

7326 SAYILI KANUN İLE GETİRİLEN KASA VE STOK AFFINDA ÖZELLİKLİ HUSUSLAR

Duyuru No: 2021/47
İstanbul 22.06.2021

7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun 09.06.2021 tarihli ve 31506 sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı. İlgili kanuna ilişkin usul ve esasların düzenlendiği Genel Tebliğ ise 14 Haziran 2021 tarihli ve 31511 sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı. Yapılandırma, tüm gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine işletme kayıtlarının düzeltilmesi ile kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirme imkanı sağlamıştır. 7326 sayılı Kanununun 6. Maddesine istinaden dikkat çeken hükümlerin içeriği duyurumuzda açıklanmıştır.

1. İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Emtia, Makine, Teçhizat ve Demirbaşlar

► Uygulama Kapsamına Dahil Mükellefler

Söz konusu düzenleme ile bütün gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri kapsam içine alınmıştır.

Uygulama kapsamına;

- Serbest Meslek Erbabı
- Ferdi Ticari İşletmeler
- Adi Ortaklıklar
- Kollektif Şirketler
- Adi Komandit Şirketler ile Sermaye Şirketleri
- Kooperatifler
- İktisadi Kamu Kuruluşları
- Dernek Ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve İş Ortaklıkları

dâhil bulunmaktadır.

Uygulama kapsamında olan mükellefler, işletmelerinde mevcut olduğu hâlde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel ile **31 Ağustos 2021** tarihine kadar (bu tarih dahil) envanter listeleri (bildirim tarihindeki rayiç bedelle değerlendirilmek suretiyle) ile birlikte katma değer vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine bildireceklerdir.

Bildirilen tutarlar üzerinden;

- Makine, teçhizat, demirbaş ve emtiaların 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.

a) Aktife Kaydedilen Emtia

Mükellefler, aktiflerine kaydettikleri emtia için özel karşılık hesabı açarlar. Söz konusu karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmez.

İlgili madde hükmüne göre bildirilecek emtia;

* Alım satım işletmelerinde satışı hazır malları,

* İmalatçı işletmelerde ise hammadde, malzeme, yarı mamul ve mamul malları ifade etmektedir.

► İnşaat İşletmelerinde Durum

İnşaat işletmelerinde (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.

b) Aktife Kaydedilen Makine, Teçhizat ve Demirbaş

Makine, teçhizat ve demirbaşlar için özel karşılık hesabı (emtia için açılan karşılık hesabından ayrı) açarlar. Makine, teçhizat ve demirbaşlar envantere kaydedilir ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman hesabında takip edilir.

► İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler

İlgili mükellefler, söz konusu emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydederler.

► Bildirilen Malların Satış Bedeli ve Amortisman Uygulaması

7326 sayılı Kanununun 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 amortismanına tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

► Özel Tüketim Vergisine Dahil Emtialar

Beyan edilen mallar özel tüketim vergisi konusuna giriyorsa, beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükellefler, bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan özel tüketim vergisini, beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri gerekmektedir.

► Basılı Kitap ve Süreli Yayınlar

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 **31 Ağustos 2021** tarihine kadar ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan ederek ödemek suretiyle defterlerine kaydedebilirler. Ödenen bu vergi hesaplanan katma değer vergisinden indirilebilir, ancak **iadeye konu edilemez.**

► Beyan Edilerek Ödenen KDV'nin İade Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

Kayıtlarda yer almayan emtia dolayısıyla hesapladıkları KDV'yi 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.

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

► Beyan Edilen Kıymetlerin Ba Formu Karşısındaki Durumu

7326 sayılı Kanununun 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.

2. Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Emtia, Makine Teçhizat ve Demirbaşlar

► Uygulama Kapsamına Dahil Mükellefler

Söz konusu düzenleme ile bütün gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri kapsam içine alınmıştır.

Uygulama kapsamına;

- Ferdi İşletmeler
- Adi Ortaklıklar
- Kollektif Şirketler
- Adi Komandit Şirketler ile Sermaye Şirketleri
- Kooperatifler
- İktisadi Kamu Kuruluşları
- Dernek Ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler ve İş Ortaklıkları

Kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlarını, **31 Ağustos 2021** tarihine kadar (bu tarih dâhil), emtialar bakımından aynı nev’iden emtialara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayrisafı 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.

* Gayrisafı kâr oranının cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınır.

► Vergisel Yükümlülükler

** 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.

a) Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaş nedeniyle düzenlenen fatura bedeli muhasebe kaidelerine uygun olarak kayıtlara intikal ettirilecektir. Düzenlenecek fatura nedeniyle kullanılacak borçlu hesap uygulamayı yapan mükellefçe gerçeğe uygun olarak tespit edilecektir. Gerçek durum ile kayıtlar arasındaki farklılık, faturasız satışlardan kaynaklanmakta olup faturasız satılan kıymetlerin karşılığında işletme kalemlerinden birinde artış olması gerekmektedir. Bu artış nakit para, banka, alacak senedi, çek ve benzeri değerler şeklinde olabilir. Dolayısıyla, ilgili kıymet çıkışı karşılığında aktif değer olarak işletmede ne varsa veya işletmede beyan tarihinde bu artış ne olarak görülüyorsa, buna ilişkin hesaplara kayıt yapılması gerekmektedir. Aktif hesaplarda meydana gelen artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi hâlinde “689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar” (Gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi sırasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.) hesabına borç kaydı yapılacaktır.

b) İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia makine, teçhizat ve demirbaşlar nedeniyle düzenlenen faturalar, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerce yasal defterlerine hasılat olarak kaydedilecektir.

► 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.

3. Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Bulunmayan Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacaklar

► Kapsam

İlgili düzenleme hükmü, yalnızca bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır.

Mükellefler, **31.12.2020** tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte;

→ İşletmelerinde bulunmayan kasa mevcudu

→ Ortaklardan alacaklar ile ortaklara borçlu bulunduğu tutarlar arasındaki net alacak tutarları

→ Bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini

31 Ağustos 2021 tarihine kadar (bu tarih dahil) vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir.

* Beyan edilen tutarlar üzerinden **%3 oranında hesaplanan vergi**, beyanname verme süresi içinde ödenir.

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

► Net Alacak Tutarının Belirlenmesi

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.

► Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe İşlemleri

→ 31.12.2020 tarihi ile beyan tarihindeki net alacak rakamı kıyaslanır ve küçük olan meblağ beyan edilir.

→ Beyan edilen alacak tutarı doğrudan gider/KKEG olarak kayıt altına alınabileceği gibi dileyen mükelleflerce bilançonun aktifinde herhangi bir geçici hesapta (örneğin; 296 Hesap) da izlenebilir. Bu durum özellikle örtülü sermaye, finansman gider kısıtlaması ve TTK Madde 376 uygulaması açısından sonuç doğurmaktadır.

→ Uygulamadan yararlanan şirketlerin 2021 yılı **dağıtılabilir kar tutarının tespitinde**, gider/KKEG yapılan tutarlar dikkate alınmaksızın (**gider olarak düşülmeden önceki kar rakamı**) tespit olunacaktır.

→ Uygulamadan yararlanan mükelleflerin, 2021 yılında bu beyan nedeniyle zarar etmeleri ya da 296 hesapta izlemeleri ve bu zarar ya da hesabı geçmiş yıl karları ile kapatmaları durumunda, bu işlemin kar dağıtımını sayılacağına yönelik vergi idaresinin görüşü bulunmaktadır.

→ Uygulamadan yararlanan mükellefin ortağının Türkiye’de mukim sermaye şirketi olması durumunda ortağın borcu ortadan kalktığı için bu tutarın ilgili ortak tarafından ticari kazancın tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerektiğine ilişkin vergi idaresinin görüşü bulunmaktadır.

► Diğer Hususlar

Düzenleme kapsamında ödenen vergiler;

→ Gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmez.

→ Beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

→ Beyan edilen tutarlar nedeniyle ilave bir tarhiyat yapılmaz.

→ Beyanda bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu beyanları nedeniyle 2021 yılı geçici vergi beyannamelerinde düzeltme gerektiği takdirde, düzeltme işlemleri Kanununun 6. Maddesinin 3. fıkrasında öngörülen beyanname verme süresi içinde yapılır ve düzeltme işlemleri nedeniyle herhangi bir ceza veya faiz aranmaz.

Bilgilerinize sunulur,

Saygılarımızla.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member of JPA International