

19 Ağustos 2016

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2016/86

KONU

6736 Sayılı Kanun'un İşletme Kayıtlarının Düzeltilmesine İlişkin Hükümleri.

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun 19 Ağustos 2016 tarihli ve 29806 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girdi.

Bu sirkülerimizde, söz konusu Kanun'un, **işletme kayıtlarının düzeltilmesi** ile ilgili düzenlemelerine yer verilmektedir.

6736 Sayılı Kanun'un 6 ncı maddesinde işletme kayıtlarının düzeltilmesi konusu düzenlenmiştir.

Bu düzenleme ile başvurulara, belirli oranda bir vergi ödemeleri halinde herhangi bir vergi ve ceza uygulanmayacağına ilişkin düzenleme yapılmaktadır.

Buna göre;

- **İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan** emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar
- **Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan** mallar
- Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan **kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar**

bu kapsamda fiili duruma uygun hale getirilebilecektir.

1. İşletmede bulunduğu halde kayıtlarda yer almayan mallar

Uygulama kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar 6736 sayılı Kanun'un yayımlandığı ayı izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **30/11/2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar, konuya ilişkin yayınlanacak Tebliğin ilgili bölümünde belirtilen beyanname ve ekinde verecekleri envanter listesi ile katma değer vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine bildireceklerdir.

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

Rayiç bedel, o kıymetin değerlendirme günü itibarıyla normal alım satım bedelidir. Dolayısıyla bu bedel, mükellefin kendisi tarafından bizzat tespit edebileceği 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 mamül ve mamül malları

ifade etmektedir.

1.1. Vergi ödevi

Rayiç bedel üzerinden beyan edilerek kayıtlara intikal ettirilecek;

- Teslimleri genel orana (%18) tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın rayiç bedeli üzerinden %10 oranı,
- Teslimleri indirimli orana (%1, %8) tabi makine, teçhizat ve demirbaşlar ile emtianın rayiç bedeli üzerinden ise tabi oldukları oranın yarısı (%0,5 veya %4)

esas alınmak suretiyle KDV hesaplanacak ve yayımlanacak Tebliğ hükümleri uyarınca sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Beyanname, en geç **31/11/2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar verilecek ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir.

Ayrıca, ÖTV'nin konusuna giren malları bu madde kapsamında beyan eden ve alış belgelerini ibraz edemeyen mükelleflerin bu malların beyan tarihindeki miktarı ve emsal bedeli üzerinden geçerli olan ÖTV'yi beyanname verme süresi içinde ayrı bir beyanname ile beyan ederek aynı süre içinde ödemeleri halinde, bu mallar bakımından 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmü uygulanmayacaktır. Bu şekilde beyan edilerek ödenen ÖTV için vergi cezası kesilmeyecektir.

1.2. Konuya ilişkin özet tablo

Türü	Kayda alınacak değer	Sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV	KDV indirimi	Beyan ve ödeme zamanı
Emtia	Rayiç Bedel	Genel orana tabi ise % 10	Yapılır	Kasım Ayı sonuna kadar bir beyanname ve eki envanter listesiyle verilecek ve vergisi aynı sürede ödenecektir.
		İndirimli orana tabi ise yarısı		
Makine	Rayiç Bedel	Genel orana tabi ise % 10	Yapılmaz	Kasım Ayı sonuna kadar bir beyanname ve eki envanter listesiyle verilecek ve vergisi aynı sürede ödenecektir.
Teçhizat		İndirimli orana tabi ise yarısı		
Demirbaş				

1.3. Notlar:

- Bu kapsamda kayıtsız mal bildiren mükellefler, bu malları satmaları halinde, defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerinden düşük olamayacaktır. Gerçek satış bedelinin kayda alınan bedelden düşük olması halinde, kazancın tespitinde kayıtlı bedel dikkate alınacaktır.
- Bildirime dahil edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

- Beyana konu emtianın, KDV Kanunu'nun 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.
- 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.

1.4. Örnek Kayıt

- Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için ayrı; makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere pasifte karşılık hesabı açacaktır.
- Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde, 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.

Örneğin, (E) Şirketi, stoklarında bulunan ancak kayıtlarında yer almayan (X) malına ilişkin envanter listesini hazırlamış ve 1/9/2016 tarihi itibarıyla beyan etmiştir. Genel oranda katma değer vergisine tabi olan bu malın, kendisi tarafından belirlenen rayiç bedeli 50.000 TL'dir. Şirketin bu bildirimine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.

153 TİCARİ MALLAR	50.000.-TL		
191 İNDİRİLECEK KDV	5.000.-TL		
		525 KAYDA ALINAN EMTİA	50.000 TL
		(ÖZEL KARŞILIK HESABI)	
		360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	5.000.-TL
		(Sorumlu sıfatı ile ödenecek KDV)	

Bu malın satılması halinde kayıtlara intikal ettirilecek satış bedeli 50.000 TL'nin altında olamayacaktır.

2) Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Mevcut Olmayan Emtia

Bu Kanun kapsamında, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, bu Kanunun yayımlandığı ayı izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **30 Kasım 2016** tarihine (bu tarih dahil) kadar fatura düzenlemeleri ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

2.1. Vergi ödevi:

Bu bölümde öncelikle, faturada yer alacak bedelin, söz konusu emtia ile aynı neviden olan emtiaların gayri safi kar oranı dikkate alınarak tespit edileceğini belirtmek isteriz.

Faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen emtia ile ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden farklılık göstermektedir.

Buna göre;

- Faturada emtianın tabi olduğu oranda KDV hesaplanacak ve ilgili dönem beyannamesine dahil edilecektir.
- Satış hasılatı yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında da dikkate alınacaktır.

Fatura bedeli "600 Yurtiçi Satışlar", faturada hesaplanan katma değer vergisi de "391 Hesaplanan KDV" hesabına alacak yazılmak suretiyle kayıtlara intikal ettirilecektir. Bu hesapların karşılığını teşkil edecek borçlu hesap uygulamayı yapan mükellefçe gerçeğe uygun olarak tespit edilecektir.

Aktif hesaplarda meydana gelen artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi halinde "689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar" (KKEG) hesabına borç kaydı yapılacaktır.

Ayrıca, **eczaneler**, stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları, bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar (**30/11/2016**) maliyet bedeli

üzerinden fatura düzenlemek suretiyle kayıtlarından çıkarabilecekler. Bu suretle kayıtlardan çıkarılan ilaçların maliyet bedeli üzerinden **%4 oranında** hesaplanan katma değer vergisi ayrı bir beyanname ile beyan edilerek beyanname verme süresi içinde ödenecektir. Ödenen bu vergi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyecek, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır.

2.2. Konuya ilişkin özet tablo

Türü	Kayda alınacak değer	Sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV	KDV indirimi	Beyan ve ödeme zamanı
Emtia	Maliyet + Kar	Emtianın tabi olduğu KDV oranı	Her türlü vergisel yükümlülük yerine getirilir.	Kasım ayı sonuna kadar beyan edilecek ve vergisi aynı süre içinde ödenecektir.

3. Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Mevcut Olmayan Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacakların Beyanı

Kanun kapsamında, bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükelleflerine, **31/12/2015** tarihi itibarıyla düzenledikleri bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ile 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 tutarlarını bu Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen üçüncü ayın sonu olan **30/11/2016** tarihine kadar vergi dairelerine beyan etmek suretiyle kayıtlarını düzeltmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Bilançolarında görülmekle birlikte işletmelerinde bulunmayan kasa mevcutları ve ortaklardan alacaklar tutarlarını düzeltmek için beyanda bulunan mükellefler, beyan edilen tutarlar üzerinden **% 3 oranında** vergi hesaplayacak ve hesaplanan vergiyi beyanname verme süresi içinde ödeyeceklerdir.

3.1. Özet tablo

Türü	Kayda alınacak değer	Ödenecek vergi	KDV indirimi	Beyan ve ödeme zamanı
Kasa veya Net Ortaklar Cari Hesabı	Düzeltilme	3%	-	Kasım ayı sonuna kadar beyan edilecek ve vergisi aynı süre içinde ödenecektir.

Söz konusu Kanuna aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun](#)

Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek ve yorum yapmak amacını taşımaktadır. Bu sirkülerler ile amacımız muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane dayanak olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu sirkülerler ve içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır; "DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş." ve İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" ve onun üye firmaları ve bunların iştirakleri ve fiyalleri (bundan böyle ayrı ayrı veya birlikte "Deloitte"), bunlarla ilgili sarih veya zımni bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. "Deloitte", söz konusu sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgiler hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. "Deloitte", söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmalkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.