Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2017	42.500	%30	12.750	33.200	33.200	%20	6.640

Mükellefin beyanına göre hesaplanan matrah 12.750 TL'dir. Ancak, 7326 sayılı Kanuna göre basit usul mükelleflerinin beyana tabi gelirinin yanında beyan edilen başka bir gelirinin de bulunması nedeniyle artırımda bulunacakları asgari matrahın tespitinde, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrah tutarları esas alınacaktır. Buna göre asgari matrah tutarı, 33.200 TL'den aşağı olamayacağından hesaplamada bu tutar dikkate alınacaktır.

Mükellefin artırım nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 6.640 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 6-** Üç ayrı işverenden elde ettiği ücret gelirinden dolayı yıllık gelir vergisi beyannamesi vermiş olan mükellef (H)'nin 2020 yılındaki vergi matrahı 200.000 TL'dir. Ücret gelirinin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır.

Birinci işverenden alınan ücret..... 90.000 TL  
İkinci işverenden alınan ücret..... 60.000 TL  
Üçüncü işverenden alınan ücret..... 50.000 TL

Mükellef, 2020 yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Yıl	İlgili Yıl Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (ü)
2020	200.000	%15	30.000	42.500	42.500	%15	6.375

Matrah artırımında bulunulan yıla ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi süresinde verilerek tahakkuk eden vergiler zamanında ödenmiş ve bu vergi türleri için 7326 sayılı Kanununun 2 nci ve 3 üncü maddelerinden yararlanılmadığından vergi oranı %15 olarak dikkate alınmıştır.

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 6.375 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksitte de ödenebilecektir.

**b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Yıllık Gelir Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olanların Matrah Artırımı**

2016,2017,2018,2019 ve 2020 yıllarına ilişkin olarak,

- Yıllık gelir vergisi beyannamelerinde zarar beyan eden mükellefler,
- Yıllık gelir vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen mükellefler,
- Mükellefiyet kayıtları olup da beyanname vermemiş olan mükellefler,
- İlgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar

bu bölümdeki açıklamaları esas alarak matrah artırımından yararlanabileceklerdir (**Ek:5**).

**ba) Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabı;**

2016 yılı için 47.000 TL'den,  
2017 yılı için 49.800 TL'den,  
2018 yılı için 52.900 TL'den,  
2019 yılı için 56.200 TL'den,  
2020 yılı için 63.700 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 7326 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının bulunması hâlinde dahi, söz konusu mükellefler, yukarıda yer alan asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunacaklardır. Bu kapsamda, ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilmesi gerekenler ile serbest meslek erbabına ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

**bb) Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri;**

2016 yılı için 31.900 TL'den,  
2017 yılı için 33.200 TL'den,  
2018 yılı için 35.250 TL'den,  
2019 yılı için 37.500 TL'den,  
2020 yılı için 42.500 TL'den



az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 7326 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükelleflerinin, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının da bulunması hâlinde, söz konusu mükellefler, yukarıda yer alan asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunacaklardır. Bu kapsamda, ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi gerekenlere ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

**bc) Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri;**

2016 yılı için 4.700 TL'den,  
2017 yılı için 4.980 TL'den,  
2018 yılı için 5.290 TL'den,  
2019 yılı için 5.620 TL'den,  
2020 yılı için 6.370 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 7326 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

**bç) Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi mükellefleri;**

2016 yılı için 9.400 TL'den,  
2017 yılı için 9.960 TL'den,  
2018 yılı için 10.580 TL'den,  
2019 yılı için 11.240 TL'den,  
2020 yılı için 12.740 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla 7326 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

**bd) Geliri yukarıda sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri;**

2016 yılı için 31.900 TL'den,  
2017 yılı için 33.200 TL'den,  
2018 yılı için 35.250 TL'den,  
2019 yılı için 37.500 TL'den,  
2020 yılı için 42.500 TL'den

az olmamak üzere, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar üzerinden matrah beyanında bulunmaları şartıyla 7326 sayılı Kanunun matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı dışında kalan ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat (bu kazanç veya iratların birkaçının elde edilmiş olması hali dâhil) elde eden gelir vergisi mükellefleri, matrah artırımlarında işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen ve yukarıda yer alan asgari matrahları esas alacaklardır.

**be) Özellik arz eden durumlar**

Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında vergiye tabi başka gelir unsurları elde eden mükellefler ile gayrimenkul sermaye iradının yanında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat elde eden gelir vergisi mükellefleri de işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahları esas alacaklardır.

Diğer taraftan, ticaret şirketleri, 213 sayılı Kanun uyarınca birinci sınıf tüccar olarak değerlendirildiklerinden, kollektif şirketlerde ortaklar ile komandit şirketlerde komandite ortaklar, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler hakkında yapılan açıklamalar çerçevesinde matrah artırımında bulunabileceklerdir. Adi komandit şirketlerin, menkul sermaye iradı elde eden komanditer ortakları da bu iratlarıyla ilgili olarak matrah artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Adi ortaklıklarda ortaklar, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından bunlar, yukarıda açıklanan esaslardan durumlarına uyan şekilde matrah artırımında bulunabileceklerdir.

## bf) Konuya ilişkin örnekler

**Örnek 7-**Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi (K)'nın yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2016 yılı için 130.000 TL, 2017 yılı için 182.000 TL, 2018 yılı için 212.000 TL, 2019 yılı için 413.000 TL'dir. Mükellef 2020 yılı için beyanname vermemiştir.

Bu mükellef, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahını 7326 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Mükellefin, 7326 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıda açıklanan şekilde hesaplanacaktır.

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olanı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2016	130.000	%35	45.500	47.000	47.000	%20	9.400
2017	182.000	%30	54.600	49.800	54.600	%20	10.920
2018	212.000	%25	53.000	52.900	53.000	%20	10.600
2019	413.000	%20	82.600	56.200	82.600	%20	16.520
2020		%15		63.700	63.700	%20	12.740
Toplam							60.180

Mükellefin matrah artırımını nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 60.180 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 8-** Bay (B), 2016 yılında kira geliri elde etmiş olduğu halde, bu gelirini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakmış ve mükellefiyet tesis ettirmemiştir.

Bay (B), 2016 yılı için gelir vergisi matrahını, 7326 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde ilgili vergi dairesine, sadece gayrimenkul sermaye iradı elde ettiğini belirterek başvurmuştur.

Bay (B)'nin ilgili yıl için belirlenen asgari matrahtan az olmamak üzere matrah beyan etmesi gerekmektedir.

Buna göre, Bay (B)'nin, 7326 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıda açıklanan şekilde hesaplanacaktır.

Yıl	Beyan Edilen Matrah Tutarı (TL) d)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (2)	Hesaplamaya Esas Matrah Tutarı (TL) (1 veya 2'den Fazla Olanı) (3)	Vergi Oranı (4)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (3x4) (5)
2016	-	9.400	9.400	%20	1.880

Mükellefin ödeyeceği vergi tutarı 1.880 TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

## 2- Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

### a) Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Matrah Beyan Etmiş Olan Mükelleflerin Matrah Artırımı

2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 takvim yıllarına ilişkin olarak verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerinde vergiye tabi kurum kazancı (matrah) beyan eden kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıllara ilişkin vergi matrahlarının;

2016	yılı için.....	%35,
2017	yılı için.....	%30,
2018	yılı için.....	%25,
2019	yılı için.....	%20,
2020	yılı için.....	%15,

oranlarından az olmamak üzere artırılması gerekmektedir (**Ek:6**). Dilerlerse mükellefler, ilgili yıllar için bu oranların üzerinde artırımda bulunabileceklerdir. Kurumlar vergisi mükelleflerince artırıma esas olacak matrah, doğrudan üzerinden vergi hesaplanan kurumlar vergisi matrahı olacaktır.

Ancak, anılan yıllara ilişkin olarak kurumlar vergisi mükelleflerince artırılan matrahların tutarı;

2016	yılı için.....	94.000 TL'den,
2017	yılı için.....	99.600 TL'den,
2018	yılı için.....	105.800 TL'den,
2019	yılı için.....	112.400 TL'den,
2020	yılı için.....	127.500 TL'den

az olmayacaktır.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere, Kanunun yayımlandığı tarihten önce ikmalen, re'sen veya idarece yapılp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

### b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olan Kurumların Matrah Artırımı

2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin olarak kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyeti bulunduğu halde, bu mükellefiyetlerini her ne sebeple olursa olsun yerine getirmeyerek ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş ve kazanç elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve kazançlarını vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dâhil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan mükellefler ile bu yıllara ilişkin olarak verdikleri yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen ya da zarar beyan eden kurumlar vergisi mükellefleri;

2016 yılı için.....	94.000 TL'den,
2017 yılı için.....	99.600 TL'den,
2018 yılı için.....	105.800 TL'den,
2019 yılı için.....	112.400 TL'den,
2020 yılı için.....	127.500 TL'den

az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla, 7326 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir (**Ek:6**).

Tasfiye hâlinde bulunan kuramların tasfiye dönemlerine ilişkin yıllar için matrah artırımında bulunmaları, tasfiye bitiş beyannamesinin verilmesi üzerine 5520 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmüne göre yapılacak olan incelemelere engel teşkil etmemektedir. Ancak, matrah artırımı sonucu ödenen vergiler, tasfiye kârı üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir.

5520 sayılı Kanun uyarınca yapılan devirlerde, devralan kurumun tüm hak ve yükümlülükleri devir alan kurama intikal ettiğinden, devir suretiyle infisah eden ve ticaret sicilinden silinerek mükellefiyet kayıtları kapatılan kurumlar adına devir alan kurumlar tarafından matrah artırımında bulunulması ve Kanunun öngördüğü imkanlardan yararlanılması mümkündür.

Aynı şekilde, anılan Kanun uyarınca gerçekleştirilen tam bölünme işlemlerinde de bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar birlikte, bölünen kurum adına matrah artırımında bulunulabilecektir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin beşinci fıkrasına göre, ticaret sicilinden silinmek suretiyle tüzel kişiliği sona eren kurumlar vergisi mükellefleri hakkında kesilecek vergi cezaları dâhil kurumlar vergisi, katma değer vergisi vb. her türlü vergi tarhiyatı,

-Tasfiye öncesi dönemler için, müteselsilen sorumlu olmak üzere kanuni temsilcilerden herhangi biri adına,  
-Tasfiye dönemleri için, tasfiye memura veya birden fazla tasfiye memura varsa müteselsilen sorumlu olmak üzere bunlardan herhangi biri adına

yapılmaktadır.

Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan bir şirket adına, matrah artırımında bulunmak üzere bildirim veya beyanda bulunulması mümkün değildir.

Ancak, söz konusu kuramların kanuni temsilcilerinin veya tasfiye memurlarının anılan Kanun kapsamında kendileri tarafından (tasfiye edilerek ticaret sicilinden silinmiş olan kuramların kanuni temsilcisi veya tasfiye memura olduklarına dair bilgileri de ihtiva eden) bildirim veya beyanlar ile artırımdan yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu çerçevede, tasfiye öncesi dönemler için, kanuni temsilciler hep birlikte; tasfiye dönemleri için, tasfiye memura veya birden fazla tasfiye memuru varsa tüm tasfiye memurları birlikte matrah artırımında bulunabilecektir.

### **3- Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerince Matrah Artırımı ve Matrah Beyanında Uygulanacak Vergi Oranları**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince bu Tebliğin (V/C-1) ve (V/C-2) bölümlerinde belirtilen şekilde artırılan veya beyan edilen matrahlara %20 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi tutarı hesaplanacaktır.

7326 sayılı Kanun hükümlerine göre artırılan veya beyan edilen matrahlar üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisi için ayrıca herhangi bir vergi hesaplanmayacak ve ödenmeyecektir.

Artırılan bu matrahlar üzerinden geçici vergi de hesaplanmayacaktır.

Öte yandan, matrah artırımında bulunmak istedikleri yıllara ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerinden anılan beyannamelere ilişkin damga

vergisi de dâhil olmak üzere tahakkuk eden vergilerin tamamını süresinde ödemiş bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu vergi türlerine ilişkin olarak herhangi bir dönem için 7326 sayılı Kanunun 2ncive 3 üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre artırdıkları matrahlara %20 yerine %15 vergi oranı uygulanmak suretiyle Ödenecek vergi tutarı hesaplanacaktır. %15 oranının belirlenmesinde, maddede öngörülen şartların her yıl için ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Örneğin, 2016 yılına ilişkin olarak matrah artırımında bulunan kurumlar vergisi mükellefinin bu döneme ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini süresinde verip, beyanname üzerinden tahakkuk eden kurumlar vergisini süresinde ödemesi hâlinde, bu vergi türü için diğer dönemler de dâhil olmak üzere 7326 sayılı Kanunun 2ncive 3 üncü maddeleri hükümlerinden yararlanmamış olması şartıyla, bu mükellef, matrah artırım tutarı üzerinden %15 oranında vergilendirilecektir. Söz konusu mükellefin anılan döneme ilişkin olarak daha sonra pişmanlık hükümlerine göre veya kendiliğinden düzeltme beyannamesi vermesi de artırılan matraha %15 oranının uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin süresinde vermiş oldukları yıllık beyannamelerde, zarar beyan edilmesi veya ilgili kanunlarda yer alan istisna uygulaması, indirim ve mahsuplar nedeniyle ödenecek vergi çıkmamış olması durumunda da bu mükelleflerce artırılan matrahlara %15 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Bu şekilde indirimli oranda vergi ödeme hakkı bulunan mükelleflerin başvurularında, bu hususu, başvuruda kullanılan bildirim ilgilii sütununda belirtmeleri gerekmektedir.

Diğer taraftan, Kanunun 5 inci maddesinin onikinci fıkrası gereğince, indirimli oranda vergi uygulanmasından yararlanma taleplerinin değerlendirilmesinde, her bir dönem için ayrı ayrı 10 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılan eksik ödemeler dikkate alınmayacaktır.

#### **4- 193 Sayılı Kanunun Geçici 61 inci Maddesine Göre Vergi Tevkifatına Tabi Kazanç ve İratları Bulunan Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Vergi Artırımı ve Matrah Beyanı**

##### **a) Yatırım İndirimi İstisnası Tevkifatında Vergi Artırımı ve Matrah Beyanı**

193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesinde, 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen İktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak 193 sayılı Kanunun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümlerinin uygulanacağı, bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile anılan tarihten önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükmü yer almaktadır.

Bu Tebliğin (V/C-2) bölümüne göre matrah artırımında bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, aynı zamanda 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında vergi tevkifatına tabi kazançlarının bulunması hâlinde, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, bu kazançlar hakkında da aşağıdaki esaslara göre vergi artırımı veya matrah beyanında bulunmaları gerekmektedir (**Ek:7**).

Bir başka ifade ile 2016,2017,2018,2019 ve 2020 yıllarında vermiş oldukları kurumlar vergisi beyannamelerinde kurumlar vergisine tabi matrah beyan eden, matrah beyan etmeyen veya zarar beyan eden mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre, vergi tevkifatına tabi kazançları ile ilgili olarak vergi artırımı veya matrah beyanında bulunabilmeleri için, bu Tebliğin (V/C-2) bölümünde belirtilen şekilde kurumlar vergisi matrahlarını da artırmaları zorunludur.

Buna göre, yukarıda belirtilen her iki duruma uygun artırımda bulunmayan mükelleflerin 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmünden yararlanmaları mümkün değildir.

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (e) bentlerine göre yapılacak vergi artırımını ve matrah beyanı yıl bazında yapılmakla birlikte, söz konusu yıla ilişkin olarak anılan hüküm uyarınca vergi artırımını veya matrah beyan edilmesi hâlinde, bu yıla ilişkin olarak verilen kurumlar vergisi beyannamesinden indirilen yatırım indirimi istisnasına tabi kazançlar için vergi tevkifatı yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan bir kurumlar vergisi mükellefinin kurumlar vergisi matrah artırımını ile birlikte, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (e) bentlerine göre 2016 yılı için vergi artırımını ve matrah beyanında bulunması durumunda, bu yıla ilişkin olarak Nisan 2017 vergilendirme dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen yatırım indirimi istisnasına tabi kazançlar için vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olması söz konusu olmayacaktır.

## **aa) Yatırım indirimi istisnasına tabi kazançları bulunan ve bu kazançlarını muhtasar beyanname ile beyan etmiş olan kurumlar vergisi mükellefleri**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin verdikleri kurumlar vergisi beyannamesinde, yatırım indirimi istisnası uygulaması nedeniyle kurum kazancından indirilen ve 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre vergi tevkifatına tabi tutulmuş olan kazançlarının bulunması hâlinde, bu mükellefler anılan kazançlar üzerinden tevkif edilen vergilerini;

2016 yılı için.....	%35,
2017 yılı için.....	%30,
2018 yılı için.....	%25,
2019 yılı için.....	%20,
2020 yılı için.....	%15

oranlarından az olmamak üzere artırarak ödemeleri kaydıyla matrah ve vergi artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Yukarıda açıklandığı üzere, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre, vergi tevkifatına tabi kazançların daha önce beyan edilmiş olması kaydıyla bu kazanç ve iratların matrahı artırılmamakta, vergileri artırılmaktadır.

## **ab) Verdikleri yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde kurum kazancından indirim konusu yapılan yatırım indirimi istisnası bulunan ve buna ilişkin kazançlarını muhtasar beyanname ile beyan etmemiş olan mükellefler**

Verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerinde, yatırım indirimi İstisnasma tabi kazancı bulunduğu halde, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre vergi tevkifatına tabi bu kazançların muhtasar beyanname ile beyan etmemiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıllara ilişkin olarak vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için, bu kazanç ve iratlara ilişkin tevkifat matrahlarını;

2016 yılı için.....	47.000 TL'den,
2017 yılı için.....	49.800 TL'den,
2018 yılı için.....	52.900 TL'den,
2019 yılı için.....	56.200 TL'den,
2020 yılı için.....	63.750 TL'den

az olmamak üzere artırarak beyan etmeleri ve beyan edilen bu matrahlar üzerinden %15 oranında vergi ödemeleri gerekmektedir.

## **b) Konuya İlişkin Örnekler**

**Örnek 9-(K)** A.Ş.'nin 2016 yılına ilişkin olarak vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesinde beyan ettiği kazanç 1.600.000 TL'dir. Kurum aynı yılda, 800.000 TL yatırım indirimi istisnasından yararlanmış olduğundan kurumlar vergisi matrahı olarak 800.000 TL beyan etmiştir.

Şirket, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesine göre de tevkif ettiği (800.000 x %19,8=) 158.400 TL vergiyi, muhtasar beyanname ile beyan ederek zamanında ödemiştir.

Bu şirketin 2016 yıla ilişkin kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi yönünden başvuru süresi içinde matrah artırımında bulunmak istemesi hâlinde, artırım dolayısıyla ödeyeceği vergiler aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

## Kurumlar Vergisinin Hesabı

Yıl	Beyan edilen matrah tutarı (TL) (1)	Artırım oranı (2)	Artırılan matrah tutarı (TL) (1x2) (3)	Artırılan matraha uygulanacak vergi oranı (4)	Ödenecek vergi (TL) (3x4) (5)
2016	800.000	%35	280.000	%20	56.000

## Gelir (Stopaj) Vergisinin Hesabı

Yıl	Daha önce beyan edilen gelir (stopaj) vergisi tutarı (TL) (1)	Artırım oranı (2)	Ödenecek vergi (TL) (1x2) (3)
2016	158.400	%35	55.440

Bu mükellef, kurumlar vergisi matrahı ile tevkif edilen kurumlar vergisini birlikte artırmak zorundadır. Aksi takdirde bu mükellefin 7326 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Mükellefin matrah artırım sonrasında ödemesi gereken toplam vergi (56.000 + 55.440=) 111.440 TL'dir. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

**Örnek 10-** (M) A.Ş.'nin 2017 yılı için beyan ettiği kurum kazancı 60.000 TL'dir. Aynı yılda 60.000 TL yatırım indirimi istisnası tutarı indirim konusu yapıldığından kurumlar vergisi matrahı oluşmamış, ayrıca bu istisna uygulaması nedeniyle (60.000 x %19,8=) 11.880 TL vergi tevkif edilip muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekirken bu beyan da yapılmamıştır.

Bu kurumun başvuru süresi içinde matrah artırımında bulunması hâlinde ödeyeceği vergiler aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

## Kurumlar Vergisinin Hesabı

Yıl	Beyan edilen matrah (TL) (1)	Artırılan matrah tutarı (TL) (2)	Artırıma uygulanacak vergi oranı (3)	Ödenecek vergi (TL) (2 x 3) (4)
2017	-	99.600	%20	19.920

## Gelir (Stopaj) Vergisinin Hesabı

Yıl	Artırılan gelir (stopaj) vergisi matrahı (TL) d	Artırıma uygulanacak vergi oranı (2)	Ödenecek vergi (TL) (1x2) (3)
2017	49.800	%15	7.470

Mükellefin matrah artırım nedeniyle ödemesi gereken toplam vergi (19.920 + 7.470=) 27.390 TL'dir. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

## 5- Matrah ve Vergi Artırımı ile Matrah Beyanına İlişkin Diğer Hususlar

### a) Vergi İncelemesi ve Tarhiyat Yapılmaması

7326 sayılı Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulması durumunda, matrah ve vergi artırımında bulunulan yıllar için gelir veya kurumlar vergisi yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

Ayrıca, birden fazla gelir unsurundan kazanç ve irat elde eden gelir vergisi mükelleflerince, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, ilgili gelir unsurları itibarıyla matrah artırımı yapılması şarttır. Dolayısıyla, ilgili dönemde matrah artırımında bulunulmuş gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Başka gelir unsurları için matrah artırımında bulunulmuş olsa dahi ilgili dönemde elde edilmekle birlikte matrah artırımına konu edilmeyen gelir unsurları için bu döneme ilişkin vergi incelemesi ve tarhiyat yapılabilecektir.

Bununla birlikte, mükellefler, durumlarına göre bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı için veya işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunmaları hâlinde bütün gelir unsurları için vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

**Örnek 11-** Bay (H) 2019 yılı için herhangi bir gelir vergisi beyanında bulunmamıştır. Mükellefin ilgili takvim yılında iki adet taşınmaz kiralaması bulunmakta olup, söz konusu taşınmazlardan elde ettiği gelir ilgili yıla ilişkin mesken kira geliri istisna tutarının üzerindedir. Bay (H) bu yıla ilişkin olarak gayrimenkul sermaye iradı yönünden asgari matrah tutarını esas alarak artırımda bulunmuştur.

Mükellef hakkında, matrah artırımına konu edilen 2019 yılı gayrimenkul sermaye iradı yönünden herhangi bir vergi incelemesi ve tarhiyat yapılması söz konusu olmayacaktır. Ancak, adı geçen hakkında ilgili yıla ilişkin olarak diğer gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve gelir vergisi tarhiyatı yapılabilecektir.

Yukarıda da belirtildiği gibi mükellef, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunması hâlinde diğer gelir unsurları için de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

### b) Daha Önce Tevkif Yoluyla Ödenmiş Vergilerin Durumu

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin olarak 7326 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak suretiyle matrah ve vergi artırımında bulunmaları hâlinde, artırılan bu matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergilerin tamamını ödemeleri gerekmektedir.

Mükelleflerin matrah ve vergi artırımında buldukları yıllara ilişkin olarak daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergileri, matrah ve vergi artırımı nedeniyle ödeyecekleri vergilerden mahsup etmeleri mümkün değildir.

### c) Geçmiş Yıl Zararları

7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, “*Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50’si, 2021 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.*” hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre mükellefler, matrah artırımında buldukları yıllara ait olup indirim konusu yapılamamış geçmiş yıl zararlarının yarısını, 2021 ve müteakip yıl karlarından mahsup edemeyeceklerdir.

Söz konusu zararların ilgili yılların mali bilançolarına göre doğmuş olması veya indirim ve istisna uygulamalarından kaynaklanmış olması durumu değiştirmemektedir. Dolayısıyla, söz konusu bent hükmü uyarınca matrah artırımında bulunan mükelleflerin artırımda buldukları yıla ilişkin zararlarının, gerek mali yıl bilançolarına göre doğmuş olsun gerekse indirim ve istisnadan kaynaklanmış bulunsun, devreden tutarının sadece



%50'si, 2021 yılı ve müteakip dönemlerde Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanununun ilgili maddelerinde yer alan esaslar çerçevesinde mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, matrah artırımında bulunulan yıllara ait olmakla birlikte 2020 ve önceki yılların karlarından mahsup edilmiş geçmiş yıl zararlarına yönelik herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin 2021 yılına ilişkin olarak vermiş oldukları geçici vergi beyannamelerinde, matrah artırımında buldukları yıllara ait geçmiş yıl zararlarının mahsup edilmiş olması hâlinde, söz konusu mükelleflerin 2021 yılı geçici vergi beyannamelerini düzeltmelerine gerek bulunmamaktadır. 2021 yılı gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde ise söz konusu zararların %50'sinin mahsuba konu yapılamayacağı tabiidir.

Matrah artırımında bulunan ve kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükelleflerinden, hesap dönemleri 2021 yılı içinde sona eren ve matrah artırımından önce kurumlar vergisi beyannamelerini vermiş olanlar, matrah artırımında buldukları yıllara ait olup indirim konusu yapılamamış geçmiş yıl zararlarının %50'sini, 2021 ve müteakip yıl kârlarından mahsup edemeyeceklerinden verdikleri kurumlar vergisi beyannamelerini düzeltmeleri gerekmektedir.

Bu kapsama giren mükelleflerin, matrah artırım başvuru süresi içerisinde düzeltme beyannamesi vermeleri hâlinde, kendilerinden vergi cezası veya gecikme faizi talep edilmeyecek, beyan üzerine tahakkuk edecek vergiler, beyannamenin verildiği tarihten itibaren 1 ay içerisinde ödenecektir. Matrah artırmakla birlikte düzeltme işlemlerini yapmayan mükellefler hakkında ise matrah artırım başvuru süresinin sonu itibarıyla gerekli işlemler vergi dairelerince yerine getirilecek, vergi ziyası olması hâlinde tarh edilecek vergi için gecikme faizi matrah artırım başvuru süresinin sonundan itibaren hesaplanacaktır.

**Örnek 12-**Kurumlar vergisi mükellefi (A) A.Ş. 2016 yılında 20.000 TL zarar, 2017 yılında 24.000 TL zarar, 2018 yılında 42.000 TL kâr, 2019 yılında 30.000 TL zarar ve 2020 yılında ise 16.000 TL zarar beyan etmiştir. Mükellef, 2018 yılında beyan ettiği kar tutarından

2016 ve 2017 yıllarından devreden geçmiş yıl zararlarını mahsup etmiştir.

Söz konusu mükellefin 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için matrah artırımından yararlandığı durumda 2021 ve müteakip yıllarda mahsup edebileceği geçmiş yıl zarar tutarları

2017 yılından devreden  $(2.000/2=)$  1.000 TL, 2019 yılından devreden  $(30.000/2=)$  15.000 TL ve 2020 yılından devreden  $(16.000/2=)$  8.000 TL olmak üzere  $(1.000 + 15.000 + 8.000)$  toplam 24.000 TL olacaktır.

### **ç) Gelecek Yıllarda Matrahtan İndirim Konusu Yapılacak İstisna ve İndirim Tutarları ile Geçmiş Yıl Zararlarının Artırılan Matrahlardan İndirilememesi**

Kurumlar vergisinden istisna edilen bazı kazançlar, ilgili yıl faaliyet sonucu zararlar sonuçlanmış olsa dahi yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde indirim olarak uygulanmakta ve söz konusu istisna kazançlar, müteakip yıl kazançlarından indirilmek üzere zarar olarak müteakip yıllara devredilmektedir. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin, devreden söz konusu zararları, bu Kanuna göre artırdıkları matrahlardan indirmeleri mümkün değildir.

Aynı şekilde mükellefler, yapmış oldukları yatırım harcamaları nedeniyle indirime hak kazandıkları, ancak ilgili yıllarda kazanç yetersizliği dolayısıyla yararlanamadıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile geçmiş yıl zararlarını da 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre artırdıkları veya beyan ettikleri matrahlardan indiremeyeceklerdir. Ancak önceki yıllarda indirilemeyen yatırım indirimi istisnası tutarının, 193 sayılı Kanunun ilgili hükümleri ile 1/10/2010 tarihli ve 27716 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 276) çerçevesinde mükelleflerce daha sonraki yıllarda beyan edilen kazançlardan indirilebileceği tabiidir.

Diğer taraftan, matrah artırımında bulunulan cari yılda zarar beyan edilmiş olması hâlinde, 7326 sayılı Kanuna göre artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergilerin tamamının ödenmesi gerekeceğinden, söz konusu cari yıl zararının da artırılan matrahlar üzerinden mahsubu veya indirimi söz konusu olmayacaktır. Bahse konu zararlar hakkında, mükelleflerin bu Tebliğin (V/C-5-c) bölümündeki açıklamaları dikkate almaları gerekmektedir.

#### **d) Gelir veya Kurumlar Vergisine Mahsuben Ödenmiş Bulunan Vergilerin İadesinin Talep Edilmesi**

Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, artırımda buldukları yıllarla ilgili olarak yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin, iadesine ilişkin taleplerinin bulunması hâlinde bu talepleri, 6/4/2004 tarihli ve 25425 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği Seri No: 252’deki esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır. Ancak, bu Kanun kapsamında matrah artırımında bulunmuş olan mükelleflerin gelir veya kurumlar vergisine mahsuben ödemiş oldukları vergilerin iadesiyle ilgili talepleri ile sınırlı kalmak üzere inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir,

#### **e) Kist Dönemde Faaliyette Bulunan Mükelleflerde Asgari Matrah Beyanı**

7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesi hükmüne ve bu Tebliğde yapılan açıklamalara göre matrah ve vergi artırımında veya beyanında bulunacak mükelleflerin, matrah ve vergi artırımında buldukları yıllarda işe başlama ve işi bırakma gibi nedenlerle, kist dönemde faaliyette bulunmuş olmaları hâlinde, ilgili yıllar için belirlenen ve yukarıda açıklanan asgari matrahlar, faaliyette bulunulan ay sayısı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Bu hesaplamada ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınacaktır.

Örneğin, 11 Nisan 2016 tarihinde işe başlayan ve bilanço esasına göre defter tutan bir gelir vergisi mükellefinin 2016 yılı için matrah ve vergi artırımında bulunmak istemesi hâlinde, bu yıl için dikkate alacağı asgari matrah  $[(47.000/12) \times 9=]$  35.250 TL’den az olamayacaktır.

Diğer taraftan, kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyeye girmeleri hâlinde kist dönem hesaplaması yapılmayacaktır. Ancak, tasfiyeleri sonuçlanarak ticaret sicilinden silinen kurumlar vergisi mükelleflerinin nihai tasfiye dönemi ile kuramların devir veya tam bölünme hallerinde kist dönem hesaplaması yapılacaktır.

#### **f) Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Yapan Mükelleflerin Durumu**

Yıllara sari inşaat ve onarım işi yapan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, bu faaliyetleri dolayısıyla 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için 7326 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Yıllara sari inşaat ve onarım işi bulunan mükellefler, her bir inşaat itibarıyla işin bittiği yıl esas alınmak suretiyle 7326 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

Öte yandan, önceki yıllarda başlayan, ancak 2021 yılında bitmiş veya halen devam etmekte olan, yıllara sari inşaat ve onarım işleri için gelir vergisi mükelleflerinin Mart 2022, kurumlar vergisi mükelleflerinin Nisan 2022 ve müteakip yıllarda beyanda bulunması gerektiğinden 7326 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanma imkanı bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin olarak verdikleri yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan ettikleri yıllara sari inşaat ve onarım işine ait istihkaklarından kesilen vergilerin beyannamede mahsubu sonucu, vergi iade haklarının doğması ve bu mükelleflerin de anılan yıllarla ilgili olarak matrah ve vergi artırımında bulunmaları hâlinde, iadesi gereken bu vergilerin, mükelleflerin matrah ve vergi artırımını nedeniyle ödeyecekleri vergilerden mahsubu mümkün değildir.

## g) Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerin Durumu

213 sayılı Kanununun 174 üncü maddesi çerçevesinde, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, ilgili özel hesap dönemlerinin kapandığı yıl itibarıyla matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

**Örnek 13-** Öteden beri 1 Haziran - 31 Mayıs özel hesap dönemini kullanan gelir vergisi mükellefi (A), söz konusu özel hesap dönemine ait gelirlerini özel hesap döneminin kapandığı takvim yılını izleyen yılın Mart ayının 1 ila 25'i arasında beyan etmektedir. Bu mükellef;

- 1/6/2015 - 31/5/2016 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2016 takvim yılı için,
- 1/6/2016 - 31/5/2017 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2017 takvim yılı için,
- 1/6/2017 - 31/5/2018 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2018 takvim yılı için,
- 1/6/2018 - 31/5/2019 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2019 takvim yılı için,
- 1/6/2019 - 31/5/2020 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2020 takvim yılı için

belirlenen matrah artırım oranlarını veya asgari matrah tutarlarını dikkate almak suretiyle matrah artırım hükümlerinden yararlanabilecektir.

**Örnek 14-** Takvim yılı esasına göre hesap dönemine tabi olan (B) Limited Şirketine, 1 Temmuz 2017 tarihinden itibaren özel hesap dönemi tayin edilmiş bulunmaktadır. Bu mükellef;

- 1/1/2016 - 31/12/2016 hesap dönemine ilişkin olarak 2016 takvim yılı için,
- 1/1/2017 - 30/6/2017 kist hesap dönemine ilişkin olarak 2017 takvim yılı için,
- 1/7/2017 - 30/6/2018 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2018 takvim yılı için, -1/7/2018 - 30/6/2019 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2019 takvim yılı için, -1/7/2019 - 30/6/2020 özel hesap dönemine ilişkin olarak 2020 takvim yılı için

belirlenen artırım oranlarını veya asgari matrah tutarlarını dikkate almak suretiyle matrah artırım hükümlerinden yararlanabilecektir.

1/1/2017- 30/6/2017 kist hesap dönemine ilişkin olarak beyan edilen matrahların toplamı üzerinden ilgili yıl için belirlenmiş oranda matrah artırım yapılması gerekcek olup asgari matrahlar üzerinden matrah artırım yapılmasının gerekmesi hâlinde ise asgari matrahlar kist hesaplamaya tabi tutulmayacaktır.

## Ç- GELİR (STOPAJ) VE KURUMLAR (STOPAJ) VERGİSİNDE ARTIRIM

Vergi tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar, 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası ile 5520 sayılı Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında sayılmış bulunmaktadır. Bunlar, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, demekler, vakıflar, demek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerdir.

7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında;

- Hizmet erbabına ödenen ücretlerden,
- Serbest meslek ödemelerinden,
- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ait hakediş ödemelerinden,
- Kira ödemelerinden,
- Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,
- Esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerden

gelir veya kurumlar vergisi tevkifatı yapmakla sorumlu olanların, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları ile ilgili olarak vergi artırımında bulunabilecekleri hüküm altına alınmış bulunmaktadır.

Bu kapsamda artırımda bulunacak olanların, 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (3), (5), (11) ve (13) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri ile 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca yapılan gelir veya kurumlar vergisi tevkifatına ilişkin muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine, 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar müracaat etmek suretiyle artırım hükümlerinden yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

## 1- Ücret Ödemeleri

193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca, hizmet erbabına ödenen ücretlerden Kanununun 103 ve 104 üncü maddelerine göre sorumlularca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bu sorumlulukları ile ilgili olarak vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, 7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesi gereğince aşağıdaki esaslara göre vergi artırımını yapmaları gerekmektedir (**Ek:8**).

Spor kulüpleri ile Türkiye Jokey Kulübü de ücret hükümlerine göre vergilendirilen ödemeleri için vergi artırımından yararlanabilecektir.

### a) Artırıma İlişkin Yıla Ait Vergilendirme Dönemlerinin Tamamında Muhtasar Beyanname Verilmiş Olması

193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen ücret ödemelerinin gayrisafı tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

2016 yılı için.....	%6,
2017 yılı için.....	%5,
2018 yılı için.....	%4,
2019 yılı için.....	%3,
2020 yılı için.....	%2

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir vergisinin 7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımını yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak ücret ödemeleri yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

### b) Artırıma İlişkin Yıl İçinde En Az Bir Dönemde Muhtasar Beyanname Verilmiş Olması

Vergi artırımında bulunulan yılın sadece bir vergilendirme döneminde muhtasar beyanname verilmiş olması hâlinde, bu beyannamede yer alan ücret ödemelerinin gayrisafı tutarı, 12 ile çarpılmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek vergi artırımına esas alınacak olan yıllık ücretler üzerinden hesaplanacak gelir (stopaj) vergisinin matrahı bulunacak ve bu matraha bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirtilen vergi oranları uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Öte yandan, birden fazla dönemde muhtasar beyanname verilmiş olması hâlinde, verilen beyannamelerde yer alan ücretin gayri safı tutarlarının toplamı, verilen beyanname dönemi sayısına bölünmek suretiyle ortalaması bulunacak ve bulunan bu ortalama tutar 12 ile çarpılmak suretiyle vergi artırımına esas alınacak gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunarak bu matraha bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirtilen vergi oranları uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

### c) Artırıma İlişkin Yılda Hiç Muhtasar Beyanname Verilmemiş Olması

Mükellefler (sorumlular) gelir (stopaj) vergisi artırımını isteminde buldukları yılın vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde ücret ödemelerine ilişkin muhtasar beyanname vermemişler ise bu yıllarla ilgili olarak aşağıda yapılan

açıklamalar çerçevesinde hesaplanan gelir vergisinin ödenmesi hâlinde, vergi artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Vergi artırımında bulunmak istenilen yılın her bir vergilendirme dönemi için;

**ca)** 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce, ilgili yıl için verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi çalıştırıldığı kabul edilecek ve vergi artırımında bulunulan yılın son vergilendirme dönemi için geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı, bu işçi sayısı ile çarpılmak suretiyle bir vergilendirme dönemine ait gelir (stopaj) vergisi matrahı hesaplanacaktır. Bu tutar 12 ile çarpılmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre vergi artırımına esas olacak yıllık ücretler üzerinden hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunacaktır. Bulunan bu tutar üzerinden ilgili yıl için bu Tebliğin (V/Ç-1-a) bölümünde belirlenen oranda gelir vergisi ödenmesi suretiyle, vergi artırımını hükümlerinden yararlanılacaktır.

**cb)** Vergi artırımı yapılmak istenilen yılda aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar vergi artırımını yapılan yılı izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi çalıştırıldığı kabul edilecek ve bu işçi sayısı esas alınarak bu Tebliğin (V/Ç-1-c-ca) bölümünde açıklandığı şekilde ödenmesi gereken gelir vergisi tutan hesaplanacaktır.

**cc)** 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarının tamamında 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde, en az iki işçi esas alınmak suretiyle bu Tebliğin (V/Ç-1-c-ca) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde ödenmesi gereken gelir vergisi hesaplanacaktır.

Bu bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde, hizmet erbabına ödenen ücretlere ilişkin gelir (stopaj) vergisinde yapılacak vergi artırımında kullanılacak, ilgili yılların son vergilendirme dönemi için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarları aşağıda gösterilmiştir.

2016 yılı için 19.764 TL  
2017 yılı için 21.330 TL  
2018 yılı için 24.354 TL  
2019 yılı için 30.700,8 TL  
2020 yılı için 35.316 TL

**Örnek 15-** (S) A.Ş. 2018 yılı vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde hizmet erbabına ödemiş olduğu ücretler için muhtasar beyanname ve aylık prim ve hizmet belgesini vermemiştir.

(S) A.Ş. 2019 yılına ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna vermiş olduğu ilk aylık prim ve hizmet belgesinde 10 işçi için prim ödemesinde bulunmuştur. Bu durumda, 2018 yılında ödenen ücretlere ilişkin vergi artırımını aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. (2018 yılının son vergilendirme dönemi olan Aralık ayında geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı bir işçi için 24.354 TL'dir.)

2018 yılı ücret ödemelerine ilişkin

Gelir (stopaj) vergisi matrahı (24.354 x10=) 243.540 TL  
Gelir (stopaj) vergisi (243.540 x %4=)..... 9.741,6 TL

Mükellef, 2018 yılına ilişkin olarak gelir stopaj vergisi artıran tutarı olan 9.741,6 TL'yi 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) idareye başvurarak, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödemesi durumunda, bu yıla ilişkin ücretler yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesine ve tarhiyata muhatap tutulmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

## 2- Serbest Meslek Ödemeleri

### a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen serbest meslek ödemelerinin gayrisafı tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

2016	yılı için.....	%6,
2017	yılı için.....	%5,
2018	yılı için.....	%4,
2019	yılı için.....	%3,
2020	yılı için.....	%2

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir vergisinin 7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımını yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak serbest meslek erbabına yapılan ödemeler yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır (**Ek:9**).

### b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulmak istenilen yılın vergilendirme dönemlerinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrahı tutarının % 50'si esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden % 15 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle, 7326 sayılı Kanunun artırım hükümlerinden yararlanılacaktır (**Ek:9**).

Bu şekilde hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıl	Bilanço Esasına Göre Belirlenen Asgari Tutarın %50'si (TL) (1)	Vergi Oranı (%) (2)	Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3)
2016	23.500	15	3.525,00
2017	24.900	15	3.735,00
2018	26.450	15	3.967,50
2019	28.100	15	4.215,00
2020	31.850	15	4.777,50

**Örnek 16-** Market işletmeciliği ile iştigal eden Bay (T), 2020 yılı vergilendirme dönemlerinin hiçbirinde serbest meslek erbabına yapmış olduğu ödemeler üzerinden kesilen vergilere ilişkin muhtasar beyannameyi vermemiştir.

Bu durumda, 2020 yılı içinde yapılan serbest meslek ödemelerine ilişkin vergi artırımını aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Bu mükellefin hiç beyanname vermemesi nedeniyle asgari matrahının belirlenmesinde bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarının (2020 yılı için 63.700 TL) %50'si esas alınacak ve bu tutar üzerinde %15 vergi hesaplanacaktır.

Buna göre;

2020 yılı toplam gelir (stopaj) vergisi matrahı (63.700 x %50=)31.850 TL  
Gelir (stopaj) vergisi (31.850x % 15=)..... 4.777,50.. TL

Mükellefin, 2020 yılına ilişkin olarak gelir (stopaj) vergisi artırımı tutarı olan 4.777,50 TL'yi 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) idareye başvurarak, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu yıla ilişkin serbest meslek ödemeleriyle ilgili olarak gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

### 3- Kira Ödemeleri

#### a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca yaptıkları kira ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olan sorumluların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri muhtasar beyannamelerinde beyan edilen kira ödemelerinin gayrisafi tutarlarının yıllık toplamı üzerinden;

2016 yılı için.....	%6,
2017 yılı için.....	%5,
2018 yılı için.....	%4,
2019 yılı için.....	%3,
2020 yılı için.....	%2

oranlarından az olmamak üzere hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinin 7326 sayılı Kanununun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu sorumlular nezdinde; vergi artırımı yapılan yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak kira ödemelerine ilişkin gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır (**Ek: 10**).

#### b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulmak istenilen yılın vergilendirme dönemlerinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %15 oranında hesaplanan vergi ödemek suretiyle 7326 sayılı Kanunun artırımı hükümlerinden yararlanılabilecektir (**Ek: 10**).

Bu şekilde hesaplanan vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıl	Asgari Matrah Tutarı (TL) (1)	Vergi Oranı (%) (2)	Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3)
2016	9.400	15	1.410
2017	9.960	15	1.494
2018	10.580	15	1.587
2019	11.240	15	1.686
2020	12.740	15	1.911

**Örnek 17-** 2017 yılında faaliyete başlayan Kurum (A), 2017 ila 2020 yıllarına ait kira ödemelerinden kaynaklanan vergi tevkifatı için artırımı hükümlerinden yararlanmak istemektedir.

- 2017 yılına ilişkin olarak 2017/Ocak-Şubat-Mart dönemine ait muhtasar beyannamesinde 5.000 TL,
- 2018 yılına ilişkin olarak 2018/Ocak-Şubat-Mart dönemine ait muhtasar beyannamesinde 8.000 TL,

- 2018/Temmuz-Ağustos-Eylül dönemine ait muhtasar beyannamesinde 10.000 TL olmak üzere toplam 18.000 TL

Bu durumda, anılan mükellefin 2017-2020 yılları içinde yapılan kira ödemelerine ilişkin vergi artırımı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

**Muhtasar beyanname verdiği dönemlerde artırım:**

-2017 yılı için	(5.000 x %5=)	250 TL
-2018 yılı için	(18.000 x %4=)	720 TL

**Muhtasar beyanname vermediği dönemlerde artırım:**

Bu mükellefin 2019 ve 2020 yılı için hiç muhtasar beyanname vermemesi nedeniyle asgari matrahının belirlenmesinde geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınacak ve bu tutar üzerinden de %15 vergi hesaplanacaktır. Buna göre mükellefin;

-2019 yılı için (11.240 x %15=)	1.686 TL
- 2020 yılı için (12.740 x %15=)	1.911 TL

olmak üzere, toplam (250+720+1.686+1.911=) 4.567 TL'yi 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) kadar idareye başvurarak 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu yıllara ilişkin kira ödemeleriyle ilgili olmak üzere gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

#### 4- Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerine İlişkin Hakedişler

##### a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bentleri uyarınca, yıllara sari inşaat ve onarım işleri ile uğraşanlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemelerinden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtla verilenler dâhil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafı tutarların yıllık toplamı üzerinden %1 oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanmaları mümkün bulunmaktadır (**Ek: 11**).

##### b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, 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 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 7326 sayılı Kanunun vergi artırım hükümlerinden yararlanılabilecektir (**Ek: 11**).

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıl	Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar İçin Belirlenen Asgari Tutar (TL) O	Vergi Oram (%) (2)	Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3)
2016	47.000		1.410
2017	49.800	3	1.494
2018	52.900	3	1.587
2019	56.200	3	1.686
2020	63.700	3	1.911

**Örnek 18-** Kurumlar vergisi mükellefi (B) A.Ş., 2017 yılında ihale etmiş olduğu yıllara sari inşaat ve onarma işleri nedeniyle yapmış olduğu hakediş ödemeleri üzerinden tevkif etmiş olduğu vergilere ilişkin olarak artırımda bulunmak istemektedir.



Söz konusu yılda muhtelif dönemlerde vermiş olduğu 5 adet muhtasar beyannamesinde toplam 1.800.000 TL hakediş ödemesi (brüt) beyan etmiş bulunmaktadır.

Bu durumda, anılan mükellefin 2017 yılı içinde yapmış olduğu hakediş ödemelerine ilişkin vergi artırımını aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Mükellefin, 2017 yılı için (1.800.000 x %1=) 18.000 TL tevkifat tutarını 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) idareye başvurarak, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu yıla ait söz konusu yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ilişkin hakediş ödemeleri yönünden gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

## 5- Çiftçilerden Satın Alınan Zirai Mahsuller ve Hizmetler İçin Yapılan Ödemeler

### a) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca, çiftçilerden satın aldıkları zirai mahsuller ve hizmetler için yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtlı verilenler dâhil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bentlerinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanmaları mümkün bulunmaktadır (**Ek: 12**).

Buna göre vergi artırımına ilişkin oranlar aşağıda gösterilmiştir. Yıl	GVK Madde 94/11-a-i bendine göre yapılan ödemeler için	GVK Madde 94/11-a-ii bendine göre yapılan ödemeler için	GVK Madde 94/11-b-i bendine göre yapılan ödemeler için	GVK Madde 94/11-b-ii bendine göre yapılan ödemeler için	GVK Madde 94/11-c-i bendine göre yapılan ödemeler için	GVK Madde 94/11-c-ii bendine göre yapılan ödemeler için
2016	%0,25	%0,50	%0,50	%1	%0,50	%1
2017	%0,25	%0,50	%0,50	%1	%0,50	%1
2018	%0,25	%0,50	%0,50	%1	%0,50	%1
2019	%0,25	%0,50	%0,50	%1	%0,50	%1
2020	%0,25	%0,50	%0,50	%1	%0,50	%1

### b) Artırıma İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi ödemek suretiyle 7326 sayılı Kanunun vergi artırım hükümlerinden yararlanılabilecektir (**Ek: 12**).

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıl	Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar İçin Belirlenen Asgari Tutar (TL) (1)	Vergi Oranı (%) (2)	Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3)
2016	47.000	2	940
2017	49.800	2	996

2018	52.900	2	1.058
2019	56.200	2	1.124
2020	63.700	2	1.274

## 6- Esnaf Muafılığı Kapsamında Bulunanlara Yapılan Ödemeler

### a) Artırımı İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca, esnaf muafılığı kapsamında bulunanlara yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; ilgili yıl içinde verdikleri (ihtirazi kayıtla verilenler dâhil) muhtasar beyannamelerinde yer alan söz konusu ödemelerine ilişkin gayrisafı tutarların yıllık toplamı üzerinden 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranında hesaplanacak vergiyi ödemek suretiyle vergi artırımından yararlanması mümkün bulunmaktadır (**Ek: 13**).

Buna göre vergi artırımına ilişkin oranlar aşağıda gösterilmiştir.

Yıl	GVK 94/13-aveb bentlerine göre yapılan ödemeler için	GVK 94/13-c bendine göre yapılan ödemeler için	GVK 94/13-d bendine göre yapılan ödemeler için
2016	% 0,50	% 1,25	% 2,50
2017	% 0,50	% 1,25	% 2,50
2018	% 0,50	% 1,25	% 2,50
2019	% 0,50	% 1,25	% 2,50
2020	% 0,50	% 1,25	% 2,50

### b) Artırımı İlişkin Yılda Muhtasar Beyanname Vermemiş Olanlar

Vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname vermekle birlikte artırılması istenilen ödeme türünün beyannamede bulunmaması hâlinde, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş asgari gelir vergisi matrah tutarı esas alınarak belirlenen gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden %5 oranında hesaplanan vergi ödenmek suretiyle 7326 sayılı Kanununun vergi artırım hükümlerinden yararlanılabilecektir (**Ek: 13**).

Bu şekilde hesaplanan asgari vergi tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıl	Bilanço Esasına Göre Belirlenen Asgari Tutarın (TL) (D)	Vergi Oranı (%) (2)	Hesaplanan Vergi (TL) (1x2) (3)
2016	47.000	5	2.350
2017	49.800	5	2.490
2018	52.900	5	2.645
2019	56.200	5	2.810
2020	63.700	5	3.185

**Örnek 19-** (Y) Limited Şirketi, 2016-2020 yılı vergilendirme dönemlerinde esnaf muafılığından yararlananlara yapmış olduğu ödemeler üzerinden tevkif etmiş olduğu vergilere ilişkin olarak artırımda bulunmak istemektedir.

Mükellef, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılı vergilendirme dönemlerine ilişkin vermiş olduğu muhtasar beyannamelerinde, esnaf muafılığından yararlananlardan yapılmış olan vergi tevkifatlarına yer vermemiştir.

2020 yılında esnaf muafılığından yararlananlardan;

-Hurda mal alımları için yapmış olduğu ödemelerin gayri safi tutarı 85.000 TL, -Hizmet alımları için yapmış olduğu ödemelerin gayri safi tutarı ise 70.000 TL'dir.

Mükellef, 2020 yılı için yapmış olduğu tevkifatlar dolayısıyla muhtasar beyannamesini vermiş bulunmaktadır.

Bu durumda, anılan mükellefin 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarında esnaf muaflığı kapsamında bulunanlara yapmış olduğu ödemelerine ilişkin vergi artırımını aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

2016 Yılı için (47.000x %5=)	2.350 TL
2017 Yılı için (49.800x %5=)	2.490 TL
2018 Yılı için (52.900x %5=)	2.645 TL
2019 Yılı için (56.200x %5=)	2.810 TL
2020 Yılı için; Hurda mal alımları nedeniyle (85.000 x % 0,50= 425 TL) Hizmet alımları nedeniyle (70.000 x %2,50= 1.750 TL)	2.175 TL
Genel Toplam:	12.470 TL

Mükellefin, 2016-2020 yıllarına ilişkin olarak gelir (stopaj) vergisi artırım tutarı olan toplam 12.470 TL'yi, 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) idareye başvurarak, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, bu yıllara ilişkin gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi altı eşit taksit hâlinde de ödenebilecektir.

## 7- Gelir (Stopaj) ve Kurumlar (Stopaj) Vergisi Artırımı ile İlgili Ortak Hükümler

### a) Başvuru Süresi ve Şekli

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyen mükelleflerin (sorumluların), bu Tebliğin (V/B) bölümünde belirtilen süre ve şekilde ilgili vergi dairelerine başvurmaları gerekmektedir.

### b) Yıl İçinde İşe Başlayan veya İş Bırakan Mükelleflerin Durumu

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyen mükelleflerin (sorumluların) artırımında bulunacakları yıl içinde işe başlamış ya da işi bırakmış olmaları hâlinde, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri esas alınarak yukarıdaki bölümlerde yapılan açıklamalar çerçevesinde ilgili yıl için artıracakları vergi tutarları hesaplanacaktır. Bu hesaplamada, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemlerine ait gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinin bir yıla iblağ edilmesi söz konusu değildir.

Mükelleflerin (sorumluların) ilgili yılların herhangi bir vergilendirme dönemi için vergi artırımında bulunmaları mümkün olmayıp, yılın tamamı için vergi artırımını yapmaları zorunludur. Ancak, mükelleflerin (sorumluların) yıl bazında seçimlik hakları mevcuttur.

### c) Artırım Sonucu Ödenen Vergilerin Gelir veya Kurumlar Vergisinden İndirilmemesi

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunan mükelleflerin artırıma esas ücret tutarları ve artırılan matrahlar ile bu ücret ve matrahlar üzerinden ödenen gelir vergisi tutarları, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

## ç) Farklı Vergi Dairelerine Muhtasar Beyanname Vermiş Olanlar

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımına ilişkin olarak farklı vergi dairelerine beyanda bulunmuş olan mükelleflerin (sorumluların) bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde ilgili vergi dairelerine başvurularını gerekmektedir.

## d) Tevkifata Tabi Ödemelerin Yıla İbلاغ Edilmesi

İlgili yıl içinde ücret dışındaki ödemeler nedeniyle verilen muhtasar beyannamelerde beyan edilen tutarlar beyanname verilen dönemlerle sınırlı olup, bir yıla ibلاغ edilmesi söz konusu değildir.

## e) Vergi İncelemesi ve Tarhiyat Yapılmaması

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi herhangi bir ödeme türü için artırımda bulunulması ve artırılan vergilerin bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödenmesi durumunda, vergi artırımında bulunulan ödeme türüne ilişkin olarak artırımda bulunulan yıl için gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi yönünden vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olunmayacaktır.

Diğer taraftan, işverenlerce ücretlerde asgari geçim indiriminin uygulanmadığı gerekçesiyle ücretlilerin başvuru yapması hâlinde, bu taleplerin 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 265)’ndeki açıklamalar çerçevesinde sonuçlandırılabilmesi için ilgili talepleri ile sınırlı kalmak üzere gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir.

## f) Gelir veya Kurumlar Vergisinde Matrah Artırımı

Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi yönünden artırımda bulunulması durumunda, ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartı aranmayacaktır.

## D- KATMA DEĞER VERGİSİNDE ARTIRIM

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin olarak maddede belirtildiği şekilde belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırımını olarak, 31/8/2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar beyan eden ve aynı maddede belirtilen süre ve şekilde ödeyen mükellefler nezdinde, söz konusu vergiyi ödedikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi (KDV) incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, KDV mükelleflerinin, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için maddede belirtilen şekilde vergi artırımında bulunmaları ve maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri hâlinde, artırımda buldukları dönemler için haklarında, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (e) bendinde hükme bağlanan durumlar hariç, KDV yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır.

KDV artırım uygulaması aşağıda belirlenen usul ve esaslar doğrultusunda yürütülecektir.

## 1- Artırıma İlişkin Yılda Verilmesi Gereken 1, 3 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinin Tamamını Vermiş Olan Mükellefler

### a) Artırıma Esas Tutar ve Uygulanacak Artırım Oranları

aa)KDV mükellefleri, ilgili yıllar içindeki her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri 1, 3 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların yıllık toplamı üzerinden;

2016 yılı için.....	%3,
2017 yılı için.....	%3,
2018 yılı için.....	%2,5,

2019 yılı için..... %2,  
2020 yılı için..... %2,

oranından az olmamak üzere hesaplanacak KDV'yi, Kanunda öngörüldüğü süre ve şekilde ödemeleri hâlinde vergi artırım hükümlerinden faydalanabileceklerdir. Hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler de vergi artırım taleplerini %1,5 oranını değil bu oranlar esas alarak yapabileceklerdir.

**ab)** İhtirazi kayıtlarla verilen beyannamelerde yer alan hesaplanan KDV tutarları, yukarıda belirtilen yıllık hesaplanan KDV toplamına dâhil edilecektir.

Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 7326 sayılı Kanunun yayımı tarihine kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine Kanunun yayımı tarihinden önce yapılarak kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Öte yandan, 3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri uyarınca tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimleri bulunan mükelleflerde, tecil edilen vergiler, ilgili dönem beyannamesinde yer alan "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" satırındaki tutardan düşülecek ve yıllık toplama dâhil edilmeyecektir.

Bu şekilde hesaplama yapılabilmesi için, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında teslim edilen malların süresi içinde ihracının gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir. Aynı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında teslimleri bulunanlarda ise bu şart aranmayacaktır.

"Tecil edilen vergiler" ifadesinden kasıt, 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İhraç Kayıtlı Teslimler" bölümünde yer alan "Tecil Edilebilir KDV" satırındaki tutardır.

**Örnek 20-** 14/5/2016 tarihinde mükellefiyetini tesis ettirerek faaliyetine başlayan (A) Ltd. Şti., 2016 ve 2017 takvim yıllarına ilişkin olarak KDV artırım imkanından yararlanmak için yasal süresi içinde vergi dairesine başvurmuştur. (A) Ltd. Şti., söz konusu dönemlere ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermiştir. Mükellefin bazı dönemlerinde (Şubat, Nisan, Mayıs, Ekim, Aralık/2017) 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı teslimleri de bulunmakta olup, söz konusu malların ihracatı süresi içinde gerçekleşmiştir.

(A)'nın, 2016 ve 2017 yılı "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" beyanları her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

YIL	2016	2017				
Dönem	Hesaplanan KDV (TL) (a)	Tecil Edilebilir KDV (TL) (b)	Fark (TL) (a-b)	Hesaplanan KDV (TL) (a)	Tecil Edilebilir KDV (TL) (b)	Fark (TL) (a-b)
OCAK	-	-	-	14.000	-	14.000
ŞUBAT	-	-	-	12.500	2.500	10.000
MART	-	-	-	16.000	-	16.000
NİSAN	-	-	-	10.500	3.000	7.500
MAYIS	8.000	-	8.000	10.750	2.500	8.250
HAZİRAN	7.500	-	7.500	8.500	-	8.500
TEMMUZ	4.000	-	4.000	10.000	-	10.000
AĞUSTOS	5.000	-	5.000	21.000	-	21.000
EYLÜL	2.600	-	2.600	22.000	-	22.000
EKİM	10.000	-	10.000	30.000	6.000	24.000
KASIM	6.750	-	6.750	23.500	-	23.500
ARALIK	11.000	-	11.000	21.000	2.750	18.250
<b>TOPLAM</b>	<b>54.850</b>	<b>-</b>	<b>54.850</b>	<b>199.750</b>	<b>16.750</b>	<b>183.000</b>

Bu verilere göre, mükellefin toplam KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2016 Yılı KDV Artırım Tutarı	54.850 x %3	=	1.645,50 TL
2017 Yılı KDV Artırım Tutarı	183.000 x%3	=	5.490 TL
Taksit Tutarı	[(1.645,50+5.490,00) x1,09] /6	=	1.296,28 TL

## **b) Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamında İşlemi Bulunanlarda Bu İşlemlerine İlişkin Olarak, Yıllık Hesaplanan Katma Değer Vergisi Tutarının Hesabında Dikkate Alınacak Tutar**

3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca bazı işlemler “kısmi vergi tevkifatı” kapsamına alınmıştır. Bu uygulamada, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmı sorumlu sıfatıyla alıcı tarafından, kalan kısmı ise satıcı tarafından beyan edilmektedir.

Bu tür işlemleri bulunan satıcıların yapacakları KDV artırımları ile ilgili “Yıllık Hesaplanan KDV” tutarının belirlenmesinde, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV dikkate alınmadan, kendileri tarafından beyan edilen kısım hesaplamaya dâhil edilecektir.

## **c) Sorumlu Sıfatıyla Beyan Edilen Katma Değer Vergisi**

2 No.lu KDV beyannameleri için 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

Bu çerçevede, 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilen vergiler, yukarıda belirtildiği üzere satıcılar ve alıcılar tarafından yıllık toplama dâhil edilmeyecektir.

## **ç) Artırımın Takvim Yılı Bazında Yapılacağı**

Mükelleflerin, artırıma esas alman ilgili yılların vergilendirme dönemlerinin tamamı için artırımda bulunmaları gerekmektedir.

Ancak, mükelleflerin yıl bazında seçimlik hakları mevcuttur.

## **d) Beyannamelerin Tamamı Verilmekle Birlikte, Beyannamelerin Bir Kısımında veya Tamamında Vergiye Tabi İşlemlerin Bulunmaması Hâlinde Artırım Tutarı**

Mükelleflerce ilgili yıl içindeki KDV beyannamelerinin tamamı verilmiş olmakla birlikte, vergiye tabi işlem bulunmaması nedeniyle bazı dönemlere ilişkin beyannamelerde veya bütün dönem beyannamelerinde “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyan edilmemesi durumunda, bu Tebliğin (V/D-3) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde işlem yapılacaktır.

## **e) Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerin Durumu**

213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bu Tebliğin (V/D-1) bölümü kapsamındaki hesaplamayı ilgili takvim yılı bazında yapacaklardır.

## t) Kullanılacak Bildirim

Vergi artırımında bulunulan yılda vermeleri gereken 1, 3 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermiş olan ve tüm beyannamelerinde “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyan eden mükellefler (bu Tebliğin (V/D-3) bölümü kapsamında olanlar hariç), KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (Ek:14) yer alan bildirim kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

## 2- Artırımı İlişkin Yılda Verilmesi Gereken 1, 3 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinin Bir Kısımını veya Tamamını Vermemiş Olan Mükellefler

### a) En Az Üç Döneme Ait KDV Beyannamesi Vermiş Olanlar

Verilmiş olan KDV beyannamelerinin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarlar toplanacak ve beyanname verilen dönem sayısına bölünerek ortalama tutar bulunacaktır.

Bulunan bu ortalama tutar, 12 ile çarpılmak suretiyle 1 yıla iblağ edilerek vergi artırımına esas olacak “Yıllık Hesaplanan KDV” tutarına ulaşılacaktır.

Bulunan bu vergi tutarı üzerinden bu Tebliğin (V/D-1-aa) bölümünde belirtilen oranlarda KDV’nin, Kanunda öngörüldüğü süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, mükellefler KDV artırım hükümlerinden faydalanabileceklerdir.

Bu kapsamdaki mükelleflerin, KDV artırım imkânından yararlanmaları için ilgili yıla ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunma zorunluluğu bulunmamaktadır.

**Örnek 21-**Mükellef 2017 yılı içinde sadece 5 vergilendirme dönemine ilişkin olarak KDV beyannamesi vermiştir. Mükellefin vermiş olduğu KDV beyannamelerindeki “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” tutarları toplamı 45.000 TL’dir.

Buna göre, mükellefin KDV artırım tutarı (peşin ödeme imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Her Bir Dönem için Dikkate Alınacak Hesaplanan KDV	45.000 / 5	=	9.000 TL
2017 Yılı KDV Artırımına Esas Tutar	9.000 x 12	=	108.000 TL
2017 Yılı KDV Artırım Tutarı	108.000 x %3	=	<b>3.240 TL</b>
Mükellefin peşin ödeme seçeneğini tercih etmiş olması nedeniyle Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasının (d) bendine göre % 10 indirim yapılacağından ödenmesi			
gerekten tutar [3.240 - (3.240 x % 10)]= <b>2.916 TL</b> olacaktır.			

Artırımında buldukları takvim yılı içinde 1, 3 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinin tamamını vermemekle birlikte, en az üç döneme ait KDV beyannamesi vermiş ve bu beyannamelerinin tamamında “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyan etmiş olan mükellefler (bu Tebliğin (V/D-3) bölümü kapsamında olanlar hariç), KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (Ek:15) yer alan bildirim kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

### b) Hiç Beyanname Vermemiş veya En Fazla İki Dönemde Beyanname Vermiş Olanlar

Artırımın ilgili olduğu yıl içindeki dönemlere ait KDV beyannamelerinin hiç verilmemiş ya da söz konusu takvim yılının sadece bir veya iki vergilendirme dönemi için beyanname verilmiş olması hâlinde, KDV artırım

hükümlerinden yararlanabilmek için, mükelleflerin ilgili yıla ilişkin olarak gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları zorunludur. 3 No.lu KDV Beyannamesi veren mükellefler bu bölüm kapsamında artırım yapamazlar.

Bu durumda olan adi ortaklık, kollektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları gerekmektedir. Ortaklık yapısının tamamen gerçek kişilerden oluşması durumunda, bilanço esasında gelir vergisi mükellefleri için belirlenen matrah artırımına ilişkin asgari tutar; adi ortaklığın ortaklık yapısında en az bir kurumlar vergisi mükellefi bulunması durumunda, kurumlar vergisi matrah artırımına ilişkin asgari tutar, ortaklık için KDV artırım tutarının tespitinde dikkate alınır.

Mükellefler, artırdıkları gelir veya kurumlar vergisi matrah tutarı üzerinden %18 oranında hesaplanacak KDV'yi, Kanunda öngörüldüğü süre ve şekilde ödemeleri hâlinde, KDV artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

**Örnek 22-**Mükellef (U) A.Ş., 2017 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Ancak söz konusu yıla ilişkin olarak sadece iki vergilendirme dönemi için KDV beyannamesi vermiştir.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 100.000 TL kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutan ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2017 Yılı KDV Artırım Tutarı	100.000 x%18	=	18.000 TL
Taksit Tutarı	(18.000x 1,09) /6	=	3.270 TL

Öte yandan, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf bulunan kooperatifler, KDV artırımında bulunmak istemeleri hâlinde, kurumlar vergisi matrah artırımına ilişkin asgari tutar dikkate alınmak suretiyle, KDV artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Bu durumda, söz konusu kooperatiflerin ayrıca kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmuş olmaları şartı aranmayacaktır. Ancak, kurumlar vergisi yönünden de ilgili yıl için matrah artırımında bulunulmuş olması hâlinde, KDV artırım tutarı, matrah artırım tutarı esas alınarak belirlenecektir.

Artırımda buldukları takvim yılı içindeki dönemlere ilişkin KDV beyannamelerinin hiçbirini vermemiş veya en fazla iki dönemde beyanname vermiş olan mükellefler KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (Ek: 16) yer alan bildirimini kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

### **3- 1 veya 4 No.lu KDV Beyannamelerinde, Hesaplanan KDV Bulunmayan veya Hesaplanan KDV Beyanları Sadece Tecil-Terkin Uygulaması Kapsamındaki Teslimlere İlişkin Olanlar ile KDV Beyannamelerinin Bazılarında Hesaplanan KDV Bulunanlar**

#### **a) KDV Beyannamelerinde, Hesaplanan KDV Bulunmayan veya Hesaplanan KDV Beyanları Sadece Tecil-Terkin Uygulaması Kapsamındaki Teslimlere İlişkin Olanlar**

İlgili takvim yılı içindeki işlemlerinin tamamı;

- İstisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşan veya diğer nedenlerle hesaplanan KDV beyanı bulunmayan mükellefler ile
- Tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşan mükellefler

İlgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olmaları şartıyla KDV artırımından faydalanabileceklerdir.



Buna göre, ilgili yıl içinde en az üç dönemde KDV beyannamesi veren ve hiçbir dönemde hesaplanan vergisi çıkmayan veya sadece tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi beyanı bulunan mükelleflerin artırım taleplerinde, Tebliğin bu bölümüne göre işlem yapılacaktır.

Bu mükelleflerin, KDV artırım talepleri nedeniyle ödeyecekleri vergi, gelir veya kurumlar vergisi bakımından artırılan matrahlara %18 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

**Örnek 23-** (Y) A.Ş., 2018 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Ancak söz konusu yıldaki işlemleri KDV'den müstesna olan ve tecil-terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden oluşmaktadır. 2018 yılı KDV beyannamelerinin üçünde "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" beyanı bulunmakta, ancak bu beyanlar tecil-terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanmaktadır.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 120.000 TL kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Mükellefin 2018 yılı beyan durumu her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

DÖNEM	HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI
OCAK	HKDV yok
ŞUBAT	HKDV yok
MART	HKDV yok
NİSAN	10.000 TL (Tecil Edilebilir KDV)
MAYIS	8.000 TL (Tecil Edilebilir KDV)
HAZİRAN	HKDV yok
TEMMUZ	HKDV yok
AĞUSTOS	HKDV yok
EYLÜL	16.000 TL (Tecil Edilebilir KDV)
EKİM	HKDV yok
KASIM	HKDV yok
ARALIK	HKDV yok
<b>TOPLAM</b>	<b>34.000 TL</b>

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2018 Yılı KDV Artırım Tutarı	120.000 x%18	=	21.600 TL
Taksit Tutarı	(21.600x 1,09)/6	=	3.924 TL

## b) KDV Beyannamelerinin Bazılarında Hesaplanan KDV Bulunanlar

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b-3) bendinde, "...Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde bu alt bentte 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 katma değer vergisi bulunmayan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre 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 bu fıkranın (a) bendinde belirtilen oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanır. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları hâlinde bu fıkra hükmünden yararlanamaz." hükmüne yer verilmiştir.

Kanunun 5 inci maddesinde, KDV artırımında bulunulan yıl içindeki vergilendirme dönemlerinden herhangi birisine ilişkin KDV beyannamesinde "Hesaplanan Katma Değer Vergisi" bulunmayan mükelleflerin, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmalarının zorunlu olduğu belirtilmiştir. Mükellefler, ilgili yıl

içindeki katma değer vergisi beyannamelerini vermekle birlikte, beyannamelerinin bazılarında “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” bulunmayabilir. Bu durum, mükelleflerin işlemlerinin tamamının istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden, ilgili dönemde işlemin bulunmamasından veya diğer nedenlerden kaynaklanabilir.

Buna göre, mükelleflerin KDV artırımından yararlanmak istedikleri yıl içindeki bazı dönemlerine ait beyannamelerinde, tecil-terkin uygulaması kapsamındaki işlemler dışındaki işlemleri dolayısıyla “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” yer alması durumunda, vergi artırımını nedeniyle ödemeleri gereken verginin tespiti için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında buldukları tutarın %18’i ile karşılaştırma yapılması gerekmektedir. Artırım talebi nedeniyle ödenmesi gereken vergi, önce mükellefin beyanname verme durumuna göre bu Tebliğin (V/D-1) veya (V/D-2) bölümlerine, daha sonra bu bölüme göre hesaplanacaktır. Bu tutarlardan büyük olanı, artırım nedeniyle ödenmesi gereken vergi olarak kabul edilecektir.

Bu çerçevede, yıl içindeki beyannamelerinin tamamını vermekle birlikte, beyannamelerin bazılarında “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” bulunmayan mükelleflerin artırım talebinde bulunmaları hâlinde, hesaplanan vergi bulunan beyannamelerindeki hesaplanan vergiler toplanacak ve bu toplama, ilgili yıl için öngörülen artırım oranı uygulanarak artırım tutarı hesaplanacaktır. Ancak bu tutar, mükellefin gelir/kurumlar vergisi matrah artırımına %18 oranı uygulanmak suretiyle bulunan tutardan küçük olursa büyük olan tutar dikkate alınacaktır.

Bu kapsama giren mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmaları zorunludur.

**Örnek 24-**Gelir vergisi mükellefi (A), 2018 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Söz konusu yılda, KDV’den istisna işlemlerin yanı sıra bazı dönemlerde (Şubat, Nisan, Mayıs ve Eylül/2018 dönemlerinde) vergiye tabi (KDV beyanım gerektiren) işlemler de bulunmaktadır.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 40.000 TL gelir vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Mükellefin 2018 yılı beyan durumu her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

DÖNEM	HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI
OCAK	HKDV yok
ŞUBAT	31.500 TL
MART	HKDV yok
NİSAN	30.000 TL
MAYIS	49.000 TL
HAZİRAN	HKDV yok
TEMMUZ	HKDV yok
AĞUSTOS	HKDV yok
EYLÜL	38.000 TL
EKİM	HKDV yok
KASIM	HKDV yok
ARALIK	HKDV yok
<b>TOPLAM</b>	<b>148.500 TL</b>

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2018 Yılı KDV Artırım Tutarı:

1) $148.500 \times \%2,5 = 3.712,50$ TL	KDV artırım tutarı bu tutarlardan büyük olan 7.200 TL olacaktır.
2) $40.000 \times \%18 = 7.200$ TL	

Taksit Tutarı ise  $[(7.200 \times 1,09) / 6] = 1.308$  TL olacaktır.

**Örnek 25-**Kurumlar vergisi mükellefi (K) A.Ş., 2019 yılı için KDV yönünden artırımda bulunmak istemektedir. Mükellefin Mart, Mayıs ve Eylül/2019 vergilendirme dönemlerinde vergiye tabi satış işleminin olmaması nedeniyle bu dönemlere ait 1 No.lu KDV Beyannamelerinde “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” beyanı bulunmamaktadır.

Mükellef, aynı takvim yılı ile ilgili olarak 120.000 TL kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

Mükellefin 2019 yılı beyan durumu her bir dönem itibarıyla aşağıdaki gibidir.

DÖNEM	HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI
OCAK	40.000 TL
ŞUBAT	30.000 TL
MART	HKDV yok
NİSAN	25.000 TL
MAYIS	HKDV yok
HAZİRAN	22.000 TL
TEMMUZ	28.000 TL
AĞUSTOS	20.000 TL
EYLÜL	HKDV yok
EKİM	38.000 TL
KASIM	41.000 TL
ARALIK	61.000 TL
<b>TOPLAM</b>	<b>305.000 TL</b>

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı ve taksit tutarı (6 taksit imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2019 Yılı KDV Artırım Tutarı:

1) 305.000 X %2 = 6.100 TL	KDV artırım tutarı bu tutarlardan büyük olan 21.600 TL olacaktır.
2) 120.000 x %18= 21.600 TL	

Taksit tutarı ise  $[(21.600 \times 1,09) / 6] = 3.924$  TL olacaktır.

**Örnek 26-** 2019 takvim yılına ilişkin olarak sadece 3 dönemde vergili işlemleri bulunan ve yılın 9 döneminde beyanname verip, 3 döneminde vermemiş olan gelir vergisi mükellefi (B)’nin KDV beyan durumu aşağıdaki gibidir.

Mükellef 2019 yılı ile ilgili olarak 45.000 TL gelir vergisi matrah artırımında bulunmuştur.

DÖNEM	HESAPLANAN KDV (HKDV) BEYANI
OCAK	HKDV yok
ŞUBAT	Beyanname yok
MART	HKDV yok
NİSAN	30.000 TL
MAYIS	48.000 TL
HAZİRAN	Beyanname yok
TEMMUZ	HKDV yok
AĞUSTOS	HKDV yok
EYLÜL	36.000 TL

EKİM	HKDV yok
KASIM	Beyanname yok
ARALIK	HKDV yok
<b>TOPLAM</b>	<b>114.000 TL</b>

Bu durumda, mükellefin KDV artırım tutarı (peşin ödeme imkânından yararlandığı varsayıldığında) aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2019 Yılı KDV Artırım Tutarı:

1) 114.000 / 9 = 12.666,66 TL	KDV artırım tutarı bu tutarlardan büyük olan 8.100 TL olacaktır. Mükellefin peşin ödeme seçeneğini tercih etmiş olması nedeniyle Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasının (d) bendine göre % 10 indirim yapılacağından ödenmesi gereken tutar $[8.100 - (8.100 \times \%10)]=7.290$ TL olacaktır.
12.666,66x 12 = 152.000 TL	
152.000 x%2 = 3.040 TL	
2) 45.000 x % 18 - 8.100 TL	

#### c) Kullanılacak Bildirim

Tebliğin. bu bölümü kapsamında olan mükellefler, KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde (**Ek:17**) yer alan bildirimini kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

#### 4- Vergilendirme Dönemleri Üç Aylık Olan KDV Mükelleflerinin Durumu

##### a) Bir, İki veya Üç Dönem İçin Beyanname Verilmiş Olması

Üç aylık beyan dönemine tabi mükelleflerin; bir, iki veya üç dönem için 1 No.lu KDV Beyannamesi vermiş olmaları hâlinde, “Yıllık Hesaplanan KDV” toplamı, bu Tebliğin (V/D- 2-a) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacaktır.

Buna göre;

- Bir dönem beyanname verilmişse, bu beyannamenin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırındaki tutarın 4 katı alınarak,
- İki dönem için beyanname verilmişse, verilen beyannamelerdeki “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamının 2 katı alınmak suretiyle,
- Üç dönem için beyanname verilmişse, üç dönem için verilen bu beyannamelerin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamına, bu tutarın 1/3’ü ilave edilerek

yıllık hesaplanan KDV tutarı bulunacaktır. Diğer taraftan dört dönem için beyanname verilmişse, dört dönem için verilen bu beyannamelerin “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” satırlarında yer alan tutarların toplamının dikkate alınacağı tabiidir.

Bulunan tutar üzerinden, bu Tebliğin (V/D-I-aa) bölümünde belirtilen oranda KDV hesaplanarak Ödenmesi gerekmektedir.

##### b) Üç Aylık Vergilendirme Dönemlerinin Hiçbirinde Beyanname Verilmemiş Olması

Bu mükelleflerin KDV artırımından yararlanabilmeleri için, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını artırmaları şarttır.

Bunların KDV artırımı dolayısıyla ödemesi gereken vergi, artırılan gelir veya kurumlar vergisi matrahına %18 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

## e) Kullanılacak Bildirim

KDV vergilendirme dönemleri üç aylık dönemler olan mükellefler, KDV artırım taleplerinde bu Tebliğ ekinde yer alan KDV artırımında kullanılacak bildirimlerden durumlarına uygun olanını kullanacaklardır. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

## 5- Yıl İçinde İşe Başlayan veya Bırakan KDV Mükellefleri

Vergi artırımında bulunacak mükelleflerin, vergi artırımında buldukları yıllarda (işe başlama veya işi bırakma gibi nedenlerle) kist dönemde faaliyette bulunmuş olmaları hâlinde, bu Tebliğin (V/D-1, V/D-2, V/D-3 ve V/D-4) bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, kist dönem itibarıyla hesaplama ve artırım yapılacaktır.

Bu kapsamda, kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiyeye girmeleri hâlinde kist dönem hesaplaması yapılmayacaktır. Ancak, tasfiyeleri sonuçlanarak ticaret sicilinden silinen kurumlar vergisi mükelleflerinin nihai tasfiye dönemi ile kurumların devir veya tam bölünme hallerinde ilgili yıl için kist dönem hesaplaması yapılacaktır.

KDV artırımında kullanılacak bildirimler bu Tebliğin ilgili bölümlerine göre belirlenecektir. Ancak, bu Tebliğin (V/B-2) bölümünde yapılan açıklamaların da göz önünde bulundurulması gerektiği tabiidir.

## 6- Artırımda Bulunanlar Nezdinde İnceleme ve Tarhiyat Yapılması

7326 sayılı Kanuna göre vergi artırımından yararlanmak isteyen mükellefler nezdinde, artırımda buldukları yıl veya yılların kapsadığı dönemler itibarıyla KDV yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Ancak;

-Artırımda bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırımda bulunulan dönemler için “Sonraki Dönemlere Devreden KDV” yönünden vergi incelemesi yapılabilecektir. Bu incelemelerde artırımda bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemeyecek, elde edilen bulgular artırımda bulunulmayan dönemlerdeki tarhiyatlar için kullanılabilir.

-Artırımda bulunulan dönemler için iade hakkı doğuran işlemlerden ya da ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iade ve terkin taleplerine ilişkin olarak (iade ve terkinin doğruluğunu teminen doğrudan veya dolaylı olarak mal ve hizmet temin edilen mükellefler nezdinde karşıt incelemeler dâhil) vergi incelemesi yapılabilecektir. İnceleme sonunda artırımda bulunulan dönemler için terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere tarhiyat yapılabilecektir.

Buna göre, KDV artırımında bulunulan yıllarla ilgili olarak mükellefler hakkında, sonraki dönemlere devreden indirilebilir KDV ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere, 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasında düzenlenen artırımda bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin 2/8/2021 tarihine kadar sonuçlandırılması şartı aranmaksızın, inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir.

Bununla birlikte, sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilmeyecek, bu kapsamda vergi dairelerine intikal eden raporlarda tarhiyat önerilmiş olması halinde bu tutarlar dikkate alınmayacaktır.

Özetle, mükelleflerin KDV artırımında bulunmuş olmaları, artırımda bulunulan dönemler için “Sonraki Dönemlere Devreden KDV”, iade hakkı doğuran işlemler ya da ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iade ve terkin taleplerine ilişkin olarak vergi incelemelerinin yapılmasına mani değildir.

## 7- Ödenen KDV'nin Gelir veya Kurumlar Vergisi Matrahından İndirilememesi, İade Konusu Yapılamaması

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (f) bendine göre, vergi artırım sonucu ödenen KDV, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz.

Ayrıca bu tutarlar, KDV beyannamelerine indirim olarak ithal edilemeyeceği gibi, KDV beyannamelerine göre ortaya çıkan "Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi" tutarlarından da indirilemez. Ödenen bu tutarların herhangi bir şekilde iade edilmesi de mümkün değildir.

## 8- KDV Artırımı Başvurusunda Bulunabilecekler

KDV artırım başvuruları, mükelleflerin kendileri veya mükellefi temsile yetkili olanlar tarafından yapılacaktır.

Diğer taraftan, devir, tam bölünme ve tasfiye işlemleri ile ölüm veya gaiplik hallerinde, bu Tebliğin (V/C) bölümünde yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.

## E- MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN ORTAK HÜKÜMLER

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrası ve devamında yer alan matrah ve vergi artırımına ilişkin ortak hükümlerin uygulanması hususunda açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

### 1- Matrah ve Vergi Artırımı ile Matrah Beyanı Dolayısıyla Hesaplanan Vergilerin Ödenmesi

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmünden yararlanılarak artırımda veya beyanda bulunanlar, anılan hükümlere göre hesaplanan veya artırılan gelir, kurumlar ve katma değer vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi tutarlarını 30/9/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) tamamen ödeyebilecekleri gibi talep etmeleri hâlinde ilk taksiti Eylül/2021 ayından başlamak üzere ikişer aylık dönemler halinde altı eşit taksitte ödeyebilirler.

Taksitli ödeme seçeneğinin tercih edilmesi durumunda ödenecek tutara, Kanunun 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendinde 6 eşit taksit için öngörülmüş olan (1.09) katsayısı uygulanacaktır.

Matrah ve vergi artırım hükümlerine göre hesaplanan vergilerin, peşin veya altı eşit taksit halinde ödenmesi ile ilgili olarak da 7326 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin hükümleri uygulanacak ve bu Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen açıklamalar ile (II/D-9 ve II/D-10) bölümlerinde belirtilen diğer açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

Buna göre, matrah ve vergi artırımına ilişkin ortak hükümlerin düzenlendiği Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan düzenleme uyarınca matrah ve vergi artırımında bulunanların bu vergileri, Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödememeleri halinde artırım hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilecektir.

Bu takdirde, matrah ve vergi artırım üzerine tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin son günü olan 30 Eylül 2021 tarihi vade tarihi kabul edilerek 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsil edilecektir.

Diğer taraftan, 7326 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin ondördüncü fıkrasında "... bu Kanun kapsamındaki alacaklarla ilgili olarak mevzuatlarında yer alan özel hükümler saklı kalmak kaydıyla taksit ödeme süresince zamanaşımı süreleri işlemez." hükmü yer almaktadır. Bu hüküm çerçevesinde, matrah ve vergi artırımında bulunan ancak tahakkuk eden vergileri bu Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödemeyen mükellefler nezdinde yapılacak vergi incelemeleri ve tarhiyat işlemlerinde taksit ödeme süresince işlemeyen süre, tarh zamanaşımı süresinin hesabında işlemeyen süre olarak dikkate alınacaktır.

Örneğin, 2016 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunan ve altı eşit taksitte ödeme seçeneğini tercih eden mükellef, Eylül/2021 taksitini ödemiş olmakla birlikte ikinci taksit olan Kasım/2021 taksitini süresinde ödemediğinden Kanun hükümlerinden yararlanma hakkını kaybetmiştir. Bu durumda

mükellefin matrah artırımı şartlarını ödeme yönünden ihlal ettiği tarihe kadar olan süre tarh zamanışımının hesabında işlemeyen süre olarak dikkate alınacaktır. Dolayısıyla işlemeyen süre 1 Eylül 2021 ila 1 Aralık 2021 tarihleri arasında geçen 91 gün olup 2016 yılıyla ilgili yapılacak tarhiyatlarda zamanışımı süresi 1 Nisan 2022 tarihine kadar uzamış olacaktır.

## 2- Matrah veya Vergi Artırımı Sonucunda Tahakkuk Eden Vergilerin Tamamının Peşin Olarak Ödenmesi

Matrah veya vergi artırımı sonucunda tahakkuk eden vergilerin tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmesi hâlinde, bu vergilerden %10 indirim yapılacak ve bu vergilere katsayı uygulanmayacaktır.

**Örnek 27-** Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi Bayan (T)'nin yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2016 yılı için 150.000 TL, 2017 yılı için 180.000 TL, 2018 yılı için 200.000 TL, 2019 yılı için 310.000 TL ve 2020 yılı için ise 400.000 TL'dir.

Mükellef, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahlarını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur. Mükellef tarafından matrah artırımında bulunulan yıllara ilişkin yıllık gelir vergisi beyannameleri süresinde verilerek tahakkuk eden vergiler zamanında ödenmiş ve bu vergi türleri için 7326 sayılı Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddelerinden yararlanılmamıştır.

Öte yandan, matrah artırımı sonucunda tahakkuk eden vergilerin tamamı ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmiştir.

Buna göre mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı (TL) (1)	Artırım Oranı (2)	Artırılan Matrah Tutarı (TL) (1x2) (3)	Asgari Matrah Tutarı (TL) (4)	Hesaplamaya Esas Matrah (TL) (3 veya 4'ten Fazla Olamı) (5)	Vergi Oranı (6)	Ödenecek Gelir Vergisi (TL) (5x6) (7)
2016	150.000	%35	52.500	47.000	52.500	%15	7.875
2017	180.000	%30	54.000	49.800	54.000	%15	8.100
2018	200.000	%25	50.000	52.900	52.900	%15	7.935
2019	310.000	%20	62.000	56.200	62.000	%15	9.300
2020	400.000	%15	60.000	63.700	63.700	%15	9.555
Toplam							42.765

Mükellef tarafından matrah artırımı sonucunda tahakkuk eden vergilerin tamamı ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödendiğinden bu vergilerden %10 indirim yapılmış olup, indirim sonrası ödenen vergi tutarı  $[42.765 - (42.765 \times \%10)] = 38.488,50$  TL olacaktır.

## 3- Takdir Komisyonlarına Sevk Edilmiş veya Haklarında Vergi İncelemesine Başlanılmış Mükelleflerin Durumu

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca, matrah ve vergi artırımı kapsamına giren dönemler için başlatılmış ve henüz sonuçlandırılmamış incelemelerin veya takdir işlemlerinin bulunması, artırıma engel değildir.

Öte yandan, matrah ve vergi artırımında bulunulması, Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmeyecektir. Bu mükellefler hakkında vergi incelemesi ile takdir işlemlerine göre tarhiyat yapılabilmesi için aşağıda belirtilen hususlara uyulması gerekmektedir.

a) 7326 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir

işlemlerinin, 2/8/2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar sonuçlandırılması şarttır. Bu süre içerisinde sonuçlandırılmayan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine devam edilmeyecek, bulunduğu safhada bırakılacaktır. Mükellefler sadece artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan veya artırılan vergileri ödeyeceklerdir.

Bir başka anlatımla, Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin 2/8/2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar tamamlanamaması hâlinde mükelleflerin, başvuru süresinin sonuna kadar (31 Ağustos 2021) matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları şartıyla, 2/8/2021 tarihinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlar ve kararlar üzerine tarhiyat yapılmayacağından, vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilmeyecektir.

**b)** Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış söz konusu vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinin (a) bölümünde belirtilen sürede sonuçlandırılması ve tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespit edilmesi hâlinde;

**ba)** Mükellef, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah ve vergi artırımında bulunmuş ise inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah veya vergi farkı ile mükelleflerin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerine göre artırdıkları matrahlar birlikte değerlendirilir. Bu değerlendirme sonucu mükellefin ilgili yıllarda artırılan matrah veya vergi tutarlarının, vergi incelemeleri veya takdir komisyonu kararlarına göre o yıl için belirlenen matrah veya vergi farkından fazla veya bu tutar kadar olması durumunda mükellef hakkında ayrıca vergi incelemeleri ve takdir komisyonu kararlarına göre vergi tarhiyatı yapılmaz ve ceza uygulanmaz.

**bb)** Vergi incelemeleri ve takdir sonucu belirlenen tarhiyata konu matrah veya vergi farkının, mükellefin ilgili yıl için artırdığı matrah veya vergi tutarından fazla olması hâlinde, aradaki fark tutar kadar matrah veya vergi farkı üzerinden mükellef hakkında gerekli vergi tarhiyatı yapılacak ve ceza uygulanacaktır. Ancak mükellef, bu fark tutar üzerinden tarh edilen vergiler ile uygulanan gecikme faizi ve cezalar için Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden yararlanarak ödemedede bulunabilecektir.

**bc)** KDV uygulaması bakımından vergi inceleme raporuna veya takdir komisyonu kararma göre tarh edilmesi gereken vergiden, artırım nedeniyle ödenecek tutarlar düşülerek işlem yapılacaktır. Buna göre;

-İnceleme, KDV yönünden artırım talebinde bulunulan yılın bütün dönemlerini kapsıyorsa, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden, 7326 sayılı Kanunun KDV artırımına ilişkin hükümleri gereğince yılın tamamı için hesaplanan vergi tutarı (bu Kanuna göre tahakkuk eden vergi) düşülecektir.

-İnceleme, KDV yönünden artırımda bulunulan yılın bazı dönemlerini kapsıyorsa, artırım nedeniyle hesaplanan yıllık tutar 12'ye bölünerek aylık ortalama bulunacak, bu ortalamanın raporun kapsadığı dönem sayısı ile çarpılması sonunda bulunan tutar, rapora göre tarh edilmesi gereken vergiden düşülecektir.

7326 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış olan takdir işlemleri bakımından da bu ayırım kapsamında işlem tesis edilecektir.

**bç)** 2/8/2021 tarihine kadar sonuçlandırılan ve yukarıda (ba), (bb) ve (bc) bölümlerinde belirtilen esaslar çerçevesinde yapılan tarhiyatlar ile ilgili olarak mükelleflerin tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmayacaktır.

**bd)** 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasının uygulanmasında, inceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, vergi inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.

**e)** Kanunun yayımı tarihinden önce haklarında vergi incelemesi ve takdir işlemlerine başlanılmış mükellefler, 2/8/2021 tarihinden önce matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmakla birlikte artırım, vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten sonra yapılmış ise yukarıda (b) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde mahsup imkanından yararlanamayacaklar, ancak söz konusu inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarına istinaden yapılan tarhiyatlar için bu Kanunun 4 üncü maddesi hükmünden faydalanabileceklerdir.



ç) Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin iadesi konusundaki başvuruları, ilgili kanun hükümleri ve genel tebliğ esasları çerçevesinde sonuçlandırılacak ancak matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında iade talebi ile sınırlı olmak üzere vergi incelemesi yapılabilecektir. Bu incelemelerin 2/8/2021 tarihine kadar sonuçlandırılması şartı aranmayacaktır. İnceleme sonucuna göre mükellefin iade talebi yerine getirilecek veya reddedilecektir. İade talebinin reddi hâlinde söz konusu vergiler teminat karşılığı veya teminat alınmadan daha önce iade edilmiş ise gerekli vergi tarhiyatı yapılacak ve ceza kesilecektir.

Teminat karşılığı veya teminat alınmaksızın yapılan iadeler ile ilgili inceleme raporunda, tespit edilen matrah ve vergi farkı nedeniyle talep edilen iadeyi aşan bir vergi farkı bulunması hâlinde; iadesi talep edilen tutarı aşan kısım için tarhiyat yapılabilmesi, incelemenin 2/8/2021 tarihine kadar sonuçlandırılmasına bağlıdır. Bu takdirde de mükellefin matrah ve vergi artırımının dikkate alınacağı tabiidir. Ancak, iade tutarı ile ilgili olarak incelemenin 2/8/2021 tarihine kadar sonuçlandırılması şartı aranılmadığından, iade tutarı ile sınırlı olmak üzere inceleme devam edebilecek ve yukarıda açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır. Dolayısıyla, matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin iadesine yönelik incelemeler nedeniyle 2/8/2021 tarihinden sonra düzenlenecek raporlarda, iade tutarını aşan bir tarhiyat önerilmeyecektir.

Kanunun KDV artırımına ilişkin hükümleri gereğince, bu açıklamaların KDV uygulaması bakımından da geçerli olacağı tabiidir.

d) Kanunun 5 inci maddesinin yedinci fıkrasında, katma değer vergisi artırımında bulunulan yıllarla ilgili olarak mükellefler hakkında sonraki dönemlere devreden indirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin ve iade işlemleri ile sınırlı olmak üzere 2/8/2021 tarihine kadar inceleme şartı aranmaksızın bu Tebliğin (V/D-6) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde inceleme ve tarhiyat yapılabilecektir. Ayrıca, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği kapsamında haklarında özel esaslar uygulanan mükelleflerin genel esaslara geçme taleplerine yönelik inceleme yapılması mümkün olmakla birlikte, bu incelemeler sonucunda artırımında bulunulan yıllarla ilgili tarhiyat yapılamayacaktır.

e) Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanmak için mükelleflerce **31 Ağustos 2021** tarihine kadar (bu tarih dâhil) başvuruda bulunulabileceğinden, mükelleflerin bu tarihe kadar matrah ve vergi artırımında bulunması ve tahakkuk eden verginin Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi hâlinde, artırımında bulunulan yıllar ve vergi türleri ile ilgili olarak Kanunun yayımı tarihinden sonra başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerine (Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu ve onüçüncü fıkralarında belirtilen hallerin mevcudiyeti hali hariç) devam edilmeyeceği tabiidir.

#### **4- Matrah ve Vergi Beyanında Bulunan Mükelleflere Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Göre Usulsüzlük Cezası Uygulanmaması**

7326 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımını yapılan dönemlere ait kanuni süresinde verilmeyen beyannameler için 213 sayılı Kanunun usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmayacaktır.

#### **5- Matrah ve Vergi Artırımında Bulunan Vergilendirme Dönemlerine İlişkin Kesinleşen Tarhiyatların Durumu**

Matrah ve vergi artırımında bulunulan yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi vermeleri ve bu düzeltme işlemlerinin Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere ikmalen, re'sen ve idarece yapılıp Kanunun yayımlandığı tarihten önce kesinleşen tarhiyatlar ve vergiler (katma değer vergisi tarhiyatında "hesaplanan katma değer vergisi"), matrah ve vergi artırımına esas ilgili dönem beyanına ilave edilecek, bir başka ifade ile matrah ve vergi artırımını, kesinleşen tarhiyatlar da dikkate alınarak yapılacaktır.

#### **6- İstisna ve İndirimlerin Uygulanmaması**

7326 sayılı Kanun kapsamında gelir veya kurumlar vergisi ile gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım hükümlerinden yararlanılması durumunda, hesaplanan gelir veya kurumlar vergisi için herhangi bir istisna ve indirim uygulanması söz konusu olmayacaktır.

7- Kanunun Matrah ve Vergi Artırımı Hükümlerinden Yararlanamayacaklar ile Haklarında 213 Sayılı Kanunun 359 uncu Maddesinin (b) Fıkrasında Yer Alan Defter, Kayıt ve Belgeleri Yok Etme veya Defter Sahifelerini Yok Ederek Yerine Başka Yapraklar Koyma veya Hiç Yaprak Koymama veya Belgelerin Asıl veya Suretlerini Tamamen veya Kısmen Sahte Olarak Düzenleme Fiillerinden Hareketle Vergi İncelemesi Yapılanlar

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; bir kısım mükellefin Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanamayacağını yam sıra söz konusu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, haklarında 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabilme koşullarına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

#### **a) Kanunun Matrah ve Vergi Artırımı Hükümlerinden Yararlanamayacaklar**

7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinde;

- 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan “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 düzenleyenlerin,
- Terör suçundan hüküm giyenlerin,
- 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 kovuşturmalar kapsamında vergi incelemesi yapılması, terörün finansmanı suçu veya aklama suçu kapsamında inceleme ve araştırma yapılması talep edilenlerin

Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerinden yararlanamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda;

- Haklarında, Kanunun yayımlandığı 9/6/2021 tarihinden önce vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporlar ile 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinin işlendiğine yönelik tespit yapılanların,
- Terör suçundan hüküm giyenlerin,
- Kanunun 5 inci maddesinin 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 kovuşturmalar kapsamında vergi incelemesi yapılması, terörün finansmanı suçu veya aklama suçu kapsamında inceleme ve araştırma yapılması talep edilenlerin

Kanunun 5 inci maddesi hükmüne göre matrah ve vergi artırımından yararlanmaları mümkün değildir.

**Örnek 28-** (A) Ltd. Şti. hakkında 2017 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesi neticesinde düzenlenen ve 20/1/2021 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal eden vergi incelemesi raporunda, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde düzenlenen, belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiilinin

işlendiği tespitine yer verilmiştir. Buna göre (A) Ltd. Şti. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacaktır.

## **b) Haklarında 213 Sayılı Kanunun 359 uncu Maddesinin (b) Fıkrasında Yer Alan Defter, Kayıt ve Belgeleri Yok Etme veya Defter Sahifelerini Yok Ederek Yerine Başka Yapraklar Koyma veya Hiç Yaprak Koymama veya Belgelerin Asıl veya Suretlerini Tamamen veya Kısmen Sahte Olarak Düzenleme Fiillerinden Hareketle Vergi İncelemesi Yapılanlar**

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği 9/6/2021 tarihi itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin, bu maddede belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmaları durumunda, söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bu artırımlara ilişkin olarak tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, haklarında, söz konusu fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi devam eden mükelleflerin Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabilmeleri için;

- i) Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olmaları,
- ii) Söz konusu vergi incelemesi kapsamında Kanunun yayımı tarihini izleyen aynı başından itibaren on iki ay içerisinde [30/6/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil)] bu fiillerin varlığının tespit edilmemesi,
- iii) (ii) ayrımında ifade edilen durumun tespitine ilişkin olarak kendilerine tebliğ edilen rapor veya yazıya istinaden, Kanunda öngörülen süre ve şekilde yaptıkları matrah veya vergi artırım sonucunda hesaplanan vergileri, tebligatı izleyen aydan başlamak üzere matrah ve vergi artırım sırasında yaptıkları tercihe göre ödemeleri ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartları yerine getirmeleri

gerekmektedir.

Söz konusu mükelleflerin Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabilmelerinin ilk koşulu, Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olmalarıdır. Bir başka ifadeyle, Kanunda yer alan hüküm gereğince, Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmayanların madde hükümlerinden faydalanması mümkün değildir.

Bununla birlikte, Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olması tek başına matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanılmasına imkân vermemekte, Kanunda ifade edilen diğer koşulların da sağlanmış olması gerekmektedir.

**Örnek 29-** (B) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır.

Mükellef tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmamıştır.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir.

Her ne kadar (B) A.Ş. hakkında düzenlenen vergi inceleme raporlarında Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiş olsa da, (B) A.Ş. tarafından Kanunun 5 inci maddesinde yer alan hükümlere istinaden 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) matrah ve vergi artırımında bulunulmadığından, mükellefin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden faydalanması mümkün değildir.

**Örnek 30-** (C) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit

taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmediği gibi Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı da tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 9/3/2022 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2022 Nisan ayından itibaren altı eşit taksitte ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanabilecektir.

**ba) 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinin tespit edilmemesi**

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden hareketle yapılan vergi incelemesi kapsamında, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde [30/6/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil)] bu fiillerin varlığının tespit edilmemesi durumunda, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı, Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen süre ve şekilde matrah veya vergi artırımında bulunan mükelleflere tebliğ edilecektir.

Matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergileri, tebligatı izleyen aydan başlamak üzere matrah ve vergi artırımını sırasındaki tercihlerine göre ödemeleri ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartları yerine getirmeleri koşuluyla, söz konusu mükellefler Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden yararlanabilecektir.

**Örnek 31-** (D) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 9/3/2022 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2022 Nisan ayından itibaren altı eşit taksitte ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.

**i) Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamındaki incelemeye ilişkin raporun, (c) bendindeki inceleme raporu ve takdir komisyonu kararından önce vergi dairesine intikal etmesi**

Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah ve vergi artırımında bulunan ve haklarında yapılan inceleme neticesinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin tespit edilmemesi nedeniyle kendilerine, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı tebliğ edilen mükelleflere ilişkin, tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespiti içeren Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamındaki vergi incelemesine ilişkin raporun, aynı fıkranın (e) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir

komisyonu kararından önce vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi durumunda, matrah veya vergi artırımının ihlal edilmemesi koşuluyla, (c) bendi kapsamındaki inceleme ve tarh işlemlerine devam edilmez.

**Örnek 32-** (E) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

Diğer taraftan mükellef hakkında 2018 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 1/11/2021 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır.

2018 yılına ilişkin vergi incelemesi tamamlanmadan 2017 yılına ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 9/3/2022 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2022 Nisan ayından itibaren altı eşit taksitte ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir. Öte yandan, 2018 yılına ilişkin incelemeye, matrah ve vergi artırımının ihlal edilmemesi koşuluyla devam edilmeyecektir.

**ii) Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararının, (b) bendi kapsamındaki inceleme raporundan önce vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesi**

Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah ve vergi artırımında bulunan ve haklarında yapılan inceleme neticesinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin tespit edilmemesi nedeniyle kendilerine, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı tebliğ edilen mükelleflere ilişkin, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararının, aynı fıkranın (b) bendi kapsamındaki inceleme raporundan önce vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi halinde, bu rapor veya karar, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ayı aşmamak üzere, söz konusu fıkranın (b) bendinde bahsedilen vergi incelemesi neticesinde düzenlenen raporların vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar bekletilir.

Bu durumda, bahse konu (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararlarına ilişkin olarak tesis edilecek işlemler (b) bendinde bahsedilen vergi incelemesi neticesinde düzenlenen raporlarda yer alan tespitlere göre gerçekleştirilecektir.

**Örnek 33-** (F) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

Diğer taraftan, mükellef hakkında 2018 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 1/11/2021 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır. Söz konusu inceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 14/1/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Bahse konu raporlarda, kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğine yönelik herhangi bir tespit bulunulmamıştır. Mükellef hakkında Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde başlanılan vergi incelemesi

henüz tamamlanmadığından, 2018 yılına ilişkin inceleme neticesinde düzenlenen raporlara yönelik işlemler, söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bekletilir.

2017 yılına ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 9/3/2022 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2022 Nisan ayından itibaren altı eşit taksitte ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, 2017 yılına ilişkin olarak bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir. Öte yandan, 2018 yılına ilişkin raporlarda önerilen tarhiyatlar yapılmayacak ve cezalar kesilmeyecektir.

### iii) İnceleme ve takdir işlemlerinde tespit edilen hususlar ile matrah ve vergi artırımı hükümlerine ilişkin olarak yapılacak işlemler

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında yapılan vergi incelemesi sonucunda söz konusu bentte belirtilen fiillerin tespit edilmemesi, Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olması ve hesaplanan vergilerin ödenmiş olması ve diğer şartların yerine getirilmesi durumunda, bahse konu incelemede bulunan matrah veya vergi farkı anılan maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecek, matrah veya vergi artırımına ilişkin taksitlerin tamamen ödenmesi şartıyla söz konusu fıkranın (e) bendi kapsamındaki rapor veya kararlar (vergi ziyama 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi hali hariç) için tarhiyat yapılmayacak ve vergi cezası kesilmeyecektir.

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki raporlarda vergi ziyama 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle sebebiyet verildiğinin tespiti halinde ise, söz konusu raporlarda tespit edilen matrah veya vergi farkı ve bahse konu fıkranın (b) bendi kapsamında yapılan vergi incelemesi sonucunda bulunan matrah veya vergi farkı, Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.

**Örnek 34-** Örnek 33'de ifade edilen (F) A.Ş. hakkında 2018 yılı için yapılan vergi incelemesi sonucunda düzenlenen ve 14/1/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlarda, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğine yönelik bir tespite yer verilmiş olsaydı; 2017 yılına ilişkin raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmemiş olması, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2022 Nisan ayından itibaren altı eşit taksitte ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla (F) A.Ş. matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, ancak 2018 ve 2017 yıllarına ilişkin vergi inceleme raporlarında yer verilen matrah ve vergi farkları Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.

### bb) 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapıtlar koyma veya hiç yapıtlar koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinin tespit edilmesi

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler gereğince, söz konusu fıkranın (b) bendi kapsamındaki vergi incelemesinin tamamlanması sonucunda söz konusu bentte belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesi halinde, bu mükellefler tarafından daha önce matrah veya vergi artırımları yapılmış olsa dahi söz konusu matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır.

**Örnek 35-** (G) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve

vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edildiği ifade edilmiştir.

Buna göre, her ne kadar (G) A.Ş. tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmuş olsa da, hakkında yapılan 2017 yılma yönelik vergi incelemesi sonucunda, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edildiğinden, (G) A.Ş. tarafından yapılan matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifadeyle (G) A.Ş. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırımını hükümlerinden yararlanamayacaktır.

## bc) İnceleme, takdir ve zamanaşımı süreleri

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrası gereğince, Kanunun yayımı tarihi olan 9/6/2021 tarihinden (bu tarih dâhil) önce veya yayımı tarihini izleyen günden itibaren on iki ay içerisinde başlanılan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinden, söz konusu fıkranın (b) bendi uyarınca matrah ve vergi artırımında bulunanların artırımda buldukları dönem ve vergi türlerine ilişkin olarak bahse konu fıkranın (b) ve (c) bentlerine göre yapılanların, anılan maddenin birinci fıkrasının (i) bendi ve üçüncü fıkrasının (e) bendi hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından, bir başka ifadeyle 1/7/2021 tarihinden, itibaren on iki ay içerisinde [30/6/2022 tarihine (bu tarih dâhil) kadar] sonuçlandırılması gerekmekte olup, sonuçlandırılmaması halinde, bu işlemlere devam edilmeyecektir. Söz konusu vergi incelemelerinden bu süre içerisinde sonuçlandırılanlarla ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz.

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

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararından önce aynı fıkranın (b) bendi uyarınca yapılan vergi incelemesinin sonuçlanması ve inceleme sonucunda bahse konu fıkranın (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesi halinde, anılan fıkranın (c) bendinde belirtilen inceleme ve takdir işlemlerinin tamamlanmasına ilişkin süreler açısından 213 sayılı Kanunun genel hükümleri uygulanacaktır.

**Örnek 36-** (H) A.Ş. hakkında 2017 yılı için, Kanunun 5 nci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 20/4/2021 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/8/2021 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, altı eşit taksitte ödemek üzere, 2016, 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemleri bekletilecektir.

Diğer taraftan mükellef hakkında 2018 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 1/11/2021 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır.

2018 yılma ilişkin vergi incelemesi tamamlanmadan 2017 yılma ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 8/2/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edildiği ifade edilmiştir.

Buna göre, her ne kadar (H) A.Ş. tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmuş olsa da, hakkında yapılan 2017 yılma yönelik vergi incelemesi sonucunda, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edildiğinden, (H) A.Ş. tarafından yapılan matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifadeyle (H) A.Ş. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırımını hükümlerinden yararlanamayacaktır.

2017 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesinin 2018 yılına ilişkin vergi incelemesinden önce tamamlanması ve bu inceleme sonucunda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesine bağlı olarak (H) A.Ş.'nin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden faydalanamayacak olması nedeniyle, 2018 yılına ilişkin vergi incelemesinin Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde sonuçlandırılması gerekmeyecek, bu incelemenin tamamlanması açısından 213 sayılı Kanunun genel hükümleri uygulanacaktır.

Diğer taraftan, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararlarının ilgili olduğu dönemlere ilişkin vergi ve cezalara yönelik zamanaşımı süresi, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay aşmamak kaydıyla, mezkûr rapor veya kararın vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirildiği tarihten söz konusu fıkranın (b) bendi kapsamındaki raporların vergi dairesine intikal ettiği tarihe kadar işlemeyecektir.

## 8- Diğer Hususlar

a) Matrah ve vergi artırımının sonucunda, hesaplanarak veya artırılarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak kabul edilmeyecektir.

Söz konusu vergilerin herhangi bir vergiden indirim veya mahsup edilmesi mümkün olmadığı gibi iade edilmesi de söz konusu değildir.

b) Artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmayacak ve tahsil olunmayacaktır.

c) Matrah ve vergi artırımında bulunan ve bu konudaki şartları yerine getiren mükelleflerin defter ve belgeleri artırıma konu vergi türleri için kendileri adına tarhiyat yapılmak amacıyla incelenmeyecek olmasına rağmen, defter ve belgelere, diğer vergi türleri için inceleme yapılması, üçüncü kişilerle ilgili olarak karşıt incelemeler yapılması, mahkemelerce belli konulara bakılması veya bilirkişilerce ihtiyaç duyulması gibi nedenlerle müracaat edilebilecektir. Bu nedenle, matrah ve vergi artırımından yararlanan mükelleflerin, defter ve belgelerini 213 sayılı Kanun hükümleri uyarınca saklayacakları ve ibraz edecekleri tabiidir.

ç) Defter ve belgeleri üzerinde daha önce vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler dilerlerse vergi incelemesi yapılan yıllar için de matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

d) Matrah ve vergi artırımının yapılmayan yıllar ve dönemler için vergi incelemesi yapılabilecektir.

e) 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesine göre matrah ve vergi artırımları, bu Tebliğe ekli bildirim formları ile yapılacaktır.

f) Matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin, matrah ve vergi artırımlarının, 7326 sayılı Kanun hükümlerine uygun yapılmış yapılmadığı vergi dairelerince araştırılabilecektir. Kanun hükümlerine göre, doğru beyan edilmeyen veya vergi hataları nedeniyle eksik beyan edilen matrah ve vergi artırımları ile ilgili olarak eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda tahakkuk etmiş sayılacak ve Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilecektir.

g) 7326 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükellefler hakkında Kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanılmış incelemeler sonucu düzenlenen ve 2/8/2021 tarihi sonuna kadar vergi dairesinin kayıtlarına intikal ettirilen inceleme raporlarında; ilave tarhiyat olmaksızın sadece zarar azaltılması öngörülmesi hâlinde, kabul edilmeyen zarar tutarının öncelikle ilgili dönemde beyan edilen zarar tutarından indirilmesi, bu işlem sonucu kalan zarar tutarının %50'sinin 2021 ve müteakip yıl kazançlarından 193 veya 5520 sayılı Kanunun ilgili maddelerine göre mahsup konusu yapılması gerekir. Zararın diğer yarısının ise indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

**Örnek 37- (B) A.Ş.** hakkında 2019 yılına ilişkin olarak 7326 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce başlanılmış bir vergi incelemesi bulunmaktadır. Mükellef 2/7/2021 tarihinde 7326 sayılı Kanuna uygun olarak incelemenin yapıldığı yıla ait kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi açısından artırımda bulunmuştur.



9/7/2021 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilen vergi inceleme raporunda; mükellefin 2019 yılında beyan ettiği 480.000 TL zarar tutarının 320.000 TL'si kabul edilmemiştir. Bu durumda artırımda bulunan mükellefin, anılan yıla ilişkin olarak beyan ettiği zarar tutarından raporda kabul edilmeyen zararın mahsup edilmesi ve kalan (480.000 - 320.000=) 160.000 TL'nin yarısı olan 80.000 TL'nin 2021 ve müteakip yıl kazançlarından 5520 sayılı Kanunun ilgili hükmü çerçevesinde indirilmesi gerekir. Kalan 80.000 TL zarar tutan ise hiçbir şekilde indirim konusu yapılmayacaktır.

ğ) 7326 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunan mükelleflerin ilgili vergi dairelerine vermiş oldukları bildirim veya yaptıkları beyanlarda yer alan bilgiler herhangi bir vergi türü incelemesi için veri olarak kullanılmayacaktır.

h) Matrah ve vergi artırımını yapılacak yıllarda faaliyette bulunmuş ve gelir elde etmiş olmakla birlikte bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakan gelir vergisi mükellefleri T.C. kimlik numaralarını, yabancı gerçek kişiler ise varsa yabancı kimlik numaralarını kullanarak artırımda bulunabileceklerdir.

Yabancı kimlik numarası olmayan yabancı gerçek kişiler ile kurumlar vergisi mükellefi olması gerekenler ise vergi dairelerine başvurmak suretiyle alacakları vergi kimlik numaralarını kullanarak artırımda bulunabileceklerdir.

ı) Gelir Vergisi Kanununun Geçici 93 üncü maddesi hükümlerinden yararlananların bu Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden yararlanmalarına engel bir durum bulunmamaktadır.

i) Gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında ve katma değer vergisi artırımında bulunan mükelleflerin, artırıma konu dönemlere ilişkin olarak vermiş oldukları "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu" (Form Ba) ile "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu"nu (Form Bs) artırım nedeniyle düzeltmelerine gerek bulunmamaktadır.

j) Matrah ve vergi artırımlarında, artırıma esas alınacak matrah ve vergi tutarlarının tespitinde Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş olan beyannameler ve kesinleşen tarhiyatlar esas alınacaktır.

Buna göre, 7326 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren verilen düzeltme beyannameleri ile Kanunun 4 üncü maddesi kapsamında verilen beyannameler matrah ve vergi artırımının hesabında dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde, matrah ve vergi artırımına konu dönemlerle ilgili olarak ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş ve Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ihtilafli bulunan alacaklarla ilgili olarak Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak üzere yapılan başvurular nedeniyle tahakkuk eden alacaklar da matrah ve vergi artırımının hesabında dikkate alınmayacaktır.

k) 7326 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkrası hükümlerinden yararlananlar hakkında 213 sayılı Kanunun 367 nci maddesi kapsamında inceleme yapılabilecektir. Buna göre, matrah ve vergi artırımından yararlanılması, matrah ve vergi artırımında bulunulan dönemler de dâhil olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan kaçakçılık fiillerinin işlenip işlenmediğinin tespiti yönünden inceleme yapılmasına engel teşkil etmeyecektir. Yürütülen bu incelemeler sırasında söz konusu fiillerin işlendiğinin tespit edilmesi durumunda, aynı Kanunun 367 nci maddesi kapsamında cumhuriyet başsavcılıklarına suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir. Ancak, bu incelemeler sonucunda matrah ve vergi artırımında bulunulan dönem ve vergiler için tarhiyat yapılmayacaktır.

l) Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları, 193 sayılı Kanunun Mükerrer 121 inci maddesi kapsamında vergi indiriminden yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir.

m) 7143 sayılı Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmuş olması bu Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmasına engel değildir.

Saygılarımızla,  
**Fikirli YMM Ltd. Şti.**