



TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

14.07.2017 04382

Sayı : 2017/
Konu : Matrah Artırımı

Y.M.M. ve S.M.M.M. ODALARI BAŞKANLIKLARINA

6736 sayılı Kanun kapsamında yapılan KDV matrah artırımı ile ilgili olarak vergi mükelleflerinden meslek mensuplarımıza ve Odalarımıza intikal eden sorunlar Birliğimizce değerlendirilmiş ve bu sorunların kaynağı ile çözüm önerileri bir örneği ekte gönderilen yazımız ile Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmiştir.

Bilgilerinizi rica ederim.



Ek: 1 Yazı Örneği



T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Sayı : 2017/

Konu : Matrah Artırımı

14.07.2017 04378

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı'na

İlgi : 03/11/2016 tarihli ve 11846 sayılı yazımız.

İlgi'de kayıtlı yazımız ile 6736 sayılı Kanun kapsamında KDV matrah artırımı ile ilgili soruna dikkat çekilmiş ve bu konunun 2011/4 sayılı İç Genelge hükümleri doğrultusunda yeniden değerlendirilmesi gerektiği Başkanlığınıza sunulmuştur.

Son birkaç günlük dönemde çok sayıda mükelleften, Odalarımıza ve meslek mensuplarımıza “*KDV yönünden matrah artırdığım halde hakkımda matrah artırımında bulunduğum yıllarla ilgili inceleme yapılmaktadır.*” şeklinde yakınmalar iletildiği tespit edilmiştir. Meslek camiamız; vergi kanunlarının uygulanması ve vergi toplanması konusunda Gelir İdaresi ile mükellef arasında bir köprü olmanın yanı sıra İdare ile çözüm ortağı konumunda bulunmaktadır. Bu nedenle haklı görüş ve taleplerimizin dikkate alınacağını düşüncesiyle, aşağıdaki açıklamaların yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmiştir.

Vergi affı, geçmişte işlenen suçları rehabilite ederek, toplanamayan vergileri toplamak ve kayda girmeyen mükellefleri sisteme dâhil etmek için kullanılır. Vergi affı kavramıyla ifade edilmek istenen, en genel anlamıyla vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere uygulanan idari ve hukuki yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır. Af kanunları zaman bakımından geçmişe yürümekte ve etkilerini geçmişteki olaylar üzerinde meydana getirmektedir.

Ülkemizde vergi affı yerine genellikle; “Bazı Alacakların yapılandırılması”, Borçlara Ödeme Kolaylığı”, “Vergi Barışı” gibi adlar kullanılmakta olsa bile yapılan düzenlemeler özü itibarı ile vergi affıdır. Bu düzenlemeler borç yapılandırmasının yanı sıra matrah artırımı, kasa düzeltmesi, stokların düzeltilmesi gibi önemli konuları da beraberinde getirmektedir. Bir başka yönüyle af nedeniyle vergiye uyumun artırılması sayesinde uzun vadede denetim giderleri azalacağından, kamu giderlerinde bir tasarruf sağlanmış olmaktadır.

Gene af sayesinde hatalı mükelleflerin, sisteme yumuşak bir şekilde katılımları da gözetilmektedir. Vergi affının amacı; toplumsal faydayı maksimize edip kimsenin kaybı olmadan kamu gelirlerini artırmak, hatta yanlışlıkla da olsa vergi suçlusu durumuna düşmüş kişilere dürüstlük yolunu açarak sisteme dâhil olmalarını sağlamaktır.



T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Nitekim 6111 sayılı Kanunun gerekçesinde; “Mükelleflerin geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası riskleri ortadan kaldırarak geleceğe yönelik iş ve yatırım kararlarına daha sıhhatli bir şekilde odaklanmalarına imkan sağlanması, vergi idaresinin de denetim kapasitesini cari vergilendirme dönemlerine odaklamak suretiyle vergi kayıp ve kaçığının azaltılması ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin daha etkin bir şekilde yürütülmesi hedeflenmektedir”. Kanun gerekçesinin 6. Maddesinde ise “maddeyle mükelleflerce çeşitli sebeplerle noksan beyan edilmiş ya da beyan dışı bırakılmış geçmiş yıl gelirlerinin belli oran ve tutarlar dahilinde beyan edilmesi sağlanmaktadır. Artırımında bulunulan vergi ve dönemler için vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamak suretiyle gelirlerin doğru beyan edilmesi teşvik edilmektedir.” ifadelerine yer verilmiş olup, aynı ifadeler 6736 Sayılı Kanun gerekçesinde de yer almaktadır.

6111 Sayılı Kanun’un KDV matrah artırımına yönelik 7/2-c maddesinde; “İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşması veya diğer nedenlerle hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması ile tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması halinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden % 18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle bu maddeden yararlanılır. Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde yukarıdaki işlemlerin yanı sıra vergiye tabi işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin bu madde hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak % 18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. **Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları halinde bu madde hükmünden yararlanamaz.**” hükmüne yer verilmiştir.

6736 Sayılı Kanun’ un KDV matrah artırımına yönelik 5/3- b- 3 maddesi ise; “İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden oluşması veya diğer nedenlerle hesaplanan katma değer vergisi bulunmaması ile tecil-terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması hâlinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden %18 oranında katma değer vergisi artırımında bulunmak suretiyle bu fıkradan yararlanılır. Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde bu alt bentte belirtilen durumların yanı sıra vergiye tabi diğer işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin bu fıkra hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %18 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. **Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları hâlinde bu fıkra hükmünden yararlanamaz.**” hükmünü amirdir.



T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6111 ve 6736 sayılı Kanunların KDV yönünden matrah artırımına ilişkin düzenlemelerinde hata olarak nitelendirdiğimiz bazı uygulamalar yer almıştır. Örneğin, sadece birkaç dönemde beyanname verip diğer dönemlerde beyanname vermeyen mükelleflerin matrah artırımında bulunmaları halinde Gelir/Kurumlar vergisi yönünden matrah artırımını zorunlu tutulmamıştır.

Ancak tüm dönemlerinde beyanname verdiği halde çeşitli nedenlerle bazı dönemlerde “Hesaplanan KDV” bulunmayan mükelleflerin Gelir/Kurumlar vergisi matrah artırımını yapmadan KDV matrah artırımını geçersiz sayılmıştır. **BU BİR ANLAMDA TÜM DÖNEMLERDE BEYANNAME VEREN MÜKELLEFİ CEZALANDIRMAK, BAŞKA BİR İFADE İLE HER DÖNEM BEYANNAMESİNİ VERMEYENİ ÖDÜLLENDİRMEK SONUCUNU DOĞURMUŞTUR.** Söz konusu durum mükelleflerce yeterince anlaşılammış ve hatalara yol açmıştır.

Kaldı ki her dönem beyannamesini verdiği halde bazı dönemlerde “Hesaplanan KDV” bulunmayan mükelleflerin, ilk bir aylık dönemde matrah artırımında bulunmaları esnasında sistem; Gelir/Kurumlar matrah artırımını ile kıyaslamadan matrah artırımını beyanını kabul etmiş uygulamanın son döneminde buna izin vermemiştir. KDV matrah artırımını hatalı yapan mükelleflerin büyük bir kısmı ilk dönemde, yani sistemin hatayı doğru kabul ettiği dönemde gerçekleşmiştir.

Tüm bunlara rağmen Başkanlığınız 2011/ 4 Sayılı İç Genelge ile bu olumsuzlukları giderme yönünde önemli bir düzenlemeyi uygulamaya koyarak bir ölçüde de olsa haksızlıkların önüne geçmiştir.

6111 Sayılı Kanunla ilgili 2011 / 4 Sayılı İç Genelge'nin konuya ilişkin bölümü aşağıdaki gibidir.

“2. İstisna veya Tecil-Terkin Kapsamındaki İşlemleri Dışındaki Nedenlerle Beyannamelerinde Hesaplanan Katma Değer Vergisi Bulunmayan Mükelleflerde Katma Değer Vergisi Artırımı

Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yılda işlemlerinin bulunmaması veya işlemlerinin tamamının verginin konusuna girmemesi gibi nedenlerle beyannamelerinde hesaplanan KDV bulunmaması söz konusu olabilmektedir.

İlgili yıl içindeki dönemlere ilişkin vermeleri gereken bütün beyannamelerini vermiş olan ve hiçbir dönemde bahse konu nedenlere bağlı olarak hesaplanan KDV çıkmayan mükelleflerin katma değer vergisi artırımını, 6111 sayılı Kanununun 7/2-c maddesine göre yapılacaktır. Buna göre, söz konusu mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunacak ve matrah artırım tutarının %18'ini katma değer vergisi artırımını olarak dikkate alacaklardır.



T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Mükelleflerin, artırımda bulunacakları yıl içindeki dönemlere ilişkin verdikleri beyannamelerin bir kısmında hesaplanan vergi bulunuyor, diğer kısmında bu bölümde belirtilen nedenlerle hesaplanan KDV yer almıyorsa katma değer vergisi artırım, 6111 sayılı Kanunun 7/1 inci maddesine göre yapılacaktır. Buna göre, sözü edilen mükellefler, hesaplanan KDV bulunan beyannamelerinde yer alan hesaplanan KDV tutarlarını toplayacak, çıkan toplama ilgili yıl artırım oranını uygulamak suretiyle katma değer vergisi artırım tutarını hesaplayacaklardır. Bu şartları taşıyan mükelleflerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından matrah artırma ve karşılaştırma yapma zorunlulukları bulunmamaktadır.

Yukarıda açıklandığı gibi, 6111 sayılı Kanunun 7/2. maddesi ile 6736 sayılı Kanun'un 5/3. maddesi aynı hükümleri içermektedir.

Af yasaları ile getirilen kapsayıcı ve katılımcılığı artırıcı bakış açısının yanı sıra, 6111 ile 6736 sayılı Kanun gerekçelerindeki "Mükelleflerin geçmiş vergilendirme dönemleri ile ilgili olası riskleri ortadan kaldırarak geleceğe yönelik iş ve yatırım kararlarına daha sıhhatli bir şekilde odaklanmalarına imkan sağlanması denetim kapasitesini cari vergilendirme dönemlerine odaklamak suretiyle vergi kayıp ve kaçığının azaltılması ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin daha etkin bir şekilde yürütülmesi" ilkelerine uygun olarak, 2011/ 4 sayılı İç Genelge benzeri yeni bir genelgenin Başkanlığınızca yürürlüğe konmasının, mükelleflerin mağduriyetini gidereceği gibi İdareye olan güveni de pekiştireceği ve gelecekte yapılacak benzer düzenlemelere katılımı olumlu yönde etkileyeceği düşünülmektedir.

Bilgilerinizi ve gereğini arz ederim.



A. Masis YONTAN
Genel Başkan