



GELİR VERGİSİNDE GEÇİCİ VERGİ ve MAHSUBU

Salih BAYAR^(*)

1 - GİRİŞ

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi, gelir vergisi mükelleflerinden ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabının bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre üçer aylık kazançları üzerinden cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere 103'üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi ödemelerini düzenlemiştir.

Geçici vergi kapsamına girmeyen gelir unsurları üzerinden alınan gelir vergisi genel olarak vergilendirme dönemini takip eden yılın Mart ve Temmuz ayında ödenmektedir. Geçici vergi mükellefleri ise cari takvim yılı henüz sonuçlanmadan ticari ve/veya mesleki faaliyetleri sebebiyle geçici vergi ödemeye başlamakta ve tahsil edilen vergiler enflasyondan en az düzeyde etkilenecek Hazineye intikal etmektedir. Öte yandan Devletin kamu harcamaları sürekli olduğundan, Devlet geçici vergi vasıtasıyla daha kısa sürede gelir vergisi yönünden tahsilat yapmaya başlamaktadır.

Çalışmamızda geçici vergi beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler, geçici verginin uygulanmasında dönemler, kazanç tespitlerinde dikkat edilecek hususlar, geçici vergi hesaplanması, geçici vergiye cezalı tarhiyat ve gecikme zammı uygulanması ile geçici verginin mahsup ve iadesi konularında açıklamalar yer almaktadır.

2- MÜKELLEFLER

2.1- Geçici Vergi Mükellefleri

Geçici vergi uygulamasını düzenleyen mükerrer 120'nci maddeye göre geçici vergi uygulamasına tabi olan mükellefler aşağıdaki gibidir;

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

- Ticari kazanç sahipleri (42'nci madde kapsamına giren işler ve basit usule tabi olanlar hariç),
- Serbest meslek erbabı (Noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç).

Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tarifi başlıklı 37'nci maddesinde kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların ortaklık kârından aldıkları payların şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu açıklandığından, kolektif şirket ortakları ile adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortaklarda geçici vergi mükellefidirler. Bahsi geçen Kanunun 66'ncı maddesinde serbest meslek faaliyetinde bulunan kolektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler serbest meslek erbabı sayıldığından bunlarda geçici vergi mükellefidirler.

2.2- Geçici Vergi Mükellefi Olmayanlar

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi gerçek kişilerin elde etmiş olduğu ticari kazanç ve serbest meslek kazançlarından bir kısmını geçici vergiye tabi tutmuş diğer gelir unsurlarını ise geçici vergiye tabi tutmamıştır. Yapılan bu açıklamaya göre geçici vergi mükellefi olmayanlar aşağıdaki gibidir.

- Basit usule tabi ticari kazanç sahipleri,
- Geliri yalnızca 42'nci madde kapsamına giren kazançlardan oluşan ticari kazanç sahipleri,
- Serbest meslek erbabı olmasına rağmen geliri yalnızca noterlik görevini ifa dolayısıyla elde ettiği kazançtan oluşanlar,
- Zirai kazanç elde eden gerçek kişiler,
- Ücret geliri elde edenler,
- Menkul sermaye iradı elde edenler,
- Gayrimenkul sermaye iradı elde edenler,
- Diğer kazanç ve irat sahipleri.

3- GEÇİCİ VERGİYE TABİ GELİR UNSURLARI

Geçici vergi uygulamasını düzenleyen Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinin esas itibarıyla serbest meslek kazancı ile ticari kazancı geçici vergiye tabi tuttuğu görülmektedir. İlgili maddede, ticari kazanç kapsamına girdiği halde basit usule tabi olan mükellefler ile birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerini geçici vergi kapsamına almamıştır. Ayrıca elde ettiği geliri serbest meslek kazancı sayıldığı halde noter bulunmayan yerlerde Adalet Bakanlığınca geçici yetkili noter yardımcısı olarak görevlendirilenlerin elde ettiği kazançlar da geçici vergiye tabi değildir.

Geçici vergi beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler bu beyannamede yalnızca ticari ve mesleki kazançlarını beyan edeceklerdir. Örneğin geçici vergi beyannamesi vermek zorunda olan serbest meslek erbabı Avukat (A), geçici vergi dönemi itibarıyla elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı ile menkul sermaye iradını geçici vergi beyannamesine dahil etmeyecektir. Zira geçici vergi, yalnızca ticari ve mesleki kazançlar üzerinden alınmaktadır.

4- VERGİLENDİRME DÖNEMLERİ

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinde altışar aylık kazançlar üzerinden geçici vergi ödeneceği açıklanmış, maddenin ikinci fıkrasında Bakanlar Kurulunun geçici vergi dönemlerini

üç aya indirmeye geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın on dördüncü, ödeme süresini ise on yedinci günü akşamı olarak belirlemeye yetkili olduğu açıklanmıştır. Bakanlar Kurulunun bu yetkisini 2000/1514 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kullanmasıyla geçici vergi dönemleri üç aya indirilmiştir.

4.1- Hesap Dönemi Takvim Yılı Olanlar

Hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için geçici vergi dönemleri aşağıdaki tablodaki belirtildiği şekilde olacaktır.

	1. Dönem	2. Dönem	3. Dönem	4. Dönem
Aylar	Ocak-Şubat-Mart	Nisan-Mayıs-Haziran	Temmuz-Ağustos-Eylül	Ekim-Kasım-Aralık
Beyan	14 Mayıs	14 Ağustos	14 Kasım	14 Şubat
Ödeme	17 Mayıs	17 Ağustos	17 Kasım	17 Şubat

Geçici vergi dönemleri üçer aylık olmakla birlikte, beyan edilecek kazancın hesaplanmasında 3, 6, 9 ve 12 aylık mali tablolar esas alınacaktır. Örneğin, üçüncü döneme ilişkin geçici vergi; Ocak-Eylül dönemine ilişkin olarak çıkarılacak 9 aylık mali tablolara göre bulunan kazanç üzerinden hesaplanan vergiden, birinci ve ikinci dönemlerde ödenmesi gereken geçici vergilerin indirilmesiyle bulunacaktır.

Beyanname verme ve ödeme sürelerinin son gününün resmi tatile rastlaması, mücbir sebep halinin varlığı, ölüm hali veya Gelir İdaresi Başkanlığının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 28'inci maddesindeki yetkisini kullanması durumlarında beyanname verme ve ödeme süresinin değişebileceği hususuna dikkat edilmelidir.

4.2- Kendilerine Özel Hesap Dönemi Tayin Edilenler

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 174'üncü maddesinde hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı'nın 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebileceği ve bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançlarının, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılacağı açıklanmıştır. Özel hesap dönemi uygulamasına çoğunlukla tarım ve turizm sektörü ile özel eğitim kurumlarında rastlanmaktadır.

Gelir vergisi mükelleflerinden kendileri için özel hesap dönemi tayin edilenlerin, özel hesap dönemine tabi kazançları hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılacağından hesap döneminin kapandığı yılı takip eden Mart ayında verecekleri gelir vergisi beyannamesine bu kazancı dahil edip gelir vergisini beyan edeceklerdir. Nitekim Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı 28.11.2007 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-GV-07-109/4709 sayılı özelge ile 01 Eylül – 31 Ağustos tarihlerini içeren özel hesap dönemine tabi mükellefin 31 Ağustos tarihinde kapanan özel hesap dönemine ait yıllık gelir vergisi beyannamesinin hesap döneminin kapandığı yılı izleyen Mart ayının başından 25'inci günün akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine verilip beyan edilen kazanç üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisinin Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenmesi gerektiğini bildirmiştir.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için geçici vergi dönemleri, özel hesap döneminin başlangıç tarihinden itibaren üçer aylık dönemler olacak ve yukarıdaki esaslar çerçevesinde geçici vergi hesaplanacaktır.

Buna göre hesap dönemi 01 Eylül - 31 Ağustos olan gelir vergisi mükellefinin geçici vergi dönemleri, beyanname verme ve ödeme süreleri aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır.

	1. Dönem	2. Dönem	3. Dönem	4. Dönem
Aylar	Eylül-Ekim-Kasım	Aralık-Ocak-Şubat	Mart-Nisan-Mayıs	Haziran-Temmuz-Ağustos
Beyan	14 Ocak	14 Nisan	27 Temmuz*	14 Ekim
Ödeme	17 Ocak	17 Nisan	30 Temmuz*	17 Ekim

(*5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun gereği.)

4.3- İşe Başlama, İş Bırakma ve Hesap Döneminin Değişmesi Halleri

İşe başlama, iş bırakma veya hesap döneminin değişmesi gibi üç aydan kısa olan vergilendirme dönemlerinde;

- İşe başlamada, işe başlanılan tarihin içinde bulunduğu dönemin sonuna kadar olan süre,

19.04.2011 tarihinde işe başlayan ticari kazanç sahibi mükellef 19.04.2011 – 30.06.2011 tarihleri arasındaki döneme ilişkin geçici vergi beyannamesini 14 Ağustos 2011 tarihine kadar vermek ve bu dönemde elde edilen kazanç üzerinden hesaplanacak geçici vergiyi 17.08.2011 tarihine kadar ödemek zorundadır.

- İş bırakma halinde işin bırakıldığı tarihe kadar olan süre,

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi hükmü uyarınca, işin bırakılması halinde işin bırakıldığı dönemi izleyen dönemler için geçici vergi ödenmeyecektir. Mükellefin işi 01.08.2011 tarihinde bıraktığı varsayıldığında mükellef üçüncü döneme ilişkin geçici vergi beyannamesini süresinde vermek ve ödenecek geçici vergiyi süresinde ödemek zorundadır. Takip eden yılın Mart ayında verilecek beyannameye elde edilen kazanç dahil edilecek ve bu şekilde ödenen geçici vergiler hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

- Hesap döneminin değişmesi halinde yeni hesap döneminin başladığı tarihe kadar olan süre ayrı bir vergilendirme dönemi sayılacaktır.

Örneğin, öteden beri hesap dönemi takvim yılı olan bir mükellefe, isteği üzerine 1 Mayıs – 30 Nisan özel hesap dönemi olarak tayin edilmiştir. Geçici vergi uygulamasında bu mükellefin ilk özel hesap döneminin başına kadar olan dört aylık sürenin ilk üç ayı bir vergilendirme dönemi, kalan bir aylık süre (1 Nisan – 30 Nisan) ise ayrı bir vergilendirme dönemi olarak kabul edilecektir. Buna göre, özel hesap döneminin başladığı 1 Mayıs tarihinden 31 Temmuz tarihine kadar olan süre, özel hesap dönemine ilişkin ilk geçici vergi dönemi olacaktır.

5- GEÇİCİ VERGİYE ESAS KAZANCIN TESPİTİ

Geçici vergi beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler, vergilendirme dönemleri itibarıyla geçici vergiye tabi kazançlarının belirlenmesinde, ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin olarak

Gelir Vergisi Kanununda yer alan hükümlere uymak zorundadırlar.

Geçici vergiye ilişkin ticari kazançların hesaplanmasında dönemsellik esasına uyulacağı tabiidir. Örneğin, ilk üç aylık kazancın tespitinde 1 Ocak tarihinde ödenen 1 yıllık kira bedelinin, sadece ilk üç aya isabet eden kısmı dikkate alınacaktır. Öte yandan bir mükellefin 1 Ocak tarihinde peşin tahsil etmiş olduğu 1 yıllık hizmet bedelinin, sadece ilk üç aylık kısmı gelir olarak dikkate alınacaktır.

Konu ile ilgili olarak İzmir Vergi Dairesi Başkanlığınca verilmiş olan 15.07.2011 tarih ve B.07.1.G İB.4.35.16.01-176200-321 sayılı özelgede “Mükellef açık hava reklamcılığı faaliyeti ile iştigal ettiğini, bir binanın dış cephesini 01.05.2010 tarihinden itibaren bir yıl süre ile 400.000,00.-TL bedelle kiraya verdiğini, söz konusu bedeli firmanın peşin tahsil ettiğini bildirerek dönemsellik ilkesi çerçevesinde geçici vergi beyanının ne şekilde olması gerektiği konusunda görüş talep etmiştir. Vergi Dairesi Başkanlığı, ticari kazançta tahakkuk esası ile birlikte dönemsellik kavramının da dikkate alınması gerekeceğinden, geçici vergi matrahının belirlenmesinde, peşin tahsil edilen bir yıllık kira bedelinden sadece ilgili geçici vergi dönemine isabet eden tutarın dikkate alınacağı” şeklinde görüş bildirmiştir.

Geçici vergiye esas ticari kazançların tespitinde, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Değerleme işlemleri ise geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yapılacaktır.

Geçici vergi dönemleri itibarıyla değerlendirme işlemlerinde aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekecektir.

5.1- Yabancı Paraların ve Yabancı Para Cinsinden Olan Borç ve Alacakların Değerlemesi

Vergi Usul Kanununun 280’inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayıcı ile değerlendirileceği ve bu hükmün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla, geçici vergiye tabi kazançların tespitinde yabancı paralar ile yabancı para cinsinden olan alacak ve borçların bu hüküm dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlemede, Türkiye’de yabancı para borsası olmadığından T.C. Merkez Bankası’nca Resmi Gazetede geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yayımlanan döviz alış kurları esas alınacaktır.

5.2- Alacak ve Borç Senetlerinde Reeskont Uygulaması

Vergi Usul Kanununun 280, 281 ve 285’inci maddeleri uyarınca, yabancı para cinsinden olanlar da dahil olmak üzere, vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar değerlendirme günü kıymetine irca edilebilmektedir. Bu hüküm uyarınca mükellefler, geçici vergiye tabi kazançların tespitinde, isterlerse vadesi gelmemiş senede bağlı borç ve alacaklarını değerlendirme gününün kıymetine irca edebileceklerdir.

Geçici vergi açısından reeskont yapılmış olması müteakip geçici vergi dönemlerinde veya hesap dönemine ilişkin kazancın hesaplanmasında da reeskont işleminin yapılmasını gerektirmemektedir. Örneğin, üç aylık kazancının tespitinde bu tür alacak ve borçlarını değerlendirme gününün kıymetine irca etmeyi tercih eden bir mükellef, dilerse altı aylık kazancının tespitinde senede bağlı alacak ve borçlarını değerlendirme gününün kıymetine irca etmeyebilecektir. Geçici vergi uygulaması yönünden senetli alacaklarını değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükelleflerin, borç senetleri için de aynı uygulamayı yapmaları zorunludur.

5.3- Şüpheli Alacaklar

Şüpheli hale gelen alacaklar için değerlendirme günü itibariyle karşılık ayırma şartlarının bulunup bulunmadığına bakılarak, şartların gerçekleşmesi halinde karşılık ayrılabilir. Şüpheli hale gelen alacağın içinde bulunduğu hesap dönemini aşmamak üzere geçici vergi dönemlerinden herhangi birinde karşılık ayırmak mümkündür.

Şüpheli alacakları düzenleyen Vergi Usul Kanununun 323'üncü maddesinde ancak ticari ve zirai kazançların elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili alacaklar için karşılık ayrılabilirliği açıklanmış olduğundan geçici vergi beyannamesi vermek zorunda olmasına rağmen serbest meslek kazanç sahipleri şüpheli alacaklar için karşılık ayıramazlar. Öte taraftan serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esası geçerli olduğundan bu müessesinin serbest meslek kazanç sahipleri bakımından işletilmesi anlamsız olacaktır.

Yine şüpheli alacakları düzenleyen Vergi Usul Kanununun 323'üncü maddesinde şüpheli alacaklar için değerlendirme gününde tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilirliği hükme bağlanmış olduğundan ticari kazanç sahiplerinden ikinci sınıf tüccarlar (işletme hesabı esasına göre defter tutanlar) şüpheli alacaklar için karşılık ayıramayacaklardır.

5.4- Amortisman Uygulaması

Mükellefler yıllık olarak hesaplayacakları amortisman tutarının ilgili döneme isabet eden kısmını geçici vergiye ilişkin kazançlarının tespitinde dikkate alabileceklerdir. Yıl içinde iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için yıllık olarak ayrılacak amortisman tutarından kazancın ilgili olduğu döneme isabet eden kısım dikkate alınacaktır. Örneğin, üçüncü dönemde iktisap edilen bir demirbaş için bu dönemde 9 aylık amortisman ayrılabilir. Bu şekilde amortisman tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin değerlendirme günü itibariyle aktifte bulunması gerekmektedir. Ancak, Vergi Usul Kanununun 320'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan binek otomobillerin amortisman tabi tutulmasına ilişkin hüküm, geçici vergiye ilişkin kazancın tespitinde de dikkate alınacaktır.

Amortisman uygulamasında da yıllık olarak seçilen usulün geçici vergi dönemlerinde değiştirilmesi mümkün değildir. Benzer şekilde, mükellefler ilk defa aktive aldıkları kıymetler için geçici vergi açısından seçtikleri amortisman usul ve oranını yıllık olarak da uygulamak zorundadırlar.

Aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri, peştamallıklar ve özel maliyet bedellerinin itfasında da yıllık olarak itfa edilecek tutardan ilgili döneme isabet eden kısım dikkate alınacaktır.

5.5- Dönem Sonu Mal Mevcutlarının Tespiti ve Değerlemesi

Yıllık beyanname ile beyan edilen kazançların tespitinde, mükelleflerin, mal mevcutlarını fiilen saymak, ölçmek veya tartmak suretiyle belirlemeleri gerekmektedir. Ancak, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi hükmü, geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutlarının kayıtlar üzerinden tespit edilmesine imkan tanımıştır. Dolayısıyla geçici vergiye esas kazançlarının tespitinde mükellefler, dönem sonu mal mevcutlarını kaydi olarak tespit edebilme imkanına sahiptir. Bununla birlikte, dileyen mükellefler dönem sonu mal mevcutlarını fiili envanter yapmak suretiyle belirleyebileceklerdir. İster kaydi, ister fiili envanter sonucu tespit edilmiş olsun, dönem sonu mal mevcutlarının değeri Vergi Usul Kanununda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilecektir.

6- GEÇİCİ VERGİNİN BEYANINDA ÖZELLİK GÖSTEREN DURUMLAR**6.1- İndirim ve İstisnaların Dikkate Alınması**

Mükellefler geçici vergiye tabi kazançlarının tespitinde, söz konusu kazançlarını yıllık beyanname ile beyan etmeleri halinde yararlanabilecekleri tüm indirim ve istisnaları dikkate alabileceklerdir. İndirim ve istisnalardan yararlanma belirli şartlara bağlanmış ise, bu şartların yerine getirilip getirilmediği, ilgili geçici vergi döneminin son günündeki duruma göre belirlenecektir.

Kazancın bütünüyle gelir vergisinden istisna edildiği veya hesaplanan gelir vergisinden belirli oranlarda indirim yapıldığı durumlarda da geçici vergi beyannamesi verilecektir. Gerekli şartlar yerine getirildiği için kazancın bütünüyle istisna edildiği durumda, verilecek geçici vergi beyannamesinde kazanç beyan edilecek ancak geçici vergi hesaplanmayacaktır. Şarta bağlı olarak hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden belirli oranda indirim yapıldığı durumda ise, verilecek geçici vergi beyannamesinde beyan edilen geçici vergi matrahına göre hesaplanacak geçici vergiden, hak kazanılan oranda indirim yapılmak suretiyle ödenmesi gereken geçici vergiye ulaşılabacaktır.

İstisna uygulaması için gerekli şartların kaybedilmesi halinde, bu durumun meydana geldiği tarihin içinde bulunduğu geçici vergi döneminden itibaren istisna uygulanamayacaktır. Bu durumda, şartların kaybedildiği tarihin içinde bulunduğu gelir ve kurumlar vergisi hesap dönemi bir bütün olarak değerlendirilecek, değişen geçici vergi uygulaması, aynı hesap döneminin şartların kaybedildiği tarihten önceki geçici vergi dönemlerini de kapsayacaktır. Ancak, şartların kaybedildiği dönemden önceki geçici vergi dönemlerine ilişkin olarak herhangi bir müeyyide uygulanmayacaktır.

6.2- Geçmiş Yıl Zararları

Geçici vergi matrahının hesaplanmasında, indirimi mümkün olan geçmiş yıl zararları dikkate alınacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun 88'inci maddesinde zararların arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilebileceği, mahsup edilemeyen zarar bakiyesinin müteakip yıllara naklolunamayacağı açıklanmıştır. Mükellefler 2011 takvim yılına ilişkin geçici vergi beyannamelerini verirken daha önceki kârlarından mahsup edilmemiş olmak kaydıyla 2010, 2009, 2008, 2007 ve 2006 yılları zararlarını mahsup edebilirler.

6.3- Bağış, Yardım ve Sigorta Primi İndirimi

Geçici vergi mükellefleri, Gelir Vergisi Kanununun 89'uncu maddesinde belirtilen bağış, yardım ve sigorta primi indiriminden geçici vergiye esas kazançlarını tespit ederken yararlanabileceklerdir. Bu durumda, söz konusu maddelerde yer alan oranlar, geçici vergiye esas kazançta uygulanmak suretiyle indirim konusu yapılabilecek tutar belirlenecektir. Yıllık beyanname beyan edilen kazanç olmaması veya yetersiz olması halinde, geçici vergi dönemlerinde indirilen bağış ve yardım tutarının, yıllık beyannameye göre yararlanılması mümkün olan kısmı; gelir vergisi mükelleflerince beyan edilen gelirden indirilecek, kalan kısım, gelir vergisi mükelleflerince indirim konusu yapılamayacaktır.

Örneğin Gelir Vergi Kanununun 89'uncu maddesine bağlı birinci fıkranın 10'uncu bendinde Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan aynı veya nakdi bağışların tamamının gelir vergisi matrahından tespitinde gelirden indirilebileceği hükme bağlanmıştır. 2011/2047 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla Afrika kıtasının do-

ğusunda yaşanan kuraklık afetinden zarar gören afetzedeler için yardım kampanyası düzenlenmesi ve kampanyanın ulusal koordinasyonunu yapmak üzere Başbakanlık Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığının görevlendirilmesi konusunda karar alınmıştır. Başbakanlık, 2011/9 sayılı Genelge ile bağış yapılabilecek banka hesaplarını belirlemiştir.

Mükelleflerin bu kapsamda ilgili banka hesaplarına yapmış oldukları bağışlar, 2011 takvim yılının geçici vergi matrahlarında indirim konusu yapabilecektir.

6.4- Yenileme Fonu Uygulaması

Vergi Usul Kanununun 328'inci maddesinde düzenlenen, amortismanla tabi iktisadi kıymetlerin satılmasından kaynaklanan kârın yenileme fonuna alınmak suretiyle vergi matrahına eklenmemesi uygulaması geçici vergi matrahının tespitinde de yapılabilecektir. Bu durumda, yeni iktisadi kıymet iktisap edilmesi halinde, yenileme fonuna aktarılan kar, bu kıymete ilişkin olarak geçici vergi dönemlerinde ayrılacak amortismanlara mahsup edilecektir.

6.5- Dar Mükellefiyete Tabi Olanların Ulaştırma İşlerinde Matrah

Dar mükellefiyete tabi olan gerçek kişilerin Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları taşıtırma işlerinde geçici vergiye esas kazançları, gelir vergisine matrah olacak kazançlarının belirlenmesinde uygulanan usul ve esaslara göre tespit edilecektir.

6.6- Re'sen veya İkmalen Tarhiyat ve Ceza Uygulaması

Geçici verginin % 10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, % 10'u aşan kısım re'sen veya ikmalen tarhiyata konu olacaktır. Bu durumda, tarh edilecek ek vergi için vergi ziyai cezası ve gecikme faizi uygulanacaktır. İkmalen veya re'sen tarhiyata konu matrah farkının Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddesinde belirtilen fiil ve işlemlerden kaynaklanması halinde, ayrıca söz konusu madde hükmüne göre ceza uygulanacaktır.

7- GEÇİCİ VERGİDE GECİKME ZAMMI UYGULAMASI

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 1'inci maddesinde, devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi feri amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile bunların takip masraflarının Kanun kapsamına girdiği açıklanmıştır.

Yine 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesinde, kamu alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı belirlenen miktarda gecikme zammı uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerle geçici vergilerin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsubu ve kalan kısmın iadesine ilişkin usul ve esasların açıklandığı 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 2.2. bölümünde "Tahakkuk ettirilmiş ancak ödenmemiş olması dolayısıyla yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup imkanı bulunmayan geçici vergi tutarlarının terkin edileceği ve terkin edilen geçici vergi tutarı için vade tarihinden terkin edilmesi

gereken tarih olan yıllık beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin başlangıç tarihine kadar gecikme zammı uygulanacağı” hususu açıklanmıştır.

Bu düzenlemelere göre mükellefin tahakkuk ettirdiği halde ödemiş olduğu geçici vergiler, ilgili takvim yılına ilişkin beyannamenin verilmesi gereken takip eden yılın Mart ayının ilk gününde terkin edilecek ve vade tarihinden beyannamenin verilmesi gereken ilk güne kadar gecikme zammı hesaplanacaktır.

2011 takvim yılı için gecikme zammının hesaplanmasına ilişkin tablo aşağıdaki gibidir.

Dönemler	Geçici Vergi Ödeme Vadesi	Gecikme Zammı Hesaplanacak Süre	Ödenmeyen Geçici Verginin Terkin Edileceği Tarih
1. Dönem	17 Mayıs	18 Mayıs 2011 – 29 Şubat 2012	1 Mart 2012
2. Dönem	17 Ağustos	18 Ağustos 2011 – 29 Şubat 2012	1 Mart 2012
3. Dönem	17 Kasım	18 Kasım 2011 – 29 Şubat 2012	1 Mart 2012
4. Dönem	17 Şubat	18 Şubat 2012 – 29 Şubat 2012	1 Mart 2012

8- GEÇİCİ VERGİNİN HESAPLANMASI

Geçici vergi, ilgili hesap döneminin üçer aylık kazançlarına, gelir vergisi mükellefleri için Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesinde yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan % 15 oranının uygulanması suretiyle hesaplanacaktır.

Mükellefler, ödeyecekleri geçici vergi tutarını hesaplamak için öncelikle ilgili hesap döneminin 3, 6, 9 ve 12'nci ayların sonu itibarıyla ticari veya mesleki kazançlarını, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi hükmünde yer alan ticari ve mesleki kazancın tespiti hükümlerine göre belirleyeceklerdir.

Hesaplanan geçici vergiden varsa o hesap dönemi ile ilgili olarak daha önce hesaplanmış geçici vergi ve geçici vergiye tabi kazançlarla ilgili olarak tevkif edilmiş vergiler mahsup edilecektir. Mahsuptan sonra kalan tutar o dönem için ödenmesi gereken geçici vergi olacaktır. Geçici vergi ödenecek kazançla ilgili olarak geçici vergi dönemi içerisinde tevkif suretiyle ödenmiş olan vergiler, beyanname üzerinde gösterilmek ve aşağıda belirtilen şekilde belgelendirilmek koşuluyla hesaplanan geçici vergiden mahsup edilecektir.

Tevkif suretiyle ödenen vergi, vergi sorumlusunun adı, soyadı ve varsa unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası ile yapılan ödemenin nevi, tutarı ve tevkif edilen vergiyi gösterir mükellef tarafından düzenlenecek bir liste ile belgelendirilecektir.

Bir geçici vergi döneminde tevkif suretiyle kesilen vergiler hesaplanan geçici vergi tutarından fazla ise, artan tutar izleyen geçici vergi dönemlerinde hesaplanacak vergiden mahsup edilecektir.

Geçici vergiden mahsup edilecek tevkif edilmiş vergilerin, geçici vergiye tabi kazançlarla ilgili olması gerekmektedir. Örneğin, geçici verginin kapsamına girmeyen, Gelir Vergisi Kanununun 42'nci maddesinde belirtilen kazançlarla ilgili olarak yapılan tevkifatların, geçici vergiye tabi olan diğer kazançlar üzerinden hesaplanacak geçici vergiden mahsubu mümkün bulunmamaktadır.

Serbest meslek kazanç sahiplerinden, gelirlerinin % 75 veya daha fazlası tevkif yoluyla vergilendirilmiş olan mükelleflere ödenecek geçici vergi çıkması ihtimali bulunmamaktadır. Bu durum elbette ki geçici vergi beyannamesi verilme zorunluluğunu ortadan kaldırmaz. Bu durumdaki mükellefler de geçici vergi beyannamesi vermek zorundadır.

8.1- Geçici Verginin Hesaplanmasıyla İlgili Örnek

Serbest meslek erbabı Avukat Bay (A)'nın 2011 takvim yılında dönemler itibariyle geçici vergi matrahları ve kümülatif olarak tevkif yoluyla ödemiş olduğu vergileri aşağıdaki tablodaki gibidir. Mükellefin 2011 yılı serbest meslek kazançları toplamı 150.000 TL'dir.

Dönemler/Kazanç,Vergi	Geçici Vergi Matrahı	Tevkif Yoluyla Ödenen Vergi	İlgili Dönemde Ödenen Geçici Vergi
1. Dönem	68.000	8.000	700
2. Dönem	50.000	8.000	0
3. Dönem	110.000	10.000	1.500
4. Dönem	150.000	14.000	800

Bu duruma göre mükellef Avukat Bay (A)'nın dönemler itibariyle ödemesi gereken geçici vergi tutarı ile ödemediği geçici vergilere ilişkin gecikme zammı aşağıdaki gibi olacaktır.

Mükellefin 1. geçici vergi döneminde (68.000 X % 15) 10.200 TL ödenmesi gereken geçici vergi bulunmaktadır. Dönem içinde tevkif yoluyla ödenmiş olan 8.000 TL, ödenmesi gereken geçici vergi tutarından mahsup edilecek ve 2.200 TL geçici vergi ödenmesi gerekecektir. Mükellef 700 TL geçici vergi ödemiş olduğundan bu tutarı yıllık gelir vergisi beyannamesinde mahsup edebilecektir.

Mükellefin 2. geçici vergi döneminde (50.000 X 0,15) 7.500 TL geçici vergi hesaplanmıştır. Bulunan 7.500 TL, bir önceki dönemde hesaplanmış olan geçici vergi tutarını aşmadığından ödenmesi gereken geçici vergi bulunmamaktadır.

Mükellefin 3. geçici vergi döneminde geçici vergi matrahı 110.000 TL olduğundan (110.000 X 0,15) 16.500 TL ödenmesi gereken geçici vergi çıkacaktır. Mükellefin önceki dönemlerde hesaplanmış olan en yüksek geçici vergi tutarının 10.200 TL olması ve 3. dönem itibariyle tevkif yoluyla ödenmiş olan 2.000 TL vergi olduğundan ödenmesi gereken geçici vergi miktarı 4.300 TL olarak çıkmaktadır. Mükellef Bay (A), ödemesi gereken 4.300 TL geçici vergiye karşılık 1.500 TL ödeme yapmıştır. Mükellef Bay (A), geçici vergiye karşılık ödemiş olduğu 1.500 TL'yi yıllık gelir vergisi beyannamesinde mahsup edebilecektir.

Mükellefin 4. geçici vergi döneminde (150.000 X 0,15) 22.500 TL geçici vergi hesaplanması gerekecek, bu tutardan önceki dönemlerde çıkmış olan geçici vergi tutarları ile bu dönemde tevkif yoluyla ödenen vergi mahsup edilecek ve kalan tutar ödenecek geçici vergi miktarı olacaktır. Dolayısıyla mükellef Bay (A)'nın, 4. geçici vergi döneminde (22.500 – (16.500 + 4.000))=2.000 TL geçici vergi ödemesi gerekmektedir. Mükellef Bay (A), 2.000.-TL ödemesi gerekirken ilgili dönemde 800 TL geçici vergi ödemiştir. Mükellef Bay (A), geçici vergiye karşılık ödemiş olduğu bu tutarı yıllık gelir vergisinden mahsup edebilecektir.

	1. Dönem	2. Dönem	3. Dönem	4. Dönem
Geçici Vergi Matrahı (25)	68.000	50.000	110.000	150.000
Hesaplanan Geçici Vergi (26)	10.200	7.500	16.500	22.500
Önceki Dönemlerde Hesaplanan Geçici Vergi (27)	0,00	10.200	10.200	16.500
Ödenmesi Gereken Geçici Vergi (28 = 26-27)	10.200	0,00	6.300	6.000
Mahsup Edilecek Tevkifat Tutarı Toplamı (29)	8.000	0,00	2.000	4.000
Mahsup Edilecek Geçici Vergi + Tevkifat Tutarı Toplamı (30 = 27+29)	8.000	10.200	12.200	20.500
Ödenecek Geçici Vergi (31 = 26-30)	2.200	0,00	4.300	2.000

Mükellef Bay (A)'nın dönemler itibariyle geçici vergi beyannamesindeki vergi bildirimi aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır.

Mükellef Avukat Bay (A)'nın 2011 takvim yılında serbest meslek kazancından başkaca geliri olmadığı varsayımı ile Mart/2012 döneminde vereceği gelir vergisi beyannamesinin vergi bildirimi aşağıdaki gibi olacaktır.

Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	150.000
Hesaplanan Gelir Vergisi	46.180
Tevkif Yoluyla Ödenen Vergi	14.000
Ödenen Geçici Vergi	3.000
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	17.000
Ödenecek Gelir Vergisi	29.180

Öte yandan mükellef Bay (A)'nın ödemiş olduğu geçici vergi tutarları gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ilk gün itibariyle (1 Mart) terkin edilecek, terkin edilen geçici vergiler için vade tarihinden yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gereken tarihe kadar olan süre için gecikme zammı hesaplanacaktır.

Buna göre mükellefe gecikme zammı hesaplanacak geçici vergi tutarları ve gecikme zammı hesaplanacak süre aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır.

	Ödenmesi Gereken Geçici Vergi	Ödenen Geçici Vergi	Gecikme Zammı Uygulanacak Geçici Vergi	Gecikme Zammı Uygulanması Gereken Süre
1. Dönem	2.200	700	1.500	17 Mayıs 2011 - 29.02.2012
3. Dönem	4.300	1.500	2.800	17 Kasım 2011 - 29.02.2012
4. Dönem	2.000	800	1.200	17 Şubat 2012 - 29.02.2012

9- GEÇİCİ VERGİ TARHİYATINDA YANILMA PAYI

Geçici vergi mükellefleri hakkında yapılan vergi incelemelerinde geçici vergi matrahlarının eksik beyan edilmesi durumunda yapılacak tarhiyatlarda % 10'luk yanılma payı uygulaması konusunda İdare ile Danıştay arasında görüş birliği bulunmamaktadır.

Geçici vergi uygulamasına yönelik açıklamaların yer aldığı 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde "geçici verginin %10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, %10'u aşan kısmın re'sen veya ikmalen tarhiyata konu olacağı" belirtilmiştir.

Danıştay Üçüncü Dairesinin 20.09.2005 tarih K:2005/1925 E:2005/1149 sayılı kararında Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinin dördüncü fıkrasında, yapılan incelemeler sonucu, geçmiş dönemlere ait geçici verginin %10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi salınacağı, mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergilerin terkin edileceği ancak gecikme faizi ve ceza tahsil edileceği kurala bağlanmıştır. Sözü geçen fıkrada beyandaki noksanlığın bağlandığı %10 oranı, bu nedenle yapılması gereken vergilendirmenin ön koşuludur. Belirtilen oranı aşmayan noksan bildirimlerin, vergilendirme konusu yapılmaması amacıyla öngörülmüştür. Noksan bildirimlerin %10'u aşması halinde, beyan dışı bırakılan tutarın tümünün re'sen veya ikmalen vergilendirmeye esas alınması Vergi Usul Kanununun 29 ve 30'uncu maddelerinin gereği olduğuna hükmedilmiştir.

Genel tebliğ hükümleri gereği yapılacak tarhiyatlarda, beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahının %10'u yanılma payı olduğundan, beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahının %90'ı ile beyan edilen geçici vergi matrahı kıyaslanacaktır. Beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahının %90'ı ile beyan edilen geçici vergi matrahı arasındaki pozitif fark geçici vergi matrah farkı olmaktadır.

Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında ise beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahının %10'u yanılma payı olduğundan, beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahının %90'ı ile beyan edilen geçici vergi matrahı kıyaslanacaktır. Eğer aradaki fark pozitif ise beyan edilmesi gereken geçici vergi matrahı ile beyan edilen geçici vergi matrahı arasındaki farkın tamamı tarhiyata konu olacaktır.

Konunun daha iyi anlaşılması bakımından iki görüşe göre geçici vergi tarhiyatı hesaplanmasını gösteren bir uygulamaya aşağıda yer verilmiştir.

Geçici vergi mükellefi Bayan (B), 2011 yılı ilk geçici vergi döneminde 20.000,00 TL geçici vergi matrahı beyan etmiştir. Vergi inceleme elemanı tarafından yapılan vergi incelemesi sonucunda mükellefin 2011 yılı ilk geçici vergi döneminde kayıt dışı 10.000,00 TL geçici vergi matrahının bulunduğu tespit edilmiştir. (Mükellefin ilgili dönemde tevkif yoluyla ödenmiş vergisi ve devreden geçmiş yıl zararı bulunmamaktadır.)

	217 Seri No'lu Tebliğ Gereği Yapılacak Tarhiyat	Danıştay Kararı Gereği Yapılacak Tarhiyat
Beyan Edilmesi Gereken Geçici Vergi Matrahı	30.000	30.000
%10 Yanılma Payı	3.000	3.000
Karşılaştırmaya Esas Alınacak Tutar	27.000	27.000
Beyan Edilen Geçici Vergi Matrahı	20.000	20.000
Geçici Vergi Matrah Farkı	7.000	10.000
Tarh Edilecek Geçici Vergi	1.050	1.500

Danıştay kararına göre % 10 yanılma payı uygulaması tarhiyatın yapılıp yapılmayacağına ilişkin kıyaslama içindir. Eğer tarhiyat yapılacaksa beyan edilmesi gereken ile beyan edilen geçici vergi matrahı arasındaki fark tarhiyata konu olmaktadır.

6009 sayılı Kanunun 9'uncu maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 140'ıncı maddesine eklenen 5'inci bent gereği inceleme elemanları genel tebliğlere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler. Dolayısıyla vergi incelemelerinde geçmiş dönemlere ait geçici verginin %10'u aşan tutarda eksik beyan edilmesinin tespiti halinde 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği hükümlerinin uygulanması Kanun hükmü gereğidir.

10- GEÇİCİ VERGİNİN İADESİ

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinde; üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici verginin, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği, mahsup edilemeyen tutarın mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edileceği, bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarının da o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edileceği belirtilmiştir.

10.1- İadesi Gereken Geçici Verginin Mahsuben İadesi

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ilgili takvim yılına ilişkin geçici vergi dönemlerinde ödenmiş olan geçici vergi mahsup edilir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tahakkuk ettirilmiş geçici verginin ödenmiş olması gerekmektedir. Geçici vergi dönemleri itibarıyla tahakkuk ettirilmiş, ancak ödenmemiş bulunan geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

Ödenen geçici vergi tutarının, geçici verginin ilgili olduğu döneme ilişkin olarak verilen beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden fazla olması halinde, mahsup edilemeyen tutar mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir.

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi hükmü uyarınca, mahsup işleminin yapılabilmesi için yazılı başvuru şartı aranmaz. Söz konusu mahsup işlemi 6183 sayılı Kanunun 47'nci maddesi hükmü de dikkate alınarak ilgili vergi dairesince re'sen yapılır.

Mahsup işlemi yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir. Mahsubu yapılacak vergi borçları için vade tarihinden, yıllık beyannamenin verildiği tarihe kadar gecikme zammı uygulanır. Dolayısıyla bu tarihten sonra söz konusu vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

10.2- İadesi Gereken Geçici Verginin Nakden İadesi

10.2.1- Nakden İadesi Gereken Geçici Verginin Kaynağının Ödeme İşlemine Dayanması

Mahsup sonucu iadesi gereken miktarın bulunması ve bu tutarın beyannamenin ilgili tablosuna yazılmış olması mükellefçe yazılı olarak yapılmış iade talebi olarak kabul edilir. Yıllık beyannamenin ilgili tablosunda/satırında gösterilmeyen geçici verginin mahsuben veya nakden iade edilebilmesi için o yılın sonuna kadar yazılı olarak başvurulması gerekir.

Geçici verginin gerek mahsuben gerekse nakden iadesinde herhangi bir tutar sınırlaması olmayıp, geçici verginin ödenmiş olması yeterlidir. Geçici vergiye ilişkin iade taleplerinde teminat ve inceleme raporu aranmaz.

10.2.2- Nakden İadesi Gereken Geçici Verginin Kaynağının KDV Mahsubundan Kaynaklanması

Katma değer vergisi iade alacağının geçici vergi borçlarına mahsup edilmesi ve mahsup yoluyla ödenmiş bu geçici verginin de yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsubundan sonra iadesi gereken geçici vergi çıkması ve fazla ödenmiş olan bu verginin nakden talep edilmesi durumunda, söz konusu iade taleplerinin asıl kaynağının katma değer vergisi alacağı olması nedeniyle bu tür iade talepleri, nakden iade şartları ile iade usul ve esaslarının belirlendiği Katma Değer Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde yerine getirilecektir. Ancak bu şartın sadece geçici verginin nakden iadesi durumunda olduğu unutulmamalıdır.

Katma Değer Vergisi iade uygulamasının usul ve esasları, iade hakkı doğuran işlemin türüne göre ilgili KDV Genel Tebliğlerinde düzenlenmiştir. Katma değer vergisi alacakları mükelleflerin isteğine bağlı olarak nakden veya mahsuben iade edilebilmektedir. Genel tebliğlerde yapılan düzenlemelere göre nakden veya mahsuben iade uygulamaları farklı usul ve esaslara bağlanmıştır.

Gelir vergisi mükellefinin katma değer vergisi iade alacağını geçici vergiye mahsup ettikten sonra iadesi gereken geçici vergi çıkması ve iadesi gereken geçici verginin, vergi borçlarına mahsubu talep edildiğinde genel esaslar uyarınca işlem yapılacak olup Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde yer alan iade usul ve esasları uygulanmayacaktır.

11- SONUÇ

Çalışmamızda; ait olduğu takvim yılının gelir vergisine mahsup edilmek üzere yılı içinde mükellefler tarafından beyan edilerek ödenen geçici verginin; mükellefleri, konusuna giren kazançlar ve bu kazançların tespiti, geçici vergi ile ilgili özellik arz eden durumlar, geçici vergi için gecikme zammı uygulaması, yanılma payı ile geçici verginin iadesi hususlarına yer verilmiş olup konunun ilgilileri tarafından daha iyi kavranabilmesi için ayrıca örnek aracılığıyla gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu,
- 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- 262 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği.