

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 30.03.2018
Duyuru No : 2018/041
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ - NİSAN 2018 -
Sayı : 172

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

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

KURUMLAR VERGİSİNDE % 5 İNDİRİM TEŞVİKİ

ÖZET:

Vergisini tam ve zamanında ödeyen mükellefler için vergi indirimi teşviki getirilmiştir. Vergiye uyumlu mükellefler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'ini, beyan ettikleri ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirebilir. Söz konusu teşvik, 2018 yılından itibaren verilmesi gereken yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde hesaplanan vergilere uygulanacaktır. Buna göre, gerekli şartları sağlayan mükelleflerin, 2017 yılına ilişkin olarak beyan edecekleri kurumlar vergilerinde % 5 vergi indirimi uygulanır.

Anahtar Kelimeler: Kurumlar Vergisinde % 5 İndirim Teşviki, Gerekli Şartlar, İhlal ve Yaptırımlar

BDO International global ağıının 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'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

1. GİRİŞ:

Gelir Vergisi Kanununun “*Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi*” başlıklı mükerrer 121’inci maddesinde¹, vergiye uyumlu, bir diğer ifadeyle vergisini tam ve zamanında ödeyen mükelleflere yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin, % 5’i oranında indirim teşviki sağlanmıştır. Söz konusu vergi indirim teşviki, gerekli şartları sağlayan kurumlar vergisi mükellefleri açısından da aynen geçerlidir. Ayrıca, 301 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle² (ilerleyen kısımlarda “**Tebliğ**” olarak anılacaktır), vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indirimini uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

% 5 vergi indirim teşviki, 2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır. Özel hesap dönemine tabi olup da yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini 01.01.2018 tarihinden itibaren vermesi gereken mükellefler açısından da vergi indirim teşviki aynen geçerlidir.

Buna göre, gerekli şartları sağlayan kurumlar, 2018 yılında verecekleri kurumlar vergisi beyannamelerine ait 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan vergilerde, % 5’lik indirim müessesesinden yararlanır.

İlerleyen bölümlerde, vergiye uyumlu kurumlar vergisi mükelleflerine sağlanan vergi indirimini müessesesi ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir.

2. % 5’LİK KURUMLAR VERGİSİ İNDİRİMİNDEN YARARLANACAK OLAN MÜKELLEFLER:

Aşağıda belirtilen şartları sağlayan, finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri vergi indiriminden yararlanır.

Kurumlar vergisinde % 5’lik vergi indiriminden yararlanmak için, yukarıda sayılan mükelleflerin sonraki bölümlerde belirtilen koşulları **topluca** sağlamaları gerekmekte olup, anılan koşullar özetle şu şekildedir.

- i. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması,

¹ 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun (R.G. 08.03.2017 - 30001), 4’üncü maddesiyle getirilmiştir.

² 23.12.2017 tarih ve 30289 sayılı Resmi Gazete de yayımlanmıştır.

- ii. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması,
- iii. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,
- iv. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması şarttır.

Çalışmamızda vergi indirimi, kurumlar vergisi mükellefleri yönünden irdelenmiştir. Ayrıca belirtmek isteriz ki, gelir vergi mükellefleri açısından da ilgili düzenleme aynen geçerlidir. Buna göre; ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar % 5'lik vergi indiriminden yararlanır³.

2.1. İlgili Dönem Beyannamelerinin Kanuni Süresi İçerisinde Verilmiş ve Bu Beyannameler Üzerine Tahakkuk Eden Vergilerin Yine Kanuni Süresi İçerisinde Ödenmiş Olması Gerekir:

% 5'lik vergi indiriminden yararlanmak için indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl (2018 yılında verilecek kurumlar vergisi beyannamesinin ait olduğu 2017 yılı) ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla (2016 ve 2015 yıllarına) ilişkin olarak Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken kurumlar vergisi, katma değer vergisi, muhtasar gibi **tüm vergi beyannamelerinin** kanuni süresi içerisinde verilmiş olması gerekir. Ayrıca, söz konusu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödemiş olması şarttır.

Belirtilen şart, yalnızca kurumlar vergisi beyannamesi yönünden değil vergi dairelerine verilmesi gereken tüm beyannameleri de kapsamaktadır. Buna göre zamanında verilmeyen bir damga vergisi beyannamesi nedeniyle şart ihlal edilmiş sayılır.

Ancak, kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla beyanname verilmesi bu şartın ihlali sayılmaz. Ancak, kanuni süresinde verilmeyen bir beyanname için daha sonradan düzeltme yahut pişmanlıkla beyanname verilse dahi şart ihlal olmuş sayılır.

³ Ticari, zirai veya mesleki kazancın diğer gelir unsurlarıyla birlikte beyan edilmesi durumunda, gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı vergi indirimi tutarı, ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilmelidir.

Örnek: EGE A.Ş. 2017 yılına ilişkin olarak 25.4.2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesinde, 2.000.000.TL tutarında hesaplanan kurumlar vergisi beyan etmiş ve yasal süresinde ödemiştir. Ayrıca, 2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş olup, söz konusu beyannameler nedeniyle tahakkuk eden vergileri de yine kanuni süresi içerisinde ödemiştir.

EGE A.Ş., 31/08/2017 tarihinde Haziran 2016 dönemine ait KDV beyannamesiyle ilgili olarak pişmanlıkla beyanname vermiştir. Pişmanlıkla verilen beyanname nedeniyle tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içinde ödemiştir.

Buna göre, EGE A.Ş.'nin ilgili diğer şartları da sağlamış olması kaydıyla, Haziran 2016 dönemine ait KDV beyannamesine ilişkin olarak pişmanlıkla beyanname verilmesi, vergi indiriminden yararlanılmasına engel değildir.

Diğer taraftan, her bir beyanname itibarıyla 10 TL'ye kadar yapılan eksik ödemeler, söz konusu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması şartının ihlali anlamına gelmez.

2.2. İlgili Dönemlere İlişkin Olarak Beyana Tabi Vergi Türleri İtibarıyla İkmalen, Re'sen veya İdarece Yapılmış Bir Tarhiyat Bulunmaması Şarttır:

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ilişkin süre içerisinde, beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekir. Diğer taraftan, tarhiyatın kesinleşip, kesinleşmemesinin bir önemi bulunmamaktadır.

Buna göre, 2017 yılına ait kurumlar vergisinde indirim uygulanması için 2017, 2016 ve 2015 yıllarında beyana tabi vergiler nedeniyle herhangi bir ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmamalıdır. Söz konusu vergilerin ait olduğu dönemin bir önemi bulunmamakta olup, önemli olan husus tarhiyatın 2015, 2016 yahut 2017 yıllarında yapılıp, yapılmadığıdır.

Vergi indiriminden yararlanmak için, kanunda yalnızca beyana tabi vergi türleri itibarıyla herhangi bir tarhiyat bulunmaması şartı aranmaktadır. **Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası** için herhangi bir belirleme yapılmamıştır. Buna göre, anılan dönemler içerisinde usulsüzlük yahut özel usulsüzlük cezasının kesilmiş olması, şartın ihlali anlamına gelmemelidir. Bir diğer ifadeyle, belirtilen dönemler içerisinde usulsüzlük ve / veya özel usulsüzlük cezası kesilmiş bir mükellef hakkında ikmalen, re'sen veya idarece bir vergi tarhiyatı bulunmuyorsa, söz konusu mükellef ilgili şartları sağlarsa, vergi indirimi teşvikinden yararlanmalıdır⁴.

⁴ Mehmet Emek KURT, "Gelir ve Kurumlar Vergisinde İndirim Teşviki", Vergi Dünyası, Nisan 2017, Sayı: 428, syf: 78

Anılan dönemlerde yapılan ikmalen, re'sen veya idarece tarhiyatların indirimin hesaplanacağı kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden önce kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre **tamamen** ortadan kaldırılmış olması ve diğer şartların da sağlanması kaydıyla, vergi indiriminden yararlanılması mümkündür. Ancak, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararları, uzlaşma veya düzeltme hükümleri ile **kısmen** ortadan kaldırılması halinde indirimden yararlanılmaz.

Konuyla ilgili olarak Tebliğ'de verilen örnek aynen şu şekildedir:

“Örnek: (Ç) Ltd. Şti., 2015, 2016 ve 2017 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri kanuni süresi içerisinde ödemiştir. (Ç) Ltd. Şti. adına Ağustos 2014 vergilendirme dönemi için katma değer vergisi yönünden 2016 yılında vergi inceleme raporu düzenlenmiş ve 120.000.- TL ikmalen KDV tarhiyatı yapılmıştır. Ancak, söz konusu tarhiyata karşı mükellef tarafından dava açılmış ve 13/4/2018 tarihi itibarıyla kesinleşen yargı kararıyla tarhiyat tamamen kaldırılmıştır.

(Ç) Ltd. Şti. hakkında yapılan ve indirimin hesaplanacağı 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden önce kesinleşmiş mahkeme kararıyla tamamen kaldırılan bu tarhiyat, diğer şartların da sağlanması kaydıyla, anılan şirketin vergi indiriminden yararlanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Öte yandan, (Ç) Ltd. Şti., hakkında yapılan söz konusu tarhiyatın indirimin hesaplanacağı 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden sonraki bir tarihte (örneğin 4/6/2018 tarihinde) kesinleşen yargı kararıyla tamamen kaldırılmış olması halinde 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarih itibarıyla indirim şartlarını sağlamadığından bu hesap dönemine ilişkin olarak söz konusu indirimden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, (Ç) Ltd. Şti. hakkında yapılan tarhiyatın 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden sonraki bir tarihte kesinleşen yargı kararıyla tamamen kaldırılmış olması nedeniyle, söz konusu tarhiyat 2018 hesap dönemine ilişkin olarak verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde indirimden yararlanılmasını etkilemeyecektir.”

Özetle, mükellef hakkında yapılan haksız bir tarhiyat, yargı kararıyla kaldırılırsa söz konusu mükellef vergi indiriminden yararlanır. Ancak, Tebliğ'de yapılan açıklamada ve verilen örnekte, **söz konusu yargı kararının ilgili beyannamenin verilmesi gereken süreden sonra kesinleşmesi halinde, anılan beyannamede hesaplanan verginin, indirimden yararlanamayacağı belirtilmektedir.**

Söz konusu açıklamaya katılmıyoruz. Zira, haksız bir tarhiyat varsa ve bu tarhiyat kesinleşmiş bir yargı kararıyla kaldırılıyorsa, baştan beri yok hükmündedir. Dolayısıyla, vergi indiriminden yararlanmak için söz konusu yargı kararının ilgili beyannamelerin verilme tarihinden önce yahut sonra kesinleşip, kesinleşmediğinin bir önemi bulunmamalıdır. Buna göre, yargı kararı ilgili beyannamenin & beyannamelerin verilme tarihinden sonra kesinleşmiş olsa bile, mükelleflerin Vergi Usul Kanununda yer alan düzeltme hükümleri uyarınca vergi indiriminden yararlanmaları gerekir.

Ancak, Tebliğ’de yapılan açıklamalar uyarınca, belirtilen durumda olan mükelleflerin düzeltme talepleri reddedilecektir. Görüşümüz, yapılacak yeni bir düzenleme ile hatalı olduğunu düşündüğümüz düzenlemenin değiştirilmesidir. Şayet söz konusu düzenleme değiştirilmezse, hatalı olduğunu düşündüğümüz düzenlemeden dolayı vergi indirim hakları reddedilen mükelleflerin, dava yoluna gitmeleri mümkündür⁵.

2.3. Beyannamenin Verildiği Tarih İtibarıyla, Vergi Cezaları da Dâhil Olmak Üzere, Vergi Aslı 1.000 Türk Lirasının Üzerinde Vadesi Geçmiş Borcunun Bulunmaması Gerekmemektedir :

% 5’lik vergi indiriminden yararlanmak için, indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dahil) 1.000 TL’nin üzerinde vadesi geçmiş borcun bulunmaması gerekir.

Söz konusu 1.000.- TL’lik borcun hesabında vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergi asılları ile vergi cezalarının (**vergi ziyayı cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının**) toplamı dikkate alınır. Diğer taraftan, borcun hangi döneme ait olduğunun bir önemi bulunmamaktadır.

Mahsuben KDV iade talebini yapan, ancak mahsuben iade talebi kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihine kadar sonuçlanmayan mükelleflerin de ilgili şartları sağlaması halinde indirimden yararlanması gerektiği görüşündeyiz. Ancak, fazla veya yersiz mahsuben KDV iade talebinde bulunulmuşsa, vergi indirim hakkı kaybolur. Şayet vergi indiriminden faydalanıldıysa, ilerleyen bölümlerde açıklandığı üzere, indirimden yararlanılan tutar vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın, gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir. Dolayısıyla, vergi indirimiyle ilgili hak kaybına uğramamak için mahsuben KDV iade taleplerinde ihtiyatlı davranılmasının (örneğin % 5 - 10 gibi bir marj bırakılmasının) yerinde olacağı görüşündeyiz.

⁵ 2017/107 no.lu DENET Vergi Sirküleri, “*Vergiye Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndiriminin Uygulanmasıyla İlgili 301 Seri no.nu Gelir Vergisi Tebliği*”, www.bdo.com.tr (Erişim Tarihi: 08.03.2018)

2.4. Vergi Usul Kanununun 359'uncu Maddesinde Sayılan Fiillerin İşlenmemiş Olması Gerekir:

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bundan önceki dört takvim yılında, Vergi Usul Kanununun “Kaçakçılık Suçları ve Cezaları” başlıklı 359'uncu maddesinde sayılan kaçakçılık suçu teşkil eden fiilleri işlediği **tespit edilenler**, vergi indirim müessesesinden yararlanamazlar.

VUK'un 367'nci maddesi uyarınca, vergi incelemesine yetkili olanlar yaptıkları inceleme sırasında 359'uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit ederse, vergi suçu raporu düzenleyerek, ilgili birimler vasıtasıyla Cumhuriyet Savcılığı'na suç duyurusunda bulunmalıdırlar. Yukarıda yer verilen “tespit edilenler” ifadesinden, haklarında vergi suçu raporu düzenlenen mükelleflerin kastedildiği görüşünderiz.

Diğer taraftan, 306 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde⁶, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeyi **bilmeden kullandığı sonucuna** varılan mükellefler adına vergi suçu raporu düzenlenmemesi ve haklarında cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaması gerektiği açıklanmıştır. Anılan düzenleme uyarınca, vergi inceleme elemanları yapmış oldukları incelemelerde mükelleflerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeyi bilmeden kullandığı sonucuna varıyorlar ise vergi suçu raporu düzenlememekte ve Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunmamaktadırlar. Buna göre, mükelleflerin mal veya hizmet satın aldıkları tedarikçileri hakkında; sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek / kullanmak nedeniyle vergi suçu raporu bulursa dahi, mal veya hizmet alımı yapan mükellefler hakkında yukarıda belirtilen düzenleme uyarınca vergi suçu raporu düzenlenmez ise, söz konusu mükellef yönünden VUK'un 359'uncu maddesinde belirtilen suçların işlendiğine dair herhangi bir tespitin bulunmadığının kabul edilmesi gerektiği görüşünderiz. Nihayetinde görüşümüz, söz konusu mükellef ilgili diğer şartları sağlarsa, vergi indirimi teşvikinden yararlanması gerektiği şeklindedir⁷.

3. VERGİ İNDİRİMİNİN UYGULANMASI VE İNDİRİM TUTARI:

% 5'lik vergi indirim tutarı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinin %5'i oranındadır. Ancak, 2017 yılına ait kurumlar vergisi için uygulanacak vergi indirimi tutarı, **1 milyon Türk lirasından fazla olamaz**. Buna göre, hesaplanan kurumlar vergisi 25.000.000 TL olan bir mükellefin yararlanabileceği vergi indirim tutarı 1.000.000 TL ile sınırlıdır.

Anılan 1 milyon TL'lik üst sınır her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınır.

⁶ 18.06.2002 tarih ve 24789 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁷ 2017/035 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, “Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndirim Teşviki”, syf:8, www.bdo.com.tr (Erişim Tarihi:08.03.2018)

Diğer taraftan Bakanlar Kurulu, vergi indirim oranı olan % 5'i ve 1 milyon TL'lik üst sınırı iki katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, kanuni oran ve tutarına geri getirmeye yetkili kılınmıştır. Ancak Bakanlar Kurulu henüz söz konusu yetkisini kullanmamıştır.

Hesaplanan vergi indirimi tutarı, öncelikle kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde hesaplanan ödenmesi gereken kurumlar vergisinden indirilir. Vergi indirimi tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması halinde ise kalan tutar, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergi borçlarından mahsup edilir. Ancak, bu süre içerisinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez.

Örnek: DENİZ A.Ş.'nin tek faaliyeti birden fazla yıla sirayet eden inşaat ve onarım işleridir. DENİZ A.Ş. 2016 yılında taahhüt yoluyla yüklenip, başladığı inşaat işini 2017 yılının Aralık ayında tamamlamıştır. Anılan iş nedeniyle DENİZ A.Ş.'ye yapılan hak ediş ödemelerinden 2.250.000 TL tutarında kurumlar vergisi kesintisi yapılmıştır. 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinde beyana konu kurumlar vergisi matrahı 11.750.000 TL'dir. İlgili şartları sağlayan DENİZ A.Ş.'nin faydalanabileceği vergi indirim tutarı ve vergi indirimiyle ilgili olarak diğer vergilerden mahsup edebileceği tutar aşağıdaki tabloda hesaplanmıştır:

Kurumlar Vergisi Matrahı	A	11.750.000
Hesaplanan Kurumlar Vergi	$B = A \times \% 20$	2.350.000
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	C	2.250.000
Mahsup Sonrası Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	$D = B - C$	100.000
Vergi İndirim Tutarı	$E = B \times \% 5$	117.500
Vergi İndirimi Sonrası Ödenecek Vergi	$F = E - D$	0
Diğer Vergilerden Mahsup Edilecek Vergi İndirimi	$G = E - D$	17.500

Buna göre, DENİZ A.Ş.'nin vergi indirimi sonrasında ödenecek kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Diğer taraftan, hesaplanan vergi indirimi (117.500 TL) ödenmesi gereken vergiden (100.000 TL) fazla olduğundan, kalan tutar olan 17.500 TL, 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihi olan 25 Nisan 2018 tarihinden itibaren 1 yıl içinde beyan üzerine tarh edilen diğer vergi borçlarından mahsup edilebilir. Dolayısıyla, DENİZ A.Ş. 17.500 TL'yi 25.04.2019 tarihine kadar beyan edeceği geçici vergi, katma değer vergisi, gelir / kurumlar vergisi stopajı, özel tüketim vergisi, damga vergisi gibi vergi borçlarına mahsup edebilir. Ancak 25.04.2019 tarihine kadar mahsup edilemeyen tutarların red ve iadesi mümkün değildir.

4. ŞARTLARIN İHLALİ ve YAPTIRIMLAR:

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, **vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın** tarh edilir. Ancak, **gecikme faizi uygulanır**.

Ayrıca, indirimin hesaplanacağı beyannamenin **ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye** ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlandıktan sonra tespit edilmesi nedeniyle yapılan **tarhiyatların kesinleşmesi** hâlinde de, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, **vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir**. Vergi indirimi uygulamasında kesinleşmeden maksat; tarh edilen vergi ile kesilen cezaların idari yargı mercileri nezdinde dava konusu yapılmaması veya dava konusu edilmesi halinde tüm olağan kanun yollarının tüketilmesiyle neticesinde kesinleşmesidir. İndirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımını, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Örnek: (ECD) A.Ş., 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanmış olup, bu beyanname üzerine tahakkuk eden vergileri 30/4/2018 tarihinde ödemiştir. Ancak, Ağustos 2016 vergilendirme dönemi KDV yönünden incelenmiş ve 26.10.2018 tarihinde (ECD) A.Ş. adına vergi inceleme raporu düzenlenmiştir. Anılan rapora istinaden 200.000.- TL tutarında ikmalen KDV tarhiyatı yapılmıştır.

(ECD) A.Ş. vergi inceleme raporuna istinaden yapılan tarhiyatı dava konusu yapmış ve dava (ECD) A.Ş. aleyhine sonuçlanarak 05.03.2020 tarihinde kesinleşmiştir. Buna göre, (ECD) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanmış olduğu vergi indirimi tutarı dolayısıyla ödemediği kurumlar vergisi tutarı, tarhiyatın kesinleşmesiyle birlikte, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın, gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

Şayet (ECD) A.Ş. 2018 yılı kazançları içinde vergi indiriminden yararlandıysa, 2016 yılının Ağustos dönemine ait olarak kesinleşen söz konusu tarhiyat nedeniyle, yararlanan vergi indirimi tutarı vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın, gecikme faiziyle birlikte geri ödenir.

5. SONUÇ:

2018 yılından itibaren verilecek yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmak üzere, vergiye uyumlu, bir diğer ifadeyle vergisini tam ve zamanında ödeyen mükelleflere vergi indirimi teşviki getirilmiştir. Özel hesap dönemine tabi olup da yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini 01.01.2018 tarihinden itibaren vermesi gereken mükellefler açısından da vergi indirim teşviki geçerlidir.

Vergi indirimini müessesesinden; finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere, ilgili şartları topluca sağlayan kurumlar vergisi mükellefleri yararlanır.

Vergi indirim tutarı ise; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan verginin %5'dir. Söz konusu tutar, öncelikle beyan edilen ödenmesi gereken kurumlar vergisinden indirilir. Ancak, 2017 yılı ait kurumlar vergisine konu vergi indirim tutarı her halükarda 1 milyon Türk Lirasını geçemez.

Gelir vergi mükellefleri açısından da söz konusu vergi indirim teşviki, ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri nedeniyle hesaplanan gelir vergisine, ilgili şartların sağlandığı varsayımında, uygulanır.

Diğer taraftan, hesaplanan vergi indirim tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk edecek diğer vergilerden mahsup edilmesi mümkündür. Ancak, bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez.

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, ilgili şartları taşımadığının sonradan tespit edilmesi halinde; ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın, gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait herhangi bir vergiye ilişkin beyanların, yapılacak vergi incelemesi neticesinde gerçek durumu yansıtmadığının indirimden faydalanıldıktan sonra tespit edilmesi ve buna bağlı olarak yapılacak tarhiyatların **kesinleşmesi** durumunda, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, **vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın, gecikme faiziyle birlikte** tahsil edilir. Ancak, henüz kesinleşmeyen tarhiyatlar, örneğin dava aşamasındaki tarhiyatlar yönünden anılan yaptırım uygulanmaz.

KAYNAKÇA:

- 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 301 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 306 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- DENET Vergi Sirküleri, Tarih: 27.12.2017 - No: 2017/107, “*Vergiye Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndiriminin Uygulanmasıyla İlgili 301 Seri no.lu Gelir Vergisi Tebliği*”
- DENET VERGİ SİRKÜLERİ, Tarih:09.03.2017 - No:2017/035, “*Uyumlu Mükelleflere Sağlanan Vergi İndirim Teşviki*”
- Mehmet Emek KURT, “*Gelir ve Kurumlar Vergisinde İndirim Teşviki*”, Vergi Dünyası, Nisan 2017, Sayı: 428