

6736 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN KANUNUN GELİR/ KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

LAW TITLED “RESTRUCTURING SEVERAL DUES “ AND NUMBERED 6736 IN THE ASPECT OF INCOME AND CORPORATE TAX LAWS



Boğaç İNAN*



Rahmi MENTEŞE**

ÖZ

Mükelleflerin 30.06.2016 tarihine kadar olan vergi, prim, trafik cezası, öğretim ve katkı kredisi gibi kamu borçlarına yapılandırma imkânı getiren 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun, 19.08.2016 tarih ve 29806 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 31.10.2016 tarihine kadar başvuru talebinde bulunup gerekli şartları sağlayan mükelleflerin belirtilen borçları ve vergi aslına bağlı olan gecikme zammı ve faizi yerine, enflasyon güncellemesi yapılarak yapılandırılmaktadır.

Bu Kanun’un çıkarılmasındaki amaç; borçluların kamuya olan borç yükünün azaltılarak taksitle ödeme imkânı getirilmesi, ihtilafların sulh yoluyla sonlandırılması, vergi incelemesinde olan konuların dava yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi, vergilemede öngörülebilirliğin artırılarak geçmiş vergilendirme dönemleri ile

ABSTRACT

The Law numbered 6736 and titled “Restructuring Several Dues” came into force with the release of the Official Gazette dated August 19 2016 and numbered 29806 which provides opportunity for the taxpayers to restructure their public debts they should have paid to the date of 30.06.2016 including tax, premiums, traffic fines, teaching and contribution credits. The debts of taxpayers who appeal until the date of 31.10.2016 will be restructured by updating inflation instead of imposing late fee and interest to the debts. The objective of the law can be explained as follows. To reduce the burden of public debt by enabling pay by installments, termination of disputes with compromise, provide solution to tax examinations without going to court, removing possible risks pertaining to past taxation periods by increasing predictability in taxation, encouragement of access to formal economy by

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

** Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 25.08.2016 / M.K.T.: 20.10.2016

ilgili olası risklerin ortadan kaldırılması, işletme kayıtlarının fiili durumlarına uygun hale getirilerek kayıtlı ekonomiye geçişin teşvik edilmesi, bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılması şeklinde açıklanabilir.

Bu çalışmamızda söz konusu Kanun kapsamında matrah artırımında bulunacak mükelleflerin gelir/kurumlar vergisi açısından karşılaşılabilecekleri durumlar değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Yapılandırma, Matrah Artırımı

making suitable the firm's records to its actual situation and inclusion of several assets.

In this study, the cases of taxpayers who benefit from provision on increasing tax base will be evaluated in terms of income and corporate tax.

Keywords: Tax amnesty, restructuring, tax base increase

1- GİRİŞ

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun¹ incelendiğinde üç ana başlıktan oluştuğu görülmektedir. Bu başlıklar şu şekilde sıralanabilir;

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Açısından Kanunun Değerlendirilmesi
- Bazı Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması
- Yürürlükte olan Diğer Kamu Alacakları Açısından Değerlendirilmesi şeklindedir.

6736 sayılı Kanunun 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu açısından değerlendirilmesi ve bazı varlıkların ekonomiye kazandırılması konuları makalemizin esaslarını oluşturmaktadır.

2- KAPSAMI ve KONUSU

2.1- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Kapsamında Değerlendirme

Söz konusu Kanun'un 1'inci maddesinde ifade edildiği üzere, 30.06.2016 tarihi dâhil olmak üzere bu tarihten önceki dönemlere ilişkin beyana dayanan vergi, resim, harçlar, bu vergi, resim, harçlara ilişkin vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları kanun kapsamındadır. Bu bağlamda üzerinde durulması gereken diğer bir husus 2016 vergilendirme dönemidir. 2016 vergilendirme döneminde 30.06.2016 tarihine kadar tahakkuk eden vergiler, vergi ziyai cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları kapsam dâhilindedir. 2016 vergilendirme döneminde 30.06.2016 tarihine kadar vergi aslına bağlı olmayan vergi ziyai cezaları içinde söz konusu kanun hükümleri uygulanacaktır.

Kanun koyucu kanun kapsamında olan konuları sıralarken, Kanunun 1/a-1'inci ve 1/a-2'nci parantez içi hükmü bilgilerine de yer vermiştir. Bu hükümlere göre 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre 2016 yılında ödenmesi gereken 2. Taksit ile Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'na göre 2016 vergilendirme dönemi için tahakkuk eden ikinci taksit kanun kapsamı dışında tutulmuştur.

2.2- Kesinleşmiş Alacaklar Açısından Değerlendirme

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 2'nci maddesinde; vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş vergilerin henüz ödenmemiş kısmının

¹ 19.08.2016 tarih ve 29806 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

tamamı, bu alacaklara ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı vb. alacakların yerine yıllık ÜFE² oranları temel alınarak hesaplanacak tutarın belirtilen sürelerde ödenmesi şartıyla gecikme faizi, gecikme zammı, ödenmiş olsa bile vergi aslına bağlı vergi ziyaı cezaları ve bunların gecikme zamlarının tamamından vazgeçilmektedir. Söz konusu alacağın sadece feri alacak diye nitelendirilen gecikme faizi ve gecikme zammından oluşması durumunda yıllık ÜFE oranları baz alınarak ödenmesi istenmektedir.

Vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları ve iştirak nedeniyle kesilmiş vergi cezalarının %50'si ve bu tutarlara ilişkin gecikme zammı yerine yıllık ÜFE uygulanması sonucu çıkan tutarın ödenmesi şartıyla vergi aslına bağlı olmayan cezaların %50'si ve gecikme zamları silinmektedir.

Yukarıda bahsetmiş olduğumuz hususlar, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 2'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında belirtildiği üzere; ihtirazi kayıtlı verilen beyannameleri içinde geçerlidir. Aynı Kanun'un 2'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında; 2016 vergilendirme döneminde olan vergiler içinde yıllık ÜFE oranında hesaplanan tutarın ödenmesi şartı getirilmiştir. Kanun hükmünden de anlaşılacağı üzere 2016 vergilendirme dönemi ile alakalı olan alacakların 30.06.2016 tarihinden sonraki taksitlerin ödenme şartı aranmamaktadır.

Aynı Kanun'un 2'nci maddesinin 6'ncı fıkrasında; yargı kararı ile 19.08.2016 tarihine kadar kesinleşen fakat mükellefe tebliği yapılmayan alacaklara ilişkin olarak ise kanunun öngördüğü süre ve şartlar dâhilinden yararlanma talebinde bulunan mükelleflerde yararlanabilirler.

Kanun kapsamında alacaklara ilişkin kriterler sıralanmıştır bu hususlara ek olarak Kanun'un 2'nci maddesinin 10'uncu bendinde bu şartlara ek olarak borçluların dava açmaması, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmama şartı eklenerek kamu alacağının güvenliği tesisi edilmiştir.

2.3- Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Olan Alacaklar Açısından Değerlendirme

Kanun'un yayımlandığı tarih itibarıyla (19.08.2016), Kanun'un 3'üncü maddesinde belirtildiği üzere; 1. Derece yargı mercileri bazında dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş ikmalen, resen, idarece tarh edilmiş vergi tarhiyatları için vergilerin %50'si ve bu tutara ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı yerine yıllık ÜFE bazında yapılan hesaplama neticesinde çıkan tutarın ödenmesi şartıyla tarhiyatın %50'si ve gecikme faizi, gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilmektedir.

İkmalen, resen, idarece tarhiyatı yapılan vergilerin 19.08.2016 tarihi itibarıyla itiraz/istinaf, temyiz süreleri geçmemiş veya temyiz yoluna başvurulmuş, karar düzeltme başvurusunda bulunmuş ya da karar düzeltme süresi geçmemiş alacaklar için ise en son tutar baz alınarak

- Terkine ilişkin karar varsa bu tutarın %20'si ve buna ilişkin yıllık ÜFE bazında hesaplanan tutarın ödenmesi şartıyla kalan %80'lik tutar ve gecikme faizi, gecikme zammı, alacak aslına bağlı vergi cezaları, idari para cezalarının tamamından vazgeçilmektedir.

² Üfe Oranları;

Yıllar	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2011	2,36	1,72	1,22	0,61	0,15	0,01	-0,03	1,76	1,55	1,60	0,65	1,00
2012	0,38	-0,09	0,36	0,08	0,53	-1,49	-0,31	0,26	1,03	0,17	1,66	-0,12
2013	-0,18	-0,13	0,81	-0,51	1,00	1,46	0,99	0,04	0,88	0,69	0,62	1,11
2014	3,32	1,38	0,74	0,09	-0,52	0,06	0,73	0,42	0,85	0,92	-0,97	-0,76
2015	0,33	1,2	1,05	1,43	1,11	0,25	-0,32	0,98	1,53	-0,2	-1,42	-0,33
2016	0,55	-0,2	0,4	0,52	1,48	0,41	0,21	0,21*				

- En son kararın bozma şeklinde olması durumunda asla bağlı olmayan vergi cezaları ile idari para cezalarının ise %25'lik kısmının tahsilinden vazgeçilmektedir.

2.4- İnceleme ve Tarhiyat Aşmasında Bulunan İşlemlerin Değerlendirilmesi

Kanun'un kapsadığı dönemlere ilişkin olarak kapsama giren vergi ve vergi cezaları açısından, kanunun yayımlandığı tarihten önce başlanıldığı hâlde bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceği ve bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergi ve kesilen cezaların Kanun kapsamında yapılandırılmasına ilişkin hususlar da değerlendirilmiştir.

Bu bağlamda Kanun'un 4'üncü maddesinde; söz konusu inceleme, takdir işlemlerinin cezai sonuçlarının tebliğ edilmesinden itibaren 30 gün içinde yazılı olarak başvurulması durumunda tarh edilen vergi aslının %50'si ve bu tutara ilişkin olan gecikme faizi, gecikme zammı yerine yıllık ÜFE oranında hesaplanan tutarın ödenmesi şartıyla tarh edilen vergini %50'si ve gecikme faizi, gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilecektir. Yıllı ÜFE verileri baz alınarak hesaplanacak tutarda özellik arz eden husus ise kanunun yayım tarihi (19.08.2016) ile ilgili işlemlere karşı açılacak dava açma süresinin son günü arasında hesaplanmasıdır. Hesaplanan bu tutarlar peşin ödenebileceği gibi iki aylık dönemler halinde altı taksit şeklinde de ödenebilme imkânı sunulmuştur.

Ayrıca Kanun'un 4'üncü maddesinin 2'nci fıkrasında; söz konusu inceleme veya takdir işlemleri neticesinde vergi aslına bağlı olmayan cezalarda ise söz konusu cezanın %25'lik kısmının ödenmesi durumunda bu cezaların %75'lik kısmından vazgeçilmektedir.

Bu hususlardan yararlanmak için mükelleflerin bu işlemlere ilişkin dava açmamaları gerekmektedir. Bu kanun kapsamından yararlananların tarhiyat öncesi uzlaşma, cezalarda indirim hükümlerinden yararlanmaları söz konusu değildir.

2.5- Pişmanlık Hükümleri Kapsamında Beyanname Verilmesi Durumunun Değerlendirilmesi

Kanun'un 4'üncü maddesinin 9'uncu fıkrasında; 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesi hükmüne göre 31.10.2016 tarihine kadar verilen beyannameler üzerine tarh ettirilen vergilerde pişmanlık zammı yerine bu kanunun yayımlandığı tarihe kadar olan kısma yıllık ÜFE oranında hesaplama yapılır. Vergi aslı ve ÜFE bazında hesaplanan tutarların ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezaları tahsil edilmez.

3- MATRAH ve VERGİ ARTIRIMI

Matrah ve Vergi artırımında bulunmak isteyen gelir/kurumlar vergisi mükellefleri ile KDV mükellefleri 6736 Sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna (31.10.2016) kadar gelir ve kurumlar vergisi yönünden artırımda bulunabileceklerdir.

Kanun'un 5'inci maddesinde; 6736 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümleri uyarınca verilmesi gereken bildirimlerden elektronik ortamda gönderilebilenlerin; yıllık gelir veya kurumlar ile katma değer vergisi beyannamelerini ya da muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Artırıma ilişkin yılda elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayan ancak 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği yayımlandığı tarih itibarıyla bu kapsamda olan mükellefler de matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerini elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.

Elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin başvurular; gelir, kurumlar veya katma değer vergileri mükellefiyeti yönünden bağlı olan ya da muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine kâğıt ortamında yapılabilecektir.

6736 Sayılı Kanun Genel Tebliğinde belirtildiği üzere; mükelleflerce matrah ve vergi artırımına ilişkin olarak yapılacak başvuruların, esas itibarıyla, mükellef veya mükellefi temsile yetkili kişilerce yapılması gerekmektedir.

6736 sayılı Kanun kapsamındaki 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında gelir, kurumlar veya katma değer vergileri ile gelir (stopaj)/kurumlar (stopaj) vergisi yönünden farklı vergi dairelerinin mükellefi olanlarca, matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin, en son mükellefiyetleri bulunan vergi dairelerine verilmesi gerekmekte olup bu bildirimlere dayanılarak tarh edilecek vergiler hakkında söz konusu vergi daireleri tarha yetkili kılınmıştır.

Öte yandan, vergi artırımı kapsamına giren dönemler için muhtasar beyanname yönünden merkez veya şubeleri için ayrı ayrı mükellefiyetleri bulunan ve vergi artırımından yararlanmak isteyen mükelleflerin, merkez ve her bir şube için ayrı ayrı vergi artırımında bulunmaları gerekmektedir.

3.1- Gelir/Kurumlar Vergisinde Artırım

3.1.1- Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

a) Matrah Beyan Eden Mükellefler Açısından

Kanun'un 5'inci maddesinde; yıllık gelir vergisi beyannamelerinde vergiye tabi gelir (matrah) beyan eden gelir vergisi mükelleflerinin;

Yıllar	%
2011	35
2012	30
2013	25
2014	20
2015	15

yukarıdaki tabloda belirtilen takvim yılları itibarıyla belirlenen oranlardan az olmamak şartıyla matrah artırımında bulunması gerekmektedir. Mükellefler diledikleri takdirde yukarıdaki tabloda belirtilen oranların üzerinde artırımda bulunabilirler.

Kanun'un 5'inci maddesinde; söz konusu yıllara ait arttırılan matrah tutarları aşağıdaki tabloda belirtilen tutarlardan az olmayacaktır.

Yıllar	Ticari/Zirai Kazancı Bilanço Esasına Göre Tespit Edilen Gelir Vergisi Mükellefleri ile Serbest Meslek Erbapları için	Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için;	Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisii mükellefleri için;	Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;	Geliri sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için;
2011	14.000,00	9.500,00	1.400,00	2.800,00	9.500,00
2012	14.820,00	9.890,00	1.482,00	2.964,00	9.890,00
2013	15.740,00	10.490,00	1.574,00	3.148,00	10.490,00
2014	16.740,00	11.160,00	1.674,00	3.348,00	11.160,00
2015	18.970,00	12.650,00	1.897,00	3.794,00	12.650,00

Örnek: Lokanta işletmeciliği faaliyetinde bulunan Bayan H'nin; 2011 ila 2015 takvim yıllarına ait beyan edilen matrah tutarları aşağıdaki gibidir. (Mükellef Bilanço Esasına Göre Defter Tutmaktadır.)

Yıllar	Tutar
2011	50.000,00
2012	60.000,00
2013	50.000,00
2014	65.000,00
2015	90.000,00

Mükellef Bayan H, 6736 Sayılı kanun kapsamında artırımda bulunmak için kanuni süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Buna göre mükellef Bayan H'nin ilgili takvim yılları itibariyle ödeyeceği gelir vergisi aşağıdaki gibidir.

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah	Üzerinden Gelir Vergisi Hesaplanacak Matrah	Vergi Oranı ³	Ödenecek Gelir Vergisi
2011	50.000,00	0,35	17.500,00	14.000,00	17.500,00	0,20	3.500,00
2012	60.000,00	0,30	18.000,00	14.820,00	18.000,00	0,20	3.600,00
2013	50.000,00	0,25	12.500,00	15.740,00	15.740,00	0,20	3.148,00
2014	65.000,00	0,20	13.000,00	16.740,00	16.740,00	0,20	3.348,00
2015	90.000,00	0,15	13.500,00	18.970,00	18.970,00	0,20	3.794,00

Mükellef Bayan H, yukarıdaki tabloda hesaplanan Ödenecek Gelir Vergisini peşin ödeyebileceği gibi taksitler halinde de ödeyebilecektir.

³ Matrah artırımında bulunulan yıla ilişkin yıllık gelir vergisi beyanname süresinde verilerek tahakkuk eden vergilerin süresinde ödendiği ve mükellefin bu vergi türleri için Kanun'un 2'nci ve 3'üncü maddelerinden yararlanmaması durumunda vergi oranı %15 olarak dikkate alınacaktır.

Dikkat!! Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, beyannamelerinde diğer gelir unsurlarının bulunması hâlinde söz konusu mükellefler, yukarıdaki tablonun 1'nci ve 2'nci sütunlarında yer alan asgari matrahlar dikkate alınarak matrah artırımında bulunabileceklerdir. Bu şekilde artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Örnek: Serbest Meslek Faaliyeti kapsamında avukatlık hizmeti veren Mükellef Bay B'nin **2013** takvim yılına ait gelir vergisi matrahı **100.000 TL**'dir. Mükellefin ayrıca;

Serbest Meslek Kazancı 32.000 TL

1. İşverenden alınan ücret 30.000 TL

2. İşverenden alınan ücret 28.000 TL⁴

Gayrimenkul Sermaye İradı (Mesken) 10.000 TL'dir.⁵

Mükellef Bay B, 2014 takvim yılı için bağlı bulunduğu vergi dairesine matrah artırımını talebinde bulunmuş ve mükellefin gelir vergisi matrah artırımına ilişkin gelir vergisi hesabı aşağıdaki gibidir.

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah	Üzerinden Gelir Vergisi Hesaplanacak Matrah	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi
2014	100.000,00	0,20	20.000,00	16.740,00	20.000,00	0,20	4.000,00

Dikkat!! Ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı dışında kalan ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat (bu kazanç veya iratların birkaçının elde edilmiş olması hali dahil) beyan eden gelir vergisi mükellefleri için, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar esas alınacaktır. Bu şekilde artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Örnek: Mükellef Bay B, HLL A.Ş.'nin **27.05.2015** tarihinde kâr payı dağıtması sonucu Mükellef Bay B, **80.000 TL** kâr payı elde etmiştir. Mükellef söz konusu kar payına ilişkin beyannameyi kanuni süresinde vermiş ve tarh edilen vergiyi damga vergisi de dahil olmak üzere zamanında ödemiştir. Mükellef Bay B bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurarak matrah artırımını talebinde bulunmuş ve matrah artırımını talebine bağlı olarak gelir vergisi hesabı aşağıdaki gibidir. ⁶

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah ⁶	Üzerinden Gelir Vergisi Hesaplanacak Matrah	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi
2015	80.000,00	0,15	12.000,00	12.650,00	12.650,00	0,15	1.897,50

Mükellef elde etmiş olduğu kazançla ilişkin beyanını ve ödemesini kanuni süresi içinde gerçekleşt-

⁴ 2. İşverenden alınan tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan tutar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesinde belirtilen yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aştığı için beyannameye dahil edilecektir.

⁵ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 21'nci maddesinde; Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar binaların mesken olarak kiraya verilmesinde tanınan istisnadan yararlanamayacaklardır.

⁶ Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için asgari matrah tutarıdır.

tirdiğinden, matrah artırımına ait vergi oranı %20 yerine %15 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan gelir vergisi tutarını mükellef Bay B peşin ödeyebileceği gibi taksitler halinde de ödeyebilecektir.

Dikkat!! Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında beyanname-lerinde vergiye tabi başka gelir unsurları beyan eden mükellefler ile gayrimenkul sermaye iradının yanında ücret, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve irat beyan eden gelir vergisi mükellefleri de işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahları esas alacaklardır. Bu şekilde artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Örnek: Sadece basit usulde vergilendirilen (BGC)'nin ticari kazancına ilişkin olarak 2011 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı **20.000 TL**'dir.

Mükellef, **2011** yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı	Artırım Oranı	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplamaya Esas Matrah	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi
2011	20.000,00	%35	7.000,00	1.400,00	7.000,00	%20	1.400,00

Mükellefin artırım nedeniyle ödemesi gereken gelir vergisi 1.400,00-TL olacaktır. Söz konusu vergi peşin ödenebileceği gibi taksitler hâlinde de ödenebilecektir.

Dikkat!! Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine Kanun'un yayımlandığı tarihten önce yapılp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Dikkat!! Matrah artırımında bulunan gelir vergisi mükellefleri, mesken olarak kiraya verilen binalardan elde edilen kira gelirlerine ilişkin olmak üzere o yıl için belirlenen istisna tutarlarını matrah artırımı yaparken dikkate almayacaklardır.

Dikkat!! Verdikleri yıllık gelir vergisi beyannamesinde birden fazla gelir unsuru bulunan mükellefler, matrah artırımlarını yıllık beyannamelerinde yer alan toplam matrah üzerinden yapacaklar, gelir unsurlarının bir kısmı itibarıyla artırımda bulunmayacaklardır.

Dikkat!! Matrah artırım talebinde bulunulan yıllarla ilgili olarak gelir vergisi mükelleflerinin ölü-mü veya gaipliği hâlinde, bu mükelleflerin varisleri, muris adına matrah artırımında bulunabilirler. Bu takdirde, tüm mirasçılardan birlikte matrah artırımında bulunması gerekeceği tabiidir. Ancak şahsi ticari işletmenin faaliyetinin mirasçılar tarafından sürdürülmesi hâlinde, bu faaliyeti devam ettiren mirasçı veya mirasçıların matrah artırımında bulunması yeterli olacaktır.

Örnek: Ticari kazancı basit usulde vergilendirilen (HLL)'nin 2012 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı **18.200 TL**'dir. Mükellefin matrahının **8.000 TL**'si basit usulde ticari kazanç, **10.200 TL**'si konut kira gelirinden oluşmaktadır. Mükellef, **2012** yılı gelir vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

2012 yılı gelir vergisi matrahı	18.200 TL
2012 yılı için artırım oranı	%30
Artırılan matrah tutarı (18.200 x %30=)	5.460 TL

Yıl	İlgili Yıllar Vergi Matrahı	Artırım Oranı	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah Tutarı (TL)	Hesaplamaya Esas Matrah	Vergi Oranı (%)	Ödenecek Gelir Vergisi
2012	18.200,00	%30	5.460,00	9.890,00	9.890,00	%20	1.978,00

b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Yıllık Gelir Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olanlar Açısından

2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarına ilişkin olarak;

- Yıllık Gelir Vergisi beyannamelerinde zarar beyan eden **mükellefler**;
 - Yıllık Gelir Vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen mükellefler;
 - Mükellefiyet kayıtları olup da beyanname vermemiş olan mükellefler;
 - İlgili yıllarda faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesi bilgisi dışında bırakan mükellefler;
- matrah artırımında bulunabileceklerdir.

Yıllar	Ticari/Zirai Kazancı Bilanço Esasına Göre Tespit Edilen Gelir Vergisi Mükellefleri ile Serbest Meslek Erbabları İçin	Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için;	Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;	Geliri sadece gayrimenkul sermaye ıradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;	Geliri sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için;
2011	14.000,00	9.500,00	1.400,00	2.800,00	9.500,00
2012	14.820,00	9.890,00	1.482,00	2.964,00	9.890,00
2013	15.740,00	10.490,00	1.574,00	3.148,00	10.490,00
2014	16.740,00	11.160,00	1.674,00	3.348,00	11.160,00
2015	18.970,00	12.650,00	1.897,00	3.794,00	12.650,00

Dikkat!! Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının (Gayrimenkul Sermaye İradı, Menkul Sermaye İradı ve Diğer Kazanç ve İratlar) bulunması hâlinde söz konusu mükellefler, yukarıda yer alan asgari matrahlardan az olmamak üzere matrah artırımında bulunabileceklerdir. Bu şekilde artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Dikkat!! Ticaret şirketleri, 213 sayılı Kanun uyarınca birinci sınıf tüccar olarak değerlendirildiklerinden, kollektif şirketlerde ortaklar ile komandit şirketlerde komandite ortaklar, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler hakkında yapılan açıklamalar çerçevesinde matrah artırımında bulunabileceklerdir. Adi komandit şirketlerin, menkul sermaye iradı elde eden komanditer ortakları da bu iratlarıyla ilgili olarak matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Dikkat!! Adi ortaklıklarda ortaklar, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından bunlar, yukarıda açıklanan esaslardan durumlarına uyan şekilde matrah artırımında bulunabileceklerdir.

3.1.2- Kurumlar Vergisi Beyannamesine İlişkin Matrah Artırımı

a) Matrah Beyan Eden Mükellefler Açısından

Kurumlar vergisi mükelleflerin söz konusu hesap dönemlerine ilişkin matrahlarının;

Yıllar	%
2011	35
2012	30
2013	25
2014	20
2015	15

oranlarından az olmamak üzere artırılması gerekmektedir. Mükellefler diledikleri takdirde yukarıdaki tabloda belirtilen oranların üzerinde de artırımda bulunabileceklerdir.

Ancak, söz konusu hesap dönemlerine ilişkin kurumlar vergisi mükelleflerince artırılan matrah tutarları aşağıdaki tabloda yer alan tutarlardan az olmayacaktır;

Yıllar	Tutar
2011	28.000,00
2012	29.650,00
2013	31.490,00
2014	33.470,00
2015	37.940,00

Dikkat!! Mükelleflerce ilgili yıllarda düzeltme beyannamesi verilmiş ve düzeltme işlemlerinin 6736 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar sonuçlandırılmış olması hali de dâhil olmak üzere, Kanun'un yayımlandığı tarihten önce ikmalen, re'sen veya idarece yapılp kesinleşen tarhiyatlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

b) Mükellefiyet Kayıtları Olup da Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Olan Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olanlar Açısından

Mükelleflerin 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 hesap dönemlerine ilişkin 6736 Sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde matrah artırımında faydalanabilmeleri, aşağıdaki tabloda yer alan tutarlardan az olmamak üzere matrah beyanında bulunmaları şartıyla mümkündür;

Yıllar	Tutar
2011	28.000,00
2012	29.650,00
2013	31.490,00
2014	33.470,00
2015	37.940,00

Dikkat!! Tasfiye hâlinde bulunan kurumların tasfiye dönemlerine ilişkin yıllar için matrah artırımında bulunmaları, tasfiye bitiş beyannamesinin verilmesi üzerine 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17/8 maddesi hükmüne göre yapılacak olan incelemelere engel teşkil etmemektedir. Ancak, matrah artırımı sonucu ödenen vergiler, tasfiye kârı üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir.

Dikkat!! 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılan devirlerde, devrolan kurumun tüm hak ve yükümlülükleri devir alan kuruma intikal ettiğinden, devir suretiyle infisah eden ve ticaret sicilinden silinerek mükellefiyet kayıtları kapatılan kurumlar adına devir alan kurumlar tarafından matrah artırımında bulunulması ve Kanun'un öngördüğü imkânlardan yararlanılması mümkündür.

Dikkat!! Aynı şekilde, anılan Kanun uyarınca gerçekleştirilen tam bölünme işlemlerinde de bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar birlikte, bölünen kurum adına matrah artırımında bulunulabilecektir.

Örnek: BGC A.Ş., HLL A.Ş. VE EMR A.Ş. Türkiye'de tam mükellef esasına göre vergilendirilmektedir. BGC A.Ş., HLL A.Ş. ve EMR A.Ş. tarafından 21.09.2015 tarihinde tam bölünme yoluyla devralınmıştır. BGC A.Ş.'nin 21.09.2015 tarihi itibarıyla kıymetleri aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tam mükellef (BGC) A.Ş.	
Aktif Kıymet Toplamı	2.500.000 TL
Öz Sermaye Tutarı	1.000.000 TL
Geçmiş yıl Zararı (2015)	800.000 TL

HLL A.Ş., bölünen kurumun aktif kıymet toplamının 1.750.000,00-TL'sini ve öz sermayenin 700.000 TL'sini devralmıştır.

Tam bölünme işlemlerinde 6736 sayılı Kanun hükmünden, bölünen kurumun (BGC A.Ş.) varlıklarını devralan kurumlar (HLL A.Ş., EMR A.Ş.) birlikte, bölünen kurum adına matrah artırımında bulunulabilecektir.

Söz konusu matrah artırımından yararlanmak isteyen HLL A.Ş.'nin (Mükellef kurum) 2015 hesap dönemine ait beyan edilen Kurumlar Vergisi matrahı 550.000 TL'dir. Mükellef kurum 2015 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyanını kanuni süresinde vermiş ve tarh edilen kurumlar vergisi matrahı (damga vergisi dâhil) süresinde ödemiştir.

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah	Üzerinden Kur. Vergisi Hes. Matrah	Vergi Oranı	Ödenecek Kurumlar Vergisi	Kanuni Süresinde	
								Beyan ve Ödemede Bulunulmuş Olması	Ödenecek Kurumlar Vergisi
2015	550.000,00	0,15	82.500,00	37.940,00	82.500,00	0,20	16.500,00	0,15	12.375,00

Mükellef kurum matrah artırım talebi doğrultusunda hesaplanan 12.375 TL tutarındaki Kurumlar Vergisini peşin ödeyebileceği gibi taksitle de ödeyebilecektir.

Dikkat!! Diğer taraftan, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17'nci maddesinin dokuzuncu fıkrasına göre, ticaret sicilinden silinmek suretiyle tüzel kişiliği sona eren kurumlar vergisi mükellef-

leri hakkında kesilecek vergi cezaları dâhil kurumlar vergisi, katma değer vergisi vb. her türlü vergi tarhiyatı,

- Tasfiye öncesi dönemler için, müteselsilen sorumlu olmak üzere kanuni temsilcilerden herhangi biri adına,
- Tasfiye dönemleri için, tasfiye memuru veya birden fazla tasfiye memuru varsa müteselsilen sorumlu olmak üzere bunlardan herhangi biri adına yapılmaktadır.

Dikkat!! Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan bir şirket adına, matrah artırımında bulunmak üzere bildirim veya beyanda bulunulması mümkün değildir.

3.1.3- Gelir/Kurumlar Vergisinde Uygulanacak Vergi Oranları

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince 6736 sayılı Kanunda belirtilen şekil ve usul esaslarına uygun olarak matrah artırımında bulunan mükelleflerin artırılan veya beyan edilen matrahlara %20 oranında vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi tutarını hesaplanacaktır.

Artırılan veya beyan edilen matrah üzerinden geçici vergi hesaplanmayacaktır.

Gelir/Kurumlar vergisi mükelleflerince matrah artırımında bulunmak istedikleri takvim yılları/ hesap dönemlerine ait Gelir/Kurumlar Vergisi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerinden (damga vergisi de dâhil) tahakkuk eden vergilerin tamamını süresinde ödemiş bulunan Gelir/Kurumlar Vergisi mükelleflerin, 6736 sayılı Kanunun 2'nci ve 3'üncü maddelerinden yararlanmamış olmaları kaydıyla, artırımında bulundukları matraha %20 yerine %15 oranında vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi tutarı hesaplanacaktır.

Dikkat!! %15'lik oranının tespitinde, maddede öngörülen şartlarının her takvim yılı/hesap dönemi için ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Dikkat!! Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin süresinde vermiş oldukları yıllık beyannamelerde, zarar beyan edilmesi veya ilgili kanunlarda yer alan istisna uygulaması, indirim ve mahsuplar nedeniyle ödenecek vergi çıkmamış olması durumunda da bu mükelleflerce artırılan matrahlara %15 vergi oranı uygulanmak suretiyle ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Örnek: BLG A.Ş.'nin 2011 ile 2015 hesap dönemlerinde 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesi kapsamına yer alan istisnalardan kaynaklı, 2011 hesap döneminde **40.000 TL** zarar beyan etmiş iken, 2015 hesap döneminde de Kurumlar Vergisi matrahı **0 TL** olarak beyan etmiştir. Mükellef kurum, 2011 ile 2015 hesap dönemlerine ilişkin kurumlar vergisi matrahını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah	Üzerinden Kurumlar Vergisi Hes. Matrah	Vergi Oranı	Ödenecek Kurumlar Vergisi
2011	- 40.000,00	0,35	-	28.000,00	28.000,00	0,20	5.600,00
2015	0,00	0,15	-	37.940,00	37.940,00	0,20	7.588,00

Mükellef BLG A.Ş.'nin 2011 ile 2015 hesap dönemlerine ait Kurumlar Vergisi beyanını ve ödeme süresini kanuni süresi içinde gerçekleştirmiş olması durumunda, matrah artırımını sonucunda vergi oranı **%15** oranında dikkate alınacaktır.

Yıllar	Tutar	Artırım Oranı %	Artırılan Matrah Tutarı	Asgari Matrah	Kanuni Süresinde Beyan ve Ödemede Bulunmuş Olması Durumunda Vergi Oranı	Ödenecek Kurumlar Vergisi
2011	-40.000,00	0,35	-	28.000,00	0,15	4.200,00
2015	0,00	0,15	-	37.940,00	0,15	5.691,00

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere mükellef BLG A.Ş., 2011 ile 2015 hesap dönemlerine ait Kurumlar Vergisi beyan ve ödemelerini kanuni süresinde beyan etmiş ve ödemiş olması durumunda matrah artırım sonucunda ödemesi gereken vergi tutarı **9.891 TL**'dir.

4- BAZI VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI

4.1- Yurt Dışında Bulunan Varlıkların Türkiye'ye Getirilmesi

Söz konusu Kanun'un 7'nci maddesinde belirtildiği üzere, yurt dışında bulunan para, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, bu maddedeki hükümler çerçevesinde 31.12.2016 tarihine kadar Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel kişiler, söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebilirler.

Türkiye'ye getirmekten maksat;⁷

- Para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının fiziki olarak Türkiye'ye getirilmesi veya bu varlıkların Türkiye'deki banka veya aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi ya da
 - Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının aracı kurumlara bildirilmesidir.
- Yurt dışında bulunan varlıkların Türkiye'ye getirilmesi durumunda defter tutan mükellefler⁸;
- Söz konusu varlıkları işletme kayıtlarına dâhil edebileceklerdir.
 - İşletmeye dâhil edilen varlıklar, vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
 - Herhangi bir sınırlamaya tabi olmaksızın işletmeden çekilebilecek ve işletmeden çekilen bu varlıklar dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
 - İşletmeye kaydedilen varlıklar, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmeye dâhil kıymetleri değerlemeye ilişkin hükümlere göre tespit olunan değeri esas alınacaktır.

⁷ 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği, s. 138.

⁸ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 172'nci maddesinde Defter Tutacaklar;

1. Ticaret ve sanat erbabı;
2. Ticaret şirketleri;
3. İktisadi kamu müesseseleri;
4. Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler;
5. Serbest meslek erbabı;
6. Çiftçiler
şeklinde belirtilmiştir.

- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler⁹, yurt dışından getirdikleri ve kanuni defterlerine kaydettikleri varlıkları için pasifte özel bir fon hesabı açabileceklerdir. Söz konusu hesap serbestçe tasarrufa konu edilebilecek, sermayeye eklenebileceği gibi ortaklara da dağıtılabilecektir.
- Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde vergilendirilmeyeceği gibi 193 sayılı Kanunun 81'inci maddesi ile 5520 sayılı Kanun'un 18, 19 ve 20'nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek birleşme, devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.
- Söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması hâlinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.
- Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit olunanlar ile serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler, söz konusu varlıkları defterlerinde ayrıca gösterebileceklerdir.
- Kayıtlara alınan varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.
- Yurt dışında bulunan varlıklar yine yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve bu maddenin yürürlük tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31.12.2016 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilecektir.

4.2- Yurt İçinde Sahip Olunan Varlıkların Kanuni Deftere Kaydı

Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sahip oldukları, Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını;¹⁰

- **31.12.2016** tarihine kadar kanuni defterlere kaydedebileceklerdir.

⁹ 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177'nci maddesinde;

Aşağıda yazılı tüccarlar, I'inci sınıfa dahildirler:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı (460 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 01.01.2016'dan itibaren) 168.000,00-TL veya satışları tutarı (460 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 01.01.2016'dan itibaren) 230.000,00-TL lirayı aşanlar;

2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı (460 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2016'dan itibaren) 90.000,00-TL aşanlar;

3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı (460 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 01.01.2016'dan itibaren) 168.000,00-TL lirayı aşanlar;

4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştirak nevilere yukardaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);

5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmemeyenler, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);

6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 182'nci maddesinde Bilanço Esasında Aşağıdaki Defterler Tutulur;

- Yevmiye Defteri

- Envanter Defteri

- Defter-i Kebir

¹⁰ Taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Bunlar Türk Medeni Kanununun 704'üncü maddesinde;

- Arazi;

- Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar;

- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

olarak sayılmıştır.

- İşletmeye kayıt yapılırken, taşınmazların rayiç bedelinin¹¹ Türk Lirası karşılığı, diğer varlıkların ise 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlemeye ilişkin hükümlerine göre tespit edilen değerleri esas alınacaktır.
- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve kanuni defterlere kaydedilen varlıklar, dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.
- Ayrıca, söz konusu varlıklar dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilecektir.

4.2.1- Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerce Yapılacak İşlemler

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler,

- Yurt içinde bulunan ve defterlerine kaydettikleri kıymetleri için pasifte özel bir fon hesabı açacaklardır. Bu fon, sermayeye eklenebileceği gibi ortaklara da dağıtılabilecektir.
- Fon hesabında tutulan bu tutarlar, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde vergilendirilmeyeceği gibi 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81'inci maddesi ile 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 18, 19 ve 20'nci maddeleri uyarınca gerçekleşecek birleşme, devir ve bölünme hallerinde de vergilendirilmeyecektir.
- Ayrıca söz konusu varlıklara ilişkin tutarların, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ortaklara dağıtılması hâlinde kar dağıtımına bağlı stopaj yapılmayacak, gerçek kişi ortaklar ile kurumlar vergisi mükellefi olan ortaklar tarafından elde edilen bu tutarlar da vergilendirilmeyecektir.

4.2.2- Serbest Meslek Kazanç Defteri ile İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerce Yapılacak İşlemler

Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit olunanlar¹² ile serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler de kanuni defterlerinde yer almayan varlıklarını,

- 31.12.2016 tarihine kadar işletme defteri ile serbest meslek kazanç defterine kaydedebileceklerdir.
- Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

4.2.3- Gider ve Amortisman Uygulaması

İşletmeye kaydedilen bu varlıkların daha sonra elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gelirin veya kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

Defter kayıtlarına intikal ettirilen taşınmazlar hakkında 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan amortismanlara ilişkin hükümler uygulanmayacaktır.

¹¹ Rayiç bedel, söz konusu taşınmazların sahiplerince belirlenen alım satım bedeli olup bu bedelin gerçek durumu yansıtmaması gerekmektedir.

¹² 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 178'nci maddesinde;

Aşağıda yazılı tüccarlar II'nci sınıfa dahildirler:

1. 177'inci maddede yazılı olanların dışında kalanlar;

2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.

Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar II'nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler.

4.2.4- Diğer Hususlar

Yurt dışından Türkiye'ye getirilen veya yurt içinde olup kanuni defterlere kaydedilen varlıklar ne-
deniyle,

- Madde hükmünden yararlananlar ve bunların kanuni temsilcileri hakkında, başkaca bir neden ile gerekli olması hali saklı kalmak üzere sırf bu işlemin yapılmış olmasından dolayı ve bu işlem-
den hareket edilerek, hiçbir şekilde vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı ile herhangi bir araştırma,
inceleme, soruşturma veya kovuşturma yapılamayacak, vergi cezası ve idari para cezaları kesi-
lemeyecektir.
- Varlıkların yurt dışından Türkiye'ye getirilmesi veya yurt içinde olup kanuni defterlere kaydedil-
mesi işlemleri devlet tarafından veya devlet güvencesinde tutulan kayıt ve siciller, yurt dışında
veya yurt içindeki banka, banker, aracı kurumlar ve benzeri mali kurumlar, posta idaresi, noter
gibi kurum ve kuruluşların kayıt, makbuz ve belgeleri, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun ikinci
kitabının üçüncü kısmında yer alan belgeler ve muadili belgeler ile bilgi değişiminde bulunan
yabancı ülkelerde yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik ya da konsoloslukları,
yoksa mahallindeki Türk menfaatini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tas-
dik olunan belgeler ile diğer her türlü doğrulanabilir belge ile tevsik edilebilecektir.

5- SONUÇ

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun, 19.08.2016 tarih ve 29806
Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Mükelleflerin, 30.06.2016 (bu tarih dâhil)
tarihinden önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde ise bu tarihe kadar vermesi gereken be-
yannamelere ilişkin vergiler ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları kanun
kapsamındadır.

Kanun kapsamından yararlanmak isteyen mükellefler; beyan ve bildirimlerini elektronik ortamda
yapmak zorunda olanlar elektronik ortamda, beyan ve bildirimleri elektronik ortamda göndermek
zorunda olmayanlar ise bağlı oldukları vergi dairelerine kağıt ortamında başvuru yapabileceklerdir.

Mükellefler, vadesi geldiği halde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan alacak-
larına ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı gibi alacaklar yerine yıllık ÜFE oranları temel alınarak
hesaplanacak tutarı ödeyeceklerdir. Hesaplanan söz konusu tutarın belirtilen süre içinde ödenmesi
şartıyla feri alacaklar diye nitelendirilen gecikme faizi ve zamlarının tamamından vazgeçilecektir.

Vergiye tabi matrah beyan eden gelir/kurumlar vergisi mükellefleri söz konusu kanundan yarar-
lanmak istedikleri takdirde, ilgili yıllara ilişkin matrahları belirlenen oranda artırmaları gerekmektedir.
Ancak, söz konusu yıllara ait artırılan matrahlar için kanun asgari tutarlar öngörmüştür. Mükel-
leflerin matrah artırımı sonucunda söz konusu matrah üzerinden %20 oranında gelir/kurumlar ver-
gisi hesaplanacaktır. Artırımda bulunmak istedikleri yıllara ait matrahlarını kanuni süresinde beyan
etmiş ve hesaplanan gelir vergisini ödemiş olmaları şartıyla, matrah artırımına ilişkin vergi oranı %15
olarak dikkate alınacaktır.

Söz konusu kanun kapsamında; gerçek veya tüzel kişi olan mükelleflerin yurt dışında bulunan
para, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını belirtilen hükümler çerçevesinde
31.12.2016 tarihine kadar Türkiye'ye getirmeleri durumunda, söz konusu varlıkları serbestçe tasar-
ruf edebilecek ve işletmeye dâhil edilenler vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
Aynı şekilde mükelleflerin Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, al-

tin, döviz, menkul kıymet ile taşınmazlarını 31.12.2016 tarihine kadar yasal defterlerine kayıt etmesi şartıyla kaydedilen varlıklar dönem kazancının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

Kanun kapsamından yararlanan gelir/kurumlar vergisi mükellefleri, matrah artırımı talebinde bulundukları takvim yılı/hesap dönemlerine ilişkin hesaplanan vergiyi peşin ya da taksitle ödeyebilmektedir.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.
- 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun.
- 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliğ.

Gelir Vergisi Oranları

Yıllar	2011	2012	2013	2014	2015
%	35	30	25	20	15
Asgari Tutarlar	Ticari/Zirai Kazancı Bilanço Esasına Göre Tespit Edilen Gelir Vergisi Mükellefleri ile Serbest Meslek Erbabları için				
	14.000,00	14.820,00	15.740,00	16.740,00	18.970,00
	Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri için;				
	9.500,00	9.890,00	10.490,00	11.160,00	12.650,00
	Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;				
	1.400,00	1.482,00	1.574,00	1.674,00	1.897,00
	Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için;				
	2.800,00	2.964,00	3.148,00	3.348,00	3.794,00
	Geliri sayılanlar dışında kalan gelir vergisi mükellefleri için;				
	9.500,00	9.890,00	10.490,00	11.160,00	12.650,00
Vergi Oranı	0,20	0,20	0,20	0,20	0,20
Kanuni süresinde Beyan Etmiş ve Kanuni Süresinde Ödemiş Olursa Vergi Oranı	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15

Kurumlar Vergisi Oranları

Yıllar	%	Asgari Tutar	Vergi Oranı	Kanuni Süresinde Beyan Etmiş ve Ödemiş Olan Mükellefler İçin Vergi Oranı
2011	35	28.000,00	0,20	0,15
2012	30	29.650,00	0,20	0,15
2013	25	31.490,00	0,20	0,15
2014	20	33.470,00	0,20	0,15
2015	15	37.940,00	0,20	0,15

Yİ-ÜFE Oranları

Yıllar	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Ocak	2,36	0,38	-0,18	3,32	0,33	0,55
Şubat	1,72	-0,09	-0,13	1,38	1,2	-0,2
Mart	1,22	0,36	0,81	0,74	1,05	0,4
Nisan	0,61	0,08	-0,51	0,09	1,43	0,52
Mayıs	0,15	0,53	1,00	-0,52	1,11	1,48
Haziran	0,01	-1,49	1,46	0,06	0,25	0,41
Temmuz	-0,03	-0,31	0,99	0,73	-0,32	0,21
Ağustos	1,76	0,26	0,04	0,42	0,98	0,21
Eylül	1,55	1,03	0,88	0,85	1,53	
Ekim	1,60	0,17	0,69	0,92	-0,2	
Kasım	0,65	1,66	0,62	-0,97	-1,42	
Aralık	1,00	-0,12	1,11	-0,76	-0,33	

Yİ-ÜFE Oranı ve Hesaplanacak Süre		
SÜRE	ESAS ALINACAK ORAN (%)	
26.06.2015 - 26.07.2015 için	Haziran ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,25
27.07.2015 - 26.08.2015 için	Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı	-0,32
27.08.2015 - 26.09.2015 için	Ağustos ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,98
27.09.2015 - 26.10.2015 için	Eylül ayına ait Yİ-ÜFE oranı	1,53
27.10.2015 - 26.11.2015 için	Ekim ayına ait Yİ-ÜFE oranı	-0,20
27.11.2015 - 26.12.2015 için	Kasım ayına ait Yİ-ÜFE oranı	-1,42
27.12.2015 - 26.01.2016 için	Aralık ayına ait Yİ-ÜFE oranı	-0,33
27.01.2016 - 26.02.2016 için	Ocak ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,55
27.02.2016 - 26.03.2016 için	Şubat ayına ait Yİ-ÜFE oranı	-0,20
27.03.2016 - 26.04.2016 için	Mart ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,40
27.04.2016 - 26.05.2016 için	Nisan ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,52
27.05.2016 - 26.06.2016 için	Mayıs ayına ait Yİ-ÜFE oranı	1,48
27.06.2016 - 26.07.2016 için	Haziran ayına ait Yİ-ÜFE oranı	0,41
27.07.2016 - 18.08.2016 için	Temmuz ayına ait Yİ-ÜFE oranı (23 gün) $[(0,21/100)/30 \times 100] \times 23$	0,16
TOPLAM Yİ-ÜFE ORANI		3,81