

SİRKÜLER NO: POZ-2023 / 46

İST, 13.03.2023

ÖZET:

- **12 Mart 2023 tarih ve 32130 sayılı Resmi Gazete’de 7440 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” yayımlandı.**

7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUNUN MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN DÜZENLEMELERİ

Matrah artırımını 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yıllarına ilişkin olarak gelir ve kurumlar vergisi ile katma değer vergisi ve bazı gelir ve kurumlar vergisi stopajları için yapılabilecektir.

Mükellefler, aşağıda belirtilen şartlar dâhilinde gelir ve kurumlar vergisi, KDV, gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi için matrah veya vergi matrahlarını artırarak kanunda belirtilen süre ve şekilde ödemeleri hâlinde, kendileri hakkında artırımda bulunan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat yapılmayacaktır.

Ancak matrah artırımında bulunan mükelleflerin, yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin iadesi ile ilgili taleplerine ilişkin İdarenin inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50’si, 2022 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmeyecektir.

Ayrıca gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir.

İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları bu fıkra hükmüne göre artırılan matrahlardan indirilemeyecektir.

Artırılan matrahlar üzerinden ödenecek vergiler, kanunen kabul edilmeyen gider niteliğindedir.

1.Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı

Yıllar	Matrah Artırım Oranı	Asgari Artırım Tutarı	Vergi Oranı	İndirimli Oran
2018	%35	200.000	%20	%15
2019	%30	215.000	%20	%15
2020	%25	230.000	%20	%15
2021	%20	260.000	%20	%15
2022	%25	500.000	%20	%15

Artırılan matrahlar, %20 oranında vergilendirilecek ve üzerinden ayrıca herhangi bir vergi alınmayacaktır. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıla ait yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu vergi türlerinden tahakkuk eden vergiler ile ilgili beyannameler üzerinden tahakkuk eden damga vergisini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun 2 nci ve 3 üncü maddesi hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla bu fıkra hükmüne göre artırılan matrahları %15 oranında vergilendirilecektir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması hâlinde de bu hüküm uygulanacaktır.

2022 takvim yılına ilişkin matrah artırımı:

2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunulabilmesi için bu yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmiş olması ve bu beyannamelerde beyan edilen vergiye esas matrahların, 2021 takvim yılında beyan edilen matrahın %122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar ile 2022 takvim yılı üçüncü geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %40 oranında artırılması suretiyle bulunan tutarın yüksek olanından az olmaması şarttır.

2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunmak isteyen mükellefler tarafından 1/1/2023 tarihinden sonra matrah azaltıcı nitelikte düzeltme beyannamesi verilmesi durumunda, bu bent hükmüne istinaden yapılacak kıyaslamada düzeltme öncesi beyan edilen matrahlar esas alınacaktır.

2022 takvim yılına ilişkin olarak; üçüncü geçici vergilendirme dönemi gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemiş olması halinde; ikinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinde beyan edilen matrahın %100 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar kıyaslamada dikkate alınacaktır.

Sadece birinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinin verilmiş olması halinde bu beyannamede beyan edilen matrahın %300 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar bu bent kapsamında yapılacak kıyaslamada dikkate alınacaktır.

2021 takvim yılı ve 2022 yılının üçüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde zarar beyan edilmiş olması veya indirim ve istisnalar nedeniyle matrah oluşmaması ya da hiç beyanname verilmemiş (ilgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar dâhil) olması durumunda, 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri için bu şart aranmaz. 2022 yılı gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımına esas tutarların belirlenmesinde, (b) bendinde belirlenen asgari tutarlardan az olmamak üzere bu bent hükmüne göre belirlenen tutarların %25'i dikkate alınacaktır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları 2022 yılına ait zararlarının tamamı 2023 yılından itibaren izleyen yıl kârlarından mahsup edilemeyecektir.

2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıla ilişkin yıllık beyannamelerinde hesaplanan vergilerinden mahsup edilemeyen geçici vergiler iade edilmeyecektir.

Depremi oluşturduğu etkilerin giderilmesi için ek vergi:

Diğer taraftan 7440 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin (27) numaralı fıkrası ile depremin oluşturduğu etkilerin giderilmesini temin etmek amacıyla tek seferlik ek vergi getirilmiştir.

Buna göre; kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, KVK ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile KVK'nın 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında, KVK'nın 5/1-a maddesinde düzenlenen istisna ile yurt dışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise %5 oranında ek vergi hesaplanacaktır. Bu verginin ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içinde, ikinci taksiti bu süreyi takip eden dördüncü ayda ödenecektir.

Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde bu vergi, 2023 yılı içinde sona eren hesap dönemi için verilmesi gereken beyannamelerde gösterilmek suretiyle uygulanır.

Bu vergi gider ve indirim olarak dikkate alınamaz ve hiçbir vergiden mahsup edilemez. Şu kadar ki KVK'nın 5 inci maddesinin birinci fıkrasının; (d), (i), (j) ve (k) bentleri ile geçici 14 üncü maddesi kapsamındaki istisnalar, aynı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının; (b), (c), (ç),

(d), (e), (f), (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler, GVK'nın geçici 61 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi yatırım indirimi istisnası, ilgili kanunları uyarınca kurum kazancından indirilebilen bağış ve yardımlar ile mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-ge ve tasarım merkezlerinden elde ettikleri istisnaya ve indirimine konu kazançları üzerinden bu vergi hesaplanmayacaktır. Deprem bölgesinde kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunanlar ek vergiden muafır.

2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulması, bu Kanununun 10 uncu maddesinin yirmiyedinci fıkrası uyarınca alınacak ek vergi için bu döneme ilişkin inceleme ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmez.

2.Gelir Vergisi Matrah Artırımı

Yıllara göre gelir vergii matrah artırım oranları aşağıdaki gibidir:

Yıllar	Matrah Artırım Oranı	Vergi Oranı	İndirimli Oran
2018	%35	%20	%15
2019	%30	%20	%15
2020	%25	%20	%15
2021	%20	%20	%15
2022	%25	%20	%15

Asgari artırım tutarları aşağıdaki gibidir:

Yıllar	2018	2019	2020	2021	2022
Bilanço esasına göre defter tutanlar ile serbest meslek erbabı	94.000	99.600	105.800	112.400	200.000
İşletme hesabına göre defter tutanlar	63.800	66.400	70.500	75.000	105.000
Basit usule tabi mükellefler	9.400	9.960	10.580	11.240	20.000
Geliri sadece GMSİ'den ibaret olanlar	37.600	39.840	42.320	44.960	80.000
Diğer gelir vergisi mükellefleri	63.800	66.400	70.500	75.000	105.000

3.Katma Değer Vergisi Matrah Artırımı

Katma değer vergisi mükellefleri, her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri beyannamelerindeki (ihtirazi kayıtlarla verilenler dâhil) hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden aşağıdaki oranlarda KDV artırımları halinde ilgili dönemlere ilişkin KDV incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Yıllar	Matrah Artırım Oranı
2018	% 3
2019	% 3
2020	% 2,5
2021	% 2
2022	% 2

Tecil-terkin uygulamasından faydalanan mükellefler için artırıma esas tutarın belirlenmesinde, tecil edilen vergiler hesaplanan vergiden düşülecektir.

Bir aylık vergilendirme dönemine tabi olan katma değer vergisi mükelleflerince, artırımda bulunulmak istenilen yıl içindeki vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak;

- Verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinden, en az üç döneme ait beyannamenin verilmiş olması hâlinde, bu yıla ait dönemlerden verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının ortalaması bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık hesaplanan katma değer vergisi tutarı bulunur ve bu tutar üzerinden belirtilen oranlara göre artırım tutarı hesaplanacaktır.
- Hiç beyanname verilmemiş ya da bir veya iki döneme ilişkin beyanname verilmiş olması hâlinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden %18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle matrah artırımından yararlanır. Bu durumda olan adi ortaklık, kollektif ve adi komandit ortaklıklarda ortakların tamamının gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaları şarttır.
- İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşması, tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması veya diğer nedenlerle takvim yılının bütün dönemlerinde hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması hâlinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden %18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle matrah artırımından yararlanılabilecektir. . Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde belirtilen bu durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükellefler ile yıl içinde beyannamelerinin tamamını vermekle birlikte beyannamelerinin bazılarında hesaplanan katma değer vergisi bulunmayan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olmamak kaydıyla, hesaplanan katma değer vergisi bulunan beyannamelerdeki vergiler toplamına yukarıda belirtilen oranlar uygulanmak suretiyle

hesaplanacaktır. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları gerekmektedir. bu fıkra hükmünden yararlanamaz.

Katma değer vergisi mükelleflerinin, artırıma esas alınan ilgili yılın vergilendirme dönemlerinin tamamı için artırımda bulunmaları zorunludur. Şu kadar ki, mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları hâlinde, faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için artırımda bulunulur.

Matrah artırımı kapsamında 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.

4.Ücret, serbest meslek, kira, kar payı ve yıllara yaygın inşaat işleri hakediş ödemelerinde stopaj artırımı

Mükellefler, gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak artırıma konu ödemeler nedeniyle gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Yıllar	Ücret, serbest meslek, kira ve dağıtılan kar payı ödemelerinde artırım oranı	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait ödemelerinde artırım oranı	Çiftçilere ve vergiden muaf esnafa yapılan ödemelerde artırım oranı
2018	% 6	% 1	Geçerli stopaj oranının %25'i
2019	% 5	% 1	Geçerli stopaj oranının %25'i
2020	% 4	% 1	Geçerli stopaj oranının %25'i
2021	% 3	% 1	Geçerli stopaj oranının %25'i
2022	% 2	% 1	Geçerli stopaj oranının %25'i

a-Verilmesi gereken muhtasar beyannamelerden, en az bir döneme ilişkin beyanname verilmiş olması hâlinde, beyan edilmiş ücret ödemelerine ilişkin gayrisafı tutar ortalaması alınmak suretiyle bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık ücretler üzerinden gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunur ve bu tutar üzerinden bu fıkranın (a) bendinde belirtilen oranlarda gelir vergisi hesaplanır.

b-Hiç beyanname verilmemiş olması hâlinde, her ay için hesaplanacak asgari gelir (stopaj) vergisine esas olmak üzere en az;

(aa) Bu Kanunun yayımı tarihinden önce ilgili yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,

(bb) İlgili yılda aylık prim ve hizmet belgelerinin hiç verilmemiş olması hâlinde, bu Kanunun yayımı tarihine kadar verilmiş olmak şartıyla izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,

(cc) Bu Kanunun yayımı tarihine kadar aylık prim ve hizmet belgesinin hiç verilmemiş olması hâlinde en az iki işçi,

çalıştırıldığı kabul edilmek ve ilgili yılın son vergilendirme döneminde geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı esas alınarak hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden bu fıkranın (a) bendinde belirtilen oranlarda gelir vergisini ödemek suretiyle bu fıkradan yararlanılacaktır.

5.Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisinde artırım

Kanunda belirlenen ve aşağıda verilen ödemelere gayrisafi tutarların yıllık toplamı üzerinden; aşağıda belirlenen oranlarda gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisini artırarak bu maddede belirtilen süre ve şekilde ödemeleri halinde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak artırıma konu ödemeler nedeniyle gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyatı yapılmayacaktır.

Ayrıca, GVK'nın 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi (kar payı ödemeleri), KVK'nın 15 inci maddesinin ikinci fıkrası (vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payı ödemeleri) ile 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan (tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara yapılan kar payı ödemeleri) ödemeler için;

- Matrah artırımını kapsamında ilgili yıllar için artırılan matrahların % 80 inden az olmamak üzere artırılan matrahlar üzerinden % 15 stopaj ödenmesi ve
- Kâr paylarından matrah artırımını için gelir veya kurumlar vergisi açısından da matrah artırımını yapılması

şarttır.

Kapsama alınan ödemeler:

a-GVK'nın 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının;

- 2 numaralı bendinde yer alan serbest meslek işleri nedeniyle yapılan ödemeler
- 3 numaralı bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri hakediş bedelleri
- 5 numaralı bendinde yer alan kira ödemeleri
- 6 numaralı bendinde yer alan kar payı ödemeleri
- 11 numaralı bendinde yer alan çiftçilere yapılan ödemeler
- 13 numaralı bendinde yer alan esnaf muafılığından yararlananlara yapılan ödemeler

b-KVK'nın 15 inci maddesinin;

- 1 inci fıkrasının (a) bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri hakediş bedelleri
- 1 inci fıkrasının (b) bendinde yer alan kooperatiflere ödenen kira bedelleri
- 2 nci fıkrasında yer alan vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kar payı ödemeleri

c- KVK'nın 30 uncu maddesinin;

- 1 inci fıkrasının (a) bendinde yer alan yıllara yaygın inşaat işleri hakediş bedelleri
- 3 üncü fıkrasında yer alan tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara yapılan kar payı ödemeleri

Bu kapsamdaki ödemeler için uygulanacak artırım oranları:

Yıllar	Vergi artırım oranı	Yıllara yaygın inşaat hakedişlerinde artırım oranı
2018	% 6	% 1
2019	% 5	% 1
2020	% 4	% 1
2021	% 3	% 1
2022	% 2	% 1

GVK'nın birinci fıkrasının (11) ve (13) numaralı bentlerinde yer alan ödemeler için ayrı ayrı olmak üzere ilgili yıllarda geçerli olan tevkifat oranının %25'i oranından az olmamak üzere artırımları halinde anılan madde hükmünden yararlanabileceklerdir.

Söz konusu kanuna aşağıdaki bağlantıdan ulaşabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2023/03/20230312-1.pdf>

Saygılarımızla...