

Adres
Yeminli Mali Müşavirlik
Denetim ve Danışmanlık Hiz. A.Ş.

Tarih : 15.06.2021

Sayı : YMM-2021/75

7326 sayılı kanun kapsamında, bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerinin 31/12/2020 tarihi itibarıyla kayıtlarda yer aldığı halde işletmelerinde bulunmayan kasa mevcudu ve işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmelerine dair usul ve esaslar

I- GİRİŞ:

7326 sayılı Kanunun 6 ncı 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 bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **31.08.2021 tarihine kadar(bu tarih dahil)** vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

1 Seri No'lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İlişkin 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliği 14.06.2021 tarih ve 31511 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, konu ile ilgili olarak söz konusu tebliğde yapılan açıklamalar aşağıdaki gibidir.

II- KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE BULUNMAYAN KASA MEVCUDU:

Bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarının "**100 Kasa**" hesabında görüldüğü halde fiilen kasada bulunmayan tutarı **31 Ağustos 2021** tarihine (bu tarih dahil) kadar vergi dairelerine ayrı bir beyanname (**Tebliğ eki:22**) ile beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltebileceklerdir.

İlgili 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.

Söz konusu beyan sonucunda aşağıdaki esaslara göre kayıtlar düzeltebilecektir.

Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları:

31/12/2020 tarihli bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları düzeltmek için beyanda bulunan mükellefler, **beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında vergi hesaplayacak ve hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi sonuna (31/8/2021 tarihine) kadar ödeyeceklerdir.** Bu süre içerisinde ödenmeyen bu vergiler 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammıyla birlikte takip edilecektir.

Konu ile ilgili olarak tebliğde yer alan örnekler aşağıdaki gibidir.

Örnek - (A) A.Ş.'nin 31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenlediği bilançosunda kasa hesabında 600.000 TL görülmekle birlikte fiilen kasada bulunmayan tutar 580.000 TL'dir. Şirketin dönem içindeki faaliyetleri sonucunda, beyan tarihi olan 27/7/2021 tarihi itibarıyla kasa hesabının mevcudu 800.000 TL olarak görülmektedir.

Anılan mükellef, her ne kadar beyan tarihi itibarıyla kasa mevcudu 800.000 TL olsa da, 31/12/2020 tarihli bilançosunu baz almak suretiyle bu tarih itibarıyla var olan kasa mevcudu içinde fiilen kasada bulunmayan tutarları esas alacak, bu tutarın 580.000 TL olması nedeniyle, bu tutan beyan edecek ve beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi sonuna (31/8/2021 tarihine) kadar ödeyecektir.

Bu çerçevede;

Beyan tutarı :..... 580.000 TL

Hesaplanan vergi:..... (580.000 x %3=) 17.400 TL

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları da aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudunun, kasa hesabından düşülmesi:

27/7/2021	
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar	580.000 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)	
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	
100 Kasa	580.000 TL
/	

- Verginin hesaplanması (beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında):

27/7/2021	
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar	17.400 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)	
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	
360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar	17.400 TL
/	

Örnek - (K) A.Ş.'nin, 31/12/2020 tarihi itibarıyla düzenlediği bilançosunda kasa hesabında 800.000 TL görülmekte olup dönem içindeki faaliyetleri sonucunda, beyan tarihi olan 20/7/2021 tarihi itibarıyla kasa mevcudu 440.000 TL'dir.

Anılan mükellef, her ne kadar, 31/12/2020 tarihli bilançosunu baz almak suretiyle bu tarih itibarıyla var olan kasa mevcudu 800.000 TL olsa da beyan tarihi itibarıyla kasa mevcudu 440.000 TL olduğundan, fiilen kasada bulunmayan kısım esas alınmak suretiyle en fazla bu tutar (440.000 TL) kadar beyanda bulunabilecektir.

Bu tutarın 400.000 TL'lik kısmının kasada fiilen bulunmadığı varsayıldığında beyan edilecek tutar ve üzerinden hesaplanacak vergi aşağıdaki gibi olacaktır.

Beyan tutarı :..... 400.000 TL

Hesaplanan vergi:..... (400.000 x %3=) 12.000 TL

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları da aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan kasa mevcudunun, kasa hesabından düşülmesi:

20/7/2021	
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar	400.000 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)	
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	

100 Kasa

400.000 TL

-Verginin hesaplanması (beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında):

20/7/2021	
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar (7326 sayılı Kanun 6/3 md.) (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	12.000 TL
360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar	12.000 TL

Bu madde kapsamında beyan edilen kasa mevcutlarının dileyen mükelleflerce "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı yerine bilançonun aktifinde yer alan "296 Geçici Hesap" hesapta izlenmesi de mümkündür. Söz konusu geçici hesapta izlenen tutar herhangi bir şekilde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır.

Öte yandan, mükelleflerce kâr dağıtımı yapılması hâlinde, ticari bilanço açısından dağıtılabılır ticari kar tutarı, 7326 sayılı Kanununun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyan edilen ve "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı altında muhasebeleştirilen kasa düzeltme tutarları dikkate alınmaksızın tespit olunacaktır.

III- KAYITLARDA YER ALDIĞI HALDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN ORTAKLARDAN ALACAKLAR İLE ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABINDA İZLENMESİ GEREKİRKEN BAŞKA HESAPLARDA İZLENEN ALACAKLAR:

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

- 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,

- Ortaklarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerini,

31 Ağustos 2021 tarihine (bu tarih dahil) kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltilebileceklerdir. (Tebliğ eki:22)

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

Kanununun 6 ncı 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.

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.

Söz konusu beyan sonucunda aşağıdaki esaslara göre kayıtlar düzeltilebilecektir.

Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları:

31/12/2020 tarihli bilançolarında görülmekle birlikte işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarlar ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan tutarları düzeltmek için beyanda bulunan mükellefler, **beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında vergi hesaplayacak ve hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi sonuna (31/8/2021 tarihine) kadar**

Ödeyeceklerdir. Bu süre içerisinde ödenmeyen bu vergiler 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme zammıyla birlikte takip edilecektir.

Konu ile ilgili olarak tebliğde yer alan örnekler aşağıdaki gibidir.

Örnek- (C) A.Ş.'nin, 31/12/2020 tarihli bilançosunda ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları, bilanço hesapları itibarıyla aşağıdaki gibi olup, beyan tarihi olan 20/06/2021 tarihi itibarıyla bu tutarların değişmediği varsayılmıştır. Ayrıca, mükellef kurumun ortaklardan alacaklar hesabında izlenmesi gerekirken "136. Diğer Çeşitli Alacaklar" hesabında izlediği 200.000 TL bulunmaktadır.

- 136. Diğer Çeşitli Alacaklar hesabı 200.000 TL
- 131. Ortaklardan Alacaklar hesabı 400.000 TL
- 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı 300.000 TL
- 331. Ortaklara Borçlar hesabı(340.000) TL
- 431. Ortaklara Borçlar hesabı (240.000) TL

Bu çerçevede; Beyan tutarı :[200.000+(400.000+300.000)-(340.000+240.000) =] 320.000 TL
Hesaplanan vergi: (320.000 x %3=) 9.600 TL

Beyanla ilgili muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacakların düşülmesi:

20/6/2021
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar 320.000 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)
136 Diğer Çeşitli Alacaklar 200.000 TL
131 Ortaklardan Alacaklar 60.000 TL
231 Ortaklardan Alacaklar 60.000 TL
/

-Verginin hesaplanması (beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında):

20/6/2021
689 Diğer Olağandışı Gider Ve Zararlar 9.600 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)
360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar 9.600 TL
/

Bu madde kapsamında beyan edilen ortaklardan net alacak tutarları ile bunlarla ilgili diğer hesaplarda yer alan işlemlerin, dileyen mükelleflerce "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı yerine bilançonun aktifinde yer alan "296 Geçici Hesap" hesabında izlenmesi de mümkündür. Söz konusu geçici hesapta izlenen tutarın herhangi bir şekilde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmayacağı tabiidir.

Örnek- (Y) Limited şirketinin, 31/12/2020 tarihli bilançosunda ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları bilanço hesapları itibarıyla aşağıdaki gibidir.

- 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı 800.000 TL
- 431. Ortaklara Borçlar hesabı (320.000) TL

Beyan tarihi itibarıyla ise ortaklardan alacak ve ortaklara borç tutarları şu şekildedir.

- 131. Ortaklardan Alacaklar hesabı 200.000 TL
- 231. Ortaklardan Alacaklar hesabı 720.000 TL
- 331. Ortaklara Borçlar hesabı (400.000) TL

Bu çerçevede, beyan tarihi itibarıyla ortaklardan (net) alacak tutarı;

[(200.000 + 720.000) - (400.000) =] 520.000 TL olsa da 31/12/2020 tarihi itibarıyla ortaklardan (net) alacak tutarı; (800.000 - 320.000 =) 480.000 TL'dir.

Buna göre;

Beyan tutarı : (800.000 - 320.000 =) 480.000 TL

Hesaplanan vergi:(480.000 x %3 =) 14.400 TL olacaktır.

Anılan mükellef, söz konusu tutarı beyan etmesi hâlinde beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan vergiyi beyanname verme süresinde ödeyecektir.

Öte yandan, (Y) Limited şirketinin 31/12/2020 tarihli bilançosundaki "231. Ortaklardan Alacaklar" hesabında görülen tutarın 200.000 TL'lik kısmı dönemsellik ilkesi uyarınca "131. Ortaklardan Alacaklar" hesabına aktarılmıştır.

Mükellef, bu beyanıyla ilgili muhasebe kayıtlarını yaparken düzeltmeden kaynaklanan işlemler nedeniyle "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı yerine bilançonun aktifinde bir geçici hesap oluşturma tercihinde bulunmuştur.

- Bilançoda görülmekle birlikte işletmede bulunmayan ortaklardan alacakların düşülmesi:

/	
296 GEÇİCİ HESAP	480.000 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md. uyarınca düzeltme hesabı)	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	200.000 TL
231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	280.000 TL
/	

-Verginin hesaplanması (beyan edilen tutarlar üzerinden % 3 oranında):

/	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.	14.400 TL
(7326 sayılı Kanun 6/3 md.)	
(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	14.400 TL
/	

Öte yandan, mükelleflerce kâr dağıtımı yapılması hâlinde, ticari bilanço açısından dağıtılabılır ticari kar tutarı, 7326 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyan edilen ve "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabı altında muhasebeleştirilen tutarlar dikkate alınmaksızın tespit olunacaktır.

IV- ESAS ALINACAK BİLANÇO:

Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında beyanda bulunacak mükelleflerin, kurumlar vergisi beyanname 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 beyanname ekinde yer alan bilançolarını esas alacaklardır.

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

V- DİĞER HUSUSLAR:

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

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

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

- 7326 sayılı Kanunun 6 ncı 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.

1 Seri No'lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İlişkin 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliği' ne aşağıdaki bağlantı yolu ile ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7326 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 1)

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/06/20210614-17.pdf>