



GELİR VERGİSİNDE MAHSUP ve İADELER

Deniz TOPRAK(*)

1 - GİRİŞ

Vergi esas itibariyle ekonomik faaliyetlerin sonucu olarak doğmaktadır. Vergi sistemi de ekonomik faaliyetleri takip eden, devletin ve işletmelerin ihtiyaçları doğrultusunda gerektiğinde değiştirilmesi ve günün koşullarına uyarlanması gereken bir sistem olmaktadır. Bu bağlamda ülkemizde de içinde bulunulan ekonomik koşulların gereği olarak vergi sisteminde bir takım düzenlemeler yapılmaktadır.

Bilindiği üzere 5035 sayılı Kanunla iade işlemlerinin gerçekleştirilmesinde Gelir Vergisi Kanununun 121'inci maddesinde düzenlemeler yapılmış ve böylelikle iade sisteminin daha sağlıklı ve hızlı bir şekilde çalışması amaçlanmıştır. Yapılan bu düzenleme ile Maliye Bakanlığı tarafından mahsuben veya nakden iade konusunda farklı düzenlemeler yapabilme yetkisi alınmış ve bu amaçla çıkarılan 252 ve 262 no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile mahsuben iadelerde nakden iadelere nazaran basitleştirilmiş prosedürlerin izlenebilmesine olanak sağlanmıştır. Ayrıca, yine 5035 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununun 120'nci maddesine eklenen hükümle vergi hatalarından kaynaklanan iade işlemleri konusunda Maliye Bakanlığına düzenleme yapabilme yetkisi verilmiş ve bu yetkiye dayanılarak 252 no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 3. bölümünde yapılan düzenleme ile gelir vergisi ile ilgili vergi hataları nedeniyle fazla tahsil edilen vergilerin diğer vergi borçlarına mahsup ve iadesinin usul ve esasları belirlenmiştir.

Bu yazımızın konusunu gelir vergisinde mahsup ve iadelere ilişkin açıklamalar oluşturmaktadır. Yazımızın izleyen bölümlerinde öncelikle Gelir Vergisi Kanununda yer alan mahsuplar ele alınacak ve sonrasında ise iadelere ilişkin usul ve esaslara yer verilecektir.

(*) Vergi Müfettişi

2- GELİR VERGİSİNDE MAHSUPLAR

Yıllık gelir vergisi beyannamesinde gösterilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, bu gelirler nedeniyle daha önce ödenmiş bulunan vergilerin mahsubu mümkün olup, bunlara aşağıda yer verilmiştir.

2.1- Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Mahsubu

Yıllık beyanname ile beyan edilen gelir veya kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler mahsup edilir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tevkif yoluyla kesilen verginin beyannameye dahil edilen gelir veya kazanca ilişkin olması gerekir.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisinden mahsubunda mükelleflerin kendilerinden yapılan vergi tevkifatı ile ilgili olarak kesintiyi yapan vergi sorumlularının adı-soyadı veya unvanını, bağlı olduğu vergi dairesini ve vergi kimlik numaralarını, kesintiye esas alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir tabloyu (252 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği Ek:1) yıllık beyannamelerine eklemeleri yeterlidir.

Ayrıca, 213 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 121'inci maddesinin son fıkrasına göre; kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94'üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye'de yıllık beyanname ile bildirilen kontrol edilen yabancı kurum karı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilir. Mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamaz.

Öte yandan, ilgili dönemler halinde hesaplanan geçici vergiden varsa o hesap dönemi ile ilgili olarak daha önce ödenmiş geçici vergi ve geçici vergiye tabi kazançlarla ilgili olarak tevkif edilmiş vergiler mahsup edilmekte, mahsuptan sonra kalan tutar o dönem için ödenmesi gereken geçici vergi olmaktadır.

Yıllık beyannamenin vergi bildirimi tablosunda yer alan geçici vergiye ilişkin satırda, beyannamenin ilgili olduğu geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi tutarı (ilgili geçici vergi beyannamelerinin ödenecek geçici vergi satırında yer alan tutarlar toplamı) gösterilir. Yıllık beyannamenin vergi bildirimi tablosunun kesinti yoluyla ödenen vergiler satırında ise, o yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı (geçici vergiden mahsubu yapılan tevkifat tutarları dahil) gösterilir. Buna göre, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden, yukarıda sözü edilen geçici vergi tutarı ile yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı mahsup edilmektedir.

2.2- Geçici Verginin Mahsubu

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden ilgili hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi mahsup edilir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tahakkuk ettirilmiş geçici verginin ödenmiş olması gerekmektedir. Geçici vergi dönemleri itibariyle tahakkuk ettirilmiş, ancak ödenmemiş bulunan geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

Tahakkuk ettirilmiş ancak ödenmemiş olması dolayısıyla yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup imkanı bulunmayan geçici vergi tutarları terkin edilir. Terkin edilen geçici vergi tutarı için vade tarihinden terkin edilmesi gereken tarih olan yıllık beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin başlangıç tarihine kadar gecikme zammı uygulanır.

2.3- Diğer Ücret Vergisinin Mahsubu

213 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 122'nci maddesi uyarınca; diğer ücret kapsamında vergilendirilen hizmet erbabı muhtasar beyannameye tabi işverenler nezdinde çalışmaya başladıkları takdirde, bu tarihten sonraki aylara ait olmak üzere peşin ödemiş oldukları vergiler, gerçek ücretleri üzerinden hesaplanan vergilere mahsup edilir ve mahsup yapılan miktar hizmet erbabının vergi karnesine işveren tarafından kaydedilir.

2.4- Yabancı Memleketlerde Ödenen Vergilerin Mahsubu

213 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 123'üncü maddesi uyarınca; tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan, yurt dışında ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.

Ayrıca, aynı kanun maddesinde yer verilen indirilecek miktarın gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazançta isabet eden kısmından fazla olması halinde aradaki farkın nazara alınmayacağı hükmü uyarınca, kalan tutarın mahsup ve/veya iadesi mümkün bulunmamaktadır.

3- GELİR VERGİSİNDE İADELER

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin, geçici verginin ve vergi hataları sonucu fazla ve yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan gelir vergisinin iadesi; Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 120'nci, 121'inci, Vergi Usul Kanununun 120'nci ve 252 ve 262 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler çevresinde yapılmaktadır.

3.1- Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin İadesi**3.1.1- Yasal Düzenlemeler**

Gelir Vergisi Kanununun 121'inci maddesinde; beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanununa göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edileceği, mahsubu yapılan miktarın gelir vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirileceği ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunacağı belirtilmiştir.

Söz konusu maddede, 5035 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler uyarınca, iadesi gereken vergiler ile ilgili olarak; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırma, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlama ve iade için aranılacak belgeleri belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabileceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.

Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılacaktır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda ise mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih itibarıyla yapılacaktır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmayacaktır.

3.1.2- Mahsup Yoluyla İade

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

Bunun için mahsup talebinin dilekçe (252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği Ek:2) ile yapılması ve yıl içinde yapılan tevkifatlarla ilişkin tablonun (252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği Ek:1) dilekçe ekinde yer alması gerekmektedir. Söz konusu tablonun daha önce yıllık beyanname ekinde yer almış olması halinde, mahsup dilekçesi yeterli olacaktır. Mahsup dilekçesi ve ilgili tablonun ibraz edilmiş olması kaydıyla, mükelleflerin vergi borçlarına ilişkin mahsup talepleri yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir.

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin kanuni süresinde verilmemesi ya da sair nedenlerle ikmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlar üzerine tahakkuk eden vergiler ile ilgili olarak daha önce tevkif yoluyla kesilen vergiler öncelikle tarhiyat aşamasında vergi dairesince dikkate alınarak yerine getirilir. Bu mahsuplar sonunda kalan kısım talep edilmesi halinde diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu durumda mahsup talepleri dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten itibaren hüküm ifade eder. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

Mükellefler dilerlerse ortağı bulundukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsuben iade talebinde bulunabilirler. Bu taleplerin yerine getirilebilmesi için, iade alacaklısı mükellefin muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması ve mahsup dilekçesinde adi ortaklık veya kollektif şirketin hangi dönem borçları için mahsup talep edildiğinin belirtilmesi gerekir. Mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınır.

Mükellefin muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması halinde, iade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubu mümkündür. Bu takdirde mahsup talebi sonraki dönemlerde doğacak verginin tahakkuku ile hüküm ifade eder.

Mahsup taleplerinin yerine getirilmesinde, Vergi Usul Kanununun 114 ve 126'ncı maddelerinde yer alan zamanaşımı hükümleri göz önünde bulundurulur.

3.1.3- Nakden İade

Nakden iade taleplerinin dilekçe ile yapılması şarttır. Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın 10.000 TL'yi geçmemesi halinde iade talebi, yıl içinde yapılan tevkifatlarla ilişkin tablo ile birlikte;

- Ücret ve gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olması halinde ücretlere ilişkin olarak işveren tarafından verilen ve kesintinin yapıldığını gösteren yazının, gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olarak kira kontratının,
- Menkul sermaye iradına ilişkin olarak kesintiyi yapan bankalar, özel finans kurumları, aracı kurumlar ve diğer kurumlar tarafından düzenlenen ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren belgenin,
- Serbest meslek kazancına ilişkin olarak vergilerin sorumlu adına tahakkuk ettiğini gösteren ilgili saymanlık yazısının,

• Ticari kazançlar ve zirai kazançlara ilişkin olarak tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin, ilgili kurumca onaylanan bir örneğinin dilekçeye eklenmesi koşuluyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

Nakden yapılacak iade taleplerinin 10.000 TL'yi aşması halinde, 10.000 TL'yi aşan kısım Vergi Usul Kanununa göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilir. 10.000 TL'ye kadar olan kısım ise, dilekçe ekinde yukarıda belirtilen belgelerin yer alması koşuluyla teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iade edilir.

İade talebi teminat gösterilmesi halinde inceleme sonucu beklenmeksizin yerine getirilir. Teminat olarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 10'uncu maddesinin 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılanlardan bir veya bir kaç gösterilebilir. Banka teminat mektuplarının (sürresiz-şartsız) paraya çevrilmeleri konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşıması ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumları tarafından düzenlenmiş olması gerekir.

Nakden iade talebinin 100.000 TL'ye kadar olan kısmı mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilir. İade talebinin 100.000 TL'yi aşan kısmının iadesi ise denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve sermayelerinin en az %51 veya daha fazlası bu kurumlara ait işletmelere yapılacak iadeler, bu Tebliğde belirtilen belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

Nakden iade edilebilir aşamaya gelen alacağın üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu talep edilebilir. Bu mahsup işlemine ilişkin verilecek dilekçede, lehine mahsup talebinde bulunulan kişinin adı-soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası, bağlı olduğu vergi dairesi ile borcun türü, miktarı ve dönemi bildirilir. Bu şekilde yapılan mahsup talepleri düzeltme fişinin onaylandığı tarih itibarıyla yerine getirilir.

İade talebinin kısmen mahsuben kısmen nakden olması halinde, söz konusu talepler bu Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde ayrı ayrı değerlendirilir. Dolayısıyla talebin tümünün nakit iadesi olarak kabul edilerek işlem yapılması söz konusu değildir.

Nakden iade talepleri ile ilgili olarak 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1.3.2. bölümünde belirtilen belgeler, talep edilen tutarın tamamı için aranılacaktır.

3.2- Geçici Verginin İadesi

3.2.1- Yasal Düzenlemeler

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.

3.2.2- Mahsuben veya Nakden İade

Ödenen geçici vergi tutarının, geçici verginin ilgili olduğu döneme ilişkin olarak verilen beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar 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.

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.

3.2.3- Geçici Vergiye Mahsup Edilen Katma Değer Vergisine İlişkin İade Usulü

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.

262 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; 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 kalan tutarın nakden iadesinin talep edilmesi durumunda, söz konusu iade taleplerinin asıl kaynağının katma değer vergisi alacağı olması nedeniyle bu tür iade taleplerinin nakden iade şartları ile iade usul ve esaslarının belirlendiği Katma Değer Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde yerine getirileceği belirtilmiştir.

3.3- Gelir Vergisi İle İlgili Vergi Hatalarından Kaynaklanan İade İşlemleri

Vergi Usul Kanununun 120'nci maddesinde, 5035 sayılı Kanunla yapılan düzenleme uyarınca, nakden veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerin iade ve mahsup işlemlerinde, düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Yapılan bu düzenleme çerçevesinde, gelir ve kurumlar vergisi ile ilgili vergi hataları nedeniyle fazla tahsil edilen vergilerin diğer vergi borçlarına mahsup ve iadesine ilişkin düzenlemeler 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 3.1. bölümünde yapılmış olup, bunlara aşağıda yer verilmiştir.

Fazla veya yersiz olarak vergi tahakkuk ettirilmesine neden olan vergi hatasının düzeltilmesi halinde, vergi hatası nedeniyle fazla olarak tahakkuk ettirilmiş verginin ödenmiş olması şartıyla, verginin mükellefe iadesi gerekmektedir.

Vergi borçlarına mahsup talebi halinde bu talebin bir dilekçe ile vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir. Düzeltme işlemi ile iade işleminin aynı vergi dairesi tarafından gerçekleştirilmesi durumunda iade işlemi için dilekçe dışında ayrıca bir belge ibrazına gerek yoktur. Vergi dairelerinin farklı olması halinde hata nedeniyle fazladan tahakkuk etmiş olan verginin ödendiğini gösteren belgenin ibrazı gereklidir.

Mahsubu talep edilen vergi borçları için, mükellefin vergi hatasının düzeltilmesini ilgili vergi dairesine dilekçe ile haber verdiği tarih itibarıyla mahsup işlemi yapılmış sayılır ve mahsubu talep edilen vergi borçları için bu tarihten itibaren gecikme zammı hesaplanmaz.

3.4- Gelir Vergisinde İade İle İlgili Diğer Hususlar

3.4.1- İade Talebinin Gerçeğe Aykırı Belgelere Dayanması

Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin mahsuben/nakden iade talepleri ile ilgili olarak 252 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen ve ibrazı istenen belgelerin gerçeği yansıtmaması halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde işlem yapılır. Ayrıca durum mükellefin bağlı bulunduğu meslek odasına da bildirilir.

3.4.2- Tevkif Yoluyla Kesilen Verginin Sorumlusunca Tahakkuk Ettirilmemesi veya Ödenmemesi

Nakden iade talebinin yerine getirilmesi için tevkif yoluyla kesilen vergilerin, ilgili vergi dairesine ödenmiş veya tahakkuk ettirilmiş olduğuna ilişkin belgenin istenildiği durumlarda, vergi sorumlusunun ödeme yapmaması veya hiç beyanda bulunmaması nedeniyle söz konusu belge ibraz edilemiyorsa, bu durum bağlı olunan vergi dairesine mükellef tarafından bildirilir.

Konu, ilgili vergi dairesi tarafından vergi sorumlusunun bağlı olduğu vergi dairesine iletilir ve verginin tahakkuku veya tahsili için gerekli işlemlere ivedilikle başlanır. Verginin tahakkuku ve/veya tahsilinden sonra nakden iade işlemleri 252 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1.3.2. bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

Vergi kesintisi yapanlarca kesilen vergilerin tahakkuk ettirilmiş olmasına rağmen tecil, taksitlendirme veya borçların yeniden yapılandırılması nedenleriyle ödenmemesi durumunda, mükelleflerce ilgili kurum veya kuruluşlarca istihkaklarından kesinti yapıldığına ilişkin belgeye tecil veya taksitlendirme yapıldığına ilişkin ilgili kurumdan alınacak yazının eklenmesi yeterlidir.

3.4.3- Adına Vergi Kesintisi Yapılan Gelir Sahibinin Farklı Gerçek veya Tüzel Kişi Olması

Gelirin sahibi olmadığı halde adına vergi kesintisi yapılmış olan mükellef, ilgili dönemde kendisi adına yapılan vergi tevkifatlarının ne kadarlık kısmının kendi gelirleri ne kadarlık kısmının diğer gerçek ve tüzel kişilere ait gelirler ile ilgili olduğunu bildiren bir dilekçeyi ekinde diğer gerçek veya tüzel kişilere ait olan gelirler ve bunlar üzerinden yapılmış kesinti tutarlarını gösteren bir tabloyu ve kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine yatırılmış olduğuna ilişkin belgelerin onaylı bir örneğini bağlı bulundukları vergi dairesine vereceklerdir.

Tablonun bir örneği dilekçe ve eklerinin tamamlanmış olması koşuluyla vergi dairesine ibraz edildiği ifadesine yer verilerek mükellefe iade edilir. Mükellefe iade edilen örnek, gelirin sahibi tarafından kesinti yoluyla ödenen vergilerin mahsubu ve iadesinde, adına vergi kesintisi yapılan mükelleften istenen belgelerin yerine kullanılacaktır.

Bankalarca, özel finans kurumlarınca veya aracı kurumlarca yapılan ödemelerden kesilen vergilerle ilgili olarak, kesintiyi yapan kurum tarafından düzenlenmiş ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren bir belgenin eklenmiş olması yeterlidir.

3.4.4- Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu

Mükellefe iadesi gereken tutarın yeminli mali müşavir tasdik raporuna göre iade edilen tutardan daha az olduğunun veya iade edilmesi gereken bir tutar bulunmadığının belirlenmesi halinde ortaya

çıkan vergi ziyayı, gecikme faizi ve buna bağlı cezalardan mükellefle birlikte yeminli mali müşavir de müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaktır.

Süresinde tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, düzenlenen tam tasdik raporunun ayrı bir bölümünde mükellefin iadeye hak kazandığı tutarın, 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan kanıtlayıcı belgeleri ve yasal dayanakları belirtilmek suretiyle açıklanması gerekir. Ayrıca, tevkif suretiyle alınan vergilere ilişkin olarak söz konusu kanıtlayıcı belgelerin rapora eklenmesi zorunludur.

4- SONUÇ

Gelir Vergisi Kanununun 121'inci maddesine 5035 Sayılı Kanunla eklenen hükümler uyarınca tevkif suretiyle ödenmiş olan vergilerin iadesi ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Bu yetki çerçevesinde çıkarılan 252 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler uyarınca; mahsuben iade işlemi aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla yıllık gelir vergi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılmakta, nakden iadelerde ise ilgili kazanç türlerine göre farklı belgeler istenmekle beraber iade tutarlarına göre de farklı işlemlerin yapılması gerekmektedir.

Aynı şekilde, Vergi Usul Kanununun 120'nci maddesine 5035 sayılı Kanunla eklenen hüküm uyarınca, Vergi Usul Kanununun 116'ncı maddesinde belirtilen vergi hataları kapsamında olan ve ödenmiş bulunan vergilerin mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Bu kapsamda 252 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 3. Bölümünde; vergi hatasının düzeltilmesi halinde fazla ve yersiz olarak ödenmiş bulunan verginin mükellefe iade edileceği, vergi borçlarına mahsup talebi halinde ise bu talebin bir dilekçe ile vergi dairesine bildirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

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. Ayrıca, 252 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ise ödenmiş bulunan geçici verginin gerek mahsuben gerekse nakden iadesinde herhangi bir tutar sınırlamasının olmayacağı ve buna ilişkin iade taleplerinde teminat ve inceleme raporu aranmayacağı belirtilmiştir.

KAYNAKÇA

- Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyanname Rehberi, Vergi Denetmenleri Derneği Yayını, Yıl: 2011
- Mehmet Zeki SOLAK, "Gelir ve Kurumlar Vergisinde Mahsuben Kesilen Vergilerin Mahsup ve İadesi", Maliye ve Sigorta Yayınları Dergisi, Sayı: 463, Mayıs 2006
- Şİbli GÜNEŞ, "Gelir Vergisinde Mahsup ve İadeler", Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı: 42, Haziran 2007
- Gündoğan DURAK, "Yıl İçinde Ödenen Vergilerin Mahsup ve İadesi", Yaklaşım Dergisi, Sayı: 196, Nisan 2009
- M.Emin AKYOL, "Stopaj Suretiyle Ödenen Vergilerle Geçici Verginin Mahsubu", Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi, Sayı: 232, Ağustos 2007