

# Geçici Vergide Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri (\*)



## Vergi Bülteni(\*)

Bu bülten **MuhasebeTR**  'de yayınlanmıştır.  
100.000'i aşkın üye sayısıyla 1 NUMARA

Bülent AK,  
Yeminli Mali Müşavir  
bak@konseymdenetim.com.tr





## 1. Önsöz

Yaklaşık son bir aydır, 2020/1. Dönem geçici vergi beyan ve ödeme sürelerinin ertelenmesi konusunda çok yüksek düzeyde bir beklenti yaşanıyordu. Konuya ilişkin olarak çok sayıda değerli meslektaşımız ve hocamız, yazılarında erteleme neden gerekli olduğuna ilişkin gerekçelerini ortaya koydular. Ancak, son ana kadar tarafların bu yöndeki beklentileri karşılık bulmadı.

2020 yılı 1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesinin, 17 Mayıs gününün Pazar gününe denk geldiğinden, 18 Mayıs 2020 Pazartesi günü sonuna kadar verilmesi ve bu şekilde tahakkuk eden geçici vergi tutarlarının aynı süre içerisinde ödenmesi gerekiyordu.

O sırada hiç beklenmeyen başka bir gelişme oldu. İçişleri Bakanlığı tarafından yayımlanan bir genelgeyle, 15.05.2020 tarihi saat 24.00 ile 19.05.2020 tarihi saat 24.00 arasında, bazı istisnalar dışında, Büyükşehir statüsündeki Ankara, Balıkesir, Bursa, Eskişehir, Gaziantep, İstanbul, İzmir, Kayseri, Kocaeli, Konya, Manisa, Sakarya, Samsun, Van ve Zonguldak illerindeki vatandaşlarımızın sokağa çıkmaları kısıtlandı.

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerden doğal olarak, sokağa çıkmamız yasak, biz bu beyannameleri nasıl yetiştireceğiz feryatları yükseldi. Hazine ve Maliye Bakanlığı yapılan talepleri ve sokağa çıkma kısıtlamasını dikkate alarak, 18 Mayıs günü sonuna kadar verilmesi gereken, 2020/1 geçici vergi beyan ve ödeme sürelerini 28 Mayıs 2020 Perşembe günü sonuna kadar uzatmıştır.

Bu yazımızda, geçici vergi beyanlarının ertelenmesi yönünde ortaya konulan görüşleri ele alarak, korona virüs günlerinde geçici vergi beyanlarının verilmesinde ortaya çıkan sorunları analiz edeceğiz ve bu sorunların çözülmesine yönelik olarak önerilerde bulunacağız.

## 2. Geçici Vergi Beyanlarının Ertelenmesi Yönünde Ortaya Konulan Görüşler

Vergi hukukuna dair yazının değerli kalemlerinden Bumin Doğrusöz hocamız, 5 Mayıs 2020 tarihinde Dünya Gazetesinde yayınlanan “Geçici vergi alınmalı mıdır?” başlıklı makalesinde, konuya ilişkin olarak çok kapsamlı değerlendirmelerde bulunmuştur. Söz konusu makalede geçici verginin ertelenmemesi halinde, aşağıda sıralanan sorunların çıkacağını belirtilmiştir:

*“Ancak bilindiği gibi pandemi tedbirleri kapsamında dava açma ve icra hukukuna ilişkin pek çok süre ile yeni icra takibi alınması 15.6.2020 sonuna kadar durdurulmuştur. Dolayısıyla mükelleflerin tahsili şüpheli hale gelmiş veya olanaksızlaşmış alacaklarını dava veya icra yoluna taşıma yolları kapalıdır. Bu durumda alacağımı dava veya icra aşamasına taşıyamayan tacirin, şüpheli alacak karşılığını nasıl ayıracağı konusunun da açıklığa kavuşması gerekmektedir.*

*Öte yandan kurumlar vergisi beyanname verme süresinin sonunun 1 Haziran olarak belirlenmesi dolayısıyla 2019 mali zararı geçici vergi beyanname tarihinde kesinleşmemiş (daha doğrusu idare nezdinde resmiyete geçmemiş) olacaktır. Önceki yıl mali zararı olarak geçici vergi beyannamesinde mahsup edilecek zarar, bu durumda afaki olacaktır. Mali İdare, geçici vergi beyannamelerini alacak olması halinde bu sorunu da çözmek zorundadır.*

518 sayılı VUK Genel Tebliği ile ticari ve mesleki kazanç dolayısıyla gelir vergisi mükellefi olanlar mücbir sebep içerisinde kabul edilmişler ve mart ayına ilişkin KDV beyannamelerini verme süresi 27 Temmuz'a kadar ertelenmiştir. Öte yandan bu mükelleflerin ilgili aya ilişkin KDV beyannamesini vermeleri gereken tarihe kadar defter-beyan sistemi içerisinde aylık gelir-gider kayıtlarını yapma hakları vardır. Dolayısıyla bu mükellefler mart ayına ilişkin gelir-gider kayıtlarını oluşturmamışlardır. Defter-beyan sistemi içerisinde Mart ayı gelir-gider kayıtları olmadan geçici vergi beyannamesinin verilmesi de mümkün değildir. Bu durumda, eğer illa beyanname verilecekse, ilk iki ayın gelir-gider kayıtları üzerinden verilebilmesi gibi bir durum ortaya çıkmaktadır. Mali idarenin geçici vergi beyannamelerini süresinde alması gerekiyorsa, bu soruna da bir çözüm getirmesi gerekmektedir.”

Bumin Doğrusöz hocamız, geçici verginin ertelenmesi gereğine dair yukarıda yer alan açıklamaları yaptıktan sonra, geçici vergiyi düzenleyen Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinde, geçici verginin altışar aylık dönemler halinde (yılda iki defa) ödenmesinin öngörüldüğünü, şu anda üçer aylık dönemler itibarıyla beyan usulünün Bakanlar Kurulu Kararıyla uygulandığını, Cumhurbaşkanının yetkisini kullanarak söz konusu Kararnameyi – geçici süre ile de olsa - yürürlükten kaldırırsa, kanun hükmünün devreye girerek ilk üç aylık dönem için geçici vergi beyannamesi verilmesine gerek kalmayacağını belirtmiştir.

Ardından, değerli meslektaşımız Yeminli Mali Müşavir Abdülkadir Kahraman “Covid-19 günlerinde geçici vergi” başlıklı makalesinde, 2020/1 geçici vergi beyanının, 2019 yılı kurumlar vergisi beyanından daha önce veriliyor olmasından dolayı, aşağıdaki sorunların ortaya çıkacağını belirtmiştir.

**“Zarar mahsubu:** Kurumlar vergisi mükelleflerinin faaliyetlerden doğan zararların indiriminin yapılabilmesi; “kurumlar vergisi beyannamesinin verilmiş ve her yıla ilişkin zarar tutarları ayrı gösterilmek ve 5 yıldan fazla gelecek yıllara taşınmamak koşuluna” bağlıdır. Durum böyle olunca 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesi verilmediği sürece 2019 yılı zararını 2020 I. Geçici vergi beyanındaki kurum kazancından nasıl indirilebilecek?

**Ar-Ge ve nakdi sermaye artırım indirimleri:** Kurumlar vergisi mükelleflerinin kurum kazancı (matrah) oluşmaması nedeniyle kurum kazancından indiremediği nakdi sermaye artışında bağlı indirim ile Ar-Ge indirim tutarları sonraki dönemlere devredecek ve izleyen dönemlerde kazancın bulunması halinde önceki dönemde indirilemeyen tutarlar cari dönem matrahından indirilebilecektir. 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesi verilmezse 2019 yılından devreden tutarlar 2020 I. Geçici vergi beyanı sırasında kurum kazancından nasıl indirilebilecek?

**Ticari bilançoda kaynaklı indirim ve ilaveler:** Kurumlar vergisi mükellefleri ticari bilanço kaynaklı ayırdıkları bazı gelir ve gider kalemlerini kurum kazancının tespiti sırasında indirim veya ilave yapmak suretiyle gidermektedir. 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesi verilmediği sürece veya 2019 yılı beyannamesinin verilmemiş olması nedeniyle dikkate alınmayan söz konusu ilave ve indirimler 2020 I. Geçici vergi beyanı sırasında kurum kazancından nasıl ilave ve/veya indirim yapılabilecek?”

Değerli meslektaşımız yukarıda yer alan değerlendirmeleri yaptıktan sonra, yazının can alıcı yerinde şu açıklamada bulunmuştur: “Türkiye’de Covid-19 salgınının Mart ayı ortalarında ekonomik işleyişi durdurması nedeniyle 2020 I. çeyrek finansal sonuçlarının salgının olumsuz etkilerini yansıtmaması nedeniyle, mükelleflerin bu dönem için matrah beyan ederek ödedikleri vergileri ancak bir sonraki yıl beyannamesini vermeleri üzerine nakden iade veya mahsup edebilmektedir. Diğer bir deyişle, mükellefler 2020 I. Geçici vergi dönemi sonuçlarına göre ödedikleri “geçici vergiyi”, ekonomide “V” şeklinde bir toparlanma yaşanmadığı sürece ancak 2020 takvim yılı beyannamesinin bildirim tarihinde geri alabileceklerdir.”

Hazine ve Maliye Bakanlığı yapılan talepleri ve sokağa çıkma kısıtlamasını dikkate alarak, 18 Mayıs günü sonuna kadar verilmesi gereken, 2020/1 geçici vergi beyan ve ödeme sürelerini ancak 28 Mayıs 2020 Perşembe günü sonuna kadar uzatmıştır.

Ekonomik İstikrar Kalkanı paketi çerçevesinde alınan önlemlerin finansmanı ve bütçe dengelerinin daha fazla bozulmaması açısından, iş çevrelerinden ve meslek mensuplarından yoğun şekilde gelen daha ileri tarihli uzatma taleplerini dikkate alamamıştır.

### **3. 2019 Yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesi Önden Verilerek, 2020/1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesi Üzerinde Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu ile Diğer İndirimler Yapılabilir**

Dikkat edecek olursanız, uzayan 2019 yılı kurumlar vergisi beyanı ile uzayan 2020/1. Geçici vergi beyan süreleri arasında sadece 29 Mayıs, 30 Mayıs ve 31 Mayıs günleri bulunmaktadır. Yani uzayan iki beyan arasındaki süre artık çok yakındır.

Diğer taraftan, kurumlar vergisi mükellefleri 2019 yılı 4. dönem geçici vergi beyanıyla, yılın tamamına ilişkin kazançlarını 17 Şubat 2020 tarihinde beyan etmişler ve ödemelerini yapmışlardır. Bu şekilde verilen beyanların, elbette 2019 yılına ilişkin nihai kurum kazancını yansıttığı söylenemez. Ancak, meslek mensuplarının verilmiş bulunan bu beyanlar üzerinde, son bir gayret çalışması durumunda, 2019 kurumlar vergisi beyanına ilişkin çalışmalarını 1 Haziran 2020 tarihini beklemeksizin, örneğin 28 Mayıs tarihi itibarıyla bitirip beyanlarını vermeleri üzerine karşımıza bambaşka bir tablo çıkacaktır.

Dikkat edilecek olursa, beyan süreleri mükelleflerimizin ve meslek mensuplarının zorda kalmaması açısından uzatılmaktadır. Ancak, bu durum illa sürenin son gününe kadar beklenmesini gerektirmez. Mükelleflerimiz arzu ederlerse, uzayan sürelerin bir kısmını kullanarak, beyannamelerini uzayan sürelerin son gününü beklemeksizin daha önce verebilir.

Bu çerçevede, özellikle bir takım vergisel imkânlardan ve haklardan yararlanmak için, 2020/1 geçici vergi beyanından daha önce 2019 kurumlar vergisi beyanı vermek zorunda olan mükelleflerimizin, bunu gerçekleştirmek için önlerinde hiçbir yasal engel bulunmamaktadır.

Konuyu toparlayacak olursak, 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesini 28 Mayıs itibarıyla verecek olan mükelleflerimiz, bu beyanın ardından aynı gün içinde 2020/1. Dönem geçici vergi beyanlarını vermeleri durumunda, 2019 kurumlar vergisi beyanında gösterilen;

- ✚ 2019 yılı dâhil olmak üzere beş yıldan fazla taşınmamak kaydıyla, her yıla ilişkin zarar tutarları ayrı gösterilmek kaydıyla, mahsup edilebilecek geçmiş yıl zararlarını,
- ✚ Kurum kazancının oluşmaması nedeniyle, 2020 yılına devredilen indirilemeyen nakdi sermaye artış indirimi ve ar-ge indirim tutarlarını,

2020/1. dönem geçici vergi beyannameleri üzerinde sorunsuz olarak indirme olanağına kavuşmuş olacaktırlar.

Dolayısıyla, yukarıda belirtilen yönde sıkıntıları olan mükelleflerimizin, 2019 kurumlar vergisi beyanlarını 2020/1 dönem geçici vergi beyanlarından daha önce vererek, kendilerine yasaların tanıdığı bulduğu hakların tamamından yararlanabileceğini hatırlatmak isteriz.

#### 4. 2020/1. Döneminde Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılmasına İlişkin Değerlendirmeler

##### 4.1. Yargısal Süreler ile İcra İflasla İlgili İşlemler ve Süreler Durmuştur

7226 sayılı Torba Kanun, korona virüse karşı alınmak istenen önlemler açısından ihtiyaç duyulan yasal düzenlemeleri içermekte olup, 26 Mart 2020'de Resmi Gazete'de yayımlanmak suretiyle yürürlüğe girmiştir.

Anılan Kanunun geçici 1. maddesiyle; dava açma, icra takibi başlatma, başvuru, şikâyet, itiraz, ihtar, bildirim, ibraz ve zamanaşımı süreleri, hak düşürücü süreler ve zorunlu idari başvuru süreleri de dâhil olmak üzere bir hakkın doğumu, kullanımı veya sona ermesine ilişkin süreler 13.03.2020 tarihinden 30.04.2020 tarihine kadar (bu tarihler dâhil) durdurulmuştur.

Ayrıca, İcra ve İflas Kanunu ile takip hukukuna ilişkin diğer kanunlarda belirlenen süreler ve bu kapsamda hâkim veya icra ve iflas daireleri tarafından tayin edilen süreler; nafaka alacaklarına ilişkin icra takipleri hariç olmak üzere tüm icra ve iflas takipleri, taraf ve takip işlemleri, yeni icra ve iflas takip taleplerinin alınması, ihtiyati haciz kararlarının icra ve infazına ilişkin işlemler 22.03.2020 tarihinden itibaren 30.04.2020 tarihine kadar (bu tarihler dâhil) durdurulmuştur.

Yargı alanında alınan önlemlerin sürdürülmesine ilişkin ihtiyacın devam etmesi üzerine, Cumhurbaşkanına verilen yetki 30 Nisan 2020 Perşembe günü Resmi Gazetede yayımlanan 2480 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla kullanılarak, söz konusu süreler uzatılmıştır.

Anılan Karar çerçevesinde, “Yargı Alanındaki Hak Kayıplarının Önlenmesi Amacıyla Getirilen Durma Süresi” Kamu İhale Kanununda öngörülen zorunlu idari başvuru yoluna ilişkin süreler hariç, 01.05.2020 tarihinden 15.06.2020 tarihine kadar (bu tarihler dâhil) uzatılmıştır. Ancak, salgın hastalığın yayılma tehlikesinin daha önce ortadan kalkması halinde bu süre yeniden değerlendirilerek kısaltılabilecektir.

#### 4.2. Dava Açma Hakkı Olmakla Birlikte Uygulamada Kullanma İmkânı Yoktur

Diğer taraftan, yargı alanında sürelerin durması konusunda bazı yanlış anlamaların da olduğu gözlemlenmektedir. Dava açılmasına ilişkin olarak sürelerin durmuş olması, bu konuda mükelleflerin hak kaybına uğramaması açısından, dava açacak olanlara daha geniş bir süre tanınması anlamına gelmektedir. Diğer bir ifade şekliyle, mükelleflerin dava açma haklarına bir kısıtlama getirilmemiştir. Mükellefler arzu ederlerse, yasa uyarınca uzayan süreleri kullanmayıp, UYAP üzerinden dava açma haklarını kullanabilmektedir.

Ancak, şu hususu da hemen ilave etmekte fayda var. Dava açılabilir olması, bu davaların şu aşamada görüleceği anlamına gelmemektedir. Yargı mercilerince alınan kararlar uyarınca, bu konuda çeşitli tedbirler alınmış olup, dava açsanız bile, bu davaların ancak yargı mercilerinin tekrar çalışmaya başladıktan sonra görülmeye başlanacağını söyleyebiliriz.

Diğer taraftan, ticari alacak davalarının açılmasından önce arabulucuk müessesine gidilmiş olma zorunluluğu bulunmaktadır. Arabuluculuğa gidilmeksizin açılan davalar kaybedilmekte, dava açma masraflarının yanı sıra karşı taraf avukatının %10 oranında olan vekalet ücretinin de ödenmesi gibi bir sonuçla karşı karşıya kalınmaktadır.

Bu durumda, dava açma hakkının uygulamada kullanılabileceğini söylemek pek mümkün değildir. Ancak, korona virüs öncesinde arabulucuk aşamasını tamamlayanların, tahsil edemedikleri alacakları için dava açmalarının da imkân dâhilinde olduğunu belirtelim.

#### 4.3. Geçici Vergi Döneminde Şüpheli Alacakları İçin Dava Açma veya İcra Safhasına Gelenler Karşılık Ayırabilecektir

2020/1. Dönem geçici vergi uygulaması, geçici vergiye tabi mükelleflerimizin, 1 Ocak 2020 - 31 Mart 2020 tarihleri arasında kalan, 3 aylık faaliyetleri sonucunda elde edilen kazançları üzerinden alınacaktır. Alınan önlemlerin tarihlerine bakıldığında, söz konusu dönemin yaklaşık 2,5 aylık süresinin korona virüs öncesine, yaklaşık 0,5 aylık kısmının ise korona virüs sonrası döneme isabet ettiğini görüyoruz.

Bu veriler çerçevesinde, 2020 yılının ilk üç aylık döneminin, (son iki haftası hariç) çok büyük bir kısmında, mükelleflerimiz dava açma ve icra yoluna gitme haklarını kullanabilmiştir. Bu nedenle, mükelleflerimizin bu hakkı kullanma hakkı ortadan kaldırılmış gibi değerlendirme yapılmaması icap eder.

Ancak, korona sonrasında alınan önlemler çerçevesinde, dava ve icra yoluna gidilememesi nedeniyle şüpheli alacak karşılığı ayırlanamamasının, 2020/2. Dönem geçici vergiye tabi kazançların vergilendirilmesi sırasında mükellefleri daha çok etkileyeceğini şimdiden söyleyebiliriz.

Sonuç olarak, bilanço esasına göre defter tutan, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ilgili olarak sonuç hesaplarına yansıtılmış bulunan, teminata bağlanamamış, tahsil edilemeyen şüpheli alacaklar için dava veya icra safhasına gelebilmiş mükelleflerimiz, 2020/1. geçici vergi döneminde söz konusu alacakları üzerinden şüpheli alacak karşılığı ayırabilecektir.

## 5. 2020/1. Döneminde Değersiz Alacak Yazılmasına İlişkin Değerlendirmeler

### 5.1. Değersiz Alacak Nedir?

Vergi Usul Kanununun 322. maddesi uyarınca; yargısal bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar, değersiz alacak sayılmaktadır. Değersiz alacaklar, bu şekilde değerlendirildikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybeder ve kayıtlı değeriyle zarara geçirilerek yok edilir. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilir.

Bu çerçevede, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için yargısal bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline imkân kalmadığının ispat edilmesi gerekmektedir. Uygulamada tahsil kabiliyeti kalmadığından dolayı değeri kalmayan alacaklar, değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilmektedir.

### 5.2. Yargısal Hükümden Ne Anlaşılması Gerekir?

Yargısal bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hakim tarafından hükmedilmiş olmasıdır. Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgelerin anlaşılması gerekmektedir.

Alacağın tahsil güçlüğüne objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması önem taşımaktadır. Bu nedenle, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların yargısal bir hüküm veya kanaat verici bir belge ile ispat edilmesi gerekmektedir.

### 5.3. Kanaat Verici Belgeden Ne Anlaşılması Gerekir?

Ayrıca, kanaat verici bir belgeden ne anlaşılması gerektiği konusunda, anılan kanun maddesinde yeterince açıklık yoktur. Vergi İdaresi uygulamada, aşağıda sayılan belgeleri kanaat verici belgeler olarak kabul etmektedir.

- ✚ Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya Türk Medeni Kanununun 32. ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılardan mirası reddettiklerine dair sulh hukuk mahkemelerince verilmiş bulunan mirası red kararı,
- ✚ Borçlu aleyhine alacaklı tarafından açılan davayı borçlunun kazandığına dair mahkeme kararı,
- ✚ Mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenmiş belgeler,
- ✚ Alacaktan vazgeçildiğine dair konkordato anlaşması,



- ✚ Borçlunun dolandırıcılıktan mahkûm olması ve herhangi bir mal varlığı bulunmadığını belgeleyen resmi evrak,
- ✚ Borçlunun adresinin saptanamaması nedeniyle icra takibat dosyasının kaldırıldığını ve yasal süresi içerisinde yenileme talebinde de bulunulmadığını gösteren icra memurluğu yazısı,
- ✚ Gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alacaktan vazgeçildiğini gösteren anlaşmalar (Alacaklının tek taraflı irade beyanı ile alınmasından vazgeçilen alacakların, değersiz alacak olarak zarar kaydı mümkün değildir.),
- ✚ Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilmiş ve ilgili masa tarafından tasfiyeye tabi tutulmuş bulunan iflas kararına ilişkin belgeler.

#### 5.4. Geçici Vergi Döneminde Şartları Sağlayanlar Değersiz Alacak Yazabilir

Sonuç olarak, 2020/1. geçici vergi döneminde, mükelleflerimiz yukarıda sayılan şartları sağlayan alacaklarını zarara atarak, geçici vergiye tabi kazançlarından düşebilecektir.

### 6. Mücbir Sebepden Yararlananlar, Geçici Vergi Beyannamesi Vermeyecek mi?

#### 6.1. 518 Sıra Numaralı Tebliğin 5. Maddesi Kapsamında Mücbir Sebepden Yararlananların 2020/1 Geçici Vergi Beyan ve Ödeme Süreleri Henüz Gelmemiştir

518 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinin 5. Maddesi uyarınca; İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler uyarınca 65 yaş ve üstünde olması veya kronik rahatsızlığı bulunması nedeniyle sokağa çıkma yasağı kapsamına giren mükellefler ve meslek mensupları ile bu Tebliğin yayımlandığı tarih olan 24 Mart 2020 itibarıyla geçerli olan “Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” uyarınca beyanname/bildirimleri bu meslek mensuplarınca verilenlerin 22.03.2020 ile sokağa çıkma yasağının sona ereceği tarih (bu tarihler dâhil) arasında mücbir sebep halinde olduğu kabul edilmiştir.

Bu kapsamda mücbir sebep uygulamasından yararlanacak mükelleflerin, 22.03.2020 ile sokağa çıkma yasağının sona ereceği tarih (bu tarihler dâhil) arasında kalan döneme ilişkin, herhangi bir vergi türü sınırlaması olmaksızın, verilemeyen tüm beyanname ve bildirimlerin verilme süreleri ile bunlara istinaden tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinin son günü, sokağa çıkma yasağının sona ereceği günü takip eden 15. günün sonuna kadar uzatılmıştır.

Bu nedenle, bu mükelleflerimizin sokağa çıkma yasakları henüz kaldırılmamış olduğuna ve sokağa çıkma yasakları kaldırılacak olsa dahi en az 15 gün daha süreleri olduğuna göre, 2020/1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesi verilmesi ile tahakkuk eden geçici vergileri ödemelerine ilişkin süreleri henüz gelmemiştir. Bu mükelleflerimizin ilgili döneme ilişkin olarak geçici vergi beyanı vermek için önümüzde daha süreleri bulunmaktadır.



## 6.2. 518 Sıra Numaralı Tebliğin 3. Maddesi Kapsamında Mücbir Sebepden Yararlananların 2020/1 Dönemi Geçici Vergi Beyanlarını Vermeleri ve Ödemelerini Yapmaları Gerekir

518 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinin 3. maddesinde yer alan, 3 ayrı grup halinde belirtilen mükelleflerin ise 01.04.2020 ila 30.06.2020 (bu tarihler dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep halinde olduğu kabul edilmiştir.

Bu kapsamda mücbir sebep hükümlerinden yararlanan mükellefler açısından; sadece Mart, Nisan ve Mayıs 2020 dönemlerine ilişkin Muhtasar ve KDV Beyannamesinin verilme ve söz konusu beyanlara istinaden tarh edilecek vergilerin ödemeleri, Form Ba-Bs bildirimlerinin verilme zamanı, e-defterlerin oluşturulma ve imzalanma ile elektronik defterlerinin yüklenme süreleri uzatılmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı yapılan talepleri ve 4 günlük sokağa çıkma kısıtlamasını dikkate alarak, 18 Mayıs günü sonuna kadar verilmesi gereken, 2020/1 geçici vergi beyan ve ödeme sürelerini 28 Mayıs 2020 Perşembe günü sonuna kadar uzatmıştır.

Buna göre, tebliğin 3. maddesi kapsamında mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin, yılın ilk üç aylık dönemine ilişkin geçici vergiye tabi kazançlarını hesaplayarak, 2020/1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesini 28 Mayıs 2020 Perşembe günü sonuna kadar vermeleri ve buna istinaden tahakkuk eden geçici vergileri aynı süre içerisinde ödemeleri gerekecektir.

## 6.3. Mart 2020 Dönemi KDV Beyanı uzatılan Mükelleflerin, 2020/1. Dönem Geçici Vergi Beyannamelerini Vermelerine Engel Teşkil Eden Bir Husus Yoktur

Bazı meslektaşlarımız; Mart dönemi KDV beyanlarının verilme ve ödenme sürelerinin ertelenmesinden hareketle, bu mükelleflerimizin Mart ayı gelir - gider kayıtlarının oluşturulmadığı gerekçesiyle, teknik olarak geçici vergi beyannamesi vermelerinin imkân dâhilinde olmadıklarını ileri sürmüştür.

Bu yönde yapılan yorumlara saygı duymakla birlikte, katılma olanağı bulamıyoruz. Dikkat edilecek olursa, tebliğin 3. maddesine göre mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin, Mart ayına ilişkin verecekleri KDV beyannamelerinin verilmesi ve buna göre tahakkuk eden vergilerin ödeme süresi uzatılmıştır. Ancak, bu mükellefler tarafından yasal defterlere yapılması lazım gelen kayıtların yapılma sürelerinde herhangi bir uzatmaya gidilmemiştir.

Dolayısıyla, bu kapsamda yer alan mükelleflerimizin Mart dönemi KDV beyanlarının ve ödeme sürelerinin uzatılmış olması, anılan döneme ilişkin yasal kayıtların süresinde yapılmamasını ve 2020/1. geçici vergi beyanlarının da ertelenmesini gerektirmez.

Sonuç olarak, bu mükelleflerimizden 2020 Mart dönemi yasal kayıtlarını yapmayanlar varsa, kayıtlarını vakit geçirmeksizin tamamlaması, 2020 yılının ilk üç ayına ilişkin geçici vergiye tabi tutulacak kazançlarını tespit ederek, 28 Mayıs 2020 Perşembe günü sonuna kadar, 1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesi ile beyan etmeleri ve tahakkuk eden vergileri aynı süre içinde ödemeleri gerekir.

## 7. “Biz Bize Yeteriz Türkiyem” Milli Dayanışma Kampanyasına Yapılan Bağışlar, Geçici Vergi Matrahından İndirilir mi?

Yardıma muhtaç milyonlarca aileyle ekmeğimizi paylaşmanın hazzı hiçbir şeyle ölçülemez. Bununla birlikte, bağış yarışında bulunan gerçek ve tüzel kişiler, özellikle ülkemizin en büyük sanayi, ticaret ve finans şirketleri açısından işin vergisel boyutunun ele alınması kaçınılmaz.

Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı, kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebilmektedir. [KVK Md. 10/1-e] Gelir vergisi mükelleflerinin de bu imkândan aynı şekilde yararlanma olanağı vardır. [GVK Md. 89/1-10]

### 7.1. Kampanya Çerçevesinde Yapılan Bağışlar Geçici Vergi Matrahından İndirilecek mi?

Daha önceki uygulamalarda, düzenlenen kampanyalarda vergi indirimi hakkı tanınması için Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanıyordu. Ancak, korona virüse karşı verilen mücadeleye karşı dayanışma ve destek sağlanması amacıyla düzenlenen bu kampanyaya ilişkin olarak, şu ana kadar Cumhurbaşkanlığı tarafından Resmi Gazete’de herhangi bir karar yayımlanmamıştır.

Ancak, kampanyanın bizzat Sayın Cumhurbaşkanımızın kendisinin yaptığı bağışlarla, kendisi tarafından başlatıldığı hususu da tüm kamuoyunun malumlarıdır. Bu nedenle, bu yönde bir kararın bulunmadığı gerekçesiyle, yapılan bağışların yukarıda yer alan kanun kapsamına girmediği yönünde bir değerlendirme yapılmasını ve bu çerçevede yapılacak indirimlerin red edilmesini beklemiyoruz.

Bununla birlikte şu hususu da hemen ilave etmekte fayda var. Söz konusu bağış tutarlarının, kurumlar vergisinden yahut geçici vergiden indirileceğine dair yapılmış henüz resmi bir açıklama bulunmamaktadır. Dolayısıyla, konuya ilişkin olarak yaptığımız açıklamaların sadece şahsi kanaatlerimizden ibaret olduğunun altını önemle çizmek isteriz.

“Biz Bize Yeteriz Türkiyem” Milli Dayanışma Kampanyası 30 Mart 2020 tarihinde Sayın Cumhurbaşkanımız tarafından başlatılmıştır. Şahsi kanaatimize göre, 30 ve 31 Mart 2020 günlerinde kampanyaya yapılan bağışların, aşağıda sayılan şartları gerçekleştirmek kaydıyla, 2020/1. dönem geçici vergi matrahından düşülebileceği görüşündeyiz. Yine şahsi kanaatimize göre, 1 Nisan 2020 ve sonrasında yapılan bağışların ise 2020/2. Geçici vergi döneminde dikkate alınması gerektiğini düşünüyoruz.

### 7.2. Bağış Vergiden Değil Matrahtan İndiriliyor

Öncelikle bağışların vergiden düşüldüğüne dair yerleşmiş olan yanlış algıyı düzeltelim. Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarında yapılan bağış tutarı, kazancın olması kaydıyla geçici vergiye tabi kurum kazancından düşülmektedir. Diğer bir ifadeyle, yapılan bağışların hesaplanacak geçici vergiden düşülmesi söz konusu değildir.

### 7.3. Bağış Kazanç Varsa İndiriliyor, Kazanç Yoksa İndirilemiyor

Konuya ilişkin diğer bir önemli husus, söz konusu bağışlar ancak kazanç varsa indirim konusu yapılabilmektedir. Diğer bir ifadeyle, kurumun kazancı yoksa yani matrah beyanında bulunulmamışsa yahut zarar beyanında bulunmuşsa yapılan bağışlar indirim konusu yapılamamaktadır.

İki hususu daha belirtmekte fayda var. Kurum zararı varsa, yapılan bağış hiçbir şekilde beyana dâhil edilemiyor, bir başka deyişle bağış miktarını beyanda göstererek zararı artırma imkânı bulunmuyor. Ayrıca, yapılan bağış tutarının, beyan edilecek kurum kazancından daha fazla olması durumunda, bağışın ancak kurum kazancına kadar olan kısmının indirimine izin veriliyor.

### 7.4. Matrahtan İndirilecek Bağış Tutarında veya Oranında Sınırlama Yoktur

Geçici vergiye tabi tutulacak kurum kazancının yeterli olması kaydıyla, herhangi bir tutar veya oran kısıtlaması olmaksızın, yapılan bağışın tamamı kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilmektedir.

### 7.5. Matrahtan İndirilemeyen Bağış Tutarı Ertesi Yıllara Aktarılamıyor

Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarında yapılan bağış tutarı, ancak bağışın yapıldığı yıl kurum kazancından indirim konusu yapılabiliyor. Kurum kazancından indirilemeyen bağış tutarlarının ertesi yıllara aktarılması ve faydalanılması imkânı bulunmuyor.

Bu çerçevede yapılacak bağışlar; kurumlar vergisi mükellefleri tarafından 2020 takvim yılına ilişkin olarak 2021 yılı Nisan ayında verilecek Kurumlar Vergisi Beyannamesi, Gelir Vergisi mükellefleri tarafından ise 2021 yılı Mart ayında verecekleri Gelir Vergisi Beyannamesi üzerinde indirim konusu yapılabilecektir.

### 7.6. Bağışın Yapıldığıın Banka Dekontuyla Belgelendirilmesi Gerekir

Yasa hükmünde her ne kadar bağışların kurum kazancından indirilebilmesi için, **makbuz karşılığı** yapılması şart koşulmuşsa da, fiili imkânsızlık nedeniyle, Vergi İdaresi nakdi bağışlarda banka dekontunun bulundurulmasını yeterli saymıştır. [1 Seri No.lu KV Tebliği]

### 7.7. Kazançtan İndirilen Bağışın Gerçekte Ne Kadarı Bağışlanmış Oluyor?

Kamuoyunda kurumların yaptığı bağışların kurum kazancından indirilmesine yönelik negatif bir algı bulunmaktadır. Yapılan bağışın kurum kazancından indirilmesiyle, sanki yapılan bağışın tamamının ödenecek vergilerle finanse edildiği gibi yanlış ve çok yersiz bir algı bulunuyor. Oysa, yapılacak bağışın matrahtan düşülmesi durumunda, ilgili kurumun bundan sağlayacağı fayda yaptığı bağışa isabet eden vergi tutarı kadar olacaktır.

Örneğin, “**Biz Bize Yeteriz Türkiyem**” Milli Dayanışma Kampanyasına 100 bin lira bağışlayan bir kurumun, 2020 yılı içerisinde en az aynı tutarda vergiye tabi kazanç elde etmesi kaydıyla, bağış tutarına isabet eden vergi tutarını eksik ödemek kadar bir avantajı olacaktır.

Kurumların 2020 yılında elde ettikleri kazançlara uygulanacak kurumlar vergisinin oranı %22'dir. Bu durumda, bu kampanyaya 100 bin lira bağışlamış olan kurum, 2020 yılına ilişkin olarak 22 bin lira daha az vergi ödemekle birlikte, kampanyaya kendi özvarlığından 78 bin lira bağışlamış olacaktır.

Bu hesaplamalara göre; kurum kazancından indirilen bağışların %22'si devlet, geriye kalan %78'lik kısmı ise bağışı yapan kurum tarafından karşılanmış olacaktır.

## 8. Geçici Vergileri Ödeyemeyecek Durumda Olanlar Ne Yapabilir?

Korona virüs pandemisinin ülkemizde Mart ayı ortasında çıkmış olduğu dikkate alındığında, işletmelerin gelir tablolarının yılın ilk 2,5 ayında krizden henüz etkilenmemiş kar rakamlarını içerdiği hususu çok açıktır. Bu durum, işletmelerin büyük bir çoğunluğu açısından ciddi tutarda bir nakit çıkışını gerektireceği açıktır.

Gönül ister ki toplumsal dayanışmanın bir göstergesi olarak, tüm mükelleflerimizin tahakkuk edecek geçici vergileri süresinde ödemeleri ve korona virüse karşı verilen mücadeleye destek vermeleri beklenir. Ancak, bazı mükelleflerimizin yaşadığı güçlükler nedeniyle bunu yapma imkânları olmayabilir.

Finansman sıkıntısı çeken çoğu işletmenin aklına gelen şeylerden birisi de vergi ödemelerini geciktirmek oluyor. Ancak, bu durum genellikle işletmenin vergi dairesi nezdinde imajını bozduğu gibi, olayın bir de ekonomik yönü var, vergi ödemelerini geciktirmek işletmeler açısından bir avantaj yaratıyor mu, bunu değerlendirmekte fayda var.

### 8.1. Vergi Ödenmediğinde, Devletten % 19,2 Faiz Oranı ile Kredi Kullanılmış Olunuyor

Olaya işletme faaliyetlerinin finansmanı açısından baktığımızda, vergi borcunuzu ödemeyip geciktirdiğinizde, aslında devletten yatırılmayan vergi tutarında bir kredi kullanmaya başladığınızı düşünebilirsiniz. Ödenmeyen borçlar üzerinden hesaplanan gecikme zammı ise kullandığınız kredinin maliyetini oluşturmaktadır.

Şu anda vadesinde ödenmeyen vergilere uygulanan gecikme zammının oranı aylık % 1,60, yıllık bazda ise % 19,20'ye gelmektedir. Ancak, şunu hemen ilave edelim ki, bir aydan daha kısa sürelerde gecikme zammı günlük olarak hesaplanmaktadır.

### 8.2. Vergi Ödemeleri İçin Bankadan Kredi Kullanırsanız Faiz Oranı % 9,17

Finansman sıkıntıları olan ancak bununla birlikte bankalardan olan kredi olanaklarını henüz yitirmemiş işletmeler için diğer bir seçenek ise banka kredisi kullanarak vergi ödemelerini yapmak, böylece vergi dairesiyle ilişkiler de bozulmamış oluyor.

Merkez Bankası haftalık olarak, o hafta boyunca bankalarca TL cinsinden açılan kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranlarını açıklamaktadır. Bu çerçevede, Merkez Bankası tarafından 08.05.2020 tarihi itibarıyla açıklanan, bankalarca TL cinsinden açılan ticari kredilere (Tüzel Kişi KMH ve Kurumsal Kredi Kartları Hariç) uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranının % 9,17 olduğunu görüyoruz.



Dolayısıyla, vergi ödemeleri için bankadan kredi kullanırsanız, yıllık katlanacağınız faiz oranının geçtiğimiz haftalar itibarıyla yıllık % 9,17 olacağını kabul edersek, büyük bir hata yapmış olmayız.

### 8.3. Devletin Faizi Gider Yazılmaz, Bankanın Faizi Gider Yazılır

Gelir Vergisi Kanunu'nun "*Matrahtan ve gelir unsurlarından indirilmeyecek giderler*" başlıklı 90. maddesine göre, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler gelir vergisi matrahından ve gelir unsurlarından indirilemiyor.

Aynı şekilde, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "*Kabul edilmeyen indirimler*" başlıklı 11/d maddesi uyarınca, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizlerin kurum kazancından indirimi mümkün değildir.

Oysa Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançla ilişkin hükümleri çerçevesinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan finansman giderleri, ticari kazancın tespitinde kazançtan indirim konusu yapılabilmektedir. Yapılan bu açıklama kurumlar vergisi mükellefleri açısından da geçerlidir. Dolayısıyla, kurumlar vergisi mükellefleri de, finansman giderlerini kurum kazancından indirme olanağına sahiptir.

### 8.4. Vergi Borçlarını Bankadan Kredi Çekip Ödemek Daha Avantajlı

Vergilerin ödenmemesi halinde uygulanan gecikme zammı oranının yıllık % 19,2 olduğu ve gecikme zamlarının gider yazılmadığı, banka kredilerine uygulanan kredi faizi oranının % 9,17 kadar olduğu ve bankadan çekilen kredilerin faizlerinin ise gider yazılabildiği hususları dikkate alındığında, finansman sıkıntısına düşmüş ancak kredi olanaklarını henüz yitirmemiş işletmeler için vergi borçlarını bankadan kredi çekip ödemek daha avantajlı görünüyor.