



**SİRKÜLER SAYI: 2023/090**

**27.03.2023**

## **2022 YILINA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAH ARTIRIMI**

7440 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırımına dair hükümleri hakkında [12.03.2023 tarih ve 2023/074 sayılı](#) sirkülerimizle detaylı bilgilendirmede bulunmuştuk.

Bilindiği üzere, 7440 sayılı Kanunla mükelleflere 2022 yılı için de matrah artırımından yararlanma imkanı sunulmuştur. Anılan Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla henüz 2022 hesap dönemi için kurumlar vergisi beyan dönemi başlamamış olduğundan, Kanunda 2022 yılı için özel bir matrah artırım rejimi benimsenmiştir. [2023/074](#) sayılı sirkülerimizde Kanunun geçici 1. maddesinden hareketle 2022 yılı matrah ve vergi artırımına dair açıklamalarda bulunmuştuk.

Bu kez, 25.03.2023 tarih ve 32143 sayılı Resmî Gazete’de yayınlanan “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 1)” (kısaca “tebliğ”) ile 2022 yılı matrah ve vergi artırımına dair detaylı açıklamalarda bulunulmuş ve uygulama örneklerine yer verilmiştir. Bu sirkülerimizde ise, tebliğde yapılan açıklamalar doğrultusunda 2022 yılı kurumlar vergisi matrah artırımına dair bilgilendirmede bulunulmuştur.

## 1. Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Matrah Beyan Etmiş Olan Mükelleflerin Matrah Artırımı

2022 takvim yılına ilişkin olarak verdikleri kurumlar vergisi beyannamesinde vergiye tabi kurum kazancı (matrah) beyan eden kurumlar vergisi mükellefleri kurumlar vergisi matrahlarını artırmak istemeleri halinde, söz konusu yıla ilişkin olarak vergi matrahlarını **%25 oranından az olmamak üzere** artırmaları gerekmektedir.

Ancak, 2022 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi mükelleflerince artırılan matrahın tutarı **500.000 TL'dan az olamayacaktır.**

Mükelleflerin 2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunabilmesi için aşağıdaki şartların yerine getirilmesi gerekmektedir:

- Bu yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi verilmiş olmalıdır.
- Bu beyannamede beyan edilen vergiye esas matrah; 2021 takvim yılında beyan edilen matrahın %122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar ile 2022 takvim yılı üçüncü geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %40 oranında artırılması suretiyle bulunan tutarın yüksek olanından az olmamalıdır.

Diğer taraftan, 2022 takvim yılına ilişkin olarak;

- Üçüncü geçici vergilendirme dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemiş olması halinde; ikinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinde **beyan edilen matrahın %100 oranında artırılması**, suretiyle bulunan tutar;
- Sadece birinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinin verilmiş olması halinde ise bu beyannamede **beyan edilen matrahın %300 oranında artırılması** suretiyle bulunan tutar,

karşılaştırmaya konu geçici vergi tutarı olarak dikkate alınacaktır.

2021 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ancak 2022 yılı geçici vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin verilmemiş durumda, 2022 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen matrahın 2021 takvim yılında beyan edilen matrahın %122,93 oranında artırılması suretiyle bulunan tutardan az olmaması gerekmektedir.

Aynı şekilde, 2021 takvim yılına ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemiş ancak 2022 takvim yılına ilişkin geçici vergi beyannamesinin verildiği durumda, 2022 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen matrahın, bu yıl için verilen ilgili geçici vergi beyannamesinde beyan edilen matrahın Tebliğin bu bölümünde yapılan açıklamalara göre belirlenen oranlarda artırılması suretiyle bulunan tutardan az olmaması gerekmektedir.

**Örnek 1:** 2022 yılına yönelik matrah artırım talebinde bulunmak isteyen (M) A.Ş.'nin matrah bilgileri aşağıdaki gibidir.

2021 yılı kurumlar vergisi matrahı	400.000
2022 yılı üçüncü geçici vergilendirme dönemi matrahı	550.000
2022 yılına ilişkin mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı	780.000

Söz konusu kurumun 2022 yılına yönelik kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunabilmesi için 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde beyan etmesi gereken kurumlar vergisi matrahı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Beyan Edilen Matrah Bilgileri		Kanuna Göre Hesaplanan Matrahlar
(a) 2021 yılı kurumlar vergisi matrahı	400.000	$[a + (a \times \%122,93)] = 891.720$
(b) 2022 yılı üçüncü geçici vergilendirme dönemi matrahı	550.000	$[b + (b \times \%40)] = 770.000$
(c) 2022 yılına ilişkin mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı		780.000

2022 yılında mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı 780.000 TL olmakla birlikte, bu mükellefin 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi yönünden matrah artırımında bulunabilmesi için 2022 yılı beyannamesinde beyan edilmesi gereken kurumlar vergisi matrahının 891.720 TL olması gerekmektedir.

Bu kapsamda, mükellef kurumun 2022 yılına yönelik matrah artırım kapsamında ödemesi gereken vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Yıl	Kurumlar Vergisi Beyannamesindeki Matrah (1)	Beyan Edilen Matrahın %25'i (2)	Asgari Matrah Tutarı (3)	Hesaplamaya Esas Matrah Tutarı (2 veya 3'ten Fazla Olanı) (4)	Vergi Oranı (5)	Ödenecek Vergi (4 x 5) (6)
2022	891.720	222.930	500.000	500.000	%20	100.000

**Örnek 2:** 2022 yılına yönelik olarak matrah artırım talebinde bulunmak isteyen (D) A.Ş., sadece 2022 yılının birinci geçici vergilendirme döneminde beyanname vermiş olup, mükellefin matrah bilgileri aşağıdaki gibidir.

2021 yılı kurumlar vergisi matrahı	400.000
2022 yılı birinci geçici vergilendirme dönemi matrahı	300.000
2022 yılına ilişkin mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı	2.200.000

Unvanı geçen kurumun 2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunabilmesi için bu yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde beyan etmesi gereken kurumlar vergisi matrahı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. Yapılacak hesaplamada, sadece birinci geçici vergilendirme dönemi beyannamesinin verilmiş olması nedeniyle bu beyannamede beyan edilen matrahın %300 oranında artırılması suretiyle bulunan tutar kıyaslamaya esas alınacaktır.

Beyan Edilen Matrah Bilgileri		Kanuna Göre Hesaplanan Matrahlar
(a) 2021 yılı kurumlar vergisi matrahı	400.000	$[a + (a \times \%122,93)] = 891.720$
(b) 2022 yılı birinci geçici vergilendirme dönemi matrahı	300.000	$[b + (b \times \%300)] = 1.200.000$
(c) 2022 yılına ilişkin mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı		<b>2.200.000</b>

2022 yılında mükellefin matrah artırımına ilişkin kıyaslama hükümleri dikkate alınmadan önceki kurumlar vergisi matrahı 2.200.000 TL olup, bu tutar; 2021 yılı kurumlar vergisi beyannamesindeki matrahın %122,93 oranında artırılmasıyla bulunan tutar ile 2022 yılı birinci geçici vergilendirme döneminde beyan edilen matrahın %300 oranında artırılması suretiyle bulunan tutardan fazla olduğundan, mükellefin 2022 takvim yılında beyana konu edilecek vergiye esas matrahı 2.200.000 TL olacaktır.

Bu kapsamda, mükellef kurumun 2022 yılına yönelik matrah artırımını kapsamında ödemesi gereken vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Yıl	Kurumlar Vergisi Beyannamesindeki Matrah (1)	Beyan Edilen Matrahın %25'i (2)	Asgari Matrah Tutarı (3)	Hesaplamaya Esas Matrah Tutarı (2 veya 3'ten Fazla Olanı) (4)	Vergi Oranı (5)	Ödenecek Vergi (4 x 5) (6)
2022	2.200.000	550.000	500.000	550.000	%20	110.000

Öte yandan, 1/1/2023 tarihinden sonra, 2021 yılı kurumlar vergisi beyannamesi ya da 2022 yılı üçüncü geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyanname başta olmak üzere yapılacak kıyaslamada dikkate alınacak beyannamelerde matrah azaltıcı nitelikte düzeltme beyannamesi verilmesi durumunda, 2022 takvim yılına yönelik matrah artırımında bulunulabilmesi için bu yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilmesi gereken vergiye esas matrahın belirlenmesinde **düzeltilme öncesi beyan edilen matrahlar** esas alınacaktır.

## 2. Zarar Beyan Etmiş veya Hiç Beyanname Vermemiş Ya Da Faaliyette Bulunmasına veya Gelir Elde Etmesine Rağmen Mükellefiyet Tesis Ettirmemiş Olan Kurumların Matrah Artırımı

2022 yılına ilişkin olarak kurumlar vergisi beyannamesi vermek mecburiyeti bulunduğu halde, bu mükellefiyetlerini her ne sebeple olursa olsun yerine getirmeyerek ilgili yılda faaliyette bulunmuş ve kazanç elde etmiş olup da bu faaliyetini ve kazancını vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar da dahil olmak üzere hiç beyanname vermemiş olan mükellefler ile bu yıllara ilişkin olarak verdikleri yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrah beyan etmeyen ya da zarar beyan eden kurumlar vergisi mükellefleri 500.000 TL'dan az olmamak üzere, matrah beyanında bulunmaları şartıyla, 7440 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Diğer taraftan, 2022 yılına ilişkin matrah artırımında bulunmak isteyen kurumlar vergisi mükelleflerinden;

- 2021 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi yönünden ve 2022 yılı geçici vergilendirme dönemlerine ilişkin kurum geçici vergi yönünden beyanname vermeyenler,
- 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette bulunmuş veya gelir elde etmiş olup da bu faaliyetlerini ve gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında bırakanlar,
- 2021 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde ve 2022 yılı üçüncü geçici vergi beyannamesinde zarar beyan edenler,
- 2021 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde ve 2022 yılı üçüncü geçici vergi beyannamesinde indirim ve istisnalar nedeniyle matrahı oluşmayanlar

için önceki bölümde yer verdiğimiz kıyaslamaya ilişkin açıklamalar dikkate alınmayacak, 2022 yılı kurumlar vergisi matrah artırımına ilişkin tutarların belirlenmesinde 500.000 TL'dan az olmamak üzere bu yıla ilişkin beyan edilen matrah tutarının %25'i dikkate alınacaktır.

## 3. Geçmiş Yıl Zararları

Mükellefler, 2022 yılı için kurumlar vergisi matrah artırımını yapmaları halinde, 2022 yılına ait zararlarının tamamını 2023 ve müteakip yıllar karlarından mahsup edemeyeceklerdir. Diğer taraftan, matrah artırımında bulunulan yıllara ait olmakla birlikte 2021 ve önceki yılların karlarından mahsup edilmiş geçmiş yıl zararlarına yönelik herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Ancak, 2022 yılına ilişkin yıllık beyannamelerini verdikten sonra önceki yıllara ilişkin matrah artırımında bulunan

mükellefler, önceki yıllara ilişkin tam olarak mahsup ettikleri geçmiş yıl zararlarının yarısını dikkate almak suretiyle beyannamelerini düzeltmek zorundadırlar.

Diğer taraftan, 2023 yılı birinci geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamesini verdikten sonra 2022 ve önceki yıllara ilişkin matrah artırımında bulunan mükellefler, 7440 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında öngörülen şekilde zarar mahsubunu yapmak suretiyle beyannamelerini düzeltmek zorundadırlar.

#### **4. Kurumlar Vergisine Mahsuben Ödenmiş Bulunan Vergilerin Durumu**

2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunan kurumlar vergisi mükelleflerince, bu yıla ilişkin yıllık beyannamelerinde hesaplanan vergilerinden mahsup edilemeyen geçici vergiler iade edilmeyecektir.

#### **5. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Yapan Mükelleflerde Matrah Artırımı**

Yıllara sari inşaat ve onarım işi yapan kurumlar vergisi mükellefleri, bu faaliyetleri dolayısıyla 2022 yılı içinde 7440 sayılı Kanunun matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Yıllara sari inşaat ve onarım işi bulunan mükellefler, her bir inşaat itibarıyla işin bittiği yıl esas alınmak suretiyle 7440 sayılı Kanuna göre matrah ve vergi artırımında bulunabileceklerdir.

#### **6. Özel Hesap Dönemine Tabi Mükelleflerde Matrah Artırımı**

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükellefleri, ilgili özel hesap dönemlerinin kapandığı yıl itibarıyla matrah ve vergi artırım hükümlerinden yararlanabileceklerdir. Ancak 2022 yılına yönelik matrah artırımında bulunabilmesi için Tebliğin (V/C-2-a) bölümünde açıklanan kıyaslamanın yapılması gerektiğini ayrıca hatırlatmak isteriz.

#### **7. 2022 Yılına İlişkin Matrah Artırımlarına Yönelik Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Düzeltme**

2022 yılına ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verildiği tarihten sonra 2022 yılına ilişkin matrah artırımında bulunulmak istenmesi halinde Kanunun geçici 1. maddesinde belirtilen kıyaslamanın yapılması ve kıyaslama sonucunda anılan madde hükmü nedeniyle 2022 yılına ilişkin beyannamelerde düzeltme yapılarak beyan edilen matrahın artırılması gerektiği hallerde, matrah artırım hükümlerinden yararlanabilmesi için öncelikle 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisine yönelik düzeltme beyannamesi verilmesi gerekmektedir.

Düzeltilme beyanının yıllık gelir vergisi/kurumlar vergisi beyanname verme süresi içinde yapılmış olması halinde tahakkuk eden vergi, yıllık gelir/kurumlar vergisi ödeme süreleri içinde, bu süre geçtikten sonra yapılmış olması halinde ise bu beyanname üzerine ödenmesi gereken verginin tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde (gelir

vergisinin ilk taksiti bir ay içinde ikinci taksiti kanuni süresinde) ödenmesi gerekmektedir. Söz konusu beyanname, kanun hükmünden yararlanılabilmesi için getirilen yasal zorunluluk kapsamında verildiğinden, bu beyanların kanuni süre geçtikten sonra başvuru süresi içinde yapılması durumunda vergi cezası kesilmeyecek, gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

## **8. Vergi İncelemesi ve Tarhiyat Yapılmaması**

Kanun kapsamında matrah ve vergi artırımında bulunulması durumunda, matrah ve vergi artırımında bulunulan yıllar için kurumlar vergisi yönünden vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacaktır. Ancak, 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi matrah artırımında bulunulması, 7440 sayılı Kanununun 10. maddesinin yirmi yedinci fıkrası uyarınca hesaplanacak ek vergiye ilişkin inceleme ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**  
YMM  
Mazars Denge, Ortak  
[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Tufan SEVİM**  
YMM  
Mazars Denge, Ortak  
[tsevim@mazarsdenge.com.tr](mailto:tsevim@mazarsdenge.com.tr)