

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 28.05.2020
Sirküler No : 2020/056

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERE SAĞLANAN VERGİ İNDİRİMİNİN UYGULANMASIYLA İLGİLİ 301 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPAN 312 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ TEBLİĞİ YAYIMLANMIŞTIR

[2017/107](#) no.lu Sirkülerimizde açıklandığı üzere vergiye uyumlu mükelleflere yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden sağlanan indirimle ilişkin usul ve esasların açıklandığı [301 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği](#) 23.12.2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Sonrasında 07.12.2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan [“7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”](#) ile vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indiriminin düzenlendiği Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) Mükerrer 121’inci maddesinde değişiklikler yapılmış anılan değişiklikler ise [2019/101](#) sayılı Sirkülerimizde açıklanmıştır.

Bu defa 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan [Gelir Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 301\)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 312\)](#) (ilerleyen kısımlarda **“Tebliğ”** olarak anılacaktır) ile 301 No.lu Tebliğ, 7194 sayılı Kanun ile GVK Mükerrer 121’inci maddesinde yapılan değişikliklere uyumlu hale getirilmiştir. Tebliğ’de yapılan açıklamalar aşağıda bilgilerinize sunulmuştur.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/Istanbul
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 ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara 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.

1. TEBLİĞ İLE 301 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ'NDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER :

Tebliğ ile esasen daha önce yayımlanmış olan 301 no.lu Tebliğ, GVK Mükerrer 121.maddesinde 7194 sayılı Kanun ile getirilen değişikliklere uyumlu hale getirilmiştir. Bunun dışında esasa dönük herhangi bir açıklama ya da düzenleme yer almamaktadır.

Hatırlanacağı üzere 7194 sayılı Kanun ile özetle aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- GVK Mükerrer 121.maddesinde yer alan; **Vergi beyannameleri ibaresinin**, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini, **Vergi ibaresinin** ise, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri kapsadığı hüküm altına alınmıştır. Böylelikle vergi beyannameleri ve vergi ibaresi maddeye getirilenler ile sınırlandırılmıştır.
- İndirimden yararlanmak için madde kapsamındaki vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması koşulu, vergi indiriminden yararlanılacak gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresinde ödenmesi şartıyla sınırlandırılmıştır. Böylelikle indirimden yararlanmak için ilgili beyannameler nedeniyle tahakkuk eden vergilerin ödenme koşulu, anılan beyannamelerin kanuni süresinde ödenmesine değil, indirimden yararlanılacak gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresine taşınmıştır.
- Vergi indiriminden yararlanıldıktan sonra yapılan tespitlerde, ilgili mevzuatı gereği istenilen bilgi ve belgelerin tam ve eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması koşuluyla, mahsuben iade talepleriyle ilgili olarak vergilerin eksik ödendiği tespit olunursa, mahsuben ödenmek istenen vergilerin % 10'una kadar yapılan eksik ödemelerin, vergi indiriminden yararlanmaya engel teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır.
- Vergi indiriminden yararlanmak için mükelleflerin indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı 1.000 TL üzerinde vadesi geçmiş vergi borcunun bulunmaması gerekmektedir. Anılan tutarın içine sadece vergi cezaları dâhilken, 7194 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle, vergi aslı ibaresine vergi aslına bağlı fer'i alacaklar da dâhil edilmiştir. Dolayısıyla, ödenmemiş olan vergi cezalarının yanı sıra, ödenmemiş gecikme zammı, gecikme faizi gibi vergi aslına bağlı fer'i alacaklar da kapsama alınmıştır.
- 7194 sayılı Kanunla vergi indirimiyle ilgili olarak getirilen yeni düzenlemeler, 01.01.2020 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmaya başlamıştır.

2. UYUMLU MÜKELLEFLERE SAĞLANAN VERGİ İNDİRİMİ İLE İLGİLİ BİRÇOK SORUN HALA DEVAM ETMEKTEDİR:

Her ne kadar 7194 sayılı Kanun ile GVK Mükerrer 121 maddesinde yer alan uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indirimi uygulamasına ilişkin bazı önemli sorunlar giderilmiş olsa da; uygulama hala birçok sorunu bünyesinde barındırmaktadır. Bu kapsamda en çok karşılaşılan sorunlar aşağıdaki gibidir:

- Maliye İdaresi indirimden faydalanılması için standart iade programı olan GEKSİS uygulamasında çıkan bütün uyumsuzluklara ilişkin soruların cevaplanmasını istemektedir. Tabii ki, Maliye İdaresi'nin bu tür bir ön kontrol yapması anlaşılır bir uygulamadır, ancak GEKSİS algoritması aslında hiç bir uyumsuzluk içermeyen birçok farklı konuyu sorgu sayfasında çıkartabilmektedir. Bu durum hem mükelleflerin hem de Maliye İdaresi'nin bu tür gereksiz sorgu sonuçları ile çok fazla zaman kaybetmesine neden olabilmektedir.
- İndirimden sadece yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde faydalanılabilmekte, geçici vergi beyannamelerinde faydalanılamamaktadır.

Bu durum, vergi yoğunlukla dördüncü geçici vergi beyannamesinde ödendiği için kurumlar vergisi beyannamesinde ödeme çıkmamasına neden olmaktadır. Kanun maddesi gereği hesaplanan verginin ödenecek vergiden küçük olması durumunda aradaki fark sadece bir yıl içerisinde diğer vergilerden mahsup edilebilmektedir. Mahsup süreci ise hem mükellef hem de vergi idaresi açısından ciddi zaman kaybına neden olmaktadır. İndirim hakkının geçici vergilerde de uygulanabilmesinin önü açılırsa bu sorun ortadan kalkacaktır.

- Yeni kurulan şirketler üç yıl faaliyet göstermeden önce bu indirimden faydalanamamaktadır. Bu durum, diğer şirketler ile karşılaştırıldığında yeni kurulan şirketler aleyhine bir rekabet ortamı yaratmaktadır. Bize göre Maliye'nin bütün yeni kurulan şirketleri uyumsuz kabul edip kendilerini ispatlamaları için üç yıl süre vermesi yaklaşımı yerine, herhangi bir uyumsuzluk hali doğana kadar yeni kurulan bütün şirketleri vergiye uyumlu varsayması daha hakkaniyetli bir yaklaşım olur.

Maliyenin bu yaklaşımı bölünme işlemlerinde de tereddüt yaratacaktır. Birçok bölünme işleminde ortaya yeni bir şirket çıkmaktadır. Eğer bölünen şirket gerekli şartları sağlıyorsa bölünme işlemi sonucunda ortaya çıkacak olan şirketin de indirim uygulamasından yararlanması gerektiği kanaatindeyiz.

- Birleşme durumunda indirimden faydalanabilmek için Maliye İdaresi her 2 şirket için de şartların tamamının sağlanması gerektiğine dair özelge vermiştir. 08.04.2019 tarihli özelgede 36 yıllık bir şirketin yeni kurulan bir şirket ile birleşmesi durumunda yeni kurulan şirket açısından üç yıllık süre şartı sağlanmadığı için birleşme sonucunda meydana gelen şirketin indirimden faydalanamayacağı ifade edilmektedir. Eğer uygulama bu şekilde yerleşirse, şirketlerin daha efektif çalışabilmeleri için getirilmiş birleşme müessesesi bu uygulama nedeni ile dezavantaj yaratacaktır.

- Her ne kadar 7194 sayılı Kanun ile beyanname verme süresi açısından “*vergi beyannamesi*” ibaresi sınırlı bir şekilde sayılarak belirtilse de; indirimden yararlanmanın ikinci şartı olan vergi türleri itibari ile tarhiyata muhatap olunmaması şartındaki “*vergi*” ibaresi; vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden bütün vergileri kapsayacak şekilde geniş bir şekilde tanımlandığı için bazı uyumsuzluklar ortaya çıkabilmektedir.

Örneğin damga vergisi madde metninde “*vergi beyannameleri*” arasında sayılmamıştır. Dolayısıyla bir mükellef damga vergisi beyannamesini süresinde vermese de indirim hakkını kaybetmemektedir. Ancak aynı mükellef bir damga vergisi tarhiyatına muhatap olursa damga vergisi vergi dairesine verilmesi gereken beyanname üzerine tahakkuk eden vergi olduğu için uyumlu mükelleflere sağlanan indirimden yararlanma hakkı 3 yıl için kullanılamayacaktır.

Saygılarımızla.