

Tarih: 14.03.2023
Sayı: PD-2023-03

7440 SAYILI YAPILANDIRMA KANUNU HAKKINDA AÇIKLAMALAR

7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 12.03.2023 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanun hakkında detayları içeren tebliğ önümüzdeki günlerde yayınlanması beklenmektedir. Yayınlanacak Tebliğ ile birlikte detaylı bilgi verilecektir. Bu yazımızda yapılandırma, matrah artırımı, işletme kayıtlarının, ortaklar cari hesabı ve kasa hesabı düzeltilmesine içeren Kanun maddeleri kısaca özetlenmeye çalışılmıştır.

7440 Sayılı Vergi affi düzenlemesinde;

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

1- VERGİ AFFI-YAPILANDIRMAYA İLİŞKİN HÜKÜMLER

1.1 Genel Olarak Yeniden Yapılandırma Kapsamına Giren Alacaklar:

- Vergiler ve vergi cezaları,
- Gümrük vergileri ve buna ilişkin idari para cezaları,
- Sosyal güvenlik primi, emeklilik keseneği, işsizlik sigortası primi, SGDP, isteğe bağlı sigorta primleri ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zamları,
- İdari para cezaları,
- Ecrimisil borçları,
- Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payları,
- Belediyelerin idari para cezaları ile su, atık su, katı atık ücreti alacakları, büyükşehir belediyelerinin katı atık ücreti alacakları ile büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer’i alacaklar.
- Yukarıda sayılanlar dışında kalan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında tahsil dairesine takip için intikal etmiş olan asli ve fer’i amme alacakları

1.2) Kanunun kapsadığı dönem:

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

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

1.3) Yİ-ÜFE Uygulamasında Dikkate Alınacak Oranlar:

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

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

2. Kesinleşmiş Alacaklar

2.1) Genel Tablo

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

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

2.2) İhtirazi kayıtla verilen beyannamelerde Yapılandırma:

ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine tahakkuk eden alacaklar da kesinleşmiş alacak olarak yapılandırılacaktır.

Buna göre, Kanunun yayımı tarihi itibarıyla ihtirazi kayıtla beyan edilmiş ancak ödenmemiş vergiler dava konusu yapıp yapılmadığına bakılmaksızın "kesinleşmiş alacak" kapsamında yapılandırılacaktır. Bu takdirde, ihtilafa ilişkin yargı mercilerince verilmiş kararlar dikkate alınmadan mükelleflerin beyanı üzerine tahakkuk eden tutar esas alınarak Kanun hükmünden yararlanılacaktır.

Ödenecek Tutar	Tahsilinden Vazgeçilecek Tutar
Tahakkuk etmiş vergilerin tamamı	Vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların ya da idari para cezalarının tamamı
Gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE esas alınarak belirlenecek tutar	Gecikme zammı

2.3) Yargı Kararı İle Kesinleştiği Hâlde Mükellefe Ödemeye Yönelik Tebligatın Yapılmadığı Alacaklar

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

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

Ayrıca;

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

Bu madde hükmünden yararlananlar, ayrıca Vergi Usul Kanununun;

- Vergi Ziyayı, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme başlıklı 376 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer verilen "2. Uzlaşmanın vaki olması durumunda, üzerinde uzlaşılan vergiyi veya vergi farkını ve vergi cezalarının %75'ini, bu Kanunun ek 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ödeme süreleri içinde öderse üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i indirilir."

- "Kanun yolundan vazgeçme" başlıklı 379 uncu maddesinin ikinci fıkrasında yer verilen "Bu şekilde tahakkuk eden tutarlar tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Bu maddeye göre tahakkuk eden vergi ve/veya vergi cezalarının %80'inin, hesaplanacak gecikme faizi ile birlikte bu sürede tamamen ödenmesi şartıyla, vergi ve ceza tutarından %20 oranında indirim yapılır. Şu kadar ki, tasdik edilerek tahakkuk eden vergi tutarında indirim yapılmaz. İndirim hükmünden yararlanılabilmesi için dava konusu yapılan ve bu maddeye göre tahakkuk eden vergi ve/veya vergi cezaları ile gecikme faizlerinin birlikte bu fıkra kapsamında ödenmesi şarttır." indirimlerden yararlanamayacaklardır.

3. Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Alacaklar

Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar aşağıdaki gibi 3 ana başlık altında toplanmaktadır.

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

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

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

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

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

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

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

3.2.1 Vergi Mahkemesi Tarhiyatı **Terkin Etmişse:**

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

3.2.2 Vergi Mahkemesi Tarhiyatı **Tasdik Etmişse:**

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

3.2.3. Danıştay veya bölge idare mahkemesi bozma kararı vermişse:

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

3.2.4. Kısmen onama, kısmen bozma kararı verilmişse:

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

4) Uzlaşma aşamasındaki Alacaklar:

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

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

5) Yapılmış ödemenin mahsubu ve iade

Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödeme yapılmış olması durumunda;

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

Ödenmiş tutar, yapılandırılma sonucunda hesaplanan vergi ve Yİ-ÜFE tutarından mahsup edilecek; kalan tutar, bu Kanunun ilgili maddesi gereğince red ve iade edilecektir.

6. İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan Vergiler

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

7. Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Yapılan Beyanlar

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

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

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

8. Matrah ve Vergi Artırımı

8.1 Özet

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

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

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

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

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

8.2 Genel olarak Matrah ve Vergi Artırımı

Bu Kanuna eklenen geçici 1 inci madde ile 2022 yılı matrah ve vergi artırımı kapsamına alınmıştır.

Düzenlemeye göre; mükellefler, 2022 takvim yılı gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını %25 oranından az olmamak üzere artırmaları halinde madde hükmünden yararlanabilecektir. 2022 yılı matrah artırımı ile ilgili hesaplamaya esas matrah için 2021 yılı gelir vergisi/kurumlar vergisi matrahının %122,93 oranında artırılmış tutarı ile 2022 yılı 3. Geçici vergi matrahının %40 oranında, 2022 yılı 3 ncü geçici vergi beyanı verilmemiş ise 2 nci geçici vergi matrahı %100 oranında, 2 nci geçici vergi verilmemişse 1 nci geçici vergi matrahı %300 oranında artırılarak bulunan tutardan yüksek olanı üzerinden %25 oranında artırım hesaplanacaktır. Bu şekilde yapılan artırımın 2022 yılı için aşağıda belirtilen asgari artırım tutarının altında olması durumunda asgari tutar, yüksek olması durumunda yüksek olan tutar esas alınarak matrah artırımı yapılabilecektir.

Asgari artırım tutarları; 2022 yılı için matrah artırımında bulunan gelir vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutanlar için 105.000 Türk lirasından; bilanço esasına göre defter tutanlar ile serbest meslek erbabı için 200.000 Türk lirasından, kurumlar vergisi mükellefleri için 500.000 bin Türk lirasından az olamayacak.

Düzenleme ile vergi mükellefleri için matrah artış oranları ve asgari matrah artış tutarları aşağıdaki gibi olmuştur:

ASGARİ ARTIRIM TUTARI						
Beyannameye İlişkin Yıl	Matrah Artırım Oranı	Gelir Vergisi İşletme	Serbest Meslek ve Bilanço	Kurumlar Vergisi	Vergi Oranı	İndirimli Oran
2018	35%	63.800	94.000	200.000	20%	15%
2019	30%	66.400	99.600	215.000	20%	15%
2020	25%	70.500	105.800	230.000	20%	15%
2021	20%	75.000	112.400	260.000	20%	15%
2022	25%	105.000	200.000	500.000	20%	15%

Geçici 61 nci madde kapsamında tevkifata tabi matrah varsa tevkif edilen vergi üzerinden belirlenen oranlar üzerinden artırılır. Bu mükelleflerin kurumlar vergisi yönünden de matrah artırımını yapmaları gerekir.

Önceki dönemlere ait 2018, 2019, 2020,2021 dönemlerinden gelen geçmiş yıl zararlarını 2022 yılında indirim konusu yapılaş ise %50'sinin kurumlar vergisi beyanını düzelterek 31.05.2023 tarihine kadar ve bir ay içinde ödenmesi gerekir. Geçici vergi için düzeltme yapılması istenmemektedir. Aksi halde tarhiyata konu edilir.

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

8.3 Zarar Beyan Edilmiş Veya Matrah Oluşmaması Yada Hiç Beyanname Verilmemiş Olması Durumu:

2021 takvim yılı ve 2022 yılının üçüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde zarar beyan edilmiş olması veya indirim ve istisnalar nedeniyle matrah oluşmaması ya da hiç beyanname verilmemiş (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dâhil) olması durumunda, 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri için bu şart aranmayacaktır. 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımına esas tutarların belirlenmesinde, asgari tutarlardan az olmamak üzere bu bent hükmüne göre belirlenen tutarların %25'i dikkate alınacaktır.

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

Gelir ve kurumlar vergisi stopajlarında vergi artırım:

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

Katma değer vergisi artırım:

Her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri katma değer vergisi beyannamelerindeki (ihtirazi kayıtlı verilenler dâhil) hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden **aşağıda belirtilen oranlardan** az olmamak üzere belirlenecek katma değer vergisini, vergi artırımını olarak artırmaları halinde bu dönemler için KDV incelemesi ve tarhiyatı yapılamayacaktır.

KDVK'nun 11/1-c ve geçici 17 nci madde kapsamındaki tecil terkin edilen vergilen hesaplanan yıllık KDV artırım tutarından düşülerek hesaplamada dikkate alınır.

- İlgili yılda en az 3 dönem KDV beyannamesi vermiş ise ortalaması yıla iblağ olunarak aşağıda belirtilen ilgili yıl oranı uygulanır.

- Bir veya iki dönem beyanname vermiş veya hiç beyanname vermemiş ise KDV artırımından yararlanabilmesi için ilgili yıl gelir veya kurumlar vergisi artırımında bulunması, artırımda hesaplama esas matrah üzerinden %18 oranında KDV artırımında bulunması gerekir.
- Yıl içindeki teslimlerin tamamı istisna kapsamındaki işlemlerden oluşması halinde yine Gelir Vergisi/Kurumlar Vergisi artırımını yapması ve artırılan bu matrah üzerinden %18 oranında KDV artırımını yapması gerekir.
- KDV yönünden artırım işe başlama ve bırakma halleri hariç yıllık olarak yapılır. Diğer bir deyimle birkaç dönem için matrah artırımını yapılamaz. İş bırakma veya işe başlama hallerinde ay kesirleri tam yıla iblağ edilerek kıst hesaplanır.
- İdarenin sonraki döneme devir yönünden inceleme hakları saklıdır.

KDV artırım oranları

Dönem	Artış Oranı
2018	3
2019	3
2020	2,5
2021	2
2022	2

2022 yılında bu kanun ile getirilen istisna ve indirimler üzerindeki ek vergi yönünden idarenin inceleme hakkı saklıdır. Matrah artırımını yapılması ek vergiler yönünden inceleme ve tarhiyata engel teşkil etmemektedir.

Matrah artırımını ve yapılandırma ile ilgili 48 aya kadar taksit imkanı getirilmiştir. Taksitli ödemelerde;

- 12 eşit taksit için (1,09)
- 18 eşit taksit için (1,135)
- 24 eşit taksit için (1,18)
- 30 eşit taksit için (1,27)
- 48 eşit taksit için (1,36) katsayı ile çarpılarak bulunan tutar taksitlendirilecektir.

9. Ek Verginin Hesaplanmayacağı İstisna Ve İndirime Ek Yapılması:

7440 Sayılı Kanun'un 10'uncu maddesinin 27 nci fıkrası ile 2022 dönemi ile ilgili ek vergi ihdas edilmiştir. Buna göre, yatırım fon ve ortaklık istisnası (KVK Md. 5/1-d) ile mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-ge ve tasarım merkezlerinden elde ettikleri istisnaya ve indirim konuları kazançları dışındaki istisna kazançları üzerinden %10 oranında bir kereye mahsus olmak üzere ek vergi getirilmiştir.

Ek verginin hesaplanmayacağı istisna ve indirimler aşağıdaki gibi olmuştur:

- Yatırım fon ve ortaklık istisnası (KVK Md. 5/1-d)
- Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK. Md. 5/1-i),
- Taşınır ve taşınmaz malların Sat-Kirala-Geri Al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna (KVK Md. 5/1-j),
- Varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerine satışından doğan kazançlarda istisna (KVK Md. 5/1-k),
- Kur Korumalı Mevduat hesaplarından sağlanan kazançlarda istisna (KVK. Md. Geçici 14)
- Sponsorluk harcamaları (KVK. Md. 10/1-b),
- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler

ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-c)

- Okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile ibadethanelerin inşası ve mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-ç)
- Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen yerlere yapılan bağış ve yardımlar (KVK. Md. 10/1-d),
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan bağışlar (KVK. Md. 10/1-e),
- İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan bağış veya yardımlar (KVK. Md. 10/1-f),
- Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı (KVK. Md. 10/1-g),
- Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyeri indirimi (KVK. Md. 10/1-h),
- Yatırım indirimi istisnası (GVK. Mad. Geçici 61),
- İlgili Kanunları uyarınca kurum kazancından indirilebilen bağış ve yardımlar ile 10/7/2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 407 nci maddesi kapsamında tanımlanan mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-ge ve tasarım merkezlerinden elde ettikleri istisnaya ve indirim konularına

Ek verginin hesaplanacağı istisna ve indirimler:

- İndirimli kurumlar vergisi matrahı.
- Kurum kazancından indirim konusu yapılan 5520 Sayılı Kanun ve diğer kanunlarla getirilen istisna ve indirimler.
- Kurumlar vergisi Kanunu'nun 5 nci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki istisna ile yurt dışında elde edilen en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden %5 oranında ek vergi hesaplanır.

KVK'nun 5/a fıkrasında sayılan kazançlar şunlardır:

1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,

2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,

3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ile katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler,

4) Tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları ile katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler (portföyünde yabancı para birimi cinsinden varlık ve altın ile diğer kıymetli madenler ve bunlara dayalı sermaye piyasası araçları bulunan yatırım fonlarından elde edilen kazançlar hariç).

5) (3) ve (4) numaralı alt bentlerde yer alan istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları.

Diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.

10. İŞLETME KAYITLARININ DÜZELTİLMESİ

10.1 İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat Ve Demirbaşlar:

İşletmelede mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel ile **31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil)** bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebileceklerdir. Bildirime dâhil edilen kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler aktiflerine kaydettikleri emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere özel karşılık hesabı açacaklardır. Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar envantere kaydedilir ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman sayılacaktır. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise söz konusu emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.
- Beyan edilen; makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden tabi olduğu oranların yarısı esas alınarak KDV hesaplanacak ve ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenecektir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden ödenen bu vergi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyecektir. Emtia üzerinden ödenen vergi genel esaslara göre indirilecek, ancak iadeye konu edilmeyecektir.
- Beyan edilen mallar özel tüketim vergisi konusuna giriyorsa, beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükellefler, bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisini, beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri gerekmektedir.

10.2 Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar:

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

10.3 Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar:

- **31/12/2022 tarihi itibarıyla** düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini **31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil)** vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir.
- Bedilen tutarlar üzerinden **%3 oranında** hesaplanan vergi, beyanname verme süresi içinde ödenecektir.
- Bu kapsamda ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmeyecektir; beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir. Bu kapsamda beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

11. BEYAN VE ÖDEME SÜRELERİ

Bu Kanun hükmünden yararlanabilmek için;

- **31/5/2023 tarihine kadar** (bu tarih dâhil) ilgili idareye başvuruda bulunulacaktır.
- Ödenecek tutarların ilk taksitini **30/6/2023 tarihine kadar** (bu tarih dâhil), diğer taksitlerini ise bu tarihi takip eden aylık dönemler hâlinde azami 48 eşit taksitte ödemeleri gerekmektedir.
- Hesaplanan tutarların tamamının ilk taksit ödeme süresi içinde peşin olarak ödenmesi hâlinde katsayı uygulanmaz ve,
- Fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarların (Bu Kanunun 4 üncü maddesine göre hesaplanan gecikme faizi dâhil) %90'ının tahsilinden vazgeçilecektir.
- 31/12/2022 tarihinden (bu tarih dâhil) önce verilen idari para cezalarından %25 indirim yapılacaktır.
- Yapılandırma sonucu ödenecek alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutardan (bu Kanunun 7 nci maddesinin dördüncü fıkrası kapsamındaki alacaklar hariç) %50 indirim yapılacaktır.

Hesaplanan tutarların taksitle yapılacak ödemelerinde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

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

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

12. İŞTİRAK HİSSESİ ALIMINI NEDENİYLE YÜKLENİLEN FİNANSMAN GİDERLERİNİN DEVİR SONRASI DA İNDİRİMİNE İMKÂN TANINMASI

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

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

Buna göre, KVK'nin 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devirde, iştirak hissesi veya pay alımı dolayısıyla yapılan devir sonrasında ait finansman giderleri, devralan şirkette gider olarak dikkate alınabilecektir.

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

Bilgilerinize sunulur.

Levent UYAR
Yeminli Mali Müşavir