

Sirküler No: 133

İstanbul, 25 Aralık 2017

**Konu: 6824 sayılı Kanun'la getirilen “vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi” uygulamasının usul ve esasları belirlendi.**

**Özet:** 8 Mart 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6824 sayılı Kanun’la, vergiye uyumlu mükellefler için getirilen vergi indirimi uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 23 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 301 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği’yle aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

- İndirim uygulamasından ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir. Ancak finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonlarının bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir.

- Söz konusu indirimden yararlanabilmek için;

a. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son 2 yıla ait vergi **beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş** bu beyannameler üzerine tahakkuk eden **vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması,**

b. Aynı sürede haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re’sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması,

c. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) **1.000 TL’nin üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,**

ç. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki 4 takvim yılında Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması,

gerekmektedir.

- Yukarıdaki şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden **hesaplanan verginin % 5’i**, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Ancak hesaplanan indirim tutarı her hâlükârda **1 milyon TL’den fazla olamaz.**

- İndirim tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen **bir tam yıl içinde** mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden **diğer vergilerinden mahsup edilebilir.** Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez.

- İndirim, **1 Ocak 2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanacaktır.**

- Tebliğ 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Kuzey YMM ve Bağımsız  
Denetim A.Ş.  
Maslak Mahallesi  
Eski Büyükdere Cad.  
Orjin Maslak Plaza  
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer  
İstanbul - Turkey  
Tel: +90 (212) 315 30 00  
Fax: +90 (212) 234 10 67  
[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)  
[www.ey.com](http://www.ey.com)

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

Hatırlanacağı üzere 8 Mart 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6824 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu’nun mülga mükerrer 121. maddesi başlığıyla birlikte değiştirilerek “**Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi**” uygulaması getirilmişti. Söz konusu yasal düzenlemeye ilişkin açıklamalarımız 8 Mart 2017 tarihli ve 040 numaralı sirkülerimizle dikkatinize sunulmuştu.

Bu kez 23 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 301 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile bu yasal düzenlemenin uygulanmasına ilişkin aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

### **1. Vergi indiriminden yararlanacak olanlar**

Sirkülerimizin 2. Bölümünde sayılan şartları taşımaları kaydıyla vergi indiriminden;

- Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar,
- Finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri

yararlanabileceklerdir.

### **2. Vergi indiriminden yararlanma şartları**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için;

- 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,
- 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,
- Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,
- Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanunu’nun 359. maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması,

şarttır.

#### **2.1. İlgili dönem beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması**

İndirimden yararlanabilmesi için mükelleflerin, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla ilişkin olarak Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken gelir veya kurumlar vergisi, katma değer vergisi, muhtasar gibi tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de kanuni süresi içerisinde ödemiş olmaları gerekmektedir.

Öte yandan, kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak, kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, indirimden yararlanabilmesi için bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması gerekmektedir.

Ayrıca, 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.

**Örnek 1:** (A) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden 2.400.000 TL kurumlar vergisi hesaplanmıştır.

2015, 2016 ve 2017 yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiş olan (A) A.Ş., 2/5/2017 tarihinde Aralık 2015 dönemine ait KDV beyannamesine ilişkin pişmanlıkla beyanname vermiş ve bu beyanname üzerine tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içinde ödemiştir.

Buna göre, (A) A.Ş. tarafından, 2017 yılı hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergilerin kanuni süresi içerisinde ödenmesi şartı da dahil olmak üzere, diğer şartların da sağlanmış olması kaydıyla, Aralık 2015 dönemine ait KDV beyannamesine ilişkin pişmanlıkla beyanname verilmiş olması, vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

**Örnek 2:** (B) A.Ş.'ye başvurusuna istinaden Maliye Bakanlığı tarafından 1/6/2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 1 Haziran – 31 Mayıs özel hesap dönemi tayin edilmiştir.

(B) A.Ş.'nin indirimden yararlanması açısından "indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmesi ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmesi" şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde 1/1/2016 – 31/12/2016, 1/1/2017-31/5/2017 ve 1/6/2017 – 31/5/2018 dönemleri dikkate alınacaktır. (B) A.Ş., bu dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri kanuni süresi içerisinde ödemiş olması ve diğer şartları da sağlaması kaydıyla vergi indiriminden yararlanabilecektir.

**Örnek 3:** Özel eğitim kurumu işletmecisi olan gelir vergisi mükellefi Bay (C)'ye başvurusu üzerine 1/7/2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 1 Temmuz - 30 Haziran özel hesap dönemi tayin edilmiştir.

Bay (C)'nin indirimden yararlanması açısından "indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmesi ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmesi" şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde 2015, 2016 ve 2017 takvim yılları dikkate alınacaktır. Bay (C), bu yıllara ilişkin vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri kanuni süresi içerisinde ödemiş olması ve diğer şartları da sağlaması kaydıyla vergi indiriminden yararlanabilecektir.

## **2.2. İlgili dönemlere ilişkin olarak beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması**

Mükelleflerin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için, indirimin 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 gerekmektedir. Söz konusu dönemler için haklarında ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunan mükellefler, tarhiyatın kesinleşip kesinleşmediğine bakılmaksızın, indirimden yararlanamayacaktır.

Öte yandan, söz konusu dönemlere ilişkin olarak ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatların indirimin hesaplanacağı gelir veya 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 mümkün olacaktır. Ancak, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararları, uzlaşma veya düzeltme hükümleri ile kısmen ortadan kaldırılması durumunda ise indirimden yararlanılamayacaktır.

**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 sağlayamadığından 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.

### **2.3. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk Lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması**

Mükelleflerin, vergi indiriminden yararlanabilmeleri için, indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dahil) 1.000 TL'nin üzerinde vadesi geçmiş borçlarının bulunmaması gerekmektedir.

Söz konusu 1.000 TL'lik borcun hesabında Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergi asılları ile vergi cezalarının (vergi ziyaı cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları) toplamı dikkate alınacaktır. Söz konusu 1.000 TL'lik borcun hangi döneme ait olduğunun önemi bulunmamaktadır.

**Örnek 1:** (D) A.Ş. 2015, 2016 ve 2017 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri de kanuni süresi içerisinde ödemiştir. Ancak, 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken sürenin son günü itibarıyla beyannamesini veren ve bu tarih itibarıyla Şubat 2018 vergilendirme dönemine ilişkin 18.500 TL vadesi geçmiş katma değer vergisi borcu bulunan (D) A.Ş., diğer şartları sağlamış olsa da 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanamayacaktır.

**Örnek 2:** 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini 18/4/2018 tarihinde veren (E) Ltd. Şti.'nin bu tarih itibarıyla Kasım 2014 vergilendirme dönemine ait vadesi geçmiş 850 TL gelir stopaj vergisi borcu ile vadesi geçmiş 2.600 TL motorlu taşıtlar vergisi borcu bulunmaktadır.

Buna göre, (E) Ltd. Şti.'nin her ne kadar toplamda 3.450 TL vadesi geçmiş vergi borcu bulursa da vergi indirim uygulamasında 1.000 TL'lik sınırın aşılmadığının tespitinde sadece beyanname üzerine tahakkuk eden vergiler dikkate alınacağından, 2.600 TL motorlu taşıtlar vergisi borcu dikkate alınmayacak ve 850 TL'lik gelir stopaj vergisi borcu (E) Ltd. Şti.'nin vergi indiriminden yararlanmasına engel teşkil etmeyecektir.

**Örnek 3:** 2/1/2018 tarihi itibarıyla vadesi geçmiş ve 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken sürenin son günü itibarıyla ödenmemiş 2.000 TL özel usulsüzlük cezası borcu bulunan (F) Ltd. Şti., 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanamayacaktır.

#### **2.4. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması**

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanunu'nun kaçakçılık suçlarını düzenleyen 359. maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilen mükellefler vergi indiriminden yararlanamayacaklardır.

**Örnek:** Serbest meslek erbabı Bay (G) 2015, 2016 ve 2017 takvim yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de kanuni süresinde ödemiştir. 2017 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini verdiği tarih itibarıyla hakkında 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 yıllarında Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde sayılan fiillerden herhangi birini işlediğine ilişkin bir tespit bulunmaması ve diğer şartları da sağlaması kaydıyla, Bay (G) bu takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanabilecektir.

#### **3. Vergi indirimi uygulaması**

Vergi indirimine ilişkin şartları haiz mükellefler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinin %5'i oranında vergi indirimi tutarını hesaplayacaktır. Vergi indirimi tutarı, her hal ve takdirde 1 milyon Türk lirasından fazla olamayacaktır.

Bu suretle hesaplanan vergi indirimi tutarı, öncelikle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilebilecektir. Vergi indirimi tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması halinde ise kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilecektir. Bu süre içerisinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmeyecektir.

**Örnek 1:** Vergi indiriminden yararlanma şartlarının tamamını sağlayan ve 2017 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde hesaplanan kurumlar vergisi 22.000.000 TL olan (H) A.Ş.'nin bu hesap dönemine ilişkin olarak yurtiçinde kesinti suretiyle ödemiş olduğu kurumlar vergisi tutarı 400.000 TL'dir. (H) A.Ş. aynı döneme ilişkin olarak ayrıca 20.000.000 TL geçici vergi ödemiştir.

Vergi indirimi tutarı = Hesaplanan kurumlar vergisi x İndirim oranı  
= 22.000.000 TL x 0,05  
= 1.100.000 TL

olarak hesaplanmış olsa da (H) A.Ş.'nin yararlanabileceği vergi indirimi tutarı 1.000.000 TL olarak dikkate alınacaktır.



Buna göre, (H) A.Ş. vergi indiriminden aşağıdaki şekilde yararlanacaktır.

|  |               |
|--|---------------|
| A. Hesaplanan Kurumlar Vergisi             | 22.000.000 TL |
| B. Hesaplanan Vergi İndirimi Tutarı        | 1.000.000 TL  |
| C. Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı        | 20.400.000 TL |
| Kesinti Suretiyle Ödenen Vergi             | 400.000 TL    |
| Ödenen Geçici Vergi                        | 20.000.000 TL |
| Ç. Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi (A-C) | 1.600.000 TL  |
| D. Mahsup Edilen Vergi İndirimi Tutarı     | 1.000.000 TL  |
| E. Ödenecek Kurumlar Vergisi (Ç-D)         | 600.000 TL    |

**Örnek 2:** (I) A.Ş. 2017 hesap dönemine ilişkin olarak kanuni süresinde verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde beyan ettiği matrah üzerinden 100.000 TL kurumlar vergisi hesaplanmıştır. Vergi indiriminden yararlanma şartlarının tamamını taşıyan (I) A.Ş.'nin 2017 hesap dönemine ait ödemiş olduğu geçici vergi tutarı 98.000 TL'dir.

Vergi indirim tutarı = Hesaplanan kurumlar vergisi x İndirim oranı  
= 100.000 TL x 0,05  
= 5.000 TL

olarak hesaplanmıştır.

Buna göre, (I) A.Ş. vergi indiriminden aşağıdaki şekilde yararlanacaktır.

|  |            |
|--|------------|
| A. Hesaplanan Kurumlar Vergisi             | 100.000 TL |
| B. Hesaplanan Vergi İndirimi Tutarı        | 5.000 TL   |
| C. Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı        | 98.000 TL  |
| Ödenen Geçici Vergi                        | 98.000 TL  |
| Ç. Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi (A-C) | 2.000 TL   |
| D. Mahsup Edilen Vergi İndirimi Tutarı     | 2.000 TL   |
| E. Ödenecek Kurumlar Vergisi (Ç-D)         | 0 TL       |
| F. Devreden Vergi İndirimi Tutarı (B-D)    | 3.000 TL   |

Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden indirilemeyen 3.000 TL'lik vergi indirim tutarı, 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içerisinde (25/4/2019 tarihine kadar), mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilecektir. (I) A.Ş. tarafından bu süre içerisinde mahsup edilemeyen vergi indirim tutarları ise red ve iade olunmayacaktır.

#### **4. Ticari, zirai veya mesleki kazancın diğer gelir unsurlarıyla birlikte beyan edilmesi durumunda mükelleflerin yararlanabileceği vergi indirim tutarının tespiti**

Ticari, zirai veya mesleki kazancın diğer gelir unsurlarıyla birlikte beyan edilmesi durumunda, gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı vergi indirim 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 edilecektir.

**Örnek:** Vergi indiriminden yararlanma şartlarının tamamını taşıyan Bayan (İ), 2017 takvim yılında; 280.000 TL ticari kazanç, 70.000 TL de alacak faizi elde etmiştir. Bayan (İ) bu dönemde 42.000 TL geçici vergi ödemiştir.

Buna göre, Bayan (İ) vergi indiriminden aşağıdaki şekilde yararlanacaktır.

|   |             |
|---|-------------|
| A. Ticari Kazanç  | 280.000- TL |
| B. Menkul Sermaye İradı   | 70.000- TL  |
| C. Gelir Vergisi Matrahı (A+B)  | 350.000- TL |
| Ç. Hesaplanan Gelir Vergisi   | 114.150- TL |
| D. Ticari Kazanç / Gelir Vergisi Matrahı (A/C)                            | 0,80        |
| E. Hesaplanan Gelir Vergisinin Ticari Kazanç İsabete Edilen Kısmı (Ç x D) | 91.320- TL  |
| F. Hesaplanan Vergi İndirimi Tutarı (E x % 5)                             | 4.566- TL   |
| G. Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı<br>Ödenen Geçici Vergi 42.000 TL      | 42.000- TL  |
| Ğ. Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi (Ç - G)                                 | 72.150- TL  |
| H. Vergi İndirimi Tutarı  | 4.566- TL   |
| İ. Ödenecek Gelir Vergisi (Ğ - H)   | 67.584 TL   |

##### 5. Şartların ihlali halinde yapılacak işlemler

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, şartları taşımadığının sonradan tespiti halinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

**Örnek 1:** Serbest meslek erbabı Bay (J), 2017 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde 12.000 TL vergi indirim tutarı hesaplamış ve bu indirim tutarının tamamından yararlanarak 20.000 TL gelir vergisi ödemiştir.

Ancak, Bay (J), 2017 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesi üzerine tahakkuk eden gelir vergisinin ilk taksitini 31/3/2018 tarihinde ödemiş olmasına rağmen Temmuz ayında ödenmesi gereken ikinci taksiti kanuni süresi içerisinde ödemediştir.

Bu durumda, Bay (J) 2017 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini kanuni süresi içerisinde vermiş olsa da bu beyanname üzerine tahakkuk eden gelir vergisinin ikinci taksitini kanuni süresi içerisinde ödemediğinden, vergi indirim dolayısıyla ödemediği vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanın gerçek durumu yansıtmadığının, indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine, yapılan tarhiyatların kesinleşmesi halinde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Dolayısıyla, indirimin hesaplandığı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanın gerçek durumu yansıtmadığının, vergi indiriminden yararlanıldıktan sonra tespit edilmesi nedeniyle beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, resen veya idarece tarhiyat yapılması ve bu tarhiyatların kesinleşmesi durumunda, indirim nedeniyle ödenmeyen vergiler vergi ziyayı uygulanmaksızın tarh edilecektir. Vergi indirim uygulamasında kesinleşmeden maksat, tarh edilen vergi ile kesilen cezaların idari yargı mercileri nezdinde dava konusu yapılmaması veya dava konusu edilmesi neticesinde tüm olağan kanun yollarının tüketilmesiyle uygun bulunmak suretiyle kesinleşmesidir.

Bu takdirde, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.

**Örnek 2:** (K) Ltd. Şti., 25/4/2018 tarihinde vermiş olduğu 2017 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanmış ve bu beyanname üzerine tahakkuk eden vergileri 30/4/2018 tarihinde ödemiştir.

Ancak, Ağustos 2016 vergilendirme dönemi için katma değer vergisi yönünden 26/10/2018 tarihinde (K) Ltd. Şti. adına vergi inceleme raporu düzenlenmiş ve 200.000 TL ikmalen KDV tarhiyatı yapılmıştır.

(K) Ltd. Şti. vergi inceleme raporuna istinaden yapılan tarhiyatı dava konusu etmiş ve dava mükellef aleyhine sonuçlanarak 5/3/2020 tarihinde kesinleşmiştir.

Buna göre, (K) Ltd. Şti.'nin 2017 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanmış olduğu vergi indirimi tutarı dolayısıyla ödemediği kurumlar vergisi tutarı, tarhiyatın kesinleştiği tarih itibarıyla (5/3/2020 tarihinde) vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

## 6. Yürürlük

**Tebliğ 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.**

Saygılarımızla.

Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.  
Erdal Çalikoğlu

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.