

**SİRKÜ : 2016/17**

**Konu : 6736 Sayılı Kanunun matrah artırımı ve  
işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin hükümleri**

**KAYSERİ  
25.08.2016**

6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun 19.08.2016 tarih ve 29806 sayılı Resmi Gazete'de, bu Kanunun uygulanmasına ilişkin Tebliğ 23.08.2016 tarih ve 29810 mük. Sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış bulunmaktadır. Aşağıda 6736 sayılı kanunun matrah artırımına ilişkin düzenlemeleri ile işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup, matrah artırımı ve stok beyanlarına ilişkin hükümlerden yararlanmak isteyen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ödeyecekleri ek vergilerin hesaplamalarını yapmalarını sağlamak üzere hazırlanan tablolar <http://www.erciyesymm.com.tr/tablo.aspx> adresinde kullanıcıların yararlanmalarına sunulmuştur.

### **1-Matrah artırımına ilişkin düzenlemeler**

6736 Sayılı Kanunun 5. Maddesinde mükelleflerin, 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 yıllarına ilişkin olarak gelir vergisi, kurumlar vergisi, gelir ve kurum stopaj vergilerini ve hesaplanan KDV tutarlarını madde de belirtilen şartlarla artırdıkları takdirde, kendileri hakkında artırımda bulunan yıllar ve vergi türleri için vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaması öngörülmektedir. Kanun hükümlerinden yararlanabilmesi için matrah artırımlarının 31.10.2016 tarihine kadar gerçekleştirilerek, tahakkuk eden vergilerin 30.11.2016 tarihinden itibaren başlamak üzere tek taksitte veya ikişer aylık dönemler halinde her bir seçenek için belirlenen katsayı ile hesaplanan tutarla birlikte 6, 9, 12 ve 18 taksitte ödenmesi gerekmektedir.

6736 Sayılı Kanunun 5. Maddesi kapsamında;

- Matrah artırımında bulunan yıllar ve vergi türleri için vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin iadesi ile ilgili taleplere ve devreden KDV tutarları ile ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemlerine ilişkin inceleme ve tarhiyat hakkı saklı kalacaktır. Matrah veya vergi artırımında bulunulması, 213 sayılı Kanunun defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.
- Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler matrah artırımı hükümlerinden yararlanamayacaktır.
- Matrah artırımı kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.
- Matrah veya vergi artırımı ile ilgili olarak doğru beyan yapılmaması veya vergi hataları nedeniyle eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda tahakkuk etmiş sayılacak ve bu Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilecektir.
- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50'si, 2016 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmeyecektir.
- 19.08.2016 tarihine kadar sonuçlanan düzeltme işlemleri ile yine bu tarihe kadar ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar üzerine kesinleşen tutarlar, matrah artırımına esas ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.
- Gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımlarında istisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları artırılan tutarlardan indirilmeyecek, daha önce tevkif yoluyla ödemiş olan vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmeyecektir.

- Kanunun 5. Maddesinin 1/b bendinde mükelleflerin artırımında 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 mükellefiyet türüne belirlenen asgari matrah artırım tutarlarına yer verilmiş olup, beyanname verilmiş olmakla birlikte ilgili yıllar için belirlenen oranlara göre yapılan matrah artırım sonucu bulunan tutarların, mükellefiyet türüne göre belirlenen asgari matrah artırım tutarlarından az olamayacağı açıklanmıştır.

Söz konusu bendin son cümlesinde ise birden fazla gelir unsuru elde eden mükelleflerce, vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olunmaması için, ilgili gelir unsuru itibarıyla matrah artırım yapılmasının şart olduğu açıklanmıştır. Ancak 6736 Sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan Tebliğin V/C-1 ve 2 no.lu bölümlerinde yapılan açıklamalar ve verilen örneklerde gelir vergisi matrah artırımının yıllık beyanname beyan edilen gelir (birden fazla gelir unsuru bulunan mükellefler için beyan edilen gelirin toplamı) üzerinden ilgili yıllar için belirlenen oranlara göre yapılacağı, bu şekilde artırılan tutarların mükellefiyet şekline göre belirlenen asgari hadlerin altında olamayacağı, zarar, istisna, indirim sebebiyle yıllık beyanname gelir bildirilmemesi veya gelirin beyan dışı bırakılması sebebiyle matrah artırımına konu tutarın bulunmaması halinde de mükellefiyet türüne göre belirlenen asgari hadler dâhilinde matrah artırımında bulunulabileceği, birden fazla gelir unsuru elde edenlerin mükellefiyet şekline göre belirlenen asgari hadler dâhilinde matrahlarını artırmaları halinde matrah artırım yapılan yıllar ve gelir unsurları itibarıyla vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacağı belirtilmiştir.

- Matrah artırımında bulunan mükellefler yönünden 19.08.2016 tarihinden önce başlanılmış vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin 30.09.2016 tarihine kadar tamamlanamaması hâlinde mükelleflerin, 31.10.2016 tarihi sonuna kadar matrah ve vergi artırımında bulunmuş olmaları şartıyla, 30.09.2016 tarihinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlar ve kararlar üzerine tarhiyat yapılmayacak, vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilmeyecektir. Söz konusu vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının 30.09.2016 tarihine kadar vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesi ve tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi hâlinde; inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla artırılan matrah bulunan matrah farkından mahsup edilecektir. Vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesinden sonra yapılan matrah artırımları mahsup imkânından yararlanamayacaktır. Matrah artırım yapmayan mükellefler yönünden vergi incelemesi ve takdir işlemlerine devam edilecektir. Vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesinden sonra matrah artırım yapan mükellefler ile matrah artırımında bulunmayan mükellefler, Kanunun yayımlandığında tarih itibarıyla inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemleri için tarh edilen vergileri Kanunun 4. Maddesi kapsamında yapılandırarak ödeyebilecektir.

## **2-İşletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin hükümler**

6736 Sayılı Kanunun 6. maddesinde;

İşletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia (, makine, teçhizat ve demirbaşlar

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan mallar ile

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler,

beyanına ilişkin hükümler yer almakta olup, bu madde kapsamındaki beyanların 30.11.2016 tarihine kadar yapılarak, tahakkuk eden vergilerin (Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan mallar için düzenlenecek faturadaki hesaplanan KDV tutarı ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte) tek taksitte ödenmesi gerekmektedir.

Kanunun 6/1 maddesi kapsamında;

- Bilanço esasına göre defter tutanlarca işletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere özel karşılık hesabı açılması, emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmemesi, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrılan karşılığın birikmiş amortisman addolunması, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerce söz konusu emtianın defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydetmeleri öngörülmektedir.
- Madde kapsamında beyana konu emtia; alım satım işletmelerinde satışa hazır malları, imalatçı işletmelerde ise hammadde, malzeme, yarı mamul ve mamul malları ifade etmektedir. Aynı şekilde inşaat işletmelerinin (yıllara sari inşaat ve onarım işi, kat karşılığı veya kendi adlarına inşaat yapıp satanlar) varsa inşa edilen ve emtia niteliğindeki taşınmazları (daire, dükkan vb.) ile üretimde kullandıkları demir, çimento, tuğla gibi ilk madde ve malzemelerini veya yarı mamulleri de bildirmeleri mümkündür.
- Mükelleflerin kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedeller esas alınmak üzere genel orana tabi emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için %10 oranında, indirimli orana tabi diğer makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden bunların tabi olduğu oranların yarısı oranında vergi hesaplanarak ödenecek olup, sadece emtia için ödenen vergi hesaplanan KDV tutarından indirilebilecektir. Özel tüketim vergisi konusuna giren malların bu madde kapsamında beyana konu edilmesi halinde bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisi ayrı bir beyanname ile beyan edilerek ödenecektir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar için ödenen vergi, verginin ödendiği yılın gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının belirlenmesinde gider olarak dikkate alınabilecektir.
- Kanunda bir hüküm bulunmamasına rağmen bu konuda yayımlanan Tebliğde teslimleri KDV'den müstesna olan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların beyana konu edilemeyeceği belirtilmiştir.
- Bildirime dâhil edilen kıymetler için amortisman ayrılmayacak olup, bildirilen kıymetlerin beyan değerlerinden daha düşük bedelle satılması durumunda, kurum kazancının tespitinde defterde kayıtlı değer dikkate alınacaktır.
- BA formu vermek zorunda olanlar tarafından işletme adına beyan edilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaş rayiç bedelleriyle BA formuna dahil edilecek ve BA formunun "Soyadı/Adı Unvanı" bölümüne "Muhtelif Satıcılar (6736 sayılı Kanun Madde 6/1)", "Vergi Kimlik Numarası" bölümüne (3333 333 333) yazılacaktır.

Kanunun 6/2 maddesi kapsamında;

- Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan mallar için, 30.11.2016 tarihine kadar aynı nev'iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafi kâr oranını dikkate alınarak (bu oranın bulunmaması halinde bağlı olunan mesleki odalarının belirleyeceği oranlar esas alınarak) fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıtlar fiili duruma getirilebilecektir.
- Madde kapsamında düzenlenecek faturalarda alıcıya ilişkin bilgiler yerine, "Muhtelif Alıcılar (6736 sayılı Kanunun 6/2 maddesi çerçevesinde düzenlenmiştir)" ibaresi yazılacak ve matrah tutarı dönem KDV beyannamesinin "6736 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki Bildirim" satırına yazılacaktır.
- Beyanın yapıldığı dönem beyannamesinde ödenecek KDV çıkması hâlinde kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hesaplanan KDV tutarı, "Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi" tutarından düşülecektir. Bu hesaplama sonucu "Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV" satırında yer alan tutar, 1 No.lu KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir. Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin beyanda bulunanların 1 No.lu KDV beyannamesinde "Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi" satırında bir tutar bulunması ve beyana ilişkin vergiyi taksitlendirmek istemeleri halinde Tebliğ ekinde yer alan ek (Ek:21) beyannamenin verilmesi gerekmektedir. Dönem KDV beyannamesinde beyana konu emtia üzerinden hesaplanan KDV tutarından daha düşük tutarda ödenecek KDV çıkması hâlinde ise ödenecek KDV tutarının tamamı defaten veya üç eşit taksitte ödenebilecektir.

- Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan emtia için düzenlenecek faturanın karşılığında kullanılacak borçlu hesap uygulamayı yapan mükellefçe gerçeğe uygun olarak tespit edilecektir. Karşı hesap nakit para, banka, alacak senedi, çek ve benzeri değerler şeklinde olabilecektir. Aktif hesaplarda meydana gelen artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi hâlinde satış bedeli ve hesaplanan KDV tutarını ihtiva eden tutar, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmak üzere 689-Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesabına kaydedilecektir.
- Eczaneler, stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlarını 30.11.2016 tarihine kadar, maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlemek %4 oranında KDV hesaplamak suretiyle kayıtlarından çıkarabilecektir. Hesaplanan vergi tutarı ayrı bir beyanname ile beyan edilecek ve tahakkuk eden tutar beyanname verme süresi içinde ödenecektir. Ödenen KDV tutarı gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.
- Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtianın ÖTV'ye tabi olması hâlinde, faturada ilgili mevzuatına göre hesaplanacak ÖTV'ye de yer verilerek ve ÖTV tutarı bu emtianın tabi olduğu genel beyan usul ve esasları dahilinde ilgili dönemde beyan edilip ödenecektir.
- Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia nedeniyle düzenlenen faturalar, BS formu vermek zorunda olanlarca dönem BS formuna dahil edilecek ve formunun "Soyadı/Adı Unvanı" bölümüne "Muhtelif Alıcılar (6736 sayılı Kanun Madde 6/2)", "Vergi Kimlik Numarası" bölümüne (4444 444 444) yazılacaktır.

Kanunun 6/3 maddesi kapsamında;

- Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31.12.2015 tarihli bilançolarında (özel hesap dönemine sahip olanların 2015 yılı içinde sona eren hesap dönemlerine ait bilançoda) yer almakla işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini 30.11.2016 tarihine kadar vergi dairelerine beyan etmek ve beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında hesaplanan vergiyi, beyanname verme süresi içinde ödemek suretiyle kayıtlarını düzeltebilmeleri öngörülmektedir.

Daha önceki uygulamalardan farklı olarak, düzeltme uygulamasında, kasa mevcutları ile ortaklardan net alacak tutarlarıyla ilgili olmakla beraber başka hesaplarda takip edilen tutarların da dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

- Mükelleflerin kanuni süresinden sonra verdikleri düzeltme beyannamelerinin ekinde yer alan bilançolarda yer alan tutarlar dikkate alınmayacaktır.
- Beyana konu tutarların hesabında 31.12.2015 tarihli bilançoda kayıtlı tutarlar ile beyan tarihi itibarıyla kayıtlı tutarlardan düşük olan tutar esas alınacaktır.
- Söz konusu beyana konu tutarlar için 2016 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde 30.11.2016 tarihine kadar düzeltme işlemlerinin yapılması halinde düzeltilen tutarlar için ceza ve faiz alınmayacaktır.
- Bu fıkra kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmeyecek, beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurum kazancından indirilmeyecektir. Bu fıkra uyarınca beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

