

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 17.04.2018
Sirküler No : 2018/053

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

UYUMLU MÜKELLEFLERE % 5 VERGİ İNDİRİMİ İLE İLGİLİ ÖZELLİKLİ KONULAR

1. GENEL OLARAK % 5 VERGİ İNDİRİMİ:

Gelir Vergisi Kanununun “*Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi*” başlıklı mükerrer 121’inci maddesi ile vergiye uyumlu, bir diğer ifadeyle vergisini tam ve zamanında ödeyen mükelleflere yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin % 5’i oranında indirim imkanı sağlanmıştır. Söz konusu vergi indirim teşviki, gerekli şartları sağlayan kurumlar vergisi mükellefleri açısından da aynen geçerlidir. Ayrıca, 301 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle, vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indirimi uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Buna göre, gerekli şartları sağlayan kurumlar, 2017 yılı kazançlarına ilişkin olarak 2018 yılında verecekleri kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan vergilerde % 5’lik indirimden yararlanabileceklerdir.

Finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları bu indirimden yararlanamazlar.

Hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 1 milyon Türk lirasından fazla olamaz.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160’dan fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000’nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilişkin durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilir. Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar iade edilmez.

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde alınmayan vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmadan tarh edilir, ancak gecikme faizi uygulanır.

Ayrıca, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu **yansıtmadığının indirimden yararlandıktan sonra tespit edilmesi nedeniyle yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde** de, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir. Vergi indirimi uygulamasında kesinleşmeden maksat; tarh edilen vergi ile kesilen cezaların idari yargı mercileri nezdinde dava konusu yapılmaması veya dava konusu edilmesi halinde tüm olağan kanun yollarının tüketilmesi neticesinde kesinleşmesidir. İndirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

2. İNDİRİMİN ŞARTLARI:

2017 yılına ilişkin kurumlar vergisinde % 5 indirimden yararlanabilmek için mükelleflerin aşağıdaki şartları sağlamaları gerekir:

- a) 2017, 2016 ve 2015 yıllarına ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması (Belirtilen şart, yalnızca kurumlar vergisi beyannamesi yönünden değil vergi dairelerine verilmesi gereken **tüm beyannameleri** kapsar. Buna göre zamanında verilmeyen bir damga vergisi beyannamesi nedeniyle dahi şart ihlal edilmiş sayılır. Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz. Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler bu şartın ihlali sayılmaz.),
- b) 2017, 2016 ve 2015 yılı içinde, dönemi ne olursa olsun, haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya uzlaşma ya da düzeltme yoluyla tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz. Ancak, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararları, uzlaşma veya düzeltme hükümleri ile kısmen ortadan kaldırılması halinde indirimden yararlanılamaz.),
- c) Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,
- ç) 2013-2017 yılları arasında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması.

3. ÖRNEKLERLE % 5 VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI:

Örnek 1:

Yıllara sari inşaat ve onarım işi ile iştigal eden (A) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 1.000.000.-TL'dir. Şirketin mahsup edebileceği stopaj tutarı 970.000 TL olduğu için 30.000 TL ödenecek kurumlar vergisi çıkmıştır. İndirim tutarı ($1.000.000 \times \% 5 =$) 50.000 TL olup, ödenecek tutardan fazla olduğundan bu fazlalık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi (yani 25/4/2018 tarihini) izleyen 1 tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilecektir. Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar iade edilmez. Bu örnekte stopaj tutarı hesaplanan kurumlar vergisinden yüksek olsaydı ve iade edilecek kurumlar vergisi çıksaydı, indirim tutarının tamamı 1 yıl içinde tahakkuk eden vergilerden mahsup edilebilecekti.

Örnek 2:

İndirimden yararlanmak için tüm şartları sağlayan (B) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 2.000.000.-TL'dir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket 2/5/2017 tarihinde Aralık 2015 dönemine ait KDV beyannamesine ilişkin pişmanlıkla beyanname vermiş ve bu beyanname üzerinden tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içinde ödemiştir.

(B) A.Ş. tüm şartları sağlamış olduğundan, Aralık 2015 dönemine ait KDV beyannamesine ilişkin pişmanlıkla beyanname verilmiş olması, vergi indiriminden yararlanmasını engellemeyecektir.

Örnek 3:

(C) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 3.000.000.-TL'dir.

Tüm ödeme şartlarını yerine getiren (C) A.Ş.'nin 2014 yılına ilişkin hesaplarının incelenmesi sonucunda 2017 yılı içinde adına ikmalen KDV tarhiyatı yapılmış, yapılan uzlaşma neticesinde uzlaşma sağlanarak tarhiyat kesinleşmiştir.

Her ne kadar 2014 yılı son 3 yılın arasında olmasa da tarhiyatın son 3 yıl içinde (2017'de) yapılması nedeniyle (C) A.Ş. 2017 yılı için indirim hakkını kaybetmiştir.

Örnek 4:

(D) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 500.000.-TL'dir.

Tüm ödeme şartlarını yerine getiren (D) A.Ş.'nin 2015 yılına ilişkin hesaplarının incelenmesi sonucunda 2016 yılı içinde adına ikmalen KDV tarhiyatı yapılmış, yapılan uzlaşma neticesinde uzlaşma sağlanamadığı için dava açılmıştır. Beyan tarihi itibarıyla dava devam etmektedir. (D) A.Ş. 2016 yılında yapılan bu tarhiyat nedeniyle 2017 yılı için indirimden yararlanamaz.

Eğer beyan tarihine kadar bu tarhiyat kesinleşen yargı kararı ile TAMAMEN kaldırılmış olsaydı, (D) A.Ş. 2017 yılı için indirimden yararlanabilecekti.

Söz konusu tarhiyat 2019 yılında 2018 yılı beyanname verme tarihinden sonra kesinleşen yargı kararı ile kaldırılacak olursa, 2018 yılı için de bu gerekçe ile indirimden yararlanılamayacak, ancak diğer şartlar sağlanmak kaydıyla 2019 yılı için indirim uygulanabilecektir.

Örnek 5:

(E) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 1.000.000.-TL'dir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket hakkında bu 3 yılda yapılmış bir tarhiyat da bulunmamaktadır.

Şirket Mart 2017 ayına ilişkin muhtasar beyanname üzerinden hesaplanan stopaj borcunu yasal süresi içinde verdiği mahsup talep dilekçesi ile KDV alacağını mahsup suretiyle ödemiştir. Vergi Dairesi bu mahsup talebini incelemiş ve iadesi talep edilen KDV'nin 50 TL'lik kısmını reddetmiş ve bu durumu mükellefe yazı ile bildirmiştir. Dolayısıyla Mart 2017 ayına ilişkin muhtasar beyanname borcunun 50 TL'lik kısmı süresinde ödenmemiş borç haline gelmiştir. Mükellef bu borcu hesaplanan gecikme zammı ile birlikte, eksiliğin kendisine yazı ile bildirildiği tarihte ödemiştir.

Bu durum “*verginin süresinde ödenmemesi*” olarak değerlendirilemez, çünkü mükellef yasal süresi içinde borcunu mahsup yoluyla ödemiştir. Sonradan ödemenin karşılıksız kaldığı kendisine bildirilince de (Bizim kanaatimize göre eksikliğin mükellefin bilgisi dahiline girdiği tarihten itibaren 15 gün içinde ödeme yapılması halinde süresinde ödeme yapılmış sayılır) eksik kalan kısmı ödeyerek, uyumlu mükelleften beklenen davranışı sergilemiştir. Bu durumda olup risk almak istemeyen mükellefler ihtirazî kayıtla beyanda bulunabilirler.

Örnek 6:

(F) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 100.000.000.-TL'dir. Bu mükellefe, bulunduğu ilde en yüksek vergi beyan etmiş olması sebebiyle plaket verilmiştir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket hakkında bu 3 yılda yapılmış herhangi bir tarhiyat da bulunmamaktadır. Ancak bu mükellef 2017 yılı Mart ayına ilişkin damga vergisi

beyannamesini süresinde vermeyi unutmuş, bu durumu ödeme süresi içinde fark ettiği için beyannameyi ödeme süresi içinde vermiştir. Bu sebeple vergi ziyayı oluşmamış, ancak beyannameyi geç ödeme sebebiyle mükellefe usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Bu mükellef bizim kanaatimize göre vergi indiriminden yararlanabilir. Beyannamenin zamanında verilmesi ve ödemenin süresinden yapılması şartı bir bütündür. Aslanan vergi ziyasına sebebiyet vermeden ödemenin Hazineye intikal etmesidir. Her ne kadar beyanname süresinde verilmemiş olsa da ödemenin süresi içinde yapılmış olması bu mükellefin uyumlu bir mükellef olduğunu gösterir.

Bu durumda olup risk almak istemeyen mükellefler ihtirazî kayıtla beyanda bulunabilirler.

Örnek 7:

(G) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 10.000.000.-TL'dir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket hakkında bu 3 yılda yapılmış bir tarhiyat da bulunmamaktadır. Ancak bu mükellef 2017 yılı dördüncü dönem geçici vergi beyannamesini süresinde vermekle birlikte tahakkuk eden geçici vergi tutarını ödememiştir. Bu nedenle ödenmeyen geçici vergi tutarı 2017 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde mahsuba konu edilmemiştir.

Her ne kadar ayrı bir beyanname ile tahakkuk ettirilse de geçici vergi esas itibarıyla yıl sonunda ödenecek kurumlar vergisine mahsuben yapılan bir peşin ödemedir. Bir anlamda yıllık tahakkuk edecek vergiye karşılık ödenen bir avans mahiyetindedir. Başka bir ifade ile bağımsız bir yükümlülük değildir. Bu nedenledir ki, ödenmeyen geçici verginin kurumlar vergisinden mahsubuna izin verilmemiştir. Bu yükümlülüğün yerine getirilmemiş olması kanaatimizce uyumlu mükellef pozisyonuna hâlel getirmez.

Bu durumda olup risk almak istemeyen mükellefler ihtirazî kayıtla beyanda bulunabilirler.

Örnek 8:

(H) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesinde kurum zararı olmakla birlikte ortaklarına dağıttığı enflasyon düzeltme farkları nedeniyle kurum kazancından bağımsız olarak beyan ettiği dağıtıma konu enflasyon düzeltme farkları üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 20.000.000.-TL'dir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket hakkında bu 3 yılda yapılmış bir tarhiyat da bulunmamaktadır.

Kurumlar vergisinin normal faaliyet kazancı üzerinden değil de bundan bağımsız şekilde dağıtılan enflasyon düzeltme farkları üzerinden hesaplanmış olması, indirimde engel bir durum olmayıp (H) A.Ş. bu indirimden yararlanabilir.

Örnek 9:

(İ) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi 1.000.000.-TL'dir.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan Şirket hakkında bu 3 yılda yapılmış bir tarhiyat da bulunmamaktadır. Ancak bu mükellef 2017 yılı Mart ayına ilişkin KDV beyannamesini süresinde beyan edip tahakkuk eden KDV'yi süresinde ödemekle birlikte beyannamenin damga vergisini süresinden sonra ödemiştir.

Bizim kanaatimize göre bu mükellef vergi indiriminden yararlanabilir. Çünkü KDV beyannamesine ait damga vergisi, beyannamelî bir mükellefiyet değildir. Başka bir ifade ile bu damga vergisi, damga vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen damga vergisinden farklıdır ve bunun ödenmesinde gecikme olması indirimden yararlanmaya engel teşkil etmemelidir. Bu mükellef beyan tarihinde 1.000 TL'nin üzerinde borcunun olmaması kaydıyla indirimden yararlanabilir.

Bu durumda olup risk almak istemeyen mükellefler ihtirazî kayıtla beyanda bulunabilirler.

Saygılarımızla.