



**ECC**  
**DENETİM**

## MEVZUAT SİRKÜLERİ

2020/36

29/05/2020

### İLETİŞİM BİLGİLERİ

ADRES:  
İçerenköy Çayır Cad. Nehir  
Plaza No:9/25  
34752 Ataşehir- İstanbul

TELEFON:  
0216 213 0550

WEB SİTESİ:  
[www.eccdenetim.com](http://www.eccdenetim.com)

E-POSTA:  
[ecc@eccdenetim.com](mailto:ecc@eccdenetim.com)

## Vergiye Uyumlu Mükellef Vergi İndirimi Esasları 312 nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yeniden düzenlenmiştir

Ödenen yıllık gelir veya kurumlar vergisinin % 5'i oranında bir tutarı ifade eden vergiye uyumlu mükellef indirimi konusu, sıkı koşullarla Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'nci maddesinde düzenlenmiştir. Uygulamada karşılaşılan yoğun sorunları azaltmak amacıyla, mezkur madde, 7194 sayılı Kanun ile değiştirilmiştir.

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerle vergiye uyumlu mükellef indiriminden yararlanma şartlarında aşağıdaki kolaylıklar sağlanmıştır.

**Uygulama kapsamındaki beyannameler sınırlandırılmıştır.** Vergi beyannameleri, yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile KDV ve ÖTV beyannameleri ile sınırlandırılmıştır. Diğer beyannamelerin verilmemiş olması şartları ihlal anlamına gelmemektedir.

**Vergilerin zamanında ödenmesi koşulu hafifletilmiştir.** Yapılan değişiklikle, beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin, indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olmaları gerekmektedir.

**Mahsuben ödeme şeklinde yapılan işlemlerde, mahsup işleminin reddi halinde oluşan sorunları çözebilmek için düzenleme yapılmıştır.** Buna göre, mahsuben ödenmek istenilen tutarın %10'unu aşmaması kaydıyla, eksik ödenmiş vergiler dolayısıyla veya ilgili vergi kanunu gereğince tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesi halinde terkin edilecek vergilerin, söz konusu şartların sağlanamaması durumunda, kanunlarında öngörülen tecil süresinin bitiminden itibaren 15 gün içerisinde ödenmesi halinde, tahakkuk eden vergilerin süresi içerisinde ödenmiş olması şartı ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Vergiye uyumlu mükellef uygulamasının detayları 23/12/2017 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 301 nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

Diğer taraftan, 27 Mayıs 2020 tarihli Resmi Gazete'de 312 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile, 301 sayılı GVGT güncellenmiştir. Güncelleme işlemi, 7194 sayılı Kanun ile uyumlu

mükelleflere vergi indirimi uygulamasında yapılan değişikliklerin metne işlenmesi amacına dönüktür.

Vergiye uyumlu mükellef uygulamasının detaylarını düzenleyen 301 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin, güncel versiyonu Sirkülerimizin ekinde sunulmaktadır.

Yapılan Tebliğ değişikliği 1 Ocak 2020 tarihinden geçerli olmak üzere Resmi Gazete'de yayımı 27 Mayıs 2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,

Dr. Celal Çelik  
Yeminli Mali Müşavir

**Ek: 301 nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin güncel hali.**

**GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ**  
**(SERİ NO: 301)****1. Amaç ve kapsam**

Bu Tebliğin amacı, 8/3/2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 23/2/2017 tarihli ve 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü maddesi ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yeniden düzenlenen mülga mükerrer 121 inci maddesinde yer alan vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

**2. Yasal düzenleme (Değişik:RG-27/5/2020-31137)<sup>(1)</sup>**

“Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi

MÜKERRER MADDE 121 – Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden (finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere), bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5’i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 1 milyon Türk lirasından fazla olamaz. İndirilecek tutarın 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. Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı 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 edilir.

Söz konusu indirimden faydalanabilmek için;

1. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.) olması,

2. (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re’sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.)

3. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla, (1) numaralı bent kapsamındaki vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması (Ödemenin, ilgili mevzuatı gereği istenilen bilgi ve belgelerin tam ve eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması koşuluyla, vergi kanunları gereği doğan iade alacaklarından mahsuben yapılmış olması ve indirimden yararlanıldıktan sonra söz konusu iade alacağı tutarının mahsuben ödemesi talep edilen vergi borcu tutarının altına düşmesi hâlinde, eksik ödenmiş duruma gelen vergilerin mahsuben ödenmek istenilen tutarın %10’unu aşmaması kaydıyla, eksik ödenmiş vergiler dolayısıyla veya vergi kanunları gereğince, tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesine bağlı olarak terkin edilecek vergilerin, şartların sağlanamaması hâlinde kanunlarında belirlenen tecil süresinin sonunu takip eden onbeşinci günün bitimine kadar ödenmesi şartıyla, bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.), ayrıca, vergi aslı (vergi cezaları ile fer’i alacaklar dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,

şarttır.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilenler, bu madde hükümlerinden yararlanamazlar.

Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın tarh edilir. Bu hüküm, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır ve bu takdirde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu maddede geçen vergi beyannameleri ibaresi, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini; vergi ibaresi, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

Birinci fıkrada yer alan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan tutarın %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan oranı ve tutarı iki katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, kanuni oran ve tutarına getirmeye; Maliye Bakanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

### **3. Vergi indiriminden yararlanacak olanlar**

Tebliğin 4 üncü bölümünde belirtilen 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.

### **4. Vergi indiriminden yararlanma şartları (Değişik:RG-27/5/2020-31137) <sup>(1)</sup>**

Tebliğin 3 üncü bölümünde belirtilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için;

a) İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması,

b) 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,

c) Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları ile fer'i alacaklar dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,

ç) Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması, şarttır.

#### **4.1. İlgili dönem beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması**

İndirimden yararlanabilmesi için mükelleflerin, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla ilişkin olarak yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu

beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla 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 yararlanılabilmesi için bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödenmiş olması gerekmektedir.

**Örnek 1:** (A) A.Ş.’nin 2019 hesap dönemine ilişkin olarak 25/4/2020 tarihinde vermiş olduğu kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden 3.600.000.-TL kurumlar vergisi hesaplanmıştır.

(A) A.Ş. 2018 yılı Mart ayı KDV beyannamesine ilişkin tahakkuk eden vergiyi süresinde ödemediğinden, 2018 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergiye uyumlu mükelleflere vergi indiriminden yararlanamamıştır.

(A) A.Ş. tarafından 2017, 2018, 2019 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannameleri kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannamelere ilişkin tahakkuk eden vergiler de 2019 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesini verdiği tarih olan 25/4/2020 tarihinde ödenmiştir.

Buna göre, (A) A.Ş. tarafından, 2019 yılı hesap dönemi ile önceki iki hesap dönemine ilişkin verilmesi gereken vergi beyannamelerinin kanuni süresi içinde verilmesi ve bu beyannamelere ilişkin tahakkuk eden vergilerin de indirimden yararlanacağı 2019 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesini verdiği tarih olan 25/4/2020 tarihinde ödenmesi nedeniyle, Kanunda belirtilen diğer şartların da sağlanmış olması kaydıyla, (A) A.Ş., vergiye uyumlu mükelleflere vergi indiriminden yararlanabilecektir.

**Örnek 2:** Bay (D), 18/9/2019 tarihinde Temmuz 2018 dönemine ait muhtasar beyannamesine ilişkin pişmanlıkla beyanname vermiş ve bu beyanname üzerine tahakkuk eden vergileri de 30/12/2019 tarihinde ödemiştir.

2017, 2018 ve 2019 yıllarına ilişkin vergi beyannamelerinin Bay (D) tarafından kanuni süresi içerisinde verilmesi, bu beyannamelere ilişkin tahakkuk eden vergilerin de indirimden yararlanılmak istenen 2019 yılı gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla ödenmesi ve vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları ve fer’i alacaklar dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması şartları başta olmak üzere Kanunda belirtilen diğer şartların da sağlanması koşuluyla, Temmuz 2018 dönemine ait muhtasar beyannameye ilişkin pişmanlıkla beyanname verilmiş olması, vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

**Örnek 3:** (B) Eğitim Öğretim A.Ş.’ye başvurusuna istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 1/9/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 1 Eylül – 31 Ağustos özel hesap dönemi tayin edilmiştir.

(B) A.Ş.’nin indirimden yararlanması açısından “indirim 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 indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödenmesi” şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde 1/1/2018 – 31/12/2018, 1/1/2019 – 31/8/2019 ve 1/9/2019 – 31/8/2020 dönemleri dikkate alınacaktır. (B) A.Ş., bu dönemlere ilişkin vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olması ve diğer şartları da sağlaması kaydıyla vergi indiriminden yararlanabilecektir.

**Örnek 4:** Zirai kazanç yönünden gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan Bay (C)’ye başvurusu üzerine 1/7/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 1 Temmuz - 30 Haziran özel hesap dönemi tayin edilmiştir.

Bay (C)’nin indirimden yararlanması açısından “indirim 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 indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödenmesi” şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde

2017, 2018 ve 2019 takvim yılları dikkate alınacaktır. Bay (C), bu yıllara ilişkin vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve tahakkuk eden vergileri indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olması ve diğer şartları da sağlaması kaydıyla vergi indiriminden yararlanabilecektir.

Diğer taraftan, Kanun kapsamında süresinde verilmesi gereken beyannamelere ait tahakkuk eden vergilere ilişkin ödemenin ilgili mevzuatı gereği istenilen bilgi ve belgelerin tam ve eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması koşuluyla, vergi kanunları gereği doğan iade alacaklarından mahsuben yapılmış olması ve indirimden yararlanıldıktan sonra söz konusu iade alacağı tutarının mahsuben ödemesi talep edilen vergi borcu tutarının altına düşmesi hâlinde, eksik ödenmiş duruma gelen vergilerin mahsuben ödenmek istenilen tutarın %10'unu aşmaması kaydıyla, eksik ödenmiş vergiler dolayısıyla veya ilgili vergi kanunu gereğince tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesi halinde terkin edilecek vergilerin, söz konusu şartların sağlanamaması durumunda, kanunlarında öngörülen tecil süresinin bitiminden itibaren 15 gün içerisinde ödenmesi halinde, tahakkuk eden vergilerin süresi içerisinde ödenmiş olması şartı ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

#### **4.2. 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 dönemlerde 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., 2017, 2018 ve 2019 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiştir. (Ç) Ltd. Şti. adına Ağustos 2016 vergilendirme dönemi için katma değer vergisi yönünden 2018 yılında vergi inceleme raporu düzenlenmiş ve 120.000.- TL ikmalen KDV tarhiyatı yapılmıştır. Ancak, söz konusu tarhiyata karşı mükellef tarafından dava açılmış ve 13/4/2020 tarihi itibarıyla kesinleşen yargı kararıyla tarhiyat tamamen kaldırılmıştır.

(Ç) Ltd. Şti. hakkında yapılan ve indirimin hesaplanacağı 2019 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 2019 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden sonraki bir tarihte (örneğin 4/6/2020 tarihinde) kesinleşen yargı kararıyla tamamen kaldırılmış olması halinde 2019 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 2019 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden sonraki bir tarihte kesinleşen yargı kararıyla

tamamen kaldırılmış olması nedeniyle, söz konusu tarhiyat 2020 hesap dönemine ilişkin olarak verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde indirimden yararlanılmasını etkilemeyecektir.

**4.3. Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları ve fer'i alacaklar 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 ve fer'i alacaklar dahil) 1.000.- TL'nin üzerinde vadesi geçmiş borçlarının bulunmaması gerekmektedir.

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

**Örnek 1:** (D) A.Ş. 2017, 2018 ve 2019 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiştir. Ancak, 2019 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken sürenin son günü itibarıyla beyannamesini veren ve bu tarih itibarıyla Şubat 2020 vergilendirme dönemine ilişkin 36.500.-TL vadesi geçmiş katma değer vergisi borcu bulunan (D) A.Ş., diğer şartları sağlamış olsa da 2019 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanamayacaktır.

**Örnek 2:** 2019 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini 18/4/2020 tarihinde veren (E) Ltd.Şti.'nin bu tarih itibarıyla Kasım 2016 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 indirimi uygulamasında 1.000.- TL'lik sınırın aşılp aşılmadığının tespitinde sadece Kanun maddesinde sayılan vergi beyannameleri 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:** 2/1/2020 tarihi itibarıyla vadesi geçmiş ve 2019 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken sürenin son günü itibarıyla ödenmemiş 4.000.- TL özel usulsüzlük cezası borcu bulunan (F) Ltd. Şti., 2019 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde vergi indiriminden yararlanamayacaktır.

**4.4. 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 Kanununun kaçakçılık suçlarını düzenleyen 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilen mükellefler vergi indiriminden yararlanamayacaklardır.

**Örnek:** Serbest meslek erbabı Bay (G) 2017, 2018 ve 2019 takvim yıllarına ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiştir. 2019 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini verdiği tarih itibarıyla hakkında 2015, 2016, 2017, 2018 ve 2019 yıllarında Vergi Usul Kanununun 359 uncu 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.

**5. 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.

$$\begin{aligned} \text{Vergi indirimi tutarı} &= \text{Hesaplanan kurumlar vergisi} \times \text{İndirim oranı} \\ &= 22.000.000.- \text{ TL} \times 0,05 \\ &= 1.100.000.- \text{ TL} \end{aligned}$$

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.

$$\begin{aligned} \text{Vergi indirim tutarı} &= \text{Hesaplanan kurumlar vergisi} \times \text{İndirim oranı} \\ &= 100.000.- \text{ TL} \times 0,05 \\ &= 5.000.- \text{ TL} \end{aligned}$$

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 indirimi 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 indirimi tutarları ise red ve iade olunmayacaktır.

**6. 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 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 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 Kazanca İsabet Eden 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   |
| I. Ödenecek Gelir Vergisi (Ğ - H)                                       | 67.584.-TL  |

**7. Şartların ihlali halinde yapılacak işlemler**

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

**Örnek 1:** Serbest meslek erbabı Bay (J), 2017 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde 12.000.-TL vergi indirimi 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 ödememiştir.

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 indirimi dolayısıyla ödemediği vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

**7.2.** 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 ziyai 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 ziyai uygulanmaksızın tarh edilecektir. Vergi indirimi 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 ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

#### **Yürürlük**

Bu Tebliğ 1/1/2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

#### **Yürütme**

Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

*(1) Bu değişiklik 1/1/2020 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.*

|    | Tebliğın Yayınılandığı Resmî Gazete'nin                               |        |
|----|-----------------------------------------------------------------------|--------|
|    | Tarihi                                                                | Sayısı |
|    | 23/12/2017                                                            | 30279  |
|    | Tebliğde Değişiklik Yapan Tebliğlerin Yayınılandığı Resmî Gazetelerin |        |
|    | Tarihi                                                                | Sayısı |
| 1. | 15/3/2019                                                             | 30715  |
| 2. | 27/5/2020                                                             | 31137  |