

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 31.05.2018
Duyuru No : 2018/095
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ - HAZİRAN 2018 -
Sayı : 174

Mehmet Emek KURT
YMM, Eski 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

7143 SAYILI KANUN UYARINCA İŞLETME KAYITLARININ DÜZELTİLMESİ

ÖZET:

“7143 sayılı Kanun ile işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan mallar, 31.12.2017 tarihli bilançolara göre kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile ilgili olarak düzeltme yapılmasına olanak sağlanmıştır. Böylelikle, kayıtlarla fiilli durumun uyumlaştırılmasına imkân tanınmaktadır. Yapılacak düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir vergi cezası ve faiz uygulanmayacaktır”.

Anahtar Kelimeler: Af Kanunu, İşletme Kayıtları, Envanter Listesi, Kayıtların Düzeltilmesi, Özel Karşılık Hesabı

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 ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına 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’in 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.

1. GİRİŞ:

18.05.2018 tarih ve 30425 sayılı Resmi Gazete’de “Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin 7143 Sayılı Kanun” (ilerleyen bölümlerde “**7143 sayılı Kanun**” olarak anılacaktır) yayımlanmıştır.

Kanunun “*İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi*” başlıklı 6’ncı maddesinde,

- İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar (Md.6/1),
- Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan mallar (Md.6/2),
- 31.12.2017 tarihli bilançolara göre kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler (Md. 6/3)

hakkında hükümlere yer verilerek, kayıtlarla fiilli durumun uyumlaştırılmasına imkan sağlanmaktadır.

Bu çalışmamızda, anılan Kanunla getirilen işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin detaylı açıklamalarımıza aşağıda yer verilmiştir¹.

2. İŞLETMEDE MEVCUT OLDUĞU HALDE KAYITLARDAN YER ALMAYAN EMTİA, MAKİNE, TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLARA İLİŞKİN DÜZENLEMELER:

7143 sayılı Kanunla getirilen uygulamadan tüm gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilecektir. Uygulama kapsamına; serbest meslek erbabı, ferdi ticari işletmeler, adi ortaklıklar, kollektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahil bulunmaktadır.

Mükelleflerin bu uygulama kapsamında beyan edebilecekleri kıymetler ilgili maddede; emtia, makine, teçhizat ve demirbaş olarak belirtilmiştir.

¹ Bu yazımızın hazırlanmasında, 2018/062 sayı ve “7143 Sayılı Kanunun İşletme Kayıtlarının (Emtia, Makine, Demirbaş, Teçhizat, Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar Tutarlarının) Düzeltilmesine İlişkin Hükümleri” başlıklı BDO DENET Sirkülerinden yararlanılmıştır.

Bu kapsamda “**Emtia**” tabiri;

- Alım satım işletmelerinde satışa hazır malları,
- İmalatçı işletmelerde ise hammadde, malzeme, yarı mamul ve mamul malları ifade etmektedir.

Aynı şekilde inşaat işletmelerinin (yıllara sari inşaat ve onarım işi, kat karşılığı veya kendi adlarına inşaat yapıp satanlar) varsa inşa edilen ve emtia niteliğindeki taşınmazları (daire, dükkan vb.) ile üretimde kullandıkları demir, çimento, tuğla gibi ilk madde ve malzemelerini veya yarı mamullerini de bildirmeleri mümkündür.

7143 Sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinde “*kayıtlarda düşük değerle yer alan...*” ibaresine yer verilmemiştir. Bu nedenle yukarıda belirtilen ve kapsamda bulunan kıymetlerden, ancak işletmede fiilen mevcut olduğu halde kayıtlarda **hiçbir şekilde yer almayanlar** kapsama girmektedir.

2.1.Beyan ve Değerleme:

Uygulamadan yararlanmak isteyen mükelleflerin 31 Ağustos 2018 tarihine kadar (bu tarih dahil) bir envanter listesi ile vergi dairesine bildirmek suretiyle anılan kapsamdaki kıymetleri kayıtlarına alabileceklerdir.

Söz konusu kıymetlere ilişkin olarak beyan edilecek RAYİÇ DEĞER, beyanda bulunan mükellef tarafından YAHUT bu mükelleflerin bağlı bulundukları meslek kuruluşlarınca tespit edilecek rayiç değerdir. Bu çerçevede rayiç değerinin tespiti için vergi dairesine veya takdir komisyonuna başvurulmasına gerek bulunmamaktadır.

Bu suretle beyan edilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların, beyan edilen rayiç değer üzerinden ve yasal defterlere kayıt süresi içerisinde, mükellefin yasal defter kayıtlarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

2.2.Vergisel Yükümlülükler:

İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların 7143 sayılı Kanunun 6’ncı maddesi kapsamında beyan edilmesi durumunda ortaya çıkacak vergisel yükümlülükler şu şekildedir.

2.2.1. Beyan Edilen Kıymetlere İlişkin Sorumlu Sıfatıyla KDV Yükümlülüğü:

Uygulama kapsamında beyan edilen makine, teçhizat, demirbaş ve emtianın rayiç değerleri üzerinden;

- Genel oranda (%18) KDV'ye tabi olanlar için %10 oranında,
- İndirimli oranda (%1 - %8) KDV'ye tabi olanlar için, tabi olunan oranın yarısı (%0,5 - %4) esas alınarak,

KDV hesaplanması ve hesaplanan bu KDV'nin AYRI BİR BEYANNAME ile sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekmektedir. Uygulama kapsamında sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV'nin, beyanname verme süresi içerisinde ödenmesi gerekmektedir. Anılan beyanname, en geç 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar verilip, tahakkuk edecek vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Emtia için sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV'nin genel esaslara göre indirimi mümkündür. Dolayısıyla, söz konusu emtianın iade hakkı doğuran işlemler kapsamında teslimi yahut kullanılması durumunda, sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV'nin iade hesabına dâhil edilmesi de mümkün olacaktır.

Diğer taraftan, makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden beyan edilen ve ödenen KDV'nin, hesaplanan katma değer vergisinden indirimi mümkün bulunmamaktadır. Ancak, indirimi mümkün bulunmayan söz konusu KDV'nin, ödendiği yıla ilişkin gelir/kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması kanaatimizce mümkündür.

2.2.2. Beyan Edilen Emtiya İlişkin Gelir/Kurumlar Vergisi Yükümlülüğü:

İşletme hesabında defter tutan mükellefler beyan ettikleri emtia değerini defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydetmeleri gerekmekte olup, bilanço esasında defter tutan mükellefler uygulama kapsamında beyan ettikleri EMTİA'nın rayiç değerini, özel bir karşılık hesabında göstereceklerdir. Emtia için açılacak özel karşılık hesabının, bir sonraki bölümde açıklanan makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrılacak karşılık hesabından ayrı olarak açılması ve izlenmesi gerekmektedir.

Emtia için ayrılan söz konusu karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir. Bir diğer ifadeyle, söz konusu karşılık hesabının ortaklara dağıtımı vergiye tabi olmayacaktır. Bu nedenle, anılan tutarların dağıtımı halinde ortaklarda tarafından beyanname verilmeyeceği gibi diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde verilen beyannameye dahil edilmeyecektir.

Uygulama kapsamında beyan edilen emtianın rayiç değeri, yasal defter kayıtlarına emtianın maliyet bedeli olarak intikal ettirilecek ve satış durumunda anılan bedel maliyet olarak dikkate alınabilecektir.

Ancak maddede yer alan özel düzenleme gereğince, uygulama kapsamında beyan edilen emtianın satış bedelinin beyan edilen değerden düşük olması halinde, satış dolayısıyla doğan zararların gelir/kurumlar vergisi matrahtan indirimi mümkün değildir. Bu nedenle uygulama kapsamında beyan edilen emtianın beyan edilen değer altında satılması halinde, ortaya çıkacak olan zararın **kanunen kabul edilmeyen gider** olarak dikkate alınması gerekmektedir.

2.2.3. Beyan Edilen Makine, Teçhizat ve Demirbaş İlişkin Gelir/Kurumlar Vergisi Yükümlülüğü:

Bilanço esasında defter tutan mükelleflerin, uygulama kapsamında beyan ettikleri MAKİNE, TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLAR'ın rayiç değerini, özel bir karşılık hesabında göstermeleri gerekmektedir. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise beyan ettikleri emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.

Uygulama kapsamında beyan edilen makine, teçhizat ve demirbaşlar ayrıca envantere kaydedilecek olup, özel karşılık hesabına ayrılan tutarlar birikmiş amortisman olarak kabul edilecektir. **Buna göre, anılan kıymetlerin ilerleyen dönemde satılması halinde, satış hasılatının tamamı vergiye tabi olacaktır.**

Ayrıca, söz konusu kıymetlerin beyan edilen değerleri üzerinden amortisman ayrılması mümkün bulunmamaktadır. Diğer taraftan, anılan kıymetlerin satılmadığı süre boyunca ise, bu kıymetlere ilişkin olarak herhangi bir gider/maliyet kaydı yapılmayacaktır.

Yukarıda belirtildiği üzere, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrılacak karşılık hesabının, emtia için ayrılacak karşılık hesabından ayrı olarak açılması ve izlenmesi gerekmektedir.

2.2.4. Beyan Edilen Kıymetlerden Dolayı Tarhiyat Yapılmayacaktır:

KDV Kanunu'nun 9/2 ve ÖTV Kanununun 4/3'üncü maddeleri uyarınca; fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti hâlinde, bu alışlar nedeniyle, ziyaa uğratılan KDV & ÖTV'nin, belgesiz mal bulunduran mükelleften aranacağı, bu uygulamaya göre yapılan tarhiyata da vergi ziyayı cezası uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

7143 sayılı Kanunun 6/1-c & d maddelerine uyarınca, kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için Kanunda öngörüldüğü şekilde KDV & ÖTV beyan eden ve ödeyen mükellefler bakımından KDV & ÖTV Kanunlarının yukarıda belirtilen hükümleri uygulanmayacaktır.

Ayrıca, beyan edilen kıymetlerle ilgili olarak, geçmişe yönelik vergi cezası da uygulanmaz.

3. KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE BULUNMAYAN MALLARA (EMTİAYA) İLİŞKİN DÜZENLEMELER:

7143 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin 2/a bendi hükmü ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Ayrıca 7143 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin 2/b bendi ile eczanelere, stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları, 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dâhil) kadar maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlemek suretiyle kayıtlarından çıkarabilme imkânı tanınmıştır.

Bu uygulamadan yararlanacak mükelleflere, kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ödemeksizin çıkarma imkânı getirilmiştir. Uygulamaya ilişkin detaylar aşağıdaki gibidir.

3.1. Uygulamanın Kapsamı:

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hüküm, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Bu imkân sadece emtia ile sınırlı olarak getirilmiştir. Yani makine, teçhizat ve demirbaş için bu hükümden yararlanılması mümkün değildir.

Uygulamadan yararlanan mükelleflere, geçmiş dönemlere yönelik vergi cezası ve gecikme faizi uygulanmayacaktır.

3.2.Fatura Düzenleyerek İşletmede Olmayan Malları Kayıtlardan Çıkarma:

Uygulamadan yararlanmak isteyen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin,

- 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar,
- Kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, cari yıl yasal defter kayıtlarına göre, aynı neviden olan emtialar için tespit edilen gayrisafi (brüt) karlılık oranlarını, cari yıl kayıtlarından karlılık oranının tespit edilememesi halinde bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranları ve genel KDV oranını esas alarak,
- Eczanelerin ise stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlarını, bu ilaçların eczane kayıtlarında yer alan maliyet bedellerini ve % 4 KDV oranını esas alarak,
- Fatura düzenlemeleri ve buna ilişkin **tüm vergisel yükümlülüklerini** (hasılat kaydı, KDV hesaplanması vs.) yerine getirmeleri,

gerekmektedir.

3.3.Vergisel Yükümlülükler:

Uygulamadan yararlanacak olan mükelleflerin, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan emtiayı yukarıda açıklanan şekilde tespit edilecek olan gayrisafi karlılık oranlarını dikkate alarak yine yukarıda belirtilen şekilde düzenlenecek olan bir fatura ile beyan etmeleri gerektiğinden, uygulamaya ilişkin vergisel yükümlülüklerin herhangi bir yurtiçi satış işleminde olduğu gibi yerine getirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla bu kapsamda bulunan emtiaya ilişkin olarak;

- Düzenlenen faturada gösterilen emtia bedelinin hasılat olarak dikkate alınması, vergi matrahının tespitinde ilgili geçici vergi ve gelir/kurumlar vergisi beyannamelerine dahil edilmesi,
- Söz konusu bedel üzerinden emtianın tabi olduğu oranda KDV (tabi ise ÖTV) hesaplanması ve hesaplanan söz konusu tutarın ilgili dönem beyannamelerine dahil edilmesi,

gerekmektedir.

Bu emtiya ilişkin olarak kayıtlarda yer alan maliyet bedelinin ise satış maliyeti olarak dikkate alınacağı tabiidir.

Bu kapsamda ödenmesi gereken katma değer vergisi, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenebilir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtianın ÖTV'ye tabi olması hâlinde, ilgili mevzuatına göre hesaplanacak ÖTV'ye faturada yer verileceği ve bu emtianın tabi olduğu genel beyan usul ve esasları dâhilinde ilgili dönemde beyan edilip ödeneceği tabiidir.

Stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlara ilişkin faturada maliyet bedeli üzerinden %4 oranında hesaplanan KDV, ayrı bir beyanname ile beyan edilmelidir. Söz konusu beyanname, en geç 31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dâhil) kadar verilmeli ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenmelidir. Ödenen bu vergi, hesaplanan KDV'den indirilemez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz.

Fatura düzenlenmek suretiyle bu bölümde açıklandığı şekilde hasılatı kayıtlara intikal ettirilen emtia ve ilaçların daha önceki dönemlerde satıldığının tespit edilmesi hâlinde, düzeltmeye tabi tutulmuş stoklarla ilgili olarak geçmişe yönelik tarhiyat yapılmayacağı gibi, vergi ziyası cezası veya gecikme faizi de uygulanmayacaktır.

4. KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLAR İLE BUNLARLA İLGİLİ DİĞER İŞLEMLER:

7143 Sayılı Kanun'un 6/3'üncü maddesi ile bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerine, **31/12/2017** 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 Ağustos 2018 tarihine kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

4.1. Uygulamanın Kapsamı:

Söz konusu uygulamadan sadece bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir. Uygulamadan yararlanacak kurumlar **31.12.2017 tarihli bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan:**

- i. Kasa mevcutlarını,
- ii. İşletmenin 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**,
- iii. Bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini,

31 Ağustos 2018 tarihine (bu tarih dahil) kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir.

Madde metninde fiilen işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar için 31.12.2017 tarihli bilançoda yer alma şartı belirtilmiş olmakla birlikte, söz konusu tutarların 7143 Sayılı Kanun kapsamında beyan edildiği tarih itibarıyla de işletmenin kayıtlarında bulunması gerekeceği tabiidir. Buna göre, düzeltmeye konu kasa mevcudu, net alacak veya bunlarla ilgili diğer hesaplarda (avanslar vs.) yer alan tutarların beyan tarihindeki tutarını aşmamak üzere, 31.12.2017 tarihindeki tutarın beyan ve düzeltmeye esas alınması gerekir. Yani söz konusu tutarlar düşmüşse beyan tarihindeki tutarlara, artmışsa 31.12.2017 tarihindeki tutarlara itibar edilmelidir.

Aşağıda, mükelleflerin düzeltmeye konu edebileceği kasa mevcudu tutarlarına ilişkin örneklerle yer verilmiştir.

Mükellef	31.12.2017 Tarihi İtibarıyla Kasa Bakiyesi (TL)	31.12.2017 Tarihi İtibarıyla Fiilen İşletmede Bulunmayan Kasa Tutarı (TL)	Beyan Tarihi İtibarıyla Kasa Bakiyesi (TL)	Beyan Tarihi İtibarıyla Fiilen İşletmede Bulunmayan Kasa Tutarı (TL)	Düzeltmeye Konu Edilecek Tutar (TL)
A	850.000	700.000	800.000	750.000	700.000
B	850.000	800.000	750.000	700.000	700.000
C	650.000	600.000	250.000	225.000	225.000

Kayıtlarda yer alan kasa mevcudu ile ortaklara borçların netleştirilmesi ise söz konusu değildir.

4.2.Vergisel Yükümlülükler:

Bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve ortaklardan net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan tutarları düzeltmek için beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, beyan ettikleri tutarlar üzerinden **% 3 oranında vergi hesaplamaları** ve

hesaplanan bu vergiyi de ilgili beyannamenin verilme süresi olan 31 Ağustos 2018 tarihine kadar ödemeleri gerekmektedir.

Buna bağlı olarak işletmede fiilen bulunmadığı beyan edilen kasa ve/veya ortaklardan alacak tutarları ve diğer tutarlarla ilgili yasal defter kayıtlarının düzeltilmesi gerekmektedir. Bu düzeltme işlemi söz konusu tutarları olağandışı zarar yazmak suretiyle olursa, bu gider kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınamaz. Bu nedenle söz konusu tutarların kurumlar vergisi matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Beyana konu edilen kasa mevcudu ve ortaklardan net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemler üzerinden ödenen %3 oranındaki vergi, kurumlar vergisi yahut diğer vergilerden mahsup edilemeyeceği gibi kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak da dikkate alınmaz.

4.3.Uygulamayla İlgili Önemli Hususlar:

31.12.2017 tarihli bilançolarda yer alan ancak işletmede fiilen mevcut bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacak tutarları ve bunlarla ilgili diğer hesaplarda izlenen tutarların, 7143 Sayılı Kanunun 6/3 üncü maddesi hükmü uyarınca düzeltilmesi, esasen anılan tutarların işletmede mevcut (veya işletmeye ait) olmadığı kabulü anlamına gelmektedir. Dolayısıyla fiilen mevcut olmadığı beyan edilen ve 7143 Sayılı Kanun ile getirilen vergisel yükümlülükleri yerine getirilen söz konusu tutarlara ilişkin olarak, 2018 hesap dönemi ve önceki hesap dönemlerine ilişkin olarak herhangi bir ilave vergi tarhiyatı (ortaklara bedelsiz finansman temini gibi gerekçelerle) yapılamayacağı görüşündeyiz.

31.12.2017 tarihi itibarıyla kayıtlarda görünen ancak fiilen işletmede mevcut bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacak tutarlarını 7143 Sayılı Kanunun 6/3 üncü maddesi kapsamında beyan eden mükelleflerin, bu tutarlara ilişkin olarak 2018 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde ayrıca bir faiz beyan etmelerine ve söz konusu faiz üzerinden KDV hesaplanmasına gerek bulunmadığını düşünüyoruz.

Kurumlar vergisi mükelleflerince 7143 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca yapılan beyanla ilgili olarak, söz konusu tutarların ortaklara dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın kâr dağıtımına bağlı vergi tevkifatına yönelik ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

7143 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü kapsamında beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2018 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde beyanname verme süresi içinde gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması mümkün bulunmaktadır. Düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir faiz ve ceza aranmayacaktır.

Düzeltme işlemleri nedeniyle vergi dairelerince yapılacak ek tarhiyatlar için herhangi bir ceza veya faiz aranmayacaktır.

Düzeltilen/silinen alacağın kurum olan bir ortağa ilişkin olması durumunda, karşı taraf olan kurum nezdinde de gerekli düzeltme kayıtlarının yapılması gerekir. Bu düzeltmenin gelir yazılmak suretiyle yapılması halinde, gelir yazılan tutarın vergi matrahı ile ilişkilendirilmemesi gerekir. Çünkü yukarıda belirtildiği üzere, alacağı düzelten kurum nezdinde düzeltme sebebiyle gider yazılan tutar kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaktadır.

4.4.Muhasebe Kayıtları:

Uygulamanın temel amacı işletmede fiilen mevcut olmayan kıymetlerin kayıtlardan çıkarılması olduğundan ve kayıtlardan çıkartılan söz konusu tutarların kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmadığından, beyanda bulunan mükelleflerin bu işlemlere ilişkin muhasebe kayıtlarının aşağıdaki örneklerde belirtildiği şekilde olması gerekmektedir.

Aşağıdaki örneklerde, beyan edilen kasa mevcutları ve ortaklardan net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerin, “689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar” hesabında izlendiği varsayılmıştır. Dileyen mükelleflerin, bunları bilançonun aktifinde herhangi geçici bir hesapta izlenmelerinin mümkün olduğu görüşündeyiz.

Örnek-1: İşletmede mevcut olmayan ancak 31.12.2017 tarihli bilançoda kayıtlarda görünen 300.000 TL tutarındaki kasa mevcudunun beyanına ilişkin kayıt:

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	300.000.-TL
(7143 Sayılı Kanunun 6/3 üncü Maddesi)	
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	
100- Kasa	300.000.-TL

Söz konusu beyana ilişkin %3 oranındaki verginin hesaplanmasına ilişkin muhasebe kaydı:

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (<i>Kanunen Kabul Edilmeyen Gider</i>)	9.000.-TL
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar	9.000.-TL

Beyan tarihi itibarıyla kayıtlarda görünen ancak işletmede mevcut olmayan kasa mevcudunun, 31.12.2017 tarihli bilançoda görünen fiktif kasa mevcudu tutarından düşük olması halinde, uygulama kapsamında beyan edilebilecek azami tutar, beyan tarihindeki tutar olacaktır.

Örnek-2: İşletmede mevcut olmayan ancak 31.12.2017 tarihli bilançoda kayıtlarda görünen (“131-Ortaklardan Alacaklar” hesabında görünen 350.000 TL ile “331-Ortaklara Borçlar” hesabında görünen 200.000 TL tutarlarından oluşan) ortaklardan net alacak tutarı 150.000 TL’nin beyanına ilişkin kayıt:

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (<i>7143 Sayılı Kanunun 6/3 üncü Maddesi</i>) (<i>Kanunen Kabul Edilmeyen Gider</i>)	150.000.-TL
331- Ortaklara Borçlar	200.000.-TL
131- Ortaklardan Alacaklar	350.000.-TL

Söz konusu beyana ilişkin %3 oranındaki verginin hesaplanmasına ilişkin muhasebe kaydı:

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (<i>Kanunen Kabul Edilmeyen Gider</i>)	4.500.-TL
360- Ödenecek Vergi ve Fonlar	4.500.-TL

Beyan tarihi itibarıyla kayıtlarda görünen ancak işletmede mevcut olmayan net ortaklardan alacak tutarının, 31.12.2017 tarihli bilançoda görünen net ortaklardan alacak tutarından düşük olması halinde, uygulama kapsamında beyan edilebilecek azami tutar beyan tarihindeki tutar olacaktır.

5. MALİYE BAKANLIĞINA VERİLEN YETKİ:

Kanunun 6/4 üncü maddesi ile Maliye Bakanlığı, yukarıda belirtilen düzenlemelerin uygulanmasıyla ilgili olarak yıl içerisinde ödenmesi gereken vergilerin ödeme sürelerinde değişiklik yapmaya, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bildirimde bulunma zorunluluğu getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

6. SONUÇ:

7143 sayılı Kanunun “İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesi” başlıklı 6’ncı maddesinde,

- İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar (Md.6/1),
- Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan mallar (Md.6/2),
- 31.12.2017 tarihli bilançolara göre kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler (Md. 6/3)

hakkında hükümlere yer verilerek, kayıtlarla fiilli durumun uyumlaştırılmasına imkan sağlanmaktadır.

Böylelikle, kayıtlarla fiilli durumun uyumlaştırılmasına imkân tanınmaktadır. Yapılacak düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir vergi cezası ve faiz uygulanmayacaktır.

İşletme kayıtlarının düzeltilmesi için 31 Ağustos 2018 tarihine kadar bağlı olunan vergi dairesine bildirimde bulunulmalıdır.

KAYNAKÇA:

- 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
- 21.05.2018 tarih ve 2018/062 sayılı BDO DENET Sirküleri, “7143 Sayılı Kanunun İşletme Kayıtlarının (Emtia, Makine, Demirbaş, Teçhizat, Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar Tutarlarının) Düzeltilmesine İlişkin Hükümleri”