

6736 SAYILI KANUN KAPSAMINDA GELİR ve KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH ARTIRIMI USULÜ ve UYGULAMAYA İLİŞKİN ÖRNEKLER

TAX BASE INCREASE ON INCOME AND CORPORATE TAX IN THE CONTEXT OF LAW NO 6736 AND EXAMPLES REGARDING IMPLEMENTATION



Mustafa Göktuğ KAYA*



Burak BÜLBÜL**

ÖZ

Maliye politikası araçlarından biri olan kamu gelirlerinde önemli yeri olan vergiler, devletin egemenlik hakkına dayanarak elde ettiği gelirleri arasında yer almaktadır. Devlet elde ettiği gelirlerle hem harcamalarını finanse etmekte hem de piyasa ekonomisinde düzenleyici bir aktör olarak rol almaktadır. Yine bu kapsamda, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İlişkin Kanun 19.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmiş ve devlet, mükelleflerinden olan alacağını yapılandırma yoluna gitmektedir.

Çalışma 6736 sayılı Kanun üzerine yapılmaktadır. Kanun'un 5. maddesinde yer alan matrah artırımı konusu irdelenmekte, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımından yararlanma koşulları ele alınmaktadır.

Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk olarak matrah artırımından yararlanacak mükellefler açıklanmakta, sonrasında başvuru

ABSTRACT

Taxes, being one of the instruments of fiscal policy and having a significant role in state income taxes, are featured to be the income earned on the basis of sovereignty. States both finances its expenditures with the income derived and also plays as a regulatory actor in the market economy. In this context, the Law No. 6736 Restructuring Of Some Receivables entered into force in 19.08.2016 and state took legal action to rearrange its receivables from taxpayers.

This study is done on the Law No. 6736. Tax base increase regulated in Article 5 of the law is examined in detail and the conditions of benefit of income and corporate tax payers from tax base increase are revealed.

The study involves four parts. In the first part, the tax payers who will benefit from tax base increase is explained. Then, the application

* Vergi Müfettişi, Dr.

** Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 09.09.2016 / M.K.T.: 21.09.2016

süresi ve şekli anlatılmaktadır. Gelir vergisi mükelleflerinin 6736 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımlarının şartları tablo ve örneklerle açıklanmaktadır. Son olarak kurumlar vergisi mükelleflerinin ilgili kanundan yararlanma koşullarına değinilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, 6736 sayılı Kanun, Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması, Matrah Artırımı.

period and procedure is revealed. The terms of tax base increase of income tax payers in the context of Law No. 6736 are expressed in tables and examples. Finally, conditions of benefit from the relevant law for corporate tax payers are referred.

Keywords: Income tax, corporation tax, the law no. 6736, restructuring of some receivables, base increase

1- GİRİŞ

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun 03.08.2016 tarihinde kabul edilmiştir.¹ Bu Kanun ile birçok vergi türü alacağı yeniden yapılandırma kapsamına dâhil edilmekte ve vadesi geçmiş alacaklara bağlı faiz, zam, vb. gibi feri veya feri olmayan alacaklar ya silinmekte ya da belirlenen oranlar dâhilinde vazgeçilmektedir.

6736 sayılı Kanunla alacaklar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak yeniden belirlenmekte ve yeniden belirlenen tutarlar üzerinden peşin ödeme seçeneği yanında taksitler halinde ödeme seçenekleri de mükelleflere sunulmaktadır. Ayrıca anlaşılan bankalar kapsamında kredi kartı ile de ödeme kolaylığı getirilmektedir.

Bu çalışma 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 5. maddesinde yer alan matrah artırımı üzerine düzenlenmiştir. Konunun kapsamlı olması sebebiyle çalışmada Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinde matrah artırımı uygulama usulleri genel hatlarıyla ve örneklerle ortaya konulmaya çalışılmıştır.

2- MATRAH ARTIRIMINDAN KİMLER YARARLANABİLİR

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunda tam mükellef – dar mükellef ayrımı yapılmamış olup, hem dar mükellefler hem de tam mükellefler matrah artırımında bulunabilmektedir. Ancak 6736 sayılı Kanunun 5/9. maddesinde “213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasındaki “defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler”, bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerinden yararlanamazlar.” hükmü yer almaktadır. Bu hüküm ile kanun koyucu defter kayıt ve belgelerde hile yapanları ve sahte belge düzenleyenleri kapsam dışında bırakmıştır.

3- MATRAH ARTIRIMINDA SÜRE ve BAŞVURU ŞEKLİ

3.1- Matrah Artırımında Süre Ne Zaman Sona Erecek?

6736 sayılı Kanunun ortak hükümler başlıklı 5/1-a maddesine göre “Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde (ihtirazi kayıtlarla verilenler dâhil) vergiye esas alınan matrahlarını, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar ...” artırması gerektiği

¹ 19.08.2016 tarihli ve 29806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

belirtilmektedir. Yani matrah artırımında bulunacak mükellefler en geç 31.10.2016 Pazartesi tarihi de dâhil olmak üzere ilgili vergi dairesine başvuruda bulunabilmektedir. Ancak bu tarihten sonra matrah artırımında bulunmaları halinde başvuruları geçerli olmamaktadır.

3.2- Matrah Artırımında Başvuru Nasıl Yapılacak?

Bu sorumuzun cevabı ise 1 seri nolu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 sayılı Kanun Genel Tebliğinde yer almaktadır. 1 seri nolu tebliğde “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 bu Tebliğin 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 olunan ya da muhtasar beyannamelerini vermiş oldukları vergi dairelerine kâğıt ortamında yapılabilecektir.

Bu Tebliğin yayımlanmasından önce mükellefiyeti sona erenler ile hakkında mükellefiyet tesis edilmiş olanların, 6736 sayılı Kanun kapsamında verilecek söz konusu bildirimleri elektronik ortamda gönderme zorunlulukları bulunmamaktadır.

Matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerin ölüm, gaiplik, tasfiye veya devir ya da tam bölünme gibi durumlarda birden fazla kişi tarafından birlikte verilmesinin gerekli olduğu hallerde, söz konusu bildirimlerin kâğıt ortamında verilmesi gerekmektedir.”

Ayrıca önem arz eden diğer bir husus ise başvuruların mükellefin kendisi veya mükellefi temsile yetkili kişi tarafından yapılması gerekmektedir.

Son olarak mükelleflerin 6736 sayılı Kanun kapsamındaki 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarında Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi yönünden farklı vergi dairelerinin mükellefi olmaları durumunda, matrah ve vergi artırımına ilişkin bildirimlerini en son bulunan vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir.

4- GELİR VERGİSİNDE MATRAH ARTIRIMI

4.1- Gelir Vergisi Beyannamesinde Matrah Artırımı

6736 sayılı Kanunun 5/1-a maddesinde “Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde (ihtirazi kayıtla verilenler dâhil) vergiye esas alınan matrahlarını, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın sonuna kadar, 2011 takvim yılı için %35, 2012 takvim yılı için %30, 2013 takvim yılı için %25, 2014 takvim yılı için %20, 2015 takvim yılı için %15 oranından az olmamak üzere artırırlar.” hükmü yer almaktadır. Ayrıca ilgili kanunun 5/1-b maddesinde ise “Gelir vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları gelir 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 hâlinde, vergilen-

dirmeye esas alınacak matrah ile bu fıkranın (a) bendine göre artırdıkları matrahlar, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için 2011 takvim yılı için 9.500 Türk lirasından, 2012 takvim yılı için 9.890 Türk lirasından, 2013 takvim yılı için 10.490 Türk lirasından, 2014 takvim yılı için 11.160 Türk lirasından, 2015 takvim yılı için 12.650 Türk lirasından; bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek erbabı için 2011 takvim yılı için 14.000 Türk lirasından, 2012 takvim yılı için 14.820 Türk lirasından, 2013 takvim yılı için 15.740 Türk lirasından, 2014 takvim yılı için 16.740 Türk lirasından, 2015 takvim yılı için 18.970 Türk lirasından az olamaz. Geliri, sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan oluşan mükellefler için vergilendirmeye esas alınacak asgari matrah, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutarların ilgili yıllar itibarıyla 1/10'undan, geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşanlar için 1/5'inden, geliri bunlar dışında kalan diğer gelir vergisi mükellefleri için ise işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenmiş tutardan az olamaz. Bu bendin uygulamasında ilgili yıllar itibarıyla gayrimenkul sermaye iratları için belirlenen istisna tutarları dikkate alınmaz. Birden fazla gelir unsuru elde eden mükelleflerce, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, bu fıkra da belirtilen ilgili gelir unsuru itibarıyla matrah artırımı yapılması şarttır." hükmüne yer verilmiştir.

Kanun koyucu karşımıza iki özellikli durum çıkartmaktadır. Buna göre;

- 1- İlgili yıllarda yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi vermiş olan mükelleflerde matrah artırımı
- 2- İlgili yıllarda zarar beyan etmiş veya hiç beyanname vermemiş mükellefler ile faaliyette bulunduğu veya gelir elde ettiği hâlde mükellefiyet tesis ettirmemiş olan mükelleflerde matrah artırımı.

4.1.1- İlgili Yıllarda Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi Vermiş Olan Mükelleflerde Matrah Artırımı

İlgili yıllarda yıllık beyanname vermiş mükellefler için artırılması gereken matrah oranı ve asgari matrah tutarı 6736 sayılı Kanunun 5/1-a ve 5/1-b maddelerinde sayılmaktadır. İlgili Kanun'un 5/1-b maddesinde ticari ve zirai kazancını bilanço esasına göre tespit eden, işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan olan ve geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri için farklı asgari tutarlar belirlenmektedir. Bu durum aşağıda tablolar ve örnekler yardımı ile açıklanmaktadır.

Tablo 1: Ticari veya Zirai Kazancı Bilanço Esasına Göre Tespit Edilen Gelir Vergisi Mükellefleri

Yılı	Matrah Artırım Oranı	Asgari Matrah Tutarı
2011	35%	14.000,00
2012	30%	14.820,00
2013	25%	15.740,00
2014	20%	16.740,00
2015	15%	18.970,00

• Örnek:

Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefi Bay (B)'nin yıllık beyannamede beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2011 yılı için 60.000 TL, 2012 yılı için 75.000 TL, 2013 yılı için 95.000 TL, 2014 yılı için 120.000 TL ve 2015 yılı için ise 150.000 TL'dir.

Mükellef, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahlarını Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bu mükellefin 6736 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

Yılı	Matrah	Matrah Oranı	Artırılan Matrah Tutarı(TL)	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplama Dikkate Alınacak Matrah(TL)	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi(TL)
2011	60.000	35%	21.000	9.500	21.000	20%	4.200
2012	75.000	30%	22.500	9.890	22.500	20%	4.500
2013	95.000	25%	23.750	10.490	23.750	20%	4.750
2014	120.000	20%	24.000	11.160	24.000	20%	4.800
2015	150.000	15%	22.500	12.650	22.500	20%	4.500
Toplam Tutar							22.750

Bay (B)'nin ödeyeceği tutar 22.750 TL olup, Bay (B) ister peşin isterse de Tebliğ'in (II/C-2) bölümünde belirtildiği şekilde Yİ-ÜFE oranında artırılmış tutar üzerinden taksitler halinde ödeme yapabilmektedir.

Ayrıca önemle belirtilmesi gereken bir diğer husus ise 6736 sayılı Kanunun 5/1-ç maddesinde *"Bu fıkra hükmüne göre artırılan matrahlar, %20 oranında vergilendirilir ve üzerinden ayrıca herhangi bir vergi alınmaz. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıla ait yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu vergi türlerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun 2 nci ve 3 üncü madde hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla bu fıkra hükmüne göre artırılan matrahları %15 oranında vergilendirilir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması hâlinde de bu hüküm uygulanır."* hükmü yer almaktadır. Yani Bay (B)'nin matrah artırımında bulunduğu yıllara ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerini sürelerinde vererek tahakkuk eden vergilerin sürelerinde ödendiği ve Bay (B)'nin 6736 sayılı Kanunun 2 ve 3. maddelerinden yararlanmadığı durumda ise yukarıda yer alan %20 vergi oranı %15 olarak dikkate alınmaktadır.

- Bu durumu Bay (B) üzerinden verdiğimiz örnek ile açıklayacak olursak;

Serbest meslek erbabı Bay (B)'nin 2013 yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan ettiği gelir vergisi matrahı 95.000 TL'dir. Bay (B)'nin bu matraha ilişkin beyan ettiği gelirleri aşağıdaki gibidir.

Serbest meslek kazancı	25.000 TL
Birinci işverenden alınan ücret	30.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	28.000 TL
Kira geliri	12.000 TL

Mükellef Bay (B), yıllık gelir vergisi beyannamesini süresinde vermiş ve tahakkuk eden vergisini süresinde ödemiştir. Ayrıca mükellef bu vergi türleri için 6736 sayılı Kanunun 2 ve 3. maddelerinden yararlanmadan 2013 yılı gelir vergisi matrahını artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur. Bay (B)'nin matrah artırımına ilişkin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.

2013 yılı gelir vergisi matrahı	95.000 TL
2013 yılı için artırım oranı	%25
Artırılan matrah tutarı (95.000 x %25=)	23.750 TL
Kanunla belirlenen asgari matrah	15.740 TL

Yılı	Matrah	Matrah Oranı	Artırılan Matrah Tutarı (TL)	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplama Dikkate Alınacak Matrah (TL)	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi (TL)
2013	95.000	25%	23.750	15.740	23.750	15%	3.563

Bay (B)'nin beyanına göre hesaplanan matrah 23.750 TL'dir. Bay (B)'nin beyanı, 6736 sayılı Kanuna göre serbest meslek mükelleflerinin 2013 yılı için belirlenmiş asgari matrah tutarından (15.740 TL) fazla olduğundan, mükellefin beyanı esas alınacaktır.

Tablo 2: Ticari veya Zirai Kazancı İşletme Hesabı Esasına Göre Tespit Edilen Gelir Vergisi Mükellefleri

Yılı	Matrah Artırım Oranı	Asgari Matrah Tutarı
2011	35%	9.500,00
2012	30%	9.890,00
2013	25%	10.490,00
2014	20%	11.160,00
2015	15%	12.650,00

Ticari veya zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri de açıklamalar ve örnekler çerçevesinde, Tablo 2'de yer alan asgari matrah tutarlarını da dikkate alarak matrah artırımında bulunabilmektedir.

Tablo 3: Geliri Sadece Basit Usulde Tespit Edilen Ticari Kazançtan İbaret Olan Gelir Vergisi Mükellefleri

Yılı	Matrah Artırım Oranı	Asgari Matrah Tutarı
2011	35%	1.400,00
2012	30%	1.482,00
2013	25%	1.574,00
2014	20%	1.674,00
2015	15%	1.897,00

• **Örnek:**

Sadece basit usulde vergilendirilen Bay (G)'nin ticari kazancına ilişkin olarak 2015 yılı için beyan ettiği gelir vergisi matrahı 12.000 TL'dir. Mükellef, 2015 yılı gelir vergisi matrahını 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur. Bu mükellefin gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır.

Yılı	Matrah	Matrah Oranı	Artırılan Matrah Tutarı (TL)	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplama Dikkate Alınacak Matrah (TL)	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi (TL)
2015	12.000	15%	1.800	1.897	1.897	20%	379,40

Bay (G)'nin beyanına göre hesaplanan matrah 1.800 TL'dir. Bay (G)'nin beyanı, 6736 sayılı Kanuna göre basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2015 yılı için belirlenmiş asgari matrah tutarından (1.897 TL) az olduğundan, asgari matrah tutarı esas alınacaktır.

Tablo 4: Geliri Sadece Gayrimenkul Sermaye İradından İbaret Olan Gelir Vergisi Mükellefleri

Yılı	Matrah Artırım Oranı	Asgari Matrah Tutarı
2011	35%	2.800,00
2012	30%	2.964,00
2013	25%	3.148,00
2014	20%	3.348,00
2015	15%	3.794,00

Tablo 5: Geliri Yukarıda Sayılanlar Dışında Kalan Gelir Vergisi Mükellefleri

Yılı	Matrah Artırım Oranı	Asgari Matrah Tutarı
2011	35%	9.500,00
2012	30%	9.890,00
2013	25%	10.490,00
2014	20%	11.160,00
2015	15%	12.650,00

• **Örnek:**

Emine Hanım'ın 2011 yılında üç ayrı işverenden elde ettiği ücret geliri toplamı 92.000 TL olup, 2011 yılı gelir vergisi beyannamesini süresinde vermiş ve tahakkuk eden vergisini süresinde ödemiştir. Ayrıca mükellef bu vergi türleri için 6736 sayılı Kanunun 2 ve 3. maddelerinden yararlanmadan 2011 yılı gelir vergisi matrahını artırmak için başvuru süresi içinde bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur. Ücret gelirinin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır.

Birinci işverenden alınan ücret 33.000 TL

İkinci işverenden alınan ücret 29.000 TL

Üçüncü işverenden alınan ücret 30.000 TL

Emine hanımın gelir vergisi hesabı aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır.

Yılı	Matrah	Matrah Oranı	Artırılan Matrah Tutarı (TL)	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplama Dikkate Alınacak Matrah (TL)	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi (TL)
2011	92.000	35%	32.200	9.500	32.200	15%	4.830,00

Emine hanımın ödeyeceği tutar 4.830 TL olup, mükellef ister peşin isterse de tebliğin (II/C-2) bölümünde belirtildiği şekilde Yİ-ÜFE oranında artırılmış tutar üzerinden taksitler halinde ödeme yapabilmektedir.

6736 sayılı Kanunun 5/1. maddesinde "Mükellefler, bu fıkrafta belirtilen şartlar dâhilinde gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını artırdıkları takdirde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için

yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmaz.” hükmüne yer verilmektedir. Bu hüküm çerçevesinde kanun koyucu mükelleflere kolaylık sağlamak ve mükelleflerin inceleme geçirme riskini azaltmaktadır. İlgili tebliğde vergi incelemesinin ve tarhiyat yapılmamasının şartları detaylandırılmaktadır. Tebliğe göre “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, durumlarına göre, Tebliğin bu bölümünün (aa) veya (ab) alt bölümünde yer alan asgari matrahları dikkate almak suretiyle matrah artırımında bulunacaklardır. Diğer bir ifadeyle, ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabına ilişkin asgari matrah tutarı üzerinden artırımda bulunan mükellefler diğer gelir unsurları nedeniyle de vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaktır.

Beyannamelerinde, 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 dâhil) beyan eden gelir vergisi mükellefleri için, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için belirlenen asgari matrahlar esas alınacaktır. Bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.

Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekle birlikte, bu kazancının yanında beyannamelerinde ver- giye 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. Dolayısıyla, bu şekilde matrah artırımında bulunan mükellefler sayılan gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmayacaklardır.”

4.1.2- İlgili Yıllarda Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Mükellefler ile Faaliyette Bulunduğu veya Gelir Elde Ettiği Hâlde Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olan Mükelleflerde Matrah Artırımı

- 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 dairesinin bilgisi dışında bırakanlar,

Tablo 1, 2, 3, 4 ve 5’te yer alan tutarlardan az olmamak üzere matrah beyan etmeleri halinde 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabilmektedir.

Ticari veya zirai kazancı bilanço esasına veya işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi gereken gelir vergisi mükellefleri ile serbest meslek erbabının, kazanç ve iratları arasında diğer gelir unsurlarının bulunması durumu da dâhil olmak üzere, yılına göre belirlenen asgari matrah tutarı kadar matrah beyan eden mükellefler hakkında vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamaktadır.

Bu durumu örnekle açıklayacak olursak;

Gelir vergisi mükellefi Bay (G) bilanço esasına göre defter tutmaktadır. Bay (G)’nin beyan ettiği gelir vergisi matrahı, 2011 yılı için 50.000 TL, 2012 yılı için 80.000 TL’dir. Mükellef diğer yıllar için beyanname vermemiştir.

Bay (G), 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin gelir vergisi matrahını 6736 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanarak artırmak için başvuru süresi içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Bay (G)'nin, 6736 sayılı Kanuna göre ödeyeceği gelir vergisi tutarı aşağıdaki hesaplanmaktadır.

Yılı	Matrah	Matrah Oranı	Artırılan Matrah Tutarı (TL)	Asgari Matrah Tutarı	Hesaplama Dikkate Alınacak Matrah (TL)	Vergi Oranı	Ödenecek Gelir Vergisi (TL)
2011	50.000	35%	17.500	14.000	17.500	20%	3.500
2012	80.000	30%	24.000	14.820	24.000	20%	4.800
2013	-	25%	-	15.740	15.740	20%	3.148
2014	-	20%	-	16.740	16.740	20%	3.348
2015	-	15%	-	18.970	18.970	20%	3.794
Toplam Tutar							18.590

Bay (G)'nin ödeyeceği tutar 18.590 TL olup, mükellef ister peşin isterse de tebliğin (II/C-2) bölümünde belirtildiği şekilde YI-ÜFE oranında artırılmış tutar üzerinden taksitler halinde ödeme yapabilmektedir.

Gelir vergisi mükellefleri ile ilgili iki özellikli konu ise ilgili tebliğde açıklanmaktadır. Tebliğe göre “... 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.

Adi ortaklıklarda ortaklar, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından bunlar, yukarıda açıklanan esaslardan durumlarına uyan şekilde matrah artırımında bulunabileceklerdir.” hükmü ile kollektif, komandit ve adi ortaklıklarda ortakların 6736 sayılı kanun kapsamında matrah artırımından yararlanabilecekleri belirtilmektedir.

5- KURUMLAR VERGİSİ'NDE MATRAH ARTIRIMI

Kurumlar vergisi mükelleflerinin 6736 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunmaları halinde, yıllar itibarıyla belirlenen artırım oranı ve artırım tutarı Tablo 6'da belirtilmektedir.

Tablo 6: Kurumlar Vergisine İlişkin Belirlenen Matrah ve Vergi Oranı

Yılı	Matrah Oranı	Asgari Matrah Tutarı	Uygulanacak Vergi Oranı	İndirimli Oran
2011	35%	28.000	20%	15%
2012	30%	29.650	20%	15%
2013	25%	31.490	20%	15%
2014	20%	33.470	20%	15%
2015	15%	37.940	20%	15%

6736 sayılı Kanun ve ilgili tebliğ incelendiğinde, gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımından yararlanabileceği şartlar birlikte belirlenmektedir. Bu nedenle gözle

görüldür bir farklılık bulunmamaktadır. Yukarıda gelir vergisi mükellefleri için belirlenen hükümler kurumlar vergisi mükellefleri için de geçerli olmaktadır. Bu konu haricinde 6736 sayılı Kanunda yer alan kurumlar vergisi ile ilgili diğer hususlar ise makalemizin konusunu oluşturmamaktadır.

6- SONUÇ

Devletin önemli gelir kaynaklarından birini de hiç şüphe yok ki vergiler oluşturmaktadır. Vergi gelirleri ile devlet kamu harcamalarını finanse etmekte ve dolaylı ya da dolaysız piyasalara müdahale aracı olarak kullanmaktadır.

6736 sayılı Kanunla amaçlanan, devletin ödenmemiş alacaklarının yeniden yapılandırılarak gelirlerinde aksamaların önüne geçmektir. Ayrıca ödeme kolaylıkları getirilmekte ve mükelleflerin kendi mali durumlarını da göz önüne alarak ödeme seçenekleri sunulmaktadır. Bu durum vergi tabanının genişlemesine neden olacak ve devlet gelirlerinde yaşanan aksaklıkların önüne geçecektir. Bununla birlikte, küresel boyutta hissedilen ekonomik durgunluğun Türkiye'ye etkilerinin yanında bölgesel terör tehditleri ve Türkiye'de 15 Temmuz 2016 tarihinde yaşanan darbe girişiminin etkilerini en aza indirmek amaçlanmaktadır.

6736 sayılı Kanuna mükellef gözünden bakacak olursak, her şeyden önce artırımda bulundukları yıllar için mükellefler hakkında inceleme ve tarhiyat yapılmamaktadır. Vergilerini ödemede zorlanan mükellefler 6736 sayılı Kanun kapsamında borçlarını yeniden yapılandırabilmektedir.

Sonuç olarak, kısa vadede hem mükellefleri hem de devleti rahatlatan bu kanunun amacına ulaşabileceğine şüphe bulunmamaktadır. Ve fakat 6736 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesine sebep olan sorunun kaynağına yapılan bir müdahale olarak algılanmamalıdır. Vergi bilincinin mükelleflerde oluşması için çalışmalar yapılmalı ve verginin hangi amaç ile alındığı ve alınan vergilerin hangi kaynaklarda kullanıldığı açıklanmalı, sektörel sıkıntıların uygulanan maliye politikaları ile ilişkisi araştırılmalıdır. Bu sayede saydamlık, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri hakkıyla uygulanabilecektir.

KAYNAKÇA

- 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun,
- 1 Seri Nolu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği.