DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 21.05.2018
Sirküler No : 2018/061

7143 SAYILI VERGİ VE DİĞER BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN KANUNLA GETİRİLEN MATRAH ve VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

2018/76 sayılı Duyurumuz ile bilgilerinize sunulan 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun (Kanun) 18.05.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Kanun'un 5'inci maddesi ile de daha önceki 6111 ve 6736 Sayılı Kanunlar ile getirilen düzenlemelere paralel olarak matrah ve vergi artırımı hükümleri getirilmiştir.

Matrah ve vergi artırımının kapsamına; gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ile aşağıdaki 6 ve 7 no.lu tablolarda belirtilenlerle sınırlı olmak üzere gelir /kurumlar vergisi stopajları girmektedir.

Buna göre, maddede belirtilen şartlar dahilinde gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını artıran mükellefler hakkında, artırımda bulundukları dönemler itibari ile matrah artırımında bulundukları vergiler açısından vergi incelemesi ve tarhiyat yapılamayacaktır.

Hakkında vergi incelemesi başlatılmış veya takdire sevk edilmiş mükellefler de artırım uygulamasından yararlanabileceklerdir.

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

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 ağının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den 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 durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel 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.

Gelir ve kurumlar vergisine ilişkin olarak artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmayacak olup, tüm vergi türlerindeki matrah/vergi artırımı dolayısıyla tahakkuk eden vergilerden herhangi bir indirim yapılmayacaktır. Söz konusu vergiler herhangi bir vergiden indirim veya mahsup edilemeyeceği gibi gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden faydalanmak isteyenlerin, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna (Ağustos ayı sonuna) kadar başvuruda bulunmaları ve madde kapsamında ödenecek peşin veya ilk taksiti bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen dördüncü aydan (Eylül ayından) başlamak üzere **ikişer aylık dönemler halinde azami 6 eşit taksitte ödemeleri şarttır**. Bu vergilerin belirtilen şekilde ödenmemesi hâlinde, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunacak, **ancak matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanılamayacaktır.**

Aşağıda yer alan tablolarda vergi türleri itibariyle matrah/vergi artırımına ilişkin hususlar açıklanmakta olup, her bir tablonun altında belirtilen notlarda ilgili vergi türleri bazında özellikli noktalar açıklanmıştır.

Saygılarımızla.

Tablo 1 : GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE MATRAH ARTIRIMI

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	MATRAH ARTIRIM ORANI	ASGARİ ARTIRIM TUTARLARI				ARTIRILAN TUTARA UYGULANACAK VERGİ ORANI		ÖDEME VADELERİ
		BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE SERBEST MESLEK ERBABI İÇİN ASGARİ TUTAR (B)	GELİRİ SADECE BASİT USULE TABİ TİCARİ KAZANÇTAN OLUŞAN MÜKELLEFLERDE UYGULANACAK ASGARİ TUTAR (C=B/10)	GELİRİ SADECE GMSİ OLAN MÜKELLEFLERDE UYGULANACAK ASGARİ TUTAR (D=B/5)	İŞLETME HESABI ESASINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE DİĞER GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ İÇİN ASGARİ TUTAR (E)	NORMAL VERGİ ORANI (F)	İNDİRİLMİŞ VERGİ ORANI (G)	
(A)								(H)
2013	% 35	18.095	1.809,50	3.619,00	12.279	% 20	% 15	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte
2014	% 30	19.155	1.915,50	3.831,00	12.783			
2015	% 25	20.344	2.034,40	4.068,80	13.558			
2016	% 20	21.636	2.163,60	4.327,20	14.424			
2017	% 15	24.525	2.452,50	4.905,00	16.350			

TABLO 1'E İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

(1) Matrah artırımında bulunmak zorunlu değildir. Belirtilen tüm yıllar için artırım yapılabileceği gibi istenilen yıl ya da yıllar için de artırım yapılabilir.

(2) Matrah artırımında bulunulan yıl için daha sonra (geçici vergi dahil) Gelir Vergisi (GV) yönünden vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat yapılmaz. Ancak, artırım yapılan yıla ait defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz mükellefiyeti devam eder.

(3) GV mükellefleri, yukarıda belirtilen yıllara ilişkin olarak vermiş oldukları GV Beyannamelerinde beyan ettikleri matrahları, (A) sütununda belirtilen oranlarda artıracaklardır. Artırım sonucu bulunacak tutar; işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler açısından (E) sütununda, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler açısından (B) sütununda gösterilen tutarlardan düşük ise, bu sütunlarda belirtilen Asgari Artırım Tutarı esas alınır. Örneğin bilanço esasına göre defter tutan bir mükellef 2015 yılı GV beyannamesinde 40.000 TL matrah beyan etmişse, artırım oranına göre hesaplanan (40.000 x% 25=)10.000 TL, bu yıl için belirlenen Asgari Artırım Tutarının (20.344 TL'nin) altında kaldığından, 2015 yılı Asgari Artırım Tutarı üzerinden yani 20.344 TL tutarında matrah artırımında bulunacak ve bu yıl için (20.344 x 0,20=) 4.068,8 TL vergi ödeyecektir. (Aşağıda belirtilen şartlar sağlanırsa indirimli oran olan %15 uygulanır.)

(4) İlgili yıla ilişkin olarak verilen beyannamede matrah beyan edilmemişse (mali zarar varsa veya indirim ve istisnalar sebebiyle matrah oluşmamışsa) ya da hiç beyanname verilmemişse yine mükellefin tabi olduğu defter tutma esasına göre, asgari artırım tutarları dikkate alınır. Örneğin 2017 yılına ilişkin zarar beyan eden (yahut hiç beyanname vermeyen) serbest meslek erbabı bu yıla ilişkin matrah artırımında 24.525 TL tutarındaki Asgari Artırım Tutarını dikkate alacaktır.

(5) Beyana tabi geliri **sadece** Gayrimenkul Sermaye İradından (GMSİ) ibaret olan GV mükelleflerinde "Asgari Artırım Tutarı" olarak, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutanlar için belirlenmiş tutarların 1/5'i (D Sütunu) dikkate alınır. GMSİ'nin yanında, beyanı gereken başka gelirleri de varsa bu fıkrada belirtilen ilgili gelir unsuru itibariyle matrah artırımı yapılır. Asgari Artırım Tutarının esas alındığı durumda, GMSİ için uygulanmakta olan istisna tutarı dikkate alınmaz.

(6) Artırılan matrah üzerinden % 20 oranında (F sütunu) vergi hesaplanır. Ayrıca bir vergi alınmaz, geçici vergi hesaplanmaz. Normal oran olan % 20 yerine %15 olan "*indirimli oran*" uygulamasından da yararlanılabilir (G Sütunu). Ancak indirimli oran uygulanabilmesi için;

- Artırımda bulunulmak istenilen yıla ilişkin beyannamelerin kanuni süresinde verilmiş,
- Söz konusu beyanname üzerinden tahakkuk etmiş olan vergilerin süresinde ödenmiş ve
- **Gelir Vergisi dolayısıyla** bu Kanununun 2 ve 3 üncü maddelerinden yararlanılmamış olması şarttır. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle ilgili yılda ödenmesi gereken vergi çıkmamış ise, diğer şartların sağlanması halinde yine indirimli oran uygulanabilir.

(7) Matrah artırımında bulunulması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemesi ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak bu durumda inceleme ve takdir işlemlerinin, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde (31 Temmuz 2018) sonuçlandırılması gerekir. Bu sürede sonuçlandırılmayan inceleme ve takdir işlemlerine devam edilmez. Tamamlanan işlemler sonucunda bulunan matrah farklarından, artırılan matrahlar düşülür. Varsa kalan kısım için tarhiyat yapılır.

(8) Matrah artırımından yararlanabilmek için, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar (31 Ağustos 2018) başvuru yapılması gerekir.

(9) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan (tahakkuk eden) vergiler, ilk taksit ödeme süresi içinde (Eylül 2018) peşin olarak ödenebileceği gibi istenirse ikişer aylık aralıklarla 6 eşit taksitte ödenmesi de mümkündür. Kredi kartı ile ödeme mümkündür.

(10) Matrah artırımı sonucunda ortaya çıkan vergilerin bu Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi hâlinde, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunur, **ancak matrah artırımı müessesesinin sağladığı inceleme ve tarhiyata muhatap olmama avantajından faydalanılamaz.**

(11) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergiden stopaj yoluyla ödenmiş olan vergiler mahsup edilmez. Daha önce stopaj yoluyla ödenmiş vergilerin, mahsuben ya da nakden iadesi ile ilgili talepler geçerliliğini korur, ancak iade talebi ile sınırlı vergi incelemesi ve tarhiyat riski devam eder.

(12) İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar (örneğin devreden yatırım indirimi) ile geçmiş yıl zararları, artırılan matrahtan indirilemez.

(13) Matrah artırımında bulunulan yıla ait olup sonraki yıllara devreden mali zararın % 50'si 2018 ve izleyen yıllar beyannamelerinde indirim konusu yapılamaz.

(14) Artırılan matrahlar üzerinden ödenen vergiler KKEG niteliğindedir. Bu tutarlar gelir vergisinin hesabında matrahtan indirilemez, mahsup ve iade konusu yapılamaz.

(16) İşe başlama ve bırakmada kıst dönem esas alınarak matrah artırımda bulunulur. Hesaplamada ay kesirleri tama iblağ edilir.

(17) Kanunun yayım tarihinden önce kesinleşen tarhiyatlar (sonuçlandırılmış düzeltme beyannameleri dahil) matrah artırımına esas dönem matrahı ile birlikte dikkate alınır. Yani artırılacak tutar, ilgili dönem matrahı ile kesinleşen tarhiyatlar toplanarak hesaplanır.

Tablo 2 : KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE KURUMLAR VERGİSİ MATRAH ARTIRIMI

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	MATRAH ARTIRIM ORANI (A)	ASGARÎ ARTIRIM TUTARI (B)	ARTIRILAN TUTARA UYGULANACAK VERGİ ORANI		ÖDEME VADELERİ (E)
			NORMAL VERGİ ORANI (C)	İNDİRİLMİŞ VERGİ ORANI (D)	
2013	% 35	36.190	% 20	% 15	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte
2014	% 30	38.323			
2015	% 25	40.701			
2016	% 20	43.260			
2017	% 15	49.037			

TABLO 2'YE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

(1) Matrah artırımında bulunmak zorunlu değildir. Belirtilen tüm yıllar için artırım yapılabileceği gibi istenilen yıl ya da yıllar için de artırım yapılabilir.

(2) Matrah artırımında bulunulan yıl için daha sonra (geçici vergi dahil) Kurumlar Vergisi (KV) yönünden vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat yapılmaz. Ancak, artırım yapılan yıla ait defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz mükellefiyeti devam eder.

(3) KV mükellefleri, yukarıda belirtilen yıllara ilişkin olarak vermiş oldukları Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde vergiye esas aldıkları tutarları (beyan ettikleri matrahları), (A) sütununda belirtilen oranlarda artıracaklardır. Artırılan tutarlar (B) sütununda gösterilen tutarlardan düşük ise, bu sütunda belirtilen Asgari Artırım Tutarları esas alınır. Örneğin bir şirket 2017 yılı için verdiği KV beyannamesinde 100.000 TL matrah beyan etmişse, artırım oranına göre hesaplanan (100.000 x % 20=) 20.000 TL, bu yıl için belirlenen Asgari Artırım Tutarı olan 49.037 TL'nin altında kaldığından, 2017 yılı Asgari Artırım Tutarı üzerinden yani 49.037 TL tutarında matrah artırımında bulunacak ve bu yıl için (49.037 x 0,20=) 9.807,4 TL vergi ödeyecektir. (Aşağıda belirtilen şartlar sağlanırsa indirilmiş vergi oranı (%15) uygulanır.)

(4) İlgili yıla ilişkin olarak verilen beyannamede matrah beyan edilmemişse (mali zarar varsa veya indirim ve istisnalar sebebiyle matrah oluşmamışsa) ya da hiç beyanname verilmemişse yine Asgari Artırım Tutarları dikkate alınır. Örneğin 2016 yılına ilişkin zarar beyan eden (yahut hiç beyanname vermeyen) bir şirket bu yıla ilişkin matrah artırımında 43.260 TL tutarındaki Asgarî Artırım Tutarını dikkate alacaktır.

(5) Artırılan matrah üzerinden % 20 oranında (C sütunu) vergi hesaplanır, ayrıca bir vergi alınmaz, geçici vergi hesaplanmaz. Normal oran olan % 20 yerine %15 olan *"indirilmiş oran"* uygulamasından da yararlanılabilir (D Sütunu). Ancak indirilmiş oran uygulanabilmesi için;

- Artırımda bulunulmak istenilen yılla ilgili beyannamelerin kanuni süresinde verilmiş,
- Söz konusu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerin süresinde ödenmiş ve
- **Kurumlar Vergisi dolayısıyla** bu Kanununun 2 ve 3 üncü madde hükümlerinden yararlanılmamış olması şarttır.

İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle ilgili yılda ödenmesi gereken vergi çıkmamış ise, diğer şartların sağlanması halinde yine indirilmiş oran uygulanabilir.

(6) Kurumlar Vergisi mükelleflerinin vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat riskinden kurtulmaları için ilgili yıla ilişkin hem kurumlar vergisi matrahını arttırmaları hem de varsa (Tablo 3'te belirttiğimiz açıklamalara uygun olarak) yatırım indirimi stopajı artırımında bulunmaları gerekir.

(7) Matrah artırımında bulunulması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemesi ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak bu durumda inceleme ve takdir işlemlerinin, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından itibaren 2 ay içerisinde (31 Temmuz 2018) sonuçlandırılması gerekir. Bu sürede sonuçlandırılmayan inceleme ve takdir işlemlerine devam edilmez. Tamamlanan işlemler sonucunda bulunan matrah farklarından, artırılan matrahlar düşülür. Varsa kalan kısım için tarhiyat yapılır.

(8) Matrah artırımından yararlanabilmek için, Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar (31 Ağustos 2018) başvuru yapılması gerekir.

(9) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan (tahakkuk eden) vergiler, ilk taksit ödeme süresi içinde (Eylül 2018) peşin olarak ödenebileceği gibi istenirse ikişer aylık aralıklarla 6 eşit taksitte ödenmesi de mümkündür. Kredi kartı ile ödeme mümkündür.

(10) Matrah artırımı sonucunda ortaya çıkan vergilerin bu Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi hâlinde, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunur, **ancak matrah artırımı müessesesinin sağladığı inceleme ve tarhiyata muhatap olmama avantajından faydalanılamaz.**

(11) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergiden stopaj yoluyla ödenen vergiler mahsup edilmez. Daha önce stopaj yoluyla ödenmiş vergilerin, mahsuben ya da nakden iadesi ile ilgili talepler geçerliliğini korur, ancak iade talebi ile sınırlı vergi incelemesi ve tarhiyat riski de devam eder.

(12) İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar (örneğin devreden yatırım indirimi) ile geçmiş yıl zararları, artırılan matrahtan indirilemez.

(13) Matrah artırımında bulunulan yıla ait olup sonraki yıllara devreden mali zararın % 50'si 2018 ve izleyen yıllar beyannamelerinde indirim konusu yapılamaz.

(14) Artırılan matrahlar üzerinden ödenen vergiler KKEG niteliğindedir. Bu tutarlar gelir vergisinin hesabında matrahtan indirilemez, mahsup ve iade konusu yapılamaz.

(15) İşe başlama ve bırakmada kıst dönem esas alınarak matrah artırımda bulunulur. Hesaplamada ay kesirleri tama iblağ edilir.

(16) Kanunun yayım tarihinden önce kesinleşen tarhiyatlar (sonuçlandırılmış düzeltme beyannameleri dahil) matrah artırımına esas dönem matrahı ile birlikte dikkate alınır. Yani artırılacak tutar, ilgili dönem matrahı ile kesinleşen tarhiyatlar toplanarak hesaplanır.

Tablo 3 : KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE YATIRIM İNDİRİMİ STOPAJI ARTIRIMI

YILLAR	İLGİLİ YILLARDA YATIRIM İNDİRİMİ STOPAJI BEYAN EDEN MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ARTIRIM ORANI (A)	İLGİLİ YILLARDA YATIRIM İNDİRİMİ STOPAJ MATRAHI OLMASINA RAĞMEN BEYAN ETMEMİŞ OLAN MÜKELLEFLER AÇISINDAN		ÖDEME VADELERİ (D)
		BEYAN EDİLMESİ GEREKEN STOPAJ MATRAHININ ASGARÎ TUTARI (B)	BEYAN EDİLECEK MATRAHA UYGULANACAK VERGİ ORANI (C)	
2013	% 35	18.095,00 TL'den az olmamak üzere gerçek yatırım indirimi stopaj matrahı	% 15	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte
2014	% 30	19.161,50 TL'den az olmamak üzere gerçek yatırım indirimi stopaj matrahı		
2015	% 25	20.350,50 TL'den az olmamak üzere gerçek yatırım indirimi stopaj matrahı		
2016	% 20	21.630,00 TL'den az olmamak üzere gerçek yatırım indirimi stopaj matrahı		
2017	% 15	24.518,50 TL'den az olmamak üzere gerçek yatırım indirimi stopaj matrahı		

TABLO 6'YA İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

(1) Yatırım indiriminden yararlanmış olan KV mükelleflerinin, vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat riskinden kurtulabilmeleri için, ilgili yıla ilişkin hem KV matrahını (Tablo: 2'deki açıklamalara uygun olarak) artırmaları hem de yatırım indirimi stopajlarını burada açıklanan esaslarla artırmaları veya beyan etmemişlerse belirtilen esaslarla beyan etmeleri gerekmektedir. Yani KV mükellefleri açısından ilgili yılın KV matrahı artırımı ile yatırım indirimine ilişkin stopaj artırımı/beyanının birlikte yapılması zorunludur.

(2) Yatırım indirimi stopaj artırımı uygulamasında ikili bir sistem öngörülmüştür. Daha önce beyanname verilmişse, beyana göre tahakkuk eden vergi artırılacaktır. Buna göre, muhtasar beyanname verilerek tahakkuk ettirilen stopaj tutarının tablonun (A) sütununda belirtilen oranlarda artırılması gerekir. Dikkat edileceği üzere artırılacak olan stopaj matrahı değil, stopaj tutarıdır. Örneğin 2016 yılına ilişkin olarak verilen muhtasar beyanname ile beyan edilen yatırım indirimi tutarının 1.000.000 TL ve hesaplanan stopaj tutarının 198.000 TL olduğunu varsayalım. Buna göre, yatırım indirimi stopajı artırımında, bu tutara 2016 yılının artırım oranı olan % 20 uygulanmak suretiyle bulunacak rakamın yani (198.000 x 0,2=) 39.600 TL'nin bu Kanuna göre ödenmesi gerekir.

İlgili yıllarda stopaja tabi yatırım indirimi istisnasından faydalanılmasına rağmen, bu stopaj için beyanname **verilmemişse**, zamanında beyan edilmeyen matrah beyan ettirilip üzerinden % 15 oranında vergi ödenecektir. Görüldüğü gibi bu durumda vergi artırımı değil matrah beyanı söz konusudur. Beyan edilecek matrahlar kurumlar vergisi matrah artırımında belirlenen asgari matrahların yarısından az olamaz. Örnekteki mükellefin 2016 yılı için yararlandığı yatırım indirimine ilişkin stopaj beyanında bulunmadığını düşünelim. Bu defa 1.000.000 TL, bu kanuna göre beyan edilerek üzerinden %15 vergi ödenecektir. Bu halde ödenecek vergi (1.000.000 x 0,15=) 150.000 TL olacaktır.

Tablo 4 : KATMA DEĞER VERGİSİNDE VERGİ ARTIRIMI veya MATRAH BEYANI

YILLAR	İLGİLİ YILIN EN AZ 3 DÖNEMİNE AİT KDV BEYANNAMELERİNİN VERİLMİŞ OLMASI HALİNDE VERGİ ARTIRIMI UYGULAMASI		İLGİLİ YILDA SADECE 1-2 DÖNEM KDV BEYANNAMESİ VERİLMİŞ YA DA HİÇ KDV BEYANNAMESİ VERİLMEMİŞSE VEYA HESAPLANAN KDV ÇIKMAMIŞSA ARTIRIM UYGULAMASI		ÖDEME VADELERİ (E)
	ARTIRIMA BAZ TEŞKİL EDECEK TUTAR (A)	ARTIRIM (VERGİ) ORANI (B)	BEYANA BAZ TEŞKİL EDECEK TUTAR (C)	VERGİ ORANI (D)	
2013	Verilen Beyannamelerdeki Hesaplanan KDV'lerin Ortalamasının 1 Yıla İblağ Edilmesi İle Bulunacak **Yıllık Hesaplanan KDV Tutarı**	% 3,5	GV ya da KV matrah artırımında bulunmak kaydıyla artırılan GV ya da KV matrahı	% 18	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte
2014		% 3			
2015		% 2,5			
2016		% 2			
2017		% 1,5			

Tablo 5 : İSTİSNALAR YA DA DİĞER NEDENLERLE HESAPLANAN KDV BULUNMAYAN YA DA KDV BEYANLARI SADECE TECİL-TERKİN KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERDEN OLUŞAN MÜKELLEFLER ARTIRIM UYGULAMASI

YILLAR	HESAPLANAN KDV ÇIKMAYAN DÖNEMLER İLE HESAPLANAN KDV BULUNAN DÖNEMLERİN BİR ARADA BULUNMASI HALİNDE KARŞILAŞTIRMA		UYGULANACAK ARTIRIM USULÜ	ÖDEME VADELERİ
	(F)	(G)		
2013 2014 2015 2016 2017	Gelir ya da KV açısından matrah artırımı halinde bulunacak tutarın % 18'i	KDV artırımı oranları (B sütunu) esas alınarak hesaplanan tutar	F ve G' ye göre bulunan sonuçlardan büyük olanı uygulanır.	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte

AÇIKLAMALAR :

(1) KDV artırımında bulunmak ihtiyari olup zorunluluk yoktur. Belirtilen tüm yıllar için artırım yapılabileceği gibi, yıllık bazda olmak kaydıyla istenilen yıl ya da yıllar için de artırım yapılabilir. Buna karşılık belli bir ya da birden fazla KDV dönemi için artırım yapılamaz. Yıl içinde işe başlayan ya da işi bırakan mükellefler, faaliyette bulundukları vergilendirme dönemleri için artırımda bulunabilirler. GV ya da KV matrah artırımında bulunmuş olmak KDV artırımında da bulunulmasını gerektirmez. 2 no.lu KDV Beyannameleri artırım kapsamında değildir.

(2) Mükellefler, bu şartlar dâhilinde katma değer vergisini artırdıkları takdirde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz.

(3) Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapılıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

(4) Artırım talebinde bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırım talebinde bulunulan dönemler için, sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden ve artırım talebinde bulunulan dönemler için ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile ilgili inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır. Sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemez.

(5) Bu kapsamda ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmaz

(6) KDV artırımında üç yöntem vardır: İlgili yıla ilişkin en az 3 dönemin KDV beyannamesi verilmişse, hesaplanan KDV'nin yıllık toplamı baz alınmak suretiyle VERGİ ARTIRIMI yapılır. Hiç beyanname verilmemiş veya en fazla 2 dönemin beyannamesi verilmiş ya da hesaplanan KDV çıkmamışsa, GV ya da KV artırımına dayalı MATRAH BEYANI uygulanır. Kapsama giren yıllardan her biri ayrı ayrı değerlendirilerek, KDV artırımında hangi esasa tabi tutulacağı tespit edilir. Eğer bir yılda en az 3 dönem için KDV beyannamesi verilmişse bu yıl için vergi artırımı yöntemi uygulanır. Aksi halde matrah beyanı esası uygulanır. Bununla birlikte ilgili dönemde hem istisna hem de vergiye tabi işlemler bulunması halinde karşılaştırma yöntemi uygulanacaktır.

(7) VERGİ ARTIRIMI YÖNTEMİ: Vergi artırımına baz alınacak tutar (A sütunu) KDV Beyannamelerindeki "HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ" tutarlarının YILLIK toplamıdır. (B) sütununda yer alan oran, yıllık toplam tutara uygulanmak suretiyle o yıl için artırılacak KDV tutarı hesaplanır. Gerek Madde 11/1-c ve gerekse Geçici 17 nci Madde kapsamında tecil-terkin uygulamasından yararlanan mükelleflerde artırıma esas tutarın hesabında, tecil edilen vergiler "HESAPLANAN VERGİ"den düşülür. "Tecil edilen vergiler" ifadesinden kasıt 1 no.lu KDV Beyannamesinin "İhraç Kayıtlı Teslimler" bölümünde yer alan "Tecil Edilebilir KDV" satırındaki tutardır. İlgili yılda en az 3 dönemin KDV Beyannamesi verilmiş olmakla beraber diğer dönemler için KDV Beyannamesi verilmemişse, verilmiş olan beyannamelerdeki HESAPLANAN KDV tutarlarının ortalaması 1 yıla iblağ edilerek, artırıma esas YILLIK HESAPLANAN KDV tutarı bulunur. Yani verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan KDV'ler toplanarak ay sayısına bölünür. Bulunan ortalama tutar 12 ile çarpılarak yıllık KDV'ye ulaşılır. Bu şekilde bulunan yıllık tutar üzerinden vergi artırımı yapılır. KDV tevkifatına maruz kalmış bulunan satıcıların yapacakları KDV artırımları ile ilgili "Yıllık Hesaplanan KDV" tutarının belirlenmesinde, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV tutarı dikkate alınmaz, kendileri tarafından beyan edilen kısım hesaplamaya dahil edilir.

(8) MATRAH BEYANI YÖNTEMİ: Eğer ilgili yılın KDV dönemlerinde hiç beyanname verilmemiş ya da en fazla 2 dönem için verilmişse veya ilgili yıldaki tüm işlemler istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden veya tecil – terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden yahut benzer diğer işlemlerden oluştuğundan "hesaplanan KDV" çıkmamışsa, Vergi Artırımı yöntemi yerine Matrah Beyanı yöntemi uygulanır. Matrah beyanı yönteminin uygulanması halinde gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmak zorunludur. Bu nedenle, bu yöntemde ilgili yıl için **Gelir** veya **Kurumlar Vergisi** matrah artırımında bulunulması şartıyla, artırılan matrah üzerinden ayrıca % 18 oranında KDV hesaplanır ve ödenir.

(9) KARŞILAŞTIRMA YÖNTEMİ: İlgili takvim yılında hem istisna, tecil-terkin ya da diğer nedenlerle hesaplanan KDV çıkmayan dönemler hem de hesaplanan KDV bulunan dönemler bir arada bulunuyorsa karşılaştırma yapılması gerekmektedir. En az 3 dönem KDV beyannamesi verip bu dönemlerin bazılarında "Hesaplanan KDV" çıkmayan bazılarında ise "Hesaplanan KDV" bulunan mükelleflerin bu yönteme başvurması gerekmektedir. Bu durumda bulunan mükellefler Gelir ya da Kurumlar Vergisi matrah artırımı esaslarına göre hesaplanan artırılmış matrahlar üzerinden % 18 KDV hesaplayacaktır (matrah beyanı). Bulunan bu KDV yasada öngörülen oranlarla (B Sütunu) artırılan KDV tutarı (vergi artımı) ile karşılaştırılacak, büyük olanı artırım tutarı olarak dikkate alınacaktır. Şayet matrah beyanı yöntemiyle bulunan tutar vergi artırımı yöntemiyle bulunan tutardan yüksekse matrah beyanı yöntemi uygulanacağından, gelir ve kurumlar vergisi yönünden matrah artırımı yapılması zorunlu olacaktır.

Örneğin 2016 yılında 1.000.000 TL kurumlar vergisi matrahı beyan eden bir şirketin bu yıla ilişkin toplam hesaplanan KDV'si 1.000.000 TL olup söz konusu mükellefin bazı dönemlerde hesaplanan KDV'si bulunmamaktadır. Bu mükellefin aynı takvim yılı içerisinde hem istisna kapsamında teslim ve hizmetleri nedeniyle "Hesaplanan KDV" çıkmayan dönemleri hem de "Hesaplanan KDV" bulunan dönemleri bir arada bulunduğundan, karşılaştırma yönteminin uygulanması gerekmektedir. 2016 yılı için mükellefin Kurumlar Vergisi matrah artırımı tutarı (1.000.000x0,20=)200.000 TL'dir. Buna dayalı olarak, matrah beyanı yöntemiyle yapılacak KDV artırımı ise (200.000 x 0.18 =) 36.000 TL olacaktır. Bu mükellefin yasada öngörülen KDV artırım oranlarına göre hesaplanan artırım tutarı ise (2016 yılı HESAPLANAN KDV x 0.02 = 1.000.000 x 0.02=) 20.000 TL'dir. Dolayısıyla 2016 yılı matrah artırımı, bu karşılaştırma neticesinde büyük çıkan Kurumlar Vergisi matrah artırımına dayalı seçeneğe göre yapılmalıdır. Bu seçenek kullanılacağından aynı zamanda, 2016 hesap dönemi için Kurumlar Vergisi matrah artırımı yapılması da zorunludur.

Tablo 6 : ÜCRETLİLERDEN YAPILAN GELİR VERGİSİ KESİNTİSİNDE (ÜCRET STOPAJINDA) VERGİ ARTIRIMI

<table>
<tr><th></th><th>ARTIRIM YAPILABİLECEK YILLAR</th><th>ARTIRIMA ESAS MATRAH</th><th>ARTIRILACAK (ÖDENECEK) VERGİ</th><th>ÖDEME VADESİ</th></tr>
<tr><td>İLGİLİ YILDA ÜCRETLİLERDEN YAPILAN VERGİ KESİNTİSİ İLE İLGİLİ OLARAK EN AZ 1 DÖNEMDE MUHTASAR BEYANNAME VERMİŞ OLAN MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ARTIRIMI</td><td rowspan="2">- 2013, 2014,2015, 2016 ve 2017 yılları için artırım yapılabilir.

- Artırım yıllık olarak ve istenilen yıl veya yıllar için yapılabilir. Bağımsız olarak belli bir muhtasar dönemi ya da dönemleri için yapılamaz.</td><td>- Artırım yapılacak yıl içindeki tüm dönemler için muhtasar beyanname verilmişse, bu beyannamelerde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarın yıllık toplamı, artırıma esas alınacak matrahtır.

- Bir yılda 1 ya da daha fazla dönem için muhtasar beyanname verilmişse, bu beyanname ya da beyannamelerde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutar ortalaması alınmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas alınacak yıllık matrah hesaplanır.</td><td rowspan="2">Artırıma esas alınacak matrah üzerinden;

2013 yılı için % 6
2014 yılı için % 5
2015 yılı için % 4
2016 yılı için % 3
2017 yılı için % 2</td><td rowspan="2">Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ;
1,045 katını 12 ayda 6 taksitte</td></tr>
<tr><td>İLGİLİ YILDA ÜCRETLİLERDEN YAPILAN VERGİ KESİNTİSİ İLE İLGİLİ OLARAK HİÇ BEYANNAME VERMEMİŞ OLAN MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ARTIRIMI</td><td>Hiç beyanname verilmemiş olması halinde, artırımda bulunulan yıla ilişkin her bir muhtasar döneminde;

• Artırım yapılacak yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,

• Artırım yapılacak yılda hiç prim ve hizmet belgesi verilmemişse, artırım yapılacak yılı izleyen dönemlerde (bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar) verilmiş olan ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,

• Bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hiç aylık prim ve hizmet belgesi verilmemişse en az iki işçi,

çalıştırıldığı kabul edilir. Bu şekilde belirlenen işçi sayısına artırımın yapıldığı yılın son vergilendirme döneminde geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı esas yıllık artırım matrahı tespit edilir.</td></tr>
</table>

Tablo 7 : BAZI ÖDEMELERDE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ STOPAJINA İLİŞKİN ARTIRIM

İLGİLİ YILLARDA BELİRTİLEN STOPAJI BEYAN EDEN MÜKELLEFLER AÇISINDAN ARTIRIM (A)					
		ARTIRIM ORANI (B)			
YILLAR	ARTIRIMA ESAS TUTAR	YILLARA SARİ İNŞAAT ONARIM İŞLERİNDE YAPILAN STOPAJDA (GVK 94/3; KVK 15/1-a ve 30/1-a) ARTIRIM ORAN	SERBEST MESLEK ve KİRA STOPAJINDA (GVK 94/2 ve 94/5; KVK 15/1-b) ARTIRIM ORAN	DİĞER ÖDEMELERE (GVK 94/11 ve 94/13) İLİŞKİN STOPAJ AÇISINDAN ORAN	ÖDEME VADELERİ
2013	Muhtasar beyannamelerde bu ödemelere ilişkin yer alan gayrisafi tutarların yıllık toplamı	% 1	% 6	İlgili yılda geçerli stopaj oranının % 25'i	Peşin (ilk taksit ödeme süresi içinde) ya da ; 1,045 katını 12 ayda 6 taksitte
2014			% 5		
2015			% 4		
2016			% 3		
2017			% 2		

(1) Dönem içerisinde bir ya da daha fazla muhtasar beyanname verilmiş olması halinde sadece verilen beyannamelerdeki tutarların toplamı dikkate alınır. Yıla iblağ edilmez.

(2) Matrah artırımında bulunulan yıl içinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya verilmekle birlikte artırılması istenen ödeme türünün beyannamede bulunmaması halinde, Kanunun 5/2-ç maddesi uyarınca ilgili yıllara ilişkin asgari gelir vergisi matrah tutarları baz alınarak belirlenmiş tutarlar üzerinden artırım yapılır ve yine bu bentlerde belirtilen oranlarda vergi ödenir.

(3) Bu fıkra uyarınca artırımda bulunulması durumunda ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartı aranmaz.

(4) Gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için (ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınmak suretiyle) bu fıkrada belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.

(5) Gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapılıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

(6) Bu kapsamda artırıma esas alınan ücret tutarı ile matrahlar, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz.

(7) Bu kapsamda artırımdan yararlanılarak hesaplanan gelir vergisine herhangi bir istisna ve indirim uygulanmaz.