

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 04.04.2017
Duyuru No : 2017/054
Yayımlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI DERGİSİ -
Nisan 2017 - Sayı No: 428

Mehmet Emek KURT
YMM, E. Hesap Uzmanı

emek.kurt@bdo.com.tr

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

GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE İNDİRİM TEŞVİKİ

ÖZ:

Vergiye uyumlu, bir diğer ifadeyle vergisini tam ve zamanında ödeyen mükellefler için vergi indirimi teşviki getirilmiştir. Getirilen teşvik ile birlikte yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, beyan edilen ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Vergi indirimi müessesesinden; şartları sağlayıp, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir. Vergi indirim teşviki, 01.01.2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde hesaplanan vergiler için uygulanmaya başlanacaktır. Buna göre gerekli şartları sağlayan mükellefler, 2018 yılında verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ait 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan vergiler için vergi indirimi teşvikinden yararlanmaya başlayacaklardır.

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 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'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.

Anahtar Kelimeler: Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisinde Vergi İndirim Teşviki, Hesaplanan Verginin %5'i, 01.01.2018 Tarihinden İtibaren Verilecek Beyannameler, Şartlar ve Yaptırımlar,

I. GİRİŞ:

Vergi affıyla ilgili bir kanun yayımlandığında, af kanunlarının vergide adaletsizliğe yol açtığı, dürüst ve vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin aslında cezalandırıldığı görüşü ileri sürülür. Maliye İdaresince son dönemde yapılan açıklamalarda, vergisini tam ve zamanında ödeyen mükellefler için ödenecek vergide indirim sağlayan bir teşvik müessesesinin getirileceği belirtilmekteydi.

6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun¹ (ilerleyen bölümlerde **“6824 sayılı Kanun”** olarak anılacaktır) ile söz konusu teşvik getirilmiştir. Buna göre, vergiye uyumlu mükelleflere yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin % 5'i oranında indirim teşviki sağlanmıştır.

Anılan indirim uygulaması **01.01.2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren** uygulanmak üzere, 08.03.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, ilerleyen bölümlerde belirtilen şartları sağlayan mükelleflerin 2018 yılında verecekleri kurumlar veya gelir vergisi beyannamelerine ait 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan vergilerde indirim müessesesi uygulanmaya başlanacaktır.

Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde, vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indirimi müessesesi ile ilgili düzenlemelere detaylıca yer verilmiştir.

II. VERGİ İNDİRİMİNE İLİŞKİN YASAL DÜZENLEME:

6824 sayılı Kanunun 4'üncü maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga mükerrer 121'inci maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmiştir. Anılan madde metni aynen şu şekildedir:

“Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi

MÜKERRER MADDE 121- Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden (finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik

¹ 08.03.2017 tarih ve 30001 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere), bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 1 milyon Türk lirasından fazla olamaz. 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 red ve iade edilmez. Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı indirim tutarı, ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilir.

Söz konusu indirimden faydalanabilmek için;

1. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.) ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması (Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler bu şartın ihlali sayılmaz.),
2. (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.),
3. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,

şarttır.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilenler, bu madde hükümlerinden yararlanamazlar.

Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın tarh edilir. Bu hüküm, indirimin hesaplanacağı beyannamenin

ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır ve bu takdirde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu maddede geçen vergi beyannamesi ve vergi ibareleri, Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri ile bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

Birinci fıkrada yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan tutarın %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, birinci fıkrada yer alan oranı ve tutarı iki katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, kanuni oran ve tutarına getirmeye; Maliye Bakanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Vergiye uyumu mükellefler için getirilen vergi indirimi uygulaması, **01.01.2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren** uygulanmaya başlanacaktır. Dolayısıyla, gerekli şartları sağlayan mükelleflerin 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinde indirim teşviki uygulanmaya başlanacaktır. Yine aynı şekilde özel hesap dönemine tabi olup da yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini 01.01.2018 tarihinden itibaren vermesi gereken mükellefler açısından da aynı durum geçerlidir².

III. VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASININ KAPSAMI VE İNDİRİMİ TUTARI:

Vergi indirimi müessesesinden; şartları sağlayıp, **ticari, zirai veya mesleki faaliyeti** nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları **hariç** olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanır.

Buna göre, gelir vergisi mükelleflerinden geliri sadece gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı, ücret, değer artış kazancı yahut arızı kazançlardan veya bunların tamamından / bir kaçından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri vergi indirimi uygulamasından yararlanamaz.

² 2017/035 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, “Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndirim Teşviki”, syf:3, www.bdo.com.tr (Erişim Tarihi:13.03.2017)

Vergi indirim tutarı ise; **yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri** üzerinden **hesaplanan verginin %5’dir**. Söz konusu tutar, beyan edilen ödenmesi gereken **gelir veya kurumlar vergisinden** indirilir. Dolayısıyla, katma değer vergisinde, gelir vergisi stopajında / kurumlar vergisi stopajında, özel tüketim vergisinde, damga vergisinde ve diğer muhtelif vergi türlerinde vergi indirimi uygulaması yoktur.

Ayrıca, vergi indirim tutarı her halükarda **1 milyon Türk Lirasını** geçemez. Anılan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınır.

Diğer taraftan, Bakanlar Kuruluna % 5 olan vergi indirim oranı ile vergi indiriminin üst sınırı olan 1.000.000 TL tutarını iki katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, tekrardan kanuni oran ve tutara getirme konularında yetki verilmiştir. Getirilen düzenleme uyarınca, hesaplanan vergi indirim tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen **bir tam yıl içinde** mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden **diğer vergilerinden mahsup edilmesi** mümkündür. Ancak, bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar **red ve iade edilmez**.

ÖRNEK 1:

EGE A.Ş.’nin tek faaliyeti birden fazla yıla sirayet eden inşaat ve onarım işleridir. EGE A.Ş. 2016 yılında taahhüt yoluyla yüklenip, başladığı inşaat işini 2017 yılının Aralık ayında tamamlamıştır. Anılan iş nedeniyle EGE A.Ş.’ye yapılan hak ediş ödemelerinden 2.250.000 TL tutarında kurumlar vergisi kesintisi yapılmıştır. 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinde beyana konu kurumlar vergisi matrahı 11.750.000 TL’dir. İlgili şartları sağlayan EGE A.Ş.’nin faydalanabileceği vergi indirim tutarı ve vergi indirimiyle ilgili olarak diğer vergilerden mahsup edebileceği tutar aşağıdaki tabloda hesaplanmıştır:

Kurumlar Vergisi Matrahı	A	11.750.000
Hesaplanan Kurumlar Vergi	$B = A \times \% 20$	2.350.000
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	C	2.250.000
Mahsup Sonrası Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	$D = B - C$	100.000
Vergi İndirim Tutarı	$E = B \times \% 5$	117.500
Vergi İndirimi Sonrası Ödenecek Vergi	$F = E - D$	0
Diğer Vergilerden Mahsup Edilecek Vergi İndirimi	$G = E - D$	17.500

Buna göre, EGE A.Ş.'nin vergi indirimi sonrasında ödenecek kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Diğer taraftan, hesaplanan vergi indirimi (117.500 TL) ödenmesi gereken vergiden (100.000 TL) fazla olduğundan, kalan tutar olan 17.500 TL 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihi olan 25 Nisan 2018 tarihinden itibaren 1 yıl içinde beyan üzerine tarh edilen diğer vergi borçlarından mahsup edilebilir. Dolayısıyla, EGE A.Ş. 17.500 TL'yi **25.04.2019 tarihine kadar** beyan edeceği geçici vergi, katma değer vergisi, gelir / kurumlar vergisi stopajı, özel tüketim vergisi, damga vergisi gibi vergi borçlarına mahsup edebilir. Ancak **25.04.2019** tarihine kadar mahsup edilemeyen tutarların **red ve iadesi mümkün değildir**.

Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı indirim tutarı ise; ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle elde ettikleri kazançlar üzerinden hesaplanan vergiler ile sınırlıdır. Buna göre, gelir vergisi mükelleflerinin belirtilen kazanç türlerinin yanında başkaca kazançları bulunuyorsa vergi indirim tutarı; ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların, toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilmelidir.

ÖRNEK 2:

Avukatlık yapmakta olan Bayan (A)'nın 2017 takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratlar şu şekildedir:

- i. Gerçekleştirmiş olduğu serbest meslek faaliyetinden 450.000 TL tutarında kazanç elde etmiştir. Söz konusu faaliyeti nedeniyle adına yapılan ödemelerden 125.000 TL tutarında gelir vergisi stopajı uygulanmıştır.
- ii. Sahibi olduğu konutu kiraya vermesi karşılığında, 50.000 TL gayrimenkul sermaye iradı elde etmiş olup, safi iradın tespitinde götürü gider yöntemini seçmiştir.
- iii. BİST'te işlem görmeyen (X) A.Ş. şirketine ait hisse senetlerinden, net 51.000 TL kar payı elde etmiştir. (X) A.Ş. tam mükellef kurum olup, yapmış olduğu kar payı ödemesi üzerinden 9.000 TL tutarında gelir vergisi stopajı uygulamıştır.
- iv. Malta'da yerleşik (Y) Bankasından 20.000 TL tutarında mevzuat faiz geliri elde etmiştir. Malta'da söz konusu faiz geliri üzerinden herhangi bir vergi alınmamıştır.

Şartları sağladığı varsayımında, Bayan (A)'nın yararlanabileceği vergi indirim tutarı aşağıdaki tabloda hesaplandığı gibidir:

Serbest Meslek Kazancı	A	450.000
Gayrimenkul Sermaye İradı ³	B	37.500
Menkul Sermaye İradı	C	50.000
Kar Payı ⁴	D	30.000
Malta'dan Elde Edilen Mevzuat Faiz Geliri ⁵	E	20.000
Vergiye Tabi Matrah	F = A + B + C	537.500
Hesaplanan Gelir Vergisi	G	179.775
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	H = I + J	134.000
Serbest Meslek Faaliyetine Konu Kesintiler	I	125.000
Menkul Sermaye İradına Konu Kesintiler ⁶	J	9.000
Kesintiler Sonrası Ödenecek Gelir Vergisi	K = G - H	45.775
Serbest Meslek Kazancının Toplam Gelir Vergisi Matrahı İçindeki Payı	L = A / F	0,84
Vergi İndirimi	M = G X L x % 5	7.525
Vergi İndirimi Sonrası Ödenecek Gelir Vergisi	N = K - M	38.250

Yukarıdaki hesaplandığı üzere, Bayan (A)'nın yararlanabileceği vergi indirim tutarı; hesaplanan toplam gelir vergisinin serbest meslek kazancına ait olan kısmı { % 5 x [(450.000 / 537.500) x 179.775]} üzerinden hesaplanmıştır.

IV. VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN / UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI:

Vergi indirimi uygulamasından yararlanmak, bir diğer ifadeyle vergiye uyumlu mükellef olarak değerlendirilebilmek için aşağıdaki şartların **topluca** sağlanması gerekir:

³ % 25'lik götürü gider uygulandıktan sonra kalan tutar beyannameye dahil edilmiştir. Mükellef serbest meslek faaliyeti nedeniyle beyanname verdiği için, GVK'nın 21'inci maddesinde düzenlenen istisnadan faydalanmamıştır.

⁴ GVK'nın 22/2 maddesi uyarınca kar payının yarısı istisna olup, GVK'nın 86/1-c maddesi uyarınca kalan kısmı beyanname dahil edilmelidir.

⁵ Yurtdışından elde edilen 20.000 TL tutarındaki mevduat faizinin tamamı, GVK'nın 86/1-d maddesinde yer alan 1.600 TL'lik sınırı aştığından, beyannameye dâhil edilmiştir.

⁶ GVK'nın 22/2 maddesi uyarınca, kar payı üzerinden tevkif edilen 9.000 TL'nin tamamı beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.

- i. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve söz konusu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması gerekir. Beyannamelerden kasıt, yalnızca gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri değil, diğer tüm vergi türlerine ait beyannamelerdir.

Kanuni süresinde verilen bir beyannameye için sonradan düzeltilme amacıyla veya pişmanlıkla beyanname verilmesi söz konusu şartın ihlali anlamına gelmez. Ancak, kanuni süresinde verilmeyen bir beyanname için sonradan düzeltme yahut pişmanlıkla beyanname verilse dahi şart ihlal olmuş sayılır. Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler de şartın ihlali sayılmaz.

- ii. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekir.

Diğer taraftan, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz. Ancak, tarhiyatların tamamı değil de bir kısmı ortadan kaldırılırsa, şart ihlal edilmiş sayılır.

Vergi indiriminden yararlanmak için, kanunda yalnızca beyana tabi vergi türleri itibarıyla herhangi bir tarhiyat olmaması şartı aranmaktadır. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası için herhangi bir belirleme yapılmamıştır. Buna göre, anılan dönemler içerisinde usulsüzlük yahut özel usulsüzlük cezasının kesilmiş olması, şartın ihlali anlamına gelmemelidir. Bir diğer ifadeyle, belirtilen dönemler içerisinde usulsüzlük ve / veya özel usulsüzlük cezası kesilmiş bir mükellef hakkında ikmalen, re'sen veya idarece bir vergi tarhiyatı bulunmuyorsa, söz konusu mükellef diğer şartları sağladığı varsayımında, vergi indirimi teşvikinden yararlanmalıdır.

- iii. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla **1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş vergi aslı ve vergi cezası borcu** bulunmaması gerekir.

Diğer taraftan, vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bundan önceki dört takvim yılında, Vergi Usul Kanununun “Kaçakçılık Suçları ve Cezaları” başlıklı 359’uncu maddesinde sayılan kaçakçılık suçu teşkil eden fiilleri işlediği **tespit edilenler**, vergi indirim uygulamasından yararlanamazlar.

Vergi Usul Kanununun 367’nci maddesi uyarınca, vergi incelemesine yetkili olanlar yaptıkları inceleme sırasında 359’uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit ederse, vergi suçu raporu düzenleyerek, ilgili birimler vasıtasıyla

Cumhuriyet Savcılığı'na suç duyurusunda bulunmalıdırlar. Yukarıda yer verilen “*tespit edilenler*” ifadesinden, haklarında vergi suçu raporu düzenlenen mükelleflerin kastedildiği görüşündeyiz.

306 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde⁷, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeyi **bilmeden kullandığı sonucuna** varılan mükellefler adına vergi suçu raporu düzenlenmemesi ve haklarında cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaması gerektiği açıklanmıştır. Anılan düzenleme uyarınca, vergi inceleme elemanları yapmış oldukları incelemelerde mükelleflerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeyi bilmeden kullandığı sonucuna varıyorlar ise vergi suçu raporu düzenlememekte ve Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunmamaktadırlar.

Buna göre, mükelleflerin mal veya hizmet satın aldıkları tedarikçileri hakkında; sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek / kullanmak nedeniyle vergi suçu raporu bulunsu dahi, mal veya hizmet alımı yapan mükellefler hakkında yukarıda belirtilen düzenleme uyarınca vergi suçu raporu düzenlenmez ise, söz konusu mükellef yönünden VUK'un 359'uncu maddesinde belirtilen suçların işlendiğine dair herhangi bir tespitin bulunmadığı kabul edilmelidir. Buna göre de, söz konusu mükellef ilgili diğer şartları sağlar ise vergi indirimi teşvikinden yararlanmalıdır⁸.

V. ŞARTLARIN İHLALİ ve YAPTIRIM:

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, yazımızın bir önceki bölümünde belirtilen şartları taşımadığının sonradan tespit edilmesi halinde, ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası **uygulanmaksızın** tahsil edilir. Diğer taraftan, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak 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 yararlanıldıktan **sonra** tespit edilmesi ve buna bağlı olarak yapılacak **tarhiyatların kesinleşmesi** hâlinde, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası **uygulanmaksızın** tahsil edilir. İndirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı süresi ise, yapılan **tarhiyatın kesinleştiği** tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

⁷ 18.06.2002 tarih ve 24789 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁸ 2017/035 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, syf. 6

DENET DUYURU

Sayı : 2017/054/9

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde⁹; **verginin kesinleşmesinin**, dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle, verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelmesini ifade ettiği açıklanmıştır. Buna göre, henüz kesinleşmeyen tarhiyatlar, örneğin dava aşamasındaki tarhiyatlar, yönünden yukarıda belirtilen hüküm uygulanmaz¹⁰. Ancak, yargı mercilerinin nihai olarak tarhiyatı onaması halinde uygulanır.

VI. SONUÇ:

01.01.2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmak üzere, vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirim teşviki getirilmiştir. Buna göre, gerekli şartları sağlayan mükelleflerin 2018 yılında verecekleri gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine ait 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan vergilerde, vergi indirim teşviki uygulanmaya başlanacaktır. Yine aynı şekilde özel hesap dönemine tabi olup da yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini 01.01.2018 tarihinden itibaren vermesi gereken mükellefler açısından da aynı durum geçerlidir.

Vergi indirim müessesesinden; şartları sağlayıp, **ticari, zirai veya mesleki faaliyeti** nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları **hariç** olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanır.

Vergi indirim tutarı ise; yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden **hesaplanan verginin %5’dir**. Söz konusu tutar, beyan edilen ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Ancak, vergi indirim tutarı her halükarda **1 milyon Türk Lirasını** geçemez.

Diğer taraftan, hesaplanan vergi indirim tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen **bir tam yıl içinde** mükellefin beyanı üzerine tahakkuk edecek **diğer vergilerinden mahsup edilmesi** mümkündür. Ancak, bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar **red ve iade edilmez**.

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, ilgili şartları taşımadığının sonradan tespit edilmesi halinde; ödenmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası **uygulanmaksızın** tarh edilir.

⁹ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

¹⁰ 2017/035 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, syf. 7

Ayrıca vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait herhangi bir vergiye ilişkin beyanların, yapılacak vergi incelemesi neticesinde gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespit edilmesi ve buna bağlı olarak yapılacak tarhiyatların **kesinleşmesi** hâlinde, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası **uygulanmaksızın** tarh edilir. Ancak, henüz kesinleşmeyen tarhiyatlar, örneğin dava aşamasındaki tarhiyatlar açısından söz konusu yaptırım uygulanmaz.

KAYNAKÇA:

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 306 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- Beyanname Düzenleme Kılavuzu 2016, HUD Yayınları, İstanbul 2016
- DENET VERGİ SİRKÜLERİ, Tarih:09.03.2017 - No:2017/035, “Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndirim Teşviki”