



Yayın Tarihi: 05.04.2023 - Yazar: Ferdi Asım Hellaç

## 7440 Sayılı Kanunun Matrah ve Vergi Artırımından Yararlanamayacaklar İle VUK 359/b ve ç'de Yer Alan Fiillerden Vergi İncelemesi Yapılanların Durumu

7440 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında; bir kısım mükellefin Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacağını yanı sıra söz konusu maddenin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla, haklarında **213 sayılı Kanunun** 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden ya da aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabilme koşullarına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

### 1) 7440 SAYILI KANUNUN MATRAH VE VERGİ ARTIRIMI HÜKÜMLERİNDEN YARARLANAMAYACAKLAR

7440 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (a) bendinde;

- 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan “defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler” ile aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiilleri işleyenlerin (Bu fiillerin 2022 yılında veya Kanunun 5 inci maddesinin kapsadığı dönemlerden herhangi birinde işlendiğinin tespit edilmesi halinde bu mükellefler diğer dönemler için de matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamazlar),

- Terör suçundan hüküm giyenlerin,

- Bu maddenin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla haklarında terör örgütlerine veya Milli Güvenlik Kurulunca Devletin milli güvenliğine karşı faaliyette bulunduğu karar verilen yapı, oluşum veya gruplara üyeliği, mensubiyeti veya iltisakı yahut bunlarla irtibatı olduğu gerekçesiyle adli makamlar, genel kolluk kuvvetleri veya *Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı* tarafından yürütülen soruşturma ve kovuşturmalar kapsamında vergi incelemesi yapılması, terörün finansmanı suçu veya aklama suçu kapsamında inceleme ve araştırma yapılması talep edilenlerin,

Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerinden yararlanamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda;



- Haklarında, **2018, 2019, 2020, 2021** ve **2022** yıllarının herhangi birinde Kanunun yayımlandığı **12/3/2023** tarihinden **önce** vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporlar ile 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiilleri ile aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiillerin işlendiğine yönelik tespit yapılanların,

- Terör suçundan hüküm giyenlerin,

- Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla haklarında terör örgütlerine veya Milli Güvenlik Kurulunca Devletin milli güvenliğine karşı faaliyette bulunduğu karar verilen yapı, oluşum veya gruplara üyeliği, mensubiyeti veya iltisakı yahut bunlarla irtibatı olduğu gerekçesiyle adli makamlar, genel kolluk kuvvetleri veya *Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı* tarafından yürütülen soruşturma ve kovuşturmalar kapsamında vergi incelemesi yapılması, terörün finansmanı suçu veya aklama suçu kapsamında inceleme ve araştırma yapılması talep edilenlerin,

Kanunun 5 inci maddesi hükmüne göre **2018, 2019, 2020, 2021** ve **2022** yıllarının hiçbirini için matrah ve vergi artırımından yararlanmaları mümkün değildir.

#### **Örnek:**

(A) Ltd. Şti. hakkında 2018 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesi neticesinde düzenlenen ve 20/1/2022 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal eden vergi incelemesi raporunda, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde düzenlenen, belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiilinin işlendiği tespitine yer verilmiştir.

Buna göre (A) Ltd. Şti. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırım hükümlerinden bu maddenin kapsadığı dönemlerin tamamı için yararlanamayacaktır.

## **2) HAKLARINDA 213 SAYILI KANUNUN 359 UNCU MADDESİNİN (b) FIKRASINDA YER ALAN DEFTER, KAYIT VE BELGELERİ YOK ETME VEYA DEFTER SAHİFELERİNİ YOK EDEREK YERİNE BAŞKA YAPRAKLAR KOYMA VEYA HİÇ YAPRAK KOYMAMA VEYA BELGELERİN ASIL VEYA SURETLERİNİ TAMAMEN VEYA KISMEN SAHTE OLARAK DÜZENLEME FİİLERİNDEN YA DA AYNI KANUNUN 359 UNCU MADDESİNİN (ç) FIKRASINDA YER ALAN FİİLERDEN HAREKETLE VERGİ İNCELEMESİ YAPILANLAR**

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla haklarında, **2018, 2019, 2020, 2021** ve **2022** yıllarının herhangi birine ilişkin olarak 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden ya da aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi devam edenlerin, *bu maddede belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmaları durumunda, söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bu maddenin kapsadığı dönemlerin tamamı için yapılan artırımlar sonucu*



*tahakkuk işlemleri bekletilecektir.*

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla, haklarında, **2018, 2019, 2020, 2021** ve **2022** yıllarının herhangi birine ilişkin olarak söz konusu fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi devam eden mükelleflerin Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabilmeleri için;

- i.** Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olmaları,
- ii.** Söz konusu vergi incelemesi kapsamında Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde **[31/3/2024 tarihine kadar (bu tarih dâhil)]** 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yıllarının herhangi birinde bu fiillerin varlığının tespit edilmemesi,
- iii.** (ii) ayırımında ifade edilen durumun tespitine ilişkin olarak kendilerine tebliğ edilen rapor veya yazıya istinaden, Kanunda öngörülen süre ve şekilde yaptıkları matrah veya vergi artırımı sonucunda hesaplanan vergileri, tebligatı izleyen aydan başlamak üzere matrah ve vergi artırımı sırasında yaptıkları tercihe göre, matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisini ise ilk taksit ödeme süresi içinde ödemeleri ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartları yerine getirmeleri,

gerekmektedir.

Söz konusu mükelleflerin Kanunun matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanabilmelerinin ilk koşulu, *Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olmalarıdır.* Bir başka ifadeyle, Kanunda yer alan hüküm gereğince, Kanunun 5 inci maddesinde belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmayanların madde hükümlerinden faydalanması mümkün değildir.

Bununla birlikte, Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olması tek başına matrah ve vergi artırımı hükümlerinden yararlanılmasına imkân vermemekte, Kanunda ifade edilen diğer koşulların da sağlanmış olması gerekmektedir.

#### **Örnek:**

(B) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır.

Mükellef tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmamıştır.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 11/10/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir.

Her ne kadar (B) A.Ş. hakkında düzenlenen vergi inceleme raporlarında Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiş olsa da, (B) A.Ş. tarafından Kanunun 5 inci maddesinde yer alan hükümlere istinaden *31/5/2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil) matrah ve vergi artırımında*



*bulunmadığından, mükellefin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden faydalanması mümkün değildir.*

**Örnek:**

(C) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. *Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.*

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmediği gibi Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı da tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 11/10/2023 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, *matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2023 Kasım ayından itibaren on iki eşit taksitte, matrah ve vergi artırımını dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ise ilk taksit ödeme süresi olan Kasım ayı içinde ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanabilecektir.*

**2.1) 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinin ya da aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiillerin tespit edilmemesi**

Kanunun 5 inci maddesinin yürürlüğe girdiği **12/3/2023** tarihi itibarıyla haklarında, 213 sayılı Kanunun **359** uncu maddesinin **(b)** fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinden ya da aynı Kanunun **359** uncu maddesinin **(ç)** fıkrasında yer alan fiillerden hareketle yapılan vergi incelemesi kapsamında, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde **[31/3/2024 tarihine kadar (bu tarih dâhil)]** bu fiillerin varlığının tespit edilmemesi durumunda, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı, Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen süre ve şekilde matrah veya vergi artırımında bulunan mükelleflere tebliğ edilecektir.

Matrah ve vergi artırımını sonucu hesaplanan vergileri, tebligatı izleyen aydan başlamak üzere matrah ve vergi artırımını sırasındaki tercihlerine göre, matrah ve vergi artırımını dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisini ise ilk taksit ödeme süresi içinde ödemeleri ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartları yerine getirmeleri koşuluyla, söz konusu mükellefler Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden yararlanabilecektir.

**Örnek:**



(D) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, **on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022** yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 11/10/2023 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, *matrah ve vergi artırım sonucu hesaplanan vergilerin 2023 Kasım ayından itibaren on iki eşit taksitte, matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ise ilk taksit ödeme süresi olan Kasım ayı içinde ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.*

**i) Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamındaki incelemeye ilişkin raporun, (c) bendindeki inceleme raporu ve takdir komisyonu kararından önce vergi dairesine intikal etmesi**

Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah ve vergi artırımında bulunan ve haklarında yapılan inceleme neticesinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin tespit edilmemesi nedeniyle kendilerine, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı tebliğ edilen mükelleflere ilişkin, tarhiyata konu matrah veya vergi farkı tespiti içeren Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamındaki vergi incelemesine ilişkin raporun, aynı fıkranın (c) bendi kapsamındaki *inceleme raporu veya takdir komisyonu kararından önce vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi durumunda, matrah veya vergi artırımının ihlal edilmemesi koşuluyla*, (c) bendi kapsamındaki inceleme ve tarh işlemlerine devam edilmez.

**Örnek:**

(E) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.

Diğer taraftan mükellef hakkında 2019 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 13/6/2023 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır.



2019 yılına ilişkin vergi incelemesi tamamlanmadan 2018 yılına ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 11/10/2023 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2023 Kasım ayından itibaren on iki eşit taksitte, matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ise ilk taksit ödeme süresi olan Kasım ayı içinde ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir. Öte yandan, 2019 yılına ilişkin incelemeye, matrah ve vergi artırımının ihlal edilmemesi koşuluyla devam edilmeyecektir.

**ii) Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararının, (b) bendi kapsamındaki inceleme raporundan önce vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesi**

Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah ve vergi artırımında bulunan ve haklarında yapılan inceleme neticesinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin tespit edilmemesi nedeniyle kendilerine, bu durumun tespitine ilişkin rapor veya yazı tebliğ edilen mükelleflere ilişkin, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararının, aynı fıkranın (b) bendi kapsamındaki inceleme raporundan önce vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi halinde, bu rapor veya karar, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ayı aşmamak üzere, söz konusu fıkranın (b) bendinde bahsedilen vergi incelemesi neticesinde düzenlenen raporların vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar bekletilir.

Bu durumda, bahse konu (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararlarına ilişkin olarak tesis edilecek işlemler (b) bendinde bahsedilen vergi incelemesi neticesinde düzenlenen raporlarda yer alan tespitlere göre gerçekleştirilecektir.

**Örnek:**

(F) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.



Diğer taraftan, mükellef hakkında 2019 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 13/6/2023 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır. Söz konusu inceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 14/8/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Bahse konu raporlarda, kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğine yönelik herhangi bir tespit bulunmamıştır.

Mükellef hakkında Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde başlanılan vergi incelemesi henüz tamamlanmadığından, 2019 yılına ilişkin inceleme neticesinde düzenlenen raporlara yönelik işlemler, söz konusu vergi incelemesinin tamamlanmasına kadar bekletilir.

2018 yılına ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiştir. Raporlarda kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi farkı tespitine yer verilmiş ancak Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edilmemiştir. Bu duruma ilişkin rapor/yazı mükellefe 11/10/2023 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Buna göre, *matrah ve vergi artırımı sonucu hesaplanan vergilerin 2023 Kasım ayından itibaren on iki eşit taksitte, matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ise ilk taksit ödeme süresi olan Kasım ayı içinde ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla mükellef matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, 2018 yılına ilişkin olarak bulunan matrah ve vergi farkı ise Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir. Öte yandan, 2019 yılına ilişkin raporlarda önerilen tarhiyatlar yapılmayacak ve cezalar kesilmeyecektir.*

### **iii) İnceleme ve takdir işlemlerinde tespit edilen hususlar ile matrah ve vergi artırımı hükümlerine ilişkin olarak yapılacak işlemler**

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında yapılan vergi incelemesi sonucunda söz konusu bentte belirtilen fiillerin tespit edilmemesi, Kanunda belirtilen süre ve öngörülen şekilde matrah veya vergi artırımında bulunmuş olması ve hesaplanan vergiler ile matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ödenmiş olması ve diğer şartların yerine getirilmesi durumunda, bahse konu incelemede bulunan matrah veya vergi farkı anılan maddenin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecek, matrah veya vergi artırımına ilişkin taksitler ile matrah ve vergi artırımı dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin tamamen ödenmesi şartıyla söz konusu fıkranın (c) bendi kapsamındaki rapor veya kararlar (vergi ziyana 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi hali hariç) için tarhiyat yapılmayacak ve vergi cezası kesilmeyecektir.

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki raporlarda vergi ziyana 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle sebebiyet verildiğinin tespiti halinde ise, söz konusu raporlarda tespit edilen matrah veya vergi farkı ve bahse konu fıkranın (b) bendi kapsamında yapılan vergi incelemesi sonucunda bulunan



matrah veya vergi farkı, Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.

**Örnek:**

Bir önceki örnekte ifade edilen (F) A.Ş. hakkında 2019 yılı için yapılan vergi incelemesi sonucunda düzenlenen ve 14/8/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal eden raporlarda, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer alan fiillerin işlendiğine yönelik bir tespite yer verilmiş olsaydı; 2018 yılına ilişkin raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmemiş olması, matrah ve vergi artırımını sonucu hesaplanan vergilerin 2023 Kasım ayından itibaren on iki eşit taksitte, matrah ve vergi artırımını dolayısıyla verilen beyannamelere ait damga vergisinin ise ilk taksit ödeme süresi olan Kasım ayı içinde ödenmesi ve Kanunun 5 inci maddesinde öngörülen diğer şartların yerine getirilmesi koşuluyla (F) A.Ş. matrah ve vergi artırımına ilişkin hükümlerden yararlanacak, *ancak 2019 ve 2018 yıllarına ilişkin vergi inceleme raporlarında yer verilen matrah ve vergi farkları Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci, üçüncü fıkra ve Kanunun geçici 1 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.*

**2.2) 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan defter, kayıt ve belgeleri yok etme veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapıtlar koyma veya hiç yaprak koymama veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme fiillerinin ya da aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiillerin tespit edilmesi**

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler gereğince, söz konusu fıkranın (b) bendi kapsamındaki vergi incelemesinin tamamlanması sonucunda söz konusu bentte belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesi halinde, bu mükellefler tarafından daha önce matrah veya vergi artırımları yapılmış olsa dahi söz konusu matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır.

**Örnek:**

(G) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.

İnceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edildiği ifade edilmiştir.

Buna göre, *her ne kadar (G) A.Ş. tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunmuş olsa da hakkında yapılan 2018 yılına yönelik vergi incelemesi sonucunda, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b)*



*bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edildiğinden, (G) A.Ş. tarafından yapılan matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifadeyle (G) A.Ş. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacaktır.*

### **2.3) İnceleme, takdir ve zamanaşımı süreleri**

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrası gereğince, Kanunun yayımı tarihi olan **12/3/2023** tarihinden (bu tarih dâhil) **önce** veya yayımı tarihini izleyen günden itibaren **on iki ay içerisinde** başlanılan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerinden, söz konusu fıkranın (b) bendi uyarınca matrah ve vergi artırımında bulunanların artırımında buldukları dönem ve vergi türlerine ilişkin olarak bahse konu fıkranın (b) ve (c) bentlerine göre yapılanların, anılan maddenin birinci fıkrasının (h) bendi ve üçüncü fıkrasının (e) bendi hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından, bir başka ifadeyle 1/4/2023 tarihinden, itibaren on iki ay içerisinde **[31/3/2024 tarihine (bu tarih dâhil) kadar]** sonuçlandırılması gerekmekte olup, sonuçlandırılmaması halinde, bu işlemlere devam edilmeyecektir. Söz konusu vergi incelemelerinden bu süre içerisinde sonuçlandırılanlarla ilgili *tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz.*

*İnceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.*

Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararından önce aynı fıkranın (b) bendi uyarınca yapılan vergi incelemesinin sonuçlanması ve inceleme sonucunda bahse konu fıkranın (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesi halinde, anılan fıkranın (c) bendinde belirtilen inceleme ve takdir işlemlerinin tamamlanmasına ilişkin süreler açısından 213 sayılı Kanunun genel hükümleri uygulanacaktır.

#### **Örnek:**

(H) A.Ş. hakkında 2018 yılı için, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillere yönelik olarak 21/11/2022 tarihinde vergi incelemesine başlanmıştır. Kanunun yayımı sonrasında mükellef 25/5/2023 tarihinde Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendi kapsamında, on iki eşit taksitte ödemek üzere 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları için kurumlar vergisi ve KDV açısından matrah ve vergi artırımında bulunmuştur. Söz konusu vergi incelemesi tamamlanana kadar bu artırımlara ilişkin tahakkuk işlemlerinin tamamı bekletilecektir.

Diğer taraftan mükellef hakkında 2019 yılı için, kurumlar vergisi ve KDV açısından 13/6/2023 tarihinde yeni bir vergi incelemesine başlanmıştır.

2019 yılına ilişkin vergi incelemesi tamamlanmadan 2018 yılına ilişkin vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporları 12/9/2023 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına intikal etmiş ve raporlarda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edildiği ifade edilmiştir.



## Ferdi Asım Hellaç Mali Müşavir



Buna göre, her ne kadar (H) A.Ş. tarafından Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulmuş olsa da hakkında yapılan 2018 yılına yönelik vergi incelemesi sonucunda, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığı tespit edildiğinden, (H) A.Ş. tarafından yapılan matrah ve vergi artırımları dikkate alınmayacaktır. Bir başka ifadeyle (H) A.Ş. Kanunun 5 inci maddesinde yer alan matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanamayacaktır.

2018 yılına ilişkin olarak yapılan vergi incelemesinin 2019 yılına ilişkin vergi incelemesinden önce tamamlanması ve bu inceleme sonucunda Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (b) bendinde belirtilen fiillerin varlığının tespit edilmesine bağlı olarak (H) A.Ş.'nin Kanunun 5 inci maddesi hükümlerinden faydalanamayacak olması nedeniyle, 2019 yılına ilişkin vergi incelemesinin Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay içerisinde sonuçlandırılması gerekmeyecek, bu incelemenin tamamlanması açısından 213 sayılı Kanunun genel hükümleri uygulanacaktır.

Diğer taraftan, Kanunun 5 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasının (c) bendi kapsamındaki inceleme raporu veya takdir komisyonu kararlarının ilgili olduğu dönemlere ilişkin vergi ve cezalara yönelik zamanaşımı süresi, Kanunun yayımı tarihini izleyen ayın başından itibaren on iki ay aşmamak kaydıyla, mezkûr rapor veya kararın vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirildiği tarihten söz konusu fıkranın (b) bendi kapsamındaki raporların vergi dairesine intikal ettiği tarihe kadar işlemeyecektir.

### Ferdi Asım Hellaç Mali Müşavir

**Not: Makale [Alomaliye.com](https://hellac.com) adlı mevzuat sitesinde yayımlanmıştır.**

**YASAL UYARI : İnternet sitemizde yer alan yazıların tüm hakları saklıdır. Ancak yazar ve site kaynağının aktif linkine yer verilerek alıntı yapılabilir. YAZILAR AYNEN YAYIMLANAMAZ. Aksi yönde eylemler hakkında Fikir ve Sanat Eserleri Kanunundaki tazminat ve ceza hükümlerinin uygulanması için hukuki süreçler başlatılacaktır.**

**Kaynak** : <https://hellac.com/blogdetay/7440-sayili-kanunun-matrah-ve-vergi-artirimindan-yararlanamayacaklar-ile-vuk-359-b-ve-c-de-yer-alan-fiillerden-vergi-incelemesi-yapilanlarin-durumu>

**Erişim Tarihi** : 17.05.2026