



Sirküler Tarihi : 13.03.2023
Sirküler No : 2023/052

7440 SAYILI BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUNLA GETİRİLEN MATRAH VE VERGİ ARTIRIMINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (Kanun) 12.03.2023 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Kanun’un 5’inci maddesi ile daha önceki 6111, 6736, 7143 ve 7326 Sayılı Kanunlar ile getirilen düzenlemelere paralel olarak matrah ve vergi artırımını hükümleri getirilmiştir.

Matrah ve vergi artırımının kapsamına; gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ile aşağıdaki 6 ve 7 no.lu tablolarda belirtilenlerle sınırlı olmak üzere gelir /kurumlar vergisi stopajları girmektedir.

Daha önceki matrah artırımını düzenlemelerinden farklı olarak 7440 sayılı Kanunla kar dağıtımına ilişkin gelir ve kurumlar vergisi stopajı ve henüz beyannamesi verilmemiş 2022 hesap dönemi de matrah artırımını kapsamına alınmıştır.

Buna göre, maddede belirtilen şartlar dahilinde matrahlarını/vergilerini artıran mükellefler hakkında, artırımda buldukları dönemler itibari ile artırımında buldukları vergiler açısından vergi incelemesi ve tarhiyat yapılamayacaktır.

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.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2022 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164’den fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla 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.

Hakkında vergi incelemesi başlatılmış veya takdire sevk edilmiş mükellefler de artırım uygulamasından yararlanabileceklerdir.

Gelir ve kurumlar vergisine ilişkin olarak artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmayacak olup, tüm vergi türlerindeki matrah/vergi artırımını dolayısıyla tahakkuk eden vergilerden herhangi bir indirim yapılmayacaktır.

Söz konusu vergiler herhangi bir vergiden indirim veya mahsup edilemeyeceği gibi gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Kanunun matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerinden faydalanmak isteyenlerin, 31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) başvuruda bulunmaları ve madde kapsamında ödenecek vergilerin peşin veya ilk taksiti 30/6/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) **aylık dönemler halinde azami 12 eşit taksitte (1,09 katsayısıyla) ödemeleri şarttır.**

Taksitli ödeme seçeneği tercih edilmiş olması ve birinciyle ikinci taksitin ödeme sürelerinde ve tam ödenmesi koşuluyla, kalan taksitlerden süresinde ödenmeyen veya eksik ödenenlerin son taksiti izleyen ayın sonuna kadar hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte ödenmesi hâlinde matrah artırımını hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Peşin veya taksitli ödeme seçeneğinin tercih edilmesi ve ilk taksit ödeme süresi içinde ödenmesi gereken tutarların ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, hesaplanan tutarların tamamının ilk taksiti izleyen ayın sonuna kadar (31/7/2023) gecikme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla katsayı uygulanmaksızın Kanundan yararlanılabilecektir. İlk taksit ödeme süresi içinde ödenmesi gereken tutarların süresinde ödenmesi ve kalan taksitlerin tamamının ilk taksiti izleyen ayın sonuna kadar (31/7/2023) ödenmesi hâlinde de katsayı uygulanmayacaktır.

Bunlar dışında matrah ve vergi artırımını dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin (bu beyannamelere özel damga vergisi 1.000 TL'dir) ise 30/6/2023 tarihine kadar ödenmesi şarttır.

Bu vergilerin yukarıda belirtilen şekilde ödenmemesi hâlinde, ödenmeyen vergi tutarları 30/6/2023 vade kabul edilerek 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte tahsil edilecek, **ancak matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanılamayacaktır.**

Matrah veya vergi artırımını sonucunda tahakkuk eden vergilerin tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde **peşin olarak ödenmesi hâlinde**, bu vergilerden (damga vergisi hariç) %10 indirim yapılır ve katsayı uygulanmayacaktır.

Matrah veya vergi artırımını ile ilgili olarak doğru beyan yapılmaması veya vergi hataları nedeniyle eksik tahakkuk eden vergiler, ilk taksit ödeme süresinin sonunda (30/6/2023) tahakkuk etmiş sayılır ve ödenmemesi hâlinde 6183 sayılı Kanuna göre takip edilir. Şu kadar ki, Kanun hükümlerinin ihlal edilmemiş olması şartıyla mükellefe bildirimde bulunularak eksik tahakkuk eden tutarın bir ay içinde gecikme zammı ile birlikte ödenmesi istenir, verilen sürede ödeme yapılması hâlinde eksik tahakkuk eden vergiler açısından Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.

Aşağıda yer alan tablolarda vergi türleri itibarıyla matrah/vergi artırımına ilişkin hususlar açıklanmakta olup, her bir tablonun altında belirtilen notlarda ilgili vergi türleri bazında özellikli noktalar açıklanmıştır.

Saygılarımızla.

Tablo 1 : 2018 ila 2021 HESAP DÖNEMLERİ GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE MATRAH ARTIRIMI¹

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	MATRAH ARTIRIM ORANI (A)	ASGARİ ARTIRIM TUTARLARI				ARTIRILAN TUTARA UYGULANACAK VERGİ ORANI		ÖDEME VADELERİ (H)
		BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE SERBEST MESLEK ERBABI İÇİN ASGARİ TUTAR (B)	GELİRİ SADECE BASİT USULE TABİ TİCARİ KAZANÇTAN OLUŞAN MÜKELLEFLERDE UYGULANACAK ASGARİ TUTAR (C=B/10)	GELİRİ SADECE GMSİ OLAN MÜKELLEFLERDE UYGULANACAK ASGARİ TUTAR (D=B*2/5)	İŞLETME HESABI ESASINA GÖRE DEFTER TUTANLAR İLE DİĞER GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ İÇİN ASGARİ TUTAR (E)	NORMAL VERGİ ORANI (F)	İNDİRİLMİŞ VERGİ ORANI (G)	
2018	% 35	94.000	9.400	37.600	63.800	% 20	% 15	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katını 12 ayda 12 taksitte
2019	% 30	99.600	9.960	39.840	66.400			
2020	% 25	105.800	10.580	42.320	70.500			
2021	% 20	112.400	11.240	44.960	75.000			

¹ 2022 hesap dönemi matrah artırımını için 3 no.lu tabloya bakınız.

Tablo 2 : 2018 ila 2021 HESAP DÖNEMLERİ KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE KURUMLAR VERGİSİ MATRAH ARTIRIMI ²

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	MATRAH ARTIRIM ORANI (A)	ASGARÎ ARTIRIM TUTARI (B)	ARTIRILAN TUTARA UYGULANACAK VERGİ ORANI		ÖDEME VADELERİ (E)
			NORMAL VERGİ ORANI (C)	İNDİRİLMİŞ VERGİ ORANI (D)	
2018	% 35	200.000	% 20	% 15	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katımı 12 ayda 12 taksitte
2019	% 30	215.000			
2020	% 25	230.000			
2021	% 20	260.000			

² 2022 hesap dönemi matrah artırımını için 3 no.lu tabloya bakınız.

TABLO 1 ve 2'YE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR:

- (1) Matrah artırımında bulunmak zorunlu değildir. Belirtilen tüm yıllar için artırım yapılabileceği gibi istenilen yıl ya da yıllar için de artırım yapılabilir.
- (2) Matrah artırımında bulunulan yıl için daha sonra (geçici vergi dahil) Gelir Vergisi (GV) veya Kurumlar Vergisi (KV) yönünden vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat yapılmaz. Ancak, artırım yapılan yıla ait defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz mükellefiyeti devam eder.
- (3) Mükellefler yukarıda belirtilen yıllara ilişkin olarak vermiş oldukları beyannamelerinde vergiye esas aldıkları tutarları (beyan ettikleri matrahları), (A) sütununda belirtilen oranlarda artıracaklardır. Artırılan tutarlar (B) sütununda gösterilen tutarlardan düşük ise, bu sütunda belirtilen Asgari Artırım Tutarları esas alınır. Örneğin kurumlar vergisi mükellefi bir şirket 2021 yılı için verdiği KV beyannamesinde 100.000 TL matrah beyan etmişse, artırım oranına göre hesaplanan $(100.000 \times \% 20 =) 20.000$ TL, bu yıl için belirlenen Asgari Artırım Tutarı olan 260.000 TL'nin altında kaldığından, 2021 yılı Asgari Artırım Tutarı üzerinden yani 260.000 TL tutarında matrah artırımında bulunacak ve bu yıl için $(260.000 \times 0,20 =) 52.000$ TL vergi ödeyecektir. (Aşağıda belirtilen şartlar sağlanırsa indirilmiş vergi oranı (%15) uygulanır.)
- (4) Gelir Vergisi mükellefleri açısından beyana tabi geliri sadece Gayrimenkul Sermaye İradından (GMSİ) ibaret olan GV mükelleflerinde “Asgari Artırım Tutarı” olarak, ilgili yıllar için bilanço esasına göre defter tutarları için belirlenmiş tutarların 2/5'i (D Sütunu) dikkate alınır. GMSİ'nin yanında, beyanı gereken başka gelirleri de varsa bu fıkrada belirtilen ilgili gelir unsuru itibarıyla matrah artırımı yapılır. Asgari Artırım Tutarının esas alındığı durumda, GMSİ için uygulanmakta olan istisna tutarı dikkate alınmaz.
- (5) İlgili yıla ilişkin olarak verilen beyannamede matrah beyan edilmemişse (mali zarar varsa veya indirim ve istisnalar sebebiyle matrah oluşmamışsa) ya da hiç beyanname verilmemişse yine Asgari Artırım Tutarları dikkate alınır. Örneğin 2020 yılına ilişkin zarar beyan eden (yahut hiç beyanname vermeyen) bir şirket bu yıla ilişkin matrah artırımında 230.000 TL tutarındaki Asgari Artırım Tutarını dikkate alacaktır.
- (6) Artırılan matrah üzerinden % 20 oranında (C sütunu) vergi hesaplanır, ayrıca bir vergi alınmaz, geçici vergi hesaplanmaz. Normal oran olan % 20 yerine %15 olan “*indirilmiş oran*” uygulamasından da yararlanılabilir (D Sütunu). Ancak indirilmiş oran uygulanabilmesi için;
 - Artırımda bulunulmak istenilen vergiye ilişkin yıllık beyannamelerin kanuni süresinde verilmiş,
 - Bu vergi türleri için tahakkuk eden vergilerin ve ilgili beyannameler üzerinden tahakkuk eden damga vergisinin süresinde ödenmiş ve
 - **Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisi dolayısıyla** Kanununun 2 (Kesinleşmiş Alacaklar) ve 3 üncü (Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Alacaklar) maddelerinden yararlanılmamış olması şarttır. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle ilgili yılda ödenmesi gereken vergi çıkmamış ise, diğer şartların sağlanması halinde yine indirilmiş oran uygulanabilir. Bu değerlendirme sırasında, her bir dönem için ayrı ayrı 20 TL'ye (bu tutar dahil) kadar yapılan eksik ödemeler dikkate alınmaz. Yani bu eksiklikler indirimli oran uygulanmasını engellemez.

- (7) Kurumlar Vergisi mükelleflerinin vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat riskinden kurtulmaları için ilgili yıla ilişkin hem kurumlar vergisi matrahını arttırmaları hem de varsa yatırım indirimi stopajı artırımında bulunmaları gerekir.
- (8) Matrah artırımında bulunulması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemesi ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak bu durumda inceleme ve takdir işlemlerinin, Kanun'un yayımını izleyen 7 işgünü içerisinde (21/03/2023 tarihine kadar) sonuçlandırılması gerekir. Bu sürede sonuçlandırılmayan inceleme ve takdir işlemlerine devam edilmez. Tamamlanan işlemler sonucunda bulunan matrah farklarından, artırılan matrahlar düşülür. Varsa kalan kısım için tarhiyat yapılır.
- (9) Kanunun yürürlüğe girdiği tarih (12/3/2023) itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) ve (ç) fıkrasında yer alan (sahte belge düzenleme vb.) fiillerinden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin matrah veya vergi artırımında bulunmaları durumunda söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bütün dönemlere ilişkin matrah artırımını işlemlerinin tahakkuku bekletilir. Artırımda buldukları dönem ve vergi türlerine ilişkin olarak Kanunun yayım tarihi olan 12/3/2023 tarihinden (bu tarih dâhil) önce veya yayımı tarihini izleyen günden itibaren on iki ay içerisinde (12/3/2024) başlanılan vergi incelemeleri Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde (1/4/2024) sonuçlandırılmaması hâlinde, bu işlemlere devam edilmez. Öte yandan bu maddede belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmayanlar madde hükümlerinden faydalandırılmaz.
- (10) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergiden stopaj yoluyla ödenmiş olan vergiler mahsup edilebilir. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin, mahsuben ya da nakden iadesi ile ilgili talepler geçerliliğini korur, ancak iade talebi ile sınırlı vergi incelemesi ve tarhiyat riski devam eder.
- (11) İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar (örneğin devreden yatırım indirimi) ile geçmiş yıl zararları, artırılan matrahtan indirilemez.
- (12) Matrah artırımında bulunulan yıla ait olup sonraki yıllara devreden mali zararın %50 si 2022 ve izleyen yıllar beyannamelerinde indirim konusu yapılamaz.
- (13) Artırılan matrahlar üzerinden ödenen vergiler KKEG niteliğindedir. Bu tutarlar gelir vergisinin hesabında matrahtan indirilemez, mahsup ve iade konusu yapılamaz.
- (14) İşe başlama ve bırakmada kıst dönem esas alınarak matrah artırımında bulunulur. Hesaplama ay kesirleri tama iblağ edilir.
- (15) Kanunun yayım tarihinden önce kesinleşen tarhiyatlar (sonuçlandırılmış düzeltme beyannameleri dahil) matrah artırımına esas dönem matrahı ile birlikte dikkate alınır. Yani artırımla tutar, ilgili dönem matrahı ile kesinleşen tarhiyatlar toplanarak hesaplanır.

Tablo 3 : 2022 HESAP DÖNEMİ GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ MATRAH ARTIRIMI

DÖNEM	MATRAH ARTIRIMI İÇİN ÖN ŞART (A)	MATRAH ARTIRIM ORANI (B)	ASGARİ ARTIRIM TUTARLARI (C)	UYGULANACAK NORMAL VERGİ ORANI (D)	UYGULANACAK İNDİRİLMİŞ VERGİ ORANI (E)	ÖDEME VADELERİ (F)
2022	<p>2022 Hesap Dönemi Kurumlar Vergisi Matrahının aşağıdaki 2 tutardan yüksek olanından az olmaması gerekir.</p> <p>1. 2021 takvim yılında beyan edilen matrahın %122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar,</p> <p>2. 2022 takvim yılı üçüncü geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %40 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar.</p>	% 25	<p>3. Tutarsal sınırı:</p> <p>a. Kurumlar vergisi mükellefleri için 500.000 TL</p> <p>b. Bilanço esasına göre defter tutan veya serbest meslek erbabı gelir vergisi mükellefleri için 200.000 TL</p> <p>c. İşletme hesabı esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için 105.000 TL</p>	% 20	% 15	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da; 1,09 katını 12 ayda 12 taksitte

TABLO 3'E İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

- (1) Matrah artırımında bulunmak zorunlu değildir.
- (2) Matrah artırımında bulunulan yıl için daha sonra (geçici vergi dahil) Gelir Vergisi (GV) veya Kurumlar Vergisi (KV) yönünden vergi incelemesi ve cezalı tarhiyat yapılmaz. Ancak, artırım yapılan yıla ait defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz mükellefiyeti devam eder.
- (3) 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulması, 7440 sayılı Kanun'un 10 uncu maddesinin 27 nci fıkrası uyarınca alınacak ek vergi için bu döneme ilişkin inceleme ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmez.
- (4) 2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunmak isteyen mükellefler tarafından 1/1/2023 tarihinden sonra matrah azaltıcı nitelikte düzeltme beyannamesi verilmesi durumunda, yapılacak kıyaslamada düzeltme öncesi beyan edilen matrahlar esas alınacaktır.
- (5) 2022 takvim yılına ilişkin olarak; üçüncü geçici vergilendirme dönemi gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemiş olması halinde; ikinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinde beyan edilen matrahın %100 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar, sadece birinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinin verilmiş olması halinde bu beyannamede beyan edilen matrahın %300 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar kıyaslamada dikkate alınacaktır.
- (6) Matrah artırımından faydalanabilmek için mükelleflerin 2022 yılına ilişkin olarak vermiş oldukları beyannamelerinde kurumlar vergisi matrahının (A) sütununda belirtilen 2 tutardan yüksek olanından az olmaması gerekmektedir. Bu kapsamda beyan edilen matrahlar, (B) sütununda belirtilen oranlarda artıracaktır. Artırılan tutarlar (C) sütununda gösterilen tutarlardan düşük ise, bu sütunda belirtilen Asgari Artırım Tutarları esas alınacaktır. Örneğin (X) A.Ş.'nin 2021 KV Beyannamesinde 750.000 TL, 2022 3. Geçici Vergi Beyannamesinde 1.200.000 TL, 2022 KV beyannamesinde 1.800.000 TL matrah beyan ettiğini farz edelim. Bu durumda artırılması gereken asgari tutar aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

2021 KV Matrahının %122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar	(750.000 x 2,2293=)1.671.975 TL
2022 üçüncü geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %40 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar	(1.200.000 x 1,4=) 1.680.000
2022 KV Matrahının %25'i	(1.800.000 x 0,25=) 450.000
Tutarsal Asgari Artırım	500.000

Yukarıda yer alan hesaplama sonuçlarına göre mükellef kurumun 2022 KV matrahı (A) sütununda belirtilen eşikleri aştığı için mükellef kurumun matrah artırımından faydalanmasının önünde bir engel yoktur. Ancak 2022 KV matrahının %25'i tutarsal sınır olan 500.000 TL'n in altında kaldığı için (X) A.Ş.'nin artırılması gereken tutar (500.000 x 0,20=) 100.000 TL vergi ödenecektir. (Aşağıda belirtilen şartlar sağlanırsa indirilmiş vergi oranı (%15) uygulanır.)

- (7) İlgili dönemlere ilişkin olarak verilen beyanname matrah beyan edilmemişse (mali zarar varsa veya indirim ve istisnalar sebebiyle matrah oluşmamışsa) ya da hiç beyanname verilmemişse Asgari Artırım Tutarı 500.000 TL tutarındaki Asgarî Artırım Tutarı dikkate alınacaktır.
- (8) Artırılan matrah üzerinden % 20 oranında (C sütunu) vergi hesaplanır, ayrıca bir vergi alınmaz, geçici vergi hesaplanmaz. Normal oran olan % 20 yerine %15 olan “indirilmiş oran” uygulamasından da yararlanılabilir (D Sütunu). Ancak indirilmiş oran uygulanabilmesi için;
- Artırımda bulunmak istenilen vergiye ilişkin yıllık beyannamenin kanuni süresinde verilmiş,
 - Bu vergi türü için tahakkuk eden vergilerin ve ilgili beyanname üzerinden tahakkuk eden damga vergisinin süresinde ödenmiş ve
 - Gelir veya Kurumlar Vergisi dolayısıyla Kanununun 2 (Kesinleşmiş Alacaklar) ve 3 üncü (Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Alacaklar) maddelerinden yararlanılmamış olması şarttır. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle ilgili yılda ödenmesi gereken vergi çıkmamış ise, diğer şartların sağlanması halinde yine indirilmiş oran uygulanabilir.
- (9) Matrah artırımında bulunması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemesi ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak bu durumda inceleme ve takdir işlemlerinin, Kanun’un yayımını izleyen 7 işgünü içerisinde (21/03/2023 tarihine kadar) sonuçlandırılması gerekir. Bu sürede sonuçlandırılmayan inceleme ve takdir işlemlerine devam edilmez. Tamamlanan işlemler sonucunda bulunan matrah farklarından, artırılan matrahlar düşülür. Varsa kalan kısım için tarhiyat yapılır.
- (10) Kanunun yürürlüğe girdiği tarih (12/3/2023) itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) ve (ç) fıkrasında yer alan (sahte belge düzenleme vb.) fiillerinden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin matrah veya vergi artırımında bulunmaları durumunda söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bütün dönemlere ilişkin matrah artırım işlemlerinin tahakkuku bekletilir. Artırımda buldukları dönem ve vergi türlerine ilişkin olarak Kanunun yayım tarihi olan 12/3/2023 tarihinden (bu tarih dâhil) önce veya yayımı tarihini izleyen günden itibaren on iki ay içerisinde (12/3/2024) başlanılan vergi incelemeleri Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde (1/4/2024) sonuçlandırılmaması hâlinde, bu işlemlere devam edilmez. Öte yandan bu maddede belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmayanlar madde hükümlerinden faydalandırılmaz.
- (11) Artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergiden stopaj yoluyla ödenmiş olan vergiler mahsup edilebilir. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce ödemiş oldukları vergilerin, mahsuben ya da nakden iadesi ile ilgili talepler geçerliliğini korur, ancak iade talebi ile sınırlı vergi incelemesi ve tarhiyat riski devam eder. Öte yandan, 2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu yıla ilişkin yıllık beyannamelelerinde hesaplanan vergilerinden mahsup edilemeyen geçici vergiler iade edilmez.
- (12) İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar (örneğin devreden yatırım indirimi) ile geçmiş yıl zararları, artırılan matrahtan indirilemez.
- (13) Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları 2022 yılına ait zararlarının **tamamı** 2023 yılından itibaren izleyen yıl kârlarından mahsup edilmez.

- (14) Artırılan matrahlar üzerinden ödenen vergiler KKEG niteliğindedir. Bu tutarlar gelir vergisinin hesabında matrahtan indirilemez, mahsup ve iade konusu yapılamaz.
- (15) İşe başlama ve bırakmada kıst dönem esas alınarak matrah artırımında bulunulur. Hesaplama ay kesirleri tama iblağ edilir.
- (16) Kanunun yayım tarihinden önce kesinleşen tarhiyatlar (sonuçlandırılmış düzeltme beyannameleri dahil) matrah artırımına esas dönem matrahı ile birlikte dikkate alınır. Yani artırılabacak tutar, ilgili dönem matrahı ile kesinleşen tarhiyatlar toplanarak hesaplanır.

Tablo 4 : KATMA DEĞER VERGİSİNDE VERGİ ARTIRIMI veya MATRAH BEYANI

YILLAR	İLGİLİ YILIN EN AZ 3 DÖNEMİNE AİT KDV BEYANNAMELERİNİN VERİLMİŞ OLMASI HALİNDE VERGİ ARTIRIMI UYGULAMASI		İLGİLİ YILDA SADECE 1-2 DÖNEM KDV BEYANNAMESİ VERİLMİŞ YA DA HIÇ KDV BEYANNAMESİ VERİLMEMİŞSE VEYA TAKVİM YILININ HIÇBİR DÖNEMİNDE HESAPLANAN KDV ÇIKMAMIŞSA ARTIRIM UYGULAMASI		ÖDEME VADELERİ (E)
	ARTIRIMA BAZ TEŞKİL EDECEK TUTAR (A)	ARTIRIM (VERGİ) ORANI (B)	BEYANA BAZ TEŞKİL EDECEK TUTAR (C)	VERGİ ORANI (D)	
2018	Verilen Beyannamelerdeki Hesaplanan KDV'lerin Ortalamasınının 1 Yıla İbلاغ Edilmesi İle Bulunacak Yıllık Hesaplanan KDV Tutarı	% 3	GV ya da KV matrah artırımında bulunmak kaydıyla artırılan GV ya da KV matrahı	% 18	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katını 12 ayda 12 taksitte
2019		% 3			
2020		% 2,5			
2021		% 2			
2022		% 2			

Tablo 5 : İSTİSNALAR YA DA KDV BEYANLARI SADECE TECİL-TERKİN KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERDEN OLUŞAN YA DA DİĞER NEDENLERLE TAKVİM YILININ BAZI DÖNEMLERİNDE HESAPLANAN KDV BULUNMAYAN MÜKELLEFLER ARTIRIM UYGULAMASI

YILLAR	HESAPLANAN KDV ÇIKMAYAN DÖNEMLER İLE HESAPLANAN KDV BULUNAN DÖNEMLERİN BİR ARADA BULUNMASI HALİNDE KARŞILAŞTIRMA		UYGULANACAK ARTIRIM USULÜ	ÖDEME VADELERİ
	(F)	(G)		
2018	Gelir ya da KV açısından matrah artırımını halinde bulunacak tutarın % 18'i	KDV artırımını oranları (B sütunu) esas alınarak hesaplanan tutar	F ve G' ye göre bulunan sonuçlardan büyük olanı uygulanır.	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katını 12 ayda 12 taksitte
2019				
2020				
2021				
2022				

TABLO 4 ve 5'E İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

- (1) KDV artırımında bulunmak ihtiyari olup zorunluluk yoktur. Belirtilen tüm yıllar için artırım yapılabileceği gibi, yıllık bazda olmak kaydıyla istenilen yıl ya da yıllar için de artırım yapılabilir. Buna karşılık belli bir ya da birden fazla KDV dönemi için artırım yapılamaz. Yıl içinde işe başlayan ya da işi bırakan mükellefler, faaliyette buldukları vergilendirme dönemleri için artırımında bulunabilirler. GV ya da KV matrah artırımında bulunmuş olmak KDV artırımında da bulunulmasını gerektirmez. 2 no.lu KDV Beyannameleri artırım kapsamında değildir.
- (2) Mükellefler, bu şartlar dâhilinde katma değer vergisini artırdıkları takdirde, kendileri nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak KDV incelemesi ve tarhiyatı yapılmaz.
- (3) Mükelleflerin artırımında bulunmak istedikleri yıl içindeki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapılıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanıyla birlikte dikkate alınır.
- (4) Artırım talebinde bulunulan yılları izleyen dönemlerde yapılacak vergi incelemelerine ilişkin olarak artırım talebinde bulunulan dönemler için, sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden, artırım talebinde bulunulan dönemler için ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin ikinci fıkrası (belgesiz mal veya hizmet alımında sorumluluk uygulaması) kapsamındaki işlemler veya müteselsil sorumluluk kapsamındaki işlemlerle ilgili inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır. Sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemez.
- (5) Bu kapsamda ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmaz
- (6) KDV artırımında üç yöntem vardır: İlgili yıla ilişkin en az 3 dönemin KDV beyannamesi verilmişse, bu yıla ait dönemlerden verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan KDV tutarlarının ortalaması bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık hesaplanan katma değer vergisi tutarı bulunur ve VERGİ ARTIRIMI yapılır. Hiç beyanname verilmemiş veya en fazla 2 dönemin beyannamesi verilmiş ya da hiçbir dönem hesaplanan KDV çıkmamışsa, GV ya da KV artırımına dayalı MATRAH BEYANI uygulanır. Kapsama giren yıllardan her biri ayrı ayrı değerlendirilerek, KDV artırımında hangi esasa tabi tutulacağı tespit edilir. Eğer bir yılda en az 3 dönem için KDV beyannamesi verilmişse bu yıl için vergi artırımını yöntemi uygulanır. Aksi halde matrah beyanı esas uygulanır. Bununla birlikte ilgili dönemde hem istisna hem de vergiye tabi işlemler bulunması halinde karşılaştırma yöntemi uygulanacaktır.
- (7) VERGİ ARTIRIMI YÖNTEMİ: Vergi artırımına baz alınacak tutar (A sütunu) KDV Beyannamelerindeki “HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ” tutarlarının YILLIK toplamıdır. (B) sütununda yer alan oran, yıllık toplam tutara uygulanmak suretiyle o yıl için artırımla KDV tutarı hesaplanır. Gerek Madde 11/1-c ve gerekse Geçici 17 nci Madde kapsamında tecil-terkin uygulamasından yararlanan mükelleflerde artırıma esas tutarın hesabında, tecil edilen vergiler “HESAPLANAN VERGİ”den düşülür. “Tecil edilen vergiler” ifadesinden kasıt 1 no.lu KDV Beyannamesinin “İhraç Kayıtlı Teslimler” bölümünde yer alan “Tecil Edilebilir KDV” satırındaki tutardır.

İlgili yılda en az 3 dönemin KDV Beyannamesi verilmiş olmakla beraber diğer dönemler için KDV Beyannamesi verilmemişse, verilmiş olan beyannamelerdeki HESAPLANAN KDV tutarlarının ortalaması 1 yıla iblağ edilerek, artırıma esas YILLIK HESAPLANAN KDV tutarı bulunur. Yani verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan KDV'ler toplanarak ay sayısına bölünür. Bulunan ortalama tutar 12 ile çarpılarak yıllık KDV'ye ulaşılır. Bu şekilde bulunan yıllık tutar üzerinden vergi artırım yapıılır. KDV tevkifatına maruz kalmış bulunan satıcıların yapacakları KDV artırımları ile ilgili "Yıllık Hesaplanan KDV" tutarının belirlenmesinde, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen KDV tutarı dikkate alınmaz, kendileri tarafından beyan edilen kısım hesaplamaya dahil edilir.

- (8) MATRAH BEYANI YÖNTEMİ: Eğer ilgili yılın KDV dönemlerinde hiç beyanname verilmemiş ya da en fazla 2 dönem için verilmişse veya ilgili yıldaki tüm işlemler istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden veya tecil - terkin uygulaması kapsamındaki işlemlerden yahut benzer diğer işlemlerden oluştuğundan "hesaplanan KDV" çıkmamışsa, Vergi Artırımı yöntemi yerine Matrah Beyanı yöntemi uygulanır. Matrah beyanı yönteminin uygulanması halinde gelir veya kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunmak zorunludur. Bu nedenle, bu yöntemde ilgili yıl için Gelir veya Kurumlar Vergisi matrah artırımında bulunulması şartıyla, artırılan matrah üzerinden ayrıca % 18 oranında KDV hesaplanır ve ödenir.
- (9) KARŞILAŞTIRMA YÖNTEMİ: İlgili takvim yılında hem istisna, tecil-terkin ya da diğer nedenlerle hesaplanan KDV çıkmayan dönemler hem de hesaplanan KDV bulunan dönemler bir arada bulunuyorsa karşılaştırma yapılması gerekmektedir. En az 3 dönem KDV beyannamesi verip bu dönemlerin bazılarında "Hesaplanan KDV" çıkmayan bazılarında ise "Hesaplanan KDV" bulunan mükelleflerin bu yöntemle başvurması gerekmektedir. Bu durumda bulunan mükellefler Gelir ya da Kurumlar Vergisi matrah artırımına esaslarına göre hesaplanan artırılmış matrahlar üzerinden % 18 KDV hesaplayacaktır (matrah beyanı). Bulunan bu KDV yasa da öngörülen oranlarla (B Sütunu) artırılan KDV tutarı (vergi artımı) ile karşılaştırılacak, büyük olanı artırım tutarı olarak dikkate alınacaktır. Şayet matrah beyanı yöntemiyle bulunan tutar vergi artırım yöntemiyle bulunan tutardan yüksekse matrah beyanı yöntemi uygulanacağından, gelir ve kurumlar vergisi yönünden matrah artırım yapılması zorunlu olacaktır.

Örneğin 2021 yılında 2.000.000 TL kurumlar vergisi matrahı beyan eden bir şirketin bu yıla ilişkin toplam hesaplanan KDV'si 1.000.000 TL olup söz konusu mükellefin bazı dönemlerde hesaplanan KDV'si bulunmamaktadır. Bu mükellefin aynı takvim yılı içerisinde hem istisna kapsamında teslim ve hizmetleri nedeniyle "Hesaplanan KDV" çıkmayan dönemleri hem de "Hesaplanan KDV" bulunan dönemleri bir arada bulunduğundan, karşılaştırma yönteminin uygulanması gerekmektedir. 2021 yılı için mükellefin Kurumlar Vergisi matrah artırım tutarı $(2.000.000 \times 0,20) = 400.000$ TL'dir. Buna dayalı olarak, matrah beyanı yöntemiyle yapılacak KDV artırım ise $(400.000 \times 0,18) = 72.000$ TL olacaktır. Bu mükellefin yasa da öngörülen KDV artırım oranlarına göre hesaplanan artırım tutarı ise $(2021 \text{ yılı HESAPLANAN KDV} \times 0,02 = 2.000.000 \times 0,02) = 40.000$ TL'dir. Dolayısıyla 2021 yılı matrah artırım, bu karşılaştırma neticesinde büyük çıkan Kurumlar Vergisi matrah artırımına dayalı seçeneğe göre yapılmalıdır. Bu seçenek kullanılacağından aynı zamanda, 2021 hesap dönemi için Kurumlar Vergisi matrah artırım yapılması da zorunludur.

Tablo 6 : ÜCRETLİLERDEN YAPILAN GELİR VERGİSİ KESİNTİSİNDE (ÜCRET STOPAJINDA) VERGİ ARTIRIMI

	ARTIRIM YAPILABİLECEK YILLAR	ARTIRIMA ESAS MATRAH	ARTIRILACAK (ÖDENECEK) VERGİ	ÖDEME VADESİ
İLGİLİ YILDA ÜCRETLİLERDEN YAPILAN VERGİ KESİNTİSİ İLE İLGİLİ OLARAK EN AZ 1 DÖNEMDE MUHTASAR BEYANNAME VERMİŞ OLAN MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ARTIRIMI		<p>- Artırım yapılacak yıl içindeki tüm dönemler için muhtasar beyanname verilmişse, bu beyannamelerde yer alan <u>ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutarın</u> yıllık toplamı, artırıma esas alınacak matrahtır.</p> <p>- Bir yılda 1 ya da daha fazla dönem için muhtasar beyanname verilmişse, bu beyanname ya da beyannamelerde yer alan <u>ücret ödemelerine ilişkin gayrisafi tutar ortalaması alınmak suretiyle</u> bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas alınacak yıllık matrah hesaplanır.</p>		
İLGİLİ YILDA ÜCRETLİLERDEN YAPILAN VERGİ KESİNTİSİ İLE İLGİLİ OLARAK HİÇ BEYANNAME VERMEMİŞ OLAN MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ARTIRIMI	<p>- 2018, 2019,2020, 2021 ve 2022 yılları için artırım yapılabilir.</p> <p>- Artırım <u>yıllık olarak</u> ve istenilen yıl veya yıllar için yapılabilir. Bağımsız olarak belli bir muhtasar dönemi ya da dönemleri için yapılamaz.</p>	<p>Hiç beyanname verilmemiş olması halinde, artırımda bulunulan yıla ilişkin her bir muhtasar döneminde;</p> <ul style="list-style-type: none">Artırım yapılacak yılda verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen ortalama işçi sayısı kadar işçi,Artırım yapılacak yılda hiç prim ve hizmet belgesi verilmemişse, artırım yapılacak yılı izleyen dönemlerde (bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar) verilmiş olan ilk aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı kadar işçi,Bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar hiç aylık prim ve hizmet belgesi verilmemişse en az iki işçi, <p>çalıştırıldığı kabul edilir. Bu şekilde belirlenen işçi sayısına artırımın yapıldığı yılın son vergilendirme döneminde geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı esas yıllık artırım matrahı tespit edilir.</p>	<p>Artırıma esas alınacak matrah üzerinden;</p> <p>2018 yılı için % 6 2019 yılı için % 5 2020 yılı için % 4 2021 yılı için % 3 2022 yılı için % 2</p>	<p>İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katını 12 ayda 12 taksitte</p>

Tablo 7 : BAZI ÖDEMELERDE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ STOPAJINA İLİŞKİN ARTIRIM

İLGİLİ YILLARDA BELİRTİLEN STOPAJI BEYAN EDEN MÜKELLEFLER AÇISINDAN ARTIRIM (A)					
		ARTIRIM ORANI (B)			
YILLAR	ARTIRIMA ESAS TUTAR	YILLARA SARI İNŞAAT ONARIM İŞLERİNDE YAPILAN STOPAJDA (GVK 94/3; KVK 15/1-a ve 30/1-a) ARTIRIM ORAN	SERBEST MESLEK, KİRA ve KAR DAĞITIM STOPAJINDA (GVK 94/2, 94/5 ve 94/6; KVK 15/1-b, 15/2 ve 30/3) ARTIRIM ORAN	DİĞER ÖDEMELERE (GVK 94/11 ve 94/13) İLİŞKİN STOPAJ AÇISINDAN ORAN	ÖDEME VADELERİ
2018	Muhtasar beyannamelerde bu ödemelere ilişkin yer alan gayrisafi tutarların yıllık toplamı	% 1	% 6	İlgili yılda geçerli stopaj oranının % 25'i	İlk taksit ödeme süresi içerisinde peşin (%10 indirimli) ya da ; 1,09 katımı 12 ayda 12 taksitte
2019			% 5		
2020			% 4		
2021			% 3		
2022			% 2		

TABLO 7'YE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :

- (1) Dönem içerisinde bir ya da daha fazla muhtasar beyanname verilmiş olması halinde sadece verilen beyannamelerdeki tutarların toplamı dikkate alınır. Yıla iblağ edilmez.
- (2) Matrah artırımında bulunulan yıl içinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya verilmekle birlikte artırılması istenen ödeme türünün beyannameye bulunmaması halinde, Kanunun 5/2-ç maddesi uyarınca ilgili yıllara ilişkin asgari gelir vergisi matrah tutarları baz alınarak belirlenmiş tutarlar üzerinden artırım yapılır ve yine bu bentlerde belirtilen oranlarda vergi ödenir. Bu fıkra uyarınca artırımında bulunulması durumunda ayrıca gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olması şartı aranmaz.
- (3) Kar dağıtımı açısından matrah veya vergi artırımında bulunulan yıl içinde muhtasar beyanname verilir verilmemesi veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte beyannamelerde kar dağıtım stopajı bulunup bulunmamasından bağımsız olarak kar dağıtım stopajı açısından matrah artırımında bulunmak için kurumlar vergisi yönünden de matrah artırımında bulunulması şarttır.
- (4) Öte yandan kar dağıtımı açısından matrah veya vergi artırımında bulunulan yıl içinde hiç muhtasar beyanname verilmemiş olması veya muhtasar beyanname verilmekle birlikte beyannamelerde kar dağıtım stopajı bulunmaması halinde; kar dağıtımına ilişkin stopaj açısından (193 sayılı Kanunun 94/1-6, 5520 sayılı Kanunun 15/2 ile 30/3 maddelerinde yer alan ödemeler nedeniyle) kurumlar vergisi kapsamında ilgili yıllar için artırılan matrahların %80'inden az olmamak üzere belirlenen tutarlar üzerinden %15 oranında hesaplanan vergiyi ödemek suretiyle, bu maddeden yararlanılır.
- (5) Gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için (ay kesirleri tam ay olarak dikkate alınmak suretiyle) bu fıkra da belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.
- (6) Gelir (stopaj) veya kurumlar (stopaj) vergisi artırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce yapıp kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanıyla birlikte dikkate alınır.
- (7) Bu kapsamda artırıma esas alınan ücret tutarı ile matrahlar, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz.
- (8) Bu kapsamda artırımdan yararlanılarak hesaplanan gelir vergisine herhangi bir istisna ve indirim uygulanmaz.