

VERGİ.TC SİRKÜLER



SİRKÜLER Tarihi: 23.06.2021

Sirküler No: 2021 / 034

7326 SAYILI KANUNUN İŞLETME KAYITLARININ (EMTİA, MAKİNA, DEMİRBAŞ, TEÇHİZAT, KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLAR TUTARLARININ) DÜZELTİLMESİNE DAİR HÜKÜMLERİ

Bilindiği üzere, 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun 09.06.2021 tarih ve 31506 sayılı Resmi Gazete’de ayrıca Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 1) 14.06.2021 tarih ve 31511 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu Sirkülerimizde, 7326 sayılı Kanun’daki işletme kayıtlarının (emtia, makina, demirbaş, teçhizat, kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar tutarlarının) düzeltilmesine dair Tebliğ ile yapılan düzenlemeler **özet olarak** ele alınacaktır.

1. KANUN MADDESİ

7326 sayılı Kanunun “İşletme kayıtlarının düzeltilmesi” başlıklı 6. Maddesi aşağıdaki gibidir.

“İşletme kayıtlarının düzeltilmesi

MADDE 6 – (1) İşletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar hakkında aşağıdaki hükümler uygulanır:

a) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dâhil), işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel ile 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebilirler. Bildirime dâhil edilen kıymetler için amortisman ayrılmaz.

b) Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, bu fıkranın (a) bendi hükümleri uyarınca aktiflerine kaydettikleri emtia için ayrı, makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere özel karşılık hesabı açarlar. Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmez. Makine, teçhizat ve demirbaşlar envantere kaydedilir ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman addolunur. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise söz konusu emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydederler.

VERGİ.TC SİRKÜLER



c) Bu fıkranın (a) bendi uyarınca beyan edilen; makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların bedeli üzerinden tabi olduğu oranların yarısı esas alınarak katma değer vergisi hesaplanır ve ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden ödenen bu vergi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez. Emtia üzerinden ödenen vergi genel esaslara göre indirilir. Bu emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrası hükmü uygulanmaz.

ç) Bu fıkranın (a) bendi kapsamında bildirilen kıymetlerin satılması hâlinde satış bedeli, bunların deftere kaydedilen değerinden düşük olamaz.

d) Mükellefler işletmelerinde bulunduğu halde kayıtlarında yer almayan basılı kitap ve süreli yayınları, kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel üzerinden %4 oranında katma değer vergisi hesaplamak ve bu fıkranın (a) bendindeki sürede ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan ederek ödemek suretiyle defterlerine kaydedebilirler. Ödenen bu vergi hesaplanan katma değer vergisinden indirilebilir, ancak iadeye konu edilemez. Bu emtia için 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrası hükmü uygulanmaz.

e) Özel tüketim vergisi konusuna giren malları bu fıkranın (a) bendi kapsamında beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükelleflerin, bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisini, bu fıkranın (c) bendinde belirtilen beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri hâlinde bu mallar bakımından 4760 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmü uygulanmaz. Bu şekilde beyan edilerek ödenen özel tüketim vergisi için vergi cezası kesilmez.

f) Bu fıkra hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak geçmişe yönelik vergi cezası uygulanmaz.

(2) Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar hakkında aşağıdaki hükümler uygulanır:

a) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dâhil), kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını, 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil), emtialar bakımından aynı nev'iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafi kâr oranını, makine, teçhizat ve demirbaşlar bakımından kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedellerini dikkate alarak fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirebilirler.

VERGİ.TC SİRKÜLER



Gayrisafi kâr oranının cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınır. Bu hükme göre ödenmesi gereken katma değer vergisi, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenir.

b) Bu fıkra hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak geçmişe yönelik vergi cezası ve gecikme faizi uygulanmaz.

(3) Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler hakkında aşağıdaki hükümler uygulanır:

a) Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini 31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebilirler.

b) Bu fıkranın (a) bendi kapsamında beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında hesaplanan vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir.

c) Bu fıkra kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmez; beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. Bu fıkra uyarınca beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmaz. Bu fıkra kapsamında beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2021 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde, düzeltme işlemleri bu fıkroda öngörülen beyanname verme süresi içinde yapılır ve düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir ceza veya faiz aranmaz.

(4) Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanması ile ilgili olarak yılı içerisinde ödenmesi gereken vergilerin ödeme sürelerinde değişiklik yapmaya, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre bildirimde bulunma zorunluluğu getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

VERGİ.TC SİRKÜLER



2. İŞLETMEDE MEVCUT OLDUĞU HÂLDE KAYITLARDA YER ALMAYAN EMTİA, MAKİNE, TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLARIN KAYDA ALINMASI

Kayıtlarda bulunmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayıtlara intikal ettirilmesine imkân veren bu düzenleme, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Uygulama kapsamına; serbest meslek erbabı, ferdi ticari işletmeler, adi ortaklıklar, kolektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dâhil bulunmaktadır.

2.1. Beyan

Uygulama kapsamında olan mükellefler, işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar 1 sayılı Tebliğin (VI/A-4) bölümünde belirtilen beyanname (Ek:18)ve ekinde verecekleri envanter (Ek:19) listesi ile katma değer vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine bildireceklerdir. **Ekinde envanter listesi olmayan beyannameler kabul edilmeyecektir.**

Bu kıymetler, bildirim tarihindeki rayiç bedelle değerlendirilmek suretiyle envanter listesinde gösterilecektir.

Rayiç bedel, o kıymetin değerlendirme günü itibarıyla normal alım satım bedelidir. Dolayısıyla bu bedel, mükellefin kendisi tarafından bizzat tespit edilebileceği gibi bağlı olduğu meslek kuruluşuna da tespit ettirilebilecektir. **Bildirilen kıymetler yasal kayıt süresi içerisinde kayıtlara intikal ettirilecektir.**

Bu madde hükmüne göre bildirilecek emtia;

-Alım satım işletmelerinde satışa hazır malları,

-İmalatçı işletmelerde ise hammadde, malzeme, yarı mamul ve mamul malları

ifade etmektedir.

Aynı şekilde inşaat işletmelerinin (yıllara sari inşaat ve onarım işi, kat karşılığı veya kendi adlarına inşaat yapıp satanlar) varsa inşa edilen ve emtia niteliğindeki taşınmazları (daire, dükkan vb.) ile üretimde kullandıkları demir, çimento, tuğla gibi ilk madde ve malzemelerini veya yarı mamullerini de bildirmeleri mümkündür.

VERGİ.TC SİRKÜLER



Beyan edilecek olan kayıtve tescile tabi kıymetler, kayıt ve tescil için kullanılan bilgiler (numara, harf, işaret, marka vb.) belirtilmek suretiyle envanter listesinde beyan edilecektir. Kayıt ve tescile ilişkin gerekli bilgileri içermeyen kıymetlerin, beyandan önce ilgili kamu idarelerine başvurularak kayıt ve tescil ettirilmesi ve alınan kayıt ve tescil bilgileri ile beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu kıymetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenecek belgelerde kayıt ve tescil bilgilerine de yer verilecektir.

2.2. Bildirilen Malların Satış Bedeli ve Amortisman Uygulaması

7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre kayıtsız mal bildiren mükellefler, bu malları satmaları hâlinde, defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerinden düşük olamayacaktır. Gerçek satış bedelinin kayda alınan bedelden düşük olması hâlinde, kazancın tespitinde kayıtlı bedel dikkate alınacaktır.

Bildirime dâhil edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

2.3. Vergisel Yükümlülükler

a) 7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) ve (d) bentleri uyarınca mükelleflerin kendilerince veya ilgili meslek kuruluşlarınca belirlenecek rayiç bedel üzerinden beyan edilerek kayıtlara intikal ettirilecek makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın rayiç bedeli üzerinden tabi oldukları oranın yarısı, teslimleri KDV'den istisna bulunan basılı kitap ve süreli yayınlar için %4 oranı esas alınmak suretiyle KDV hesaplanarak, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (Ek:18 ve Ek:19) KDV stok beyanına ilişkin beyanname ve envanter listesi, kağıt ortamında veya 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda sorumlu sıfatıyla verilecektir. **Söz konusu beyan, en geç 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar yapılacak ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir.**

KDV beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, söz konusu beyannameyi ve envanter listesini de 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda vermek zorundadırlar.

b) 7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine göre beyan edilecek özel tüketim vergisi (ÖTV) tutarları, aynı fıkranın (c) bendi uyarınca beyan edilecek KDV matrahını oluşturan rayiç bedelin tespitinde dikkate alınmış olacağından, bu şekilde beyan edilen ÖTV'nin KDV matrahına ayrıca dâhil edilmesi sözkonusu değildir.

c) Teslimleri KDV'den müstesna olan emtia (basılı kitap ve süreli yayınlar hariç), makine, teçhizat ve demirbaşlarla ilgili olarak bu uygulamadan yararlanılması mümkün değildir.

VERGİ.TC SİRKÜLER



ç) Beyan edilen emtiaya (basılı kitap ve süreli yayınlar dâhil) ait hesaplanarak ödenen KDV, 1 No.lu KDV Beyannamesinde genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, kayıtlarda yer almayan makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedeli üzerinden hesaplanarak ödenen KDV'nin indirimi mümkün olmayıp, bu tutar, verginin ödendiği yılın gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının belirlenmesinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

d) 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin ikinci fıkrasında; fiili ya da kaydî envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun tespiti hâlinde, bu alışlar nedeniyle, ziyaa uğratılan KDV'nin, belgesiz mal bulunduran mükelleften aranacağı, bu uygulamaya göre yapılan tarhiyata da vergi ziyai cezası uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) ve (d) bentlerine göre, kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için yukarıda (a) bölümünde belirtilen şekilde sorumlu sıfatıyla KDV beyan eden ve ödeyen mükellefler bakımından 3065 sayılı Kanunun söz konusu hükmü uygulanmayacaktır.

Buna göre, söz konusu hüküm kapsamında beyanda bulunan mükelleflere, 3065 sayılı Kanunun (9/2) maddesi hükmü uyarınca belgesiz mal bulundurduğu gerekçesiyle malın emsal bedeli üzerinden cezalı olarak re'sen tarhiyat yapılmayacaktır.

7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinden faydalanarak, kayıtlarda yer almayan emtia dolayısıyla hesapladıkları KDV'yi bu Tebliğin (VI/A-4) bölümünde belirtildiği şekilde beyan edip ödeyen ve bu vergiyi indirim hesaplarına intikal ettiren mükellefler tarafından, beyana konu emtianın, 3065 sayılı Kanun uygulamasında iade hakkı tanınan işlemlerde kullanılması durumunda, beyan edilerek ödenen ve indirim hesaplarına alınan söz konusu verginin yüklenilen verginin hesabında dikkate alınması ve dolayısıyla iade konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Ancak 7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında teslimleri KDV'den istisna bulunan basılı kitap ve süreli yayınlar için beyan edilen, ödenen ve indirim konusu yapılan KDV'nin iade konusu yapılması mümkün değildir.

Öte yandan, makine, teçhizat ve demirbaşlar nedeniyle bahse konu uygulama kapsamında beyan edilerek sorumlu sıfatıyla ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün olmadığından, bu verginin iadesi de söz konusu olmayacaktır.

2.4. Beyan Edilen Kıymetlerin Kayıtlara İntikali

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için ayrı; makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere pasifte karşılık hesabı açacaktır.

VERGİ.TC SİRKÜLER



Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde, sermayenin unsuru sayılacak ve vergilendirilmeyecektir.

Öte yandan, makine, teçhizat ve demirbaşlar ayrıca envantere kaydedilecek ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman olarak kabul edilecektir.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise beyan ettikleri emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.

2.5. Beyan Edilen Kıymetlerin BaFormu Karşısındaki Durumu

7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası kapsamında beyan edilen kıymetler rayiç bedelleriyle, Ba formu vermek zorunda olan mükellefler tarafından söz konusu form ile bildirilmek zorundadır.

Söz konusu bildirim işlemi, Ba formunun “Soyadı/Adı Unvanı” bölümüne “Muhtelif Satıcılar (7326 sayılı Kanun Madde 6/1)”, “Vergi Kimlik Numarası” bölümüne (3333 333 333) yazılmak suretiyle yapılacaktır.

3. KAYITLARDA YER ALDIĞI HÂLDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN EMTİA, MAKİNE, TEÇHİZAT VE DEMİRBAŞLAR

7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi hükmü ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlara ilişkin hüküm, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Uygulama kapsamına; ferdi işletmeler, adi ortaklıklar, kollektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dâhil bulunmaktadır.

3.1. Belge Düzeni

Madde kapsamında düzenlenecek faturalarda alıcıya ilişkin bilgiler yerine, “Muhtelif Alıcılar (7326 sayılı Kanunun 6/2 maddesi çerçevesinde düzenlenmiştir)” ibaresi yazılacaktır.

VERGİ.TC SİRKÜLER



3.2. Değer Tespiti

Faturada yer alacak bedel, emtialar bakımından aynı nev’iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafi kâr oranı, makine, teçhizat ve demirbaşlar bakımından mükelleflerin kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedelleri dikkate alınarak tespit edilecektir.

Gayrisafi kar oranının yasal kayıtlardan tespit edilemediği hallerde de, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınacaktır.

3.3. Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları

Yukarıda açıklanan şekilde faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar ile ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden bir farklılık arz etmemektedir.

Satış hasılatı yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Bu kapsamda ödenmesi gereken katma değer vergisi, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenebilir. Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaş üzerinden hesaplanan KDV’nin beyan edildiği dönemde, ödenecek KDV’nin bu kapsamda belirtilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaş üzerinden hesaplanan KDV’yi aşması hâlinde, emtia, makine, teçhizat ve demirbaş üzerinden hesaplanan KDV’ye isabet eden kısım üç eşit taksitte ödenebilecek, emtia, makine, teçhizat ve demirbaş üzerinden hesaplanan KDV’yi aşan ödenecek KDV tutarı ise ilgili dönem KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir. Emtia, makine, teçhizat ve demirbaş üzerinden hesaplanan KDV tutarından daha düşük tutarda ödenecek KDV çıkması hâlinde ise ödenecek KDV tutarı üç eşit taksitte ödenebilecektir. Ancak talep edilmesi hâlinde, taksitlendirilebilecek tutarın defaten ödenebilmesi de mümkündür.

Buna göre, kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşla ilişkin faturada ilgili kıymetin tabi olduğu oranda KDV hesaplanacak ve bu KDV ilgili dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinin “Matrah” kulakçığının, “7326 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki Bildirim” tablosuna kayıt yapılarak beyan edilecektir.

Söz konusu beyannameye ödenecek KDV çıkması hâlinde kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşla ilişkin hesaplanan KDV tutarı, “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından düşülecektir. Bu hesaplama sonucu “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar, 1 No.lu KDV Beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir.

VERGİ.TC SİRKÜLER



Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşla ilişkin beyanda bulunanların 1 No.lu KDV Beyannamesinde “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında bir tutar bulunması hâlinde bu Tebliğ ekinde yer alan ek (Ek:21)beyannamenin verilmesi zorunludur. Taksitlendirme imkanından yararlanmayı tercih etmeyenlerin, ilgili dönem beyannamesinin “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında yer alan tutarın tamamını defaten ödemeleri hâlinde, ek beyanname vermelerine gerek yoktur.

Ek beyanname (Ek:21)daha önce 1 No.lu KDV Beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından, “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar düşülecek ve kalan tutar taksitlendirilecektir. “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutarın “0” olması hâlinde 1 No.lu KDV Beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarı taksitlendirilecektir.

Taksitlendirilecek tutarın ilk taksiti ek beyannamenin verilme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşın ÖTV’ye tabi olması hâlinde, ilgili mevzuatına göre hesaplanacak ÖTV’ye faturada yer verileceği ve bu emtia, makine, teçhizat ve demirbaşın tabi olduğu genel beyan usul ve esasları dâhilinde ilgili dönemde beyan edilip ödeneceği tabiidir.

Fatura düzenlenmek suretiyle bu bölümde açıklandığı şekilde hasılatı kayıtlara intikal ettirilen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşın daha önceki dönemlerde satıldığının tespit edilmesi hâlinde, düzeltmeye tabi tutulmuş kıymetlerle ilgili olarak geçmişe yönelik tarhiyat yapılmayacağı gibi ceza ve faiz de uygulanmayacaktır.

3.4. Kayıtlarda Yer Aldığı Hâlde İşletmede Mevcut Olmayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşların Bs Formu Karşısındaki Durumu

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar nedeniyle düzenlenen faturalar, Bs formu vermek zorunda olan mükelleflerce, Bs formu ile bildirilmek zorundadır.

Söz konusu bildirim işlemi, Bs formunun “Soyadı/Adı Unvanı” bölümüne “Muhtelif Alıcılar (7326 sayılı Kanun Madde 6/2)”, “Vergi Kimlik Numarası” bölümüne (4444 444 444) yazılmak suretiyle yapılacaktır.

VERGİ.TC SİRKÜLER



4. KAYITLARDA YER ALDIĞI HÂLDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN KASA MEVCUDU VE ORTAKLARDAN ALACAKLARIN BEYANI

7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü ile bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerine, **31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini 31 Ağustos 2021 tarihine(bu tarih dâhil) kadar vergi dairelerine beyan etmek** suretiyle kayıtlarını düzeltmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Bu hüküm, sadece bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır.

4.1. Bilanço Düzenleme ve Beyan

Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan;

-Kasa mevcutlarını,

-İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarlarını,

-Bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini

31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir(Ek: 22).

Düzeltilme uygulamasında, kasa mevcutları ile ortaklardan net alacak tutarlarıyla ilgili olmakla beraber başka hesaplarda takip edilen tutarların da dikkate alınması mümkündür.

Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca verilmesi gereken ve elektronik ortamda gönderilebilen beyannamenin, kurumlar vergisi beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler tarafından 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur. Elektronik ortamda beyanname ve bildirim verme zorunluluğu bulunmayanlarca, söz konusu beyan kurumlar vergisi mükellefiyeti yönünden bağlı olunan vergi dairelerine kağıt ortamında yapılabilecektir.

VERGİ.TC SİRKÜLER



İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarlarının belirlenmesinde, başka hesaplarda takip edilen tutarlar da dikkate alınarak tek düzen hesap planında yer alan "131. Ortaklardan Alacaklar" ve "231. Ortaklardan Alacaklar" toplamından "331. Ortaklara Borçlar" ve "431. Ortaklara Borçlar" toplamının çıkarılması sonucunda kalan net tutar esas alınacaktır.

4.2. Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları

Bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve ortaklardan alacaklar tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini düzeltmek için beyanda bulunan mükellefler, beyan edilen tutarlar üzerinden **%3 oranında vergi hesaplayacak** ve hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi içinde ödeyeceklerdir. Bu süre içerisinde ödenmeyen bu vergiler 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammıyla birlikte takip edilecektir. Söz konusu tutarların beyanı üzerine, defter kayıtlarının düzeltilmesi gerekeceği tabiidir.

4.3. Esas Alınacak Bilanço

Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyanda bulunacak mükelleflerin, kurumlar vergisi beyannamesi ekinde vermiş oldukları 31/12/2020 tarihli bilançolarını dikkate almaları gerekmektedir.

Özel hesap dönemi kullanan mükellefler ise 2020 yılı içerisinde sona eren hesap dönemlerine ilişkin olarak vermiş oldukları kurumlar vergisi beyannamesi ekinde yer alan bilançolarını esas alacaklardır.

Dolayısıyla, mükelleflerin kanuni süresinden sonra verdikleri düzeltme beyannamelerinin ekinde yer alan bilançoları dikkate alınmayacaktır.

5. DİĞER HUSUSLAR

a) 7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmeyecektir.

b) Bu kapsamda beyan edilen tutarlar ile ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir.

VERGİ.TC SİRKÜLER



c) Kurumlar vergisi mükelleflerince 7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uyarınca yapılan beyanla ilgili olarak, söz konusu tutarların ortaklara dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın kâr dağıtımına bağlı vergi tevkifatına yönelik ilave bir tarhiyat yapılmayacaktır.

ç) 7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmü kapsamında beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2021 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde beyanname verme süresi içinde gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bu çerçevede, hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan kurumlar vergisi mükelleflerinin anılan madde kapsamında yapacakları beyanları nedeniyle, ilgili dönem matrahlarında bir düzeltme ihtiyacı doğması hâlinde, beyan tarihi itibarıyla 2021 hesap döneminin sona ermiş bulunan geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi beyanlarını 31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dâhil) kadar düzeltebilmeleri mümkün bulunmaktadır. Özel hesap dönemi kullanan mükelleflerin ise anılan madde kapsamında yapacakları beyanları nedeniyle düzeltme gerekmesi hâlinde, beyan tarihi itibarıyla cari hesap döneminin sona ermiş bulunan geçici vergi beyanlarını aynı tarihe kadar düzeltebilmeleri mümkündür.

Bu kapsama giren düzeltme işlemleri nedeniyle vergi dairelerince yapılacak ek tarhiyatlar için herhangi bir ceza veya faiz aranmayacaktır.

d) Tam tasdik sözleşmesi çerçevesinde daha önceki dönemlerine ilişkin rapor düzenlenmiş bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, 7326 sayılı Kanunun 6ncı maddesi hükmünden yararlanmaları hâlinde, raporu düzenleyen yeminli mali müşavirlerin bu işlemlerle sınırlı olarak sorumluluğu aranmayacaktır.

Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliğine (Seri No: 1) ulaşmak için [tıklayınız.](#)

Saygılarımızla.

**ESENLIK YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.**