

Cihan DURAN^(*)

TAM ve DAR MÜKELLEFLER KURUMLARDA VERGİ KESİNTİSİ

Serdar AKSOY^(**)

1 - GİRİŞ

Bilindiği üzere Türk Vergi sisteminde esas olan vergilendirme yöntemi beyan usulüdür. Bunu yanında vergi idaresi vergi alacağını güvence altına almak için başkaca yollara da başvurmaktadır. Bunlarda biride vergi kanunlarında sıkça yer alan stopaj usulüdür. Genel olarak stopaj usulünün 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ila 30. maddesinde ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9. maddesi ile ilgili tebliğlerde düzenlemeleri yapılmıştır. Biz de bu çalışmamızda 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 15. maddesi (Tam Mükellef Kurumlar) ve 30. (Dar Mükellef Kurumlar) maddesinde düzenlenen stopaj uygulamasını kısaca açıklamaya çalışacağız.

2- VERGİ KANUNLARINDA VERGİ KESİNTİSİ (STOPAJ) / TEVKİFAT

Stopaj, sözlük anlamı olarak “Ön Kesinti” veya “Kaynaktan Kesme Yöntemi” anlamlarına gelmektedir. Ayrıca sıkça kullandığımız Tevkifat ise “Para Konusunda Kesintiler” anlamına gelmekte olup; Vergi kanunlarının uygulamasında her ikisi de birbirinin yerine kullanıldığı görülmektedir¹

213 sayılı Vergi Usul Kanunu²’nin 19 uncu maddesine “Vergiye Doğuran Olay” tanımlanmıştır. “Vergi Alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu ve hukuki durumunun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellefler bakımından vergi borcunu teşkil eder.” Vergilendirme ve vergiyi tahsil etme yetkisine dayanarak devlet; vergiyi doğuran olay sonucu ortaya çıkan vergi alacağını vergi mükellefinden istemektedir. Ayrıca, devlet bununla da yetinmeyerek, kimi zaman vergi tahsilatını

^(*)Vergi Müfettiş Yardımcısı

^(**)Vergi Müfettiş Yardımcısı

¹ <http://www.tdk.gov.tr/>

² 10/1/1961 tarih ve 10703 – 10705 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

kolaylaştırmak ve hızlandırmak, kimi zaman vergileme ile ilgili ödevlerin doğru bir şekilde yerine getirilmesini sağlamak, kimi zaman ise vergi alacağını güvence altına almak amacıyla, vergi mükellefi ile iktisadi veya hukuki ilişki içinde olan bazı üçüncü kişileri de mükellef ile birlikte veya onun yerine vergi borcunun ödenmesinden sorumlu tutmuş; bu amaca ulaşmak için de vergi sorumlusu kavramını ve vergi sorumluluğu müessesesini ortaya koymuştur.³ 213 sayılı VUK'nun 8. maddesinde Vergi Sorumlusu ise “*Verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine muhatap olan kişidir.*” şeklinde tanımlanmıştır.

Yukarıdaki açıklamalar birliktede değerlendirildiğinde vergilendirme de stopaj için vergi mükellefinin üzerine düşen vergi borcunun, devletin etkin bir vergi tahsilâtını sağlamak amacıyla kanunla vergi sorumlusunu görevlendirmesi ve vergi borcunun vergi idaresine ödenmesi sağlamasıdır diyebiliriz.

3- KURUMLAR VERGİSİNDE TAM ve DAR MÜKELLEF

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu⁴ 1 inci maddesi Sermaye şirketleri, Kooperatifler, İktisadi kamu kuruluşları, Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve İş ortaklıklarını kurumlar vergisi mükellefi olarak saymıştır. Bu kurumlar kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye’de bulunup bulunmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilecektir. Kanuni merkezden maksat, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi ise iş bakımından işlemlerin bilfiil toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

3.1- Tam Mükellefiyet

Kurumlar Vergisi Kanunu 1 inci de bahsi geçen kurumlardan, kanuni veya iş merkezleri Türkiye’de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilecektir

3.2- Dar Mükellefiyet

Kurumlar Vergisi Kanunu 1 inci maddede bahsi geçen kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayanlar, sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecektir. Ayrıca dar mükellefiyette kurum kazancının nelerden oluştuğu aynı kanunun⁵ 3 üncü maddesinin (3.) fıkrasında sayılmıştır. Bu kazançlara çalışmamızın 4. bölümünde detaylı olarak yer verilmiştir.

4- TAM MÜKELLEFLER KURUMLARDA VERGİ KESİNTİSİ

4.1- Vergi Kesintisi Yapacaklar ve Vergi Kesintisinin Sınırı

Kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço

³ GERÇEK, Adnan; “Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Halleri ve Türlerinin İncelenmesi”, s.1, <http://www.muhasibetr.com/ozelbolum/024/> (25.11.2009)

⁴ 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

⁵ 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında vergi kesinti yapacaklar arasında sayılmıştır. Bahsi geçen maddeye göre vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar; *kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar.*

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrası ile Tam mükellefiyete tabi kurumlara yapılan bazı ödemelerde vergi kesintisi yapmak zorunda olan kişi veya kurumları belirlemiş ve vergi kesintisi oranının Bakanlar Kurulu aksi bir karar almadığı takdirde % 15 olarak uygulanacağını belirtmiştir.

Ancak anılan kanunun⁶ geçici 1 inci maddesinde yer alan hüküm ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu⁷'nin 94 üncü maddesi veya geçici 67'nci maddesi kapsamında da öngörülen vergi kesinti müessesinin sınırları belirlenmiştir.

(1) Bu Kanun uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz.(2) Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesi uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, bu Kanun uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz.⁸

Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi çerçevesinde vergi kesintisine tabi tutulacak ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca ayrıca vergi kesintisi yapılmayacak, bu madde kapsamında olan kazanç ve iratların Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulması durumunda da anılan kazanç ve iratlar bu madde uyarınca kurumlar vergisi kesintisine tabi tutulmayacaktır.⁹

4.2- Tam Mükellef Kurumlarda Vergi Kesintisine Tabi Tutulacak Kazanç ve İradlar

4.2.1- Birden Fazla Takvim Yılına Yaygın İnşaat ve Onarım İşlerine İlişkin Olarak Yapılan Hakediş Ödemeleri (%3)

Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri. Kurumlar Vergisi Kanunun 15. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca vergi kesintisine tabidir. **(2009/14594 sayılı BKK ile %3 Yürürlük:03.02.2009).**

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işi ile uğraşan kurumlara yapılacak hakediş ödemelerinin vergi kesintisine tabi olduğu ancak madde hükmünden yapılacak diğer inşaat ve onarım işlerinin vergi kesintisine tabi olmadığı anlaşılmaktadır. Yapılan bir inşaat işinin yıllara yaygın olarak değerlendirilmesinde Gelir vergisi Kanunu'nun 42, 43 ve 44. maddeleri dikkate alınacağı unutulmamalıdır.

Kurumlar Vergisi Kanunu 1 seri nolu genel tebliğin **15.3.1.1.** bölümünde ise Konsorsiyum olarak yapılan işlere ilişkin ödemelerin durumu geniş bir biçimde ele alınmış olup; ayrıntılı açıklama için genel tebliğin ilgili bölümüne bakılmasının yararı olacaktır.

⁶ 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

⁷ 6/1/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

⁸ 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Geçici 1'inci madde 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

⁹ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

4.2.2- Kooperatiflere Ait Taşınmazların Kiralanması Karşılığında Yapılan Kira Ödemeleri

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, *kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri* üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Söz konusu kira ödemeleri üzerinden yapılacak vergi kesintisinde, kooperatifin türü, mükellef veya muaf olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır. Ancak kooperatiflerin dışında kalan ve Kurumlar Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde sayılan diğer kurumlar vergisi mükelleflerine ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacak, bu kurumların elde ettikleri kira gelirleri ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edeceklerdir.

Yine Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, anılan kamu kurumlarına yapılan kira ödemeleri üzerinden de vergi kesintisi yapılmayacaktır.¹⁰

Vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere, sendikalara ticaret odalarına, sanayi odalarına, ticaret borsalarına, esnaf odaları ve bunların birlikleri ile diğer mesleki kuruluşlara ait oda ve birliklere, siyasi partilere, emekli ve yardım sandıklarına ait taşınmazların kiralanmasında yapılan kira ödemelerinden ve bunların kiralarnın ödenmesinde Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesi uyarınca gelir vergisi kesintisi yapılacaktır.¹¹

4.2.3- Her Nevi Tahvil Ve Hazine Bonosu Faizleri İle Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetler ve Varlık Kiralama Şirketleri Tarafından İhraç Edilen Kira Sertifikalarından Sağlanan Gelirler

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi tam mükellefiyete tabi kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen aşağıda sayılan gelirler için vergi kesintisi öngörmüştür.

- Her nevi tahvil (ipoteke finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil)
- Hazine bonusu faizleri
- Toplu Konut İdaresi (6322 sayılı kanunun 38. maddesiyle eklenen ibare; Yürürlük 01.07.2012)
- 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri,
- (6111 Sayılı Kanunla değiştirilen ibare Yürürlük; 25.02.2011) Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler

- Varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler

Ancak çalışmamızın 4.1. bölümünde bahsedildiği üzere; bu gelirler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesinin yürürlükte olduğu süre boyunca, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca ayrıca vergi kesintisi yapılmayacaktır.¹² Yalnız 279 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde¹³ ise tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillerden elde edilen faiz gelirleri, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye

¹⁰ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹¹ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹² 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹³ 13.01.2011 tarih ve 27814 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

iratları arasında tanımlanmış olmakla birlikte bahse konu tahviller geçici 67'nci madde kapsamına giren menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı sayılmadığından, bu maddenin¹⁴ (2) numaralı fıkrası uyarınca tevkifata tabi olmayacaktır.¹⁵

Bu çerçevede **2009/14594 ve 2011/1854** sayılı Bakanlar Kurulu Kararları dikkate alındığında;

2009 / 14594 sayılı BKK ile 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilen gelirlere uygulanmak üzere; Devlet tahvili ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirler için **% 0 (Yürürlük: 03.02.2009)**

Diğerleri için; **2011/1854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (Yürürlük 29.06.2011)**

Tam mükellef Kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillerin;

- Vadesi 1 yıla kadar olanlardan elde edilen faizlerden %10,
- Vadesi 1 yıl ile 3 yıl arası olanlardan elde edilen faizlerden %7,
- Vadesi 3 yıl ile 5 yıl arası olanlardan elde edilen faizlerden %3,
- Vadesi 5 yıl ve daha uzun olanlardan elde edilen faizlerden %0

Tam mükellef varlık kiralama şirketleri tarafından yurt dışında ihraç edilen kira sertifikalarından;

- Vadesi 1 yıla kadar olanlara sağlanan gelirlerden %10,
- Vadesi 1 yıl ile 3 yıl arası olanlara sağlanan gelirlerden %7,
- Vadesi 3 yıl ile 5 yıl arası olanlara sağlanan gelirlerden %3,
- Vadesi 5 yıl ve daha uzun olanlara sağlanan gelirlerden %0

Bunlar dışında kalanlar için %10 şeklinde oranlar belirlenmiştir

Son olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi sonunda yer alan parantez içi hüküm gereği *“Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tâbi tutulmaz.”* Yukarıda bahsettiğimiz döviz cinsinden ihraç edilen menkul kıymetlerin ve bunların itfası sırasında anaparanın yine döviz cinsinden ödenmesi halinde, döviz kurundaki değişim nedeniyle anaparada meydana gelen değer artışı üzerinden vergi kesintisi yapılması söz konusu değildir. Vergi kesintisi sadece faiz tutarı üzerinden yapılacaktır.¹⁶

4.2.4- Mevduat Faizleri, Katılım Bankaları Tarafından Katılma Hesabı Karşılığında Ödenen Kâr Payları, Kâr ve Zarar Ortaklığı Belgesi Karşılığında Ödenen Kâr Payları, Repo Gelirleri

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının ç, d, e, f bentlerine göre sıra ile;

- Mevduat faizlerinde,
- Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarında,
- Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığında ödenen kâr paylarından,
- Birinci fıkranın (c) bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım veya geri satım taahhüdü ile elde edilmesi veya elden çıkartılmasından sağlanan gelirler

¹⁴ 213 sayılı Gelir Vergisi Kanunu Geçici 67. madde

¹⁵ 279 No'lu Gelir Vergisi Tebliği 13.01.2011 tarih ve 27814 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹⁶ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %15 oranında vergi kesintisinin yapılması gerekmektedir. Ancak bu sayılanlardan çalışmamızın 3.1. bölümünde bahsedildiği üzere Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında vergi kesintisi yapılması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

4.2.5- Şans Oyunlarına Aracılık Edenlere Yapılacak Ödemeler

Kurumlar Vergisi Kanunu 15' inci maddesinin birinci fıkrasına son eklenen (g) bendi ile; *"Başbayiler hariç olmak üzere 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden vergi kesintisi yapılacaktır."* Bu oran **2012/3322 sayılı B.K.K** ile %15 olarak belirlenmiştir.

4.2.6- Vergiden Muaf Olan Kurumlara Dağıtılan Kar Paylarında ve KVK- 5/1/d Gereği İstisna Kazançlarında

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, *vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki kâr payları üzerinden, vergi kesintisi yapılacaktır. (2009/14594 sayılı BKK ile %15)* Öte yandan, madde metninde yer alan parantez içi hüküm gereği kurumlarca kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmayacaktır.

Aynı kanunun¹⁷ beşinci maddesinin 1 numaralı bendinin (d) **fıkrasında yer alan** Türkiye'de Kurulu;

- Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,
- Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,
- Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları.

İstisna kapsamında olan kazançlardan, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası ile dağıtılsın veya dağılmasın kurum bünyesinde vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür. Bu oran 2009/14594 sayılı BKK ile %0 olarak belirlenmiştir. Ayrıca 5/1-d yer alan Emeklilik yatırım fonları kazançları ise madde metninden açıkça anlaşılacağı üzere vergi kesintisinden hariç tutulmuştur. Gelir Vergisi Kanununun 258 sayılı Genel Tebliğinde¹⁸; Emeklilik yatırım fonları Geçici 67'nci madde kapsamında vergilendirilmediğinden, öteden beri devam ettiği şekilde, gerek fon bünyesinde, gerekse fonun gelirleri üzerinden söz konusu madde kapsamında tevkifat yapılmayacaktır.¹⁹

4.3- Tam Mükellef Kurumlarda Vergi Kesintisine İlişkin Diğer Hususlar

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin 5, 6, 7 ve 8. fıkralarında vergi kesintisi sonucu çıkan verginin beyanname türü, beyannamenin verilme zamanı, tahakkuk eden verginin ödemesi vb

¹⁷ 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹⁸ 30/09/2006 tarih ve 26305 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

¹⁹ 258 No'lu Gelir Vergisi Tebliği 30/09/2006 tarih ve 26305 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

konuları açıklamıştır. Vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Yapılan bu kesintiler vergi kesenin kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Yapılacak kesintilerde, kazanç ve iratların gayrisafi tutarları dikkate alınacaktır. Ancak, ödemenin net tutar üzerinden yapılması, başka bir ifadeyle verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisinin, ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanması gerekecektir.²⁰

Yapılan kesintilerin her ne kadar Kurumlar Vergisi kanunun metninde yirminci günü akşamı olarak belirtilse de madde metnin devamında yer alan *Gelir Vergisi Kanununa göre yapılan gelir vergisi kesintisine ilişkin usul ve esaslar, bu maddeye göre verilecek muhtasar beyannameler hakkında da uygulanacaktır* hükmü ve ayrıca ilgili tebliğler de yapılan açıklamalar gereği muhtasar beyanname, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen süre içinde yani ertesi ayın başından yirmi üçüncü günü sonuna kadar verilebilecektir. Ancak, *kazançları kurumlar vergisinden istisna edilen fonların ve yatırım ortaklıklarının kazançları üzerinden yapılacak kesinti, kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği döneme ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir. Bu kesinti için ayrıca muhtasar beyanname verilmeyecektir.*

5- DAR MÜKELLEF KURUMLARDA VERGİ KESİNTİSİ

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlardan yapılacak vergi kesintisine ilişkin düzenlenmelere yer verilmiştir. Dar mükellefiyete tabi kurumların bu madde uyarınca vergi kesintisine tabi kazançlarına ilişkin kesinti, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından yapılacaktır.²¹ Kısaca vergi kesintisini dar mükellef kurumlara kazanç ve irad sağlayan yerli kurum tarafından yapılacaktır.

5.1- Dar Mükellef Kurumlarda Vergi Kesintisine Tabi Kazanç ve İradlar

Bilindiği üzere; Tam mükellef kurumların gelirlerinin niteliği ne olursa olsun (kira, serbest meslek kazancı) ticari kazanç hükümlerine göre vergilenmekteyken dar mükellef kurumların elde ettikleri gelirlerin vergilenmesinde kazancın niteliğine göre farklılık getirilmiştir.²² Kurumlar Vergisi Kanunun 3. maddesinde dar mükellefiyette kurum kazancı içerisinde giren kazanç ve iradlar sayılmıştır.

• **4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye’de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar** (Bu şartları taşıyalar bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları malları Türkiye’de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye’de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye’de yapılmasıdır.)

- Türkiye’de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar.
- Türkiye’de elde edilen serbest meslek kazançları.

²⁰ 1 seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmî Gazetede Yayımlanmıştır.

²¹ 1 seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmî Gazetede Yayımlanmıştır.

²² DÖLARSLAN Atilla Y; “Dar Mükellef Kurum Stopajı Ne Demektir” Yöntem YMM

- Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye’de kiralanmasından elde edilen iratlar.
- Türkiye’de elde edilen menkul sermaye iratları.
- Türkiye’de elde edilen diğer kazanç ve iratlar.

Madde hükmünden açıkça anlaşılacağı üzere dar mükellef kurumların Türkiye’de ticari kazanç elde etmeleri Türkiye’de işyeri ve daimi temsilcisi olması şartına bağlanmıştır. Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanunun 22’nci maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellef kurumların işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Çalışmamızın sonraki bölümlerinde detaylı olarak açıklanacağı üzere Kurumlar Vergisi Kanunun 30. maddesinde vergi kesintisine tabi kazanç ve iradlar sayılmıştır. Bahsi geçen madde de dar mükellef kurumlar tarafından Türkiye’de elde ticari kazanç, zirai kazanç ve diğer kazanç ve iratlar için vergi kesintisi öngörülemez. Yalnız yukarıda bahsedilen açıklamalar dikkate alındığında; tam mükellef kurumların vergi kesintisine tabi tutulan kazanç ve iratlarının, Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci bulundurmamak suretiyle ticari faaliyette bulunan dar mükellef kurumlar tarafından da elde edilmesi halinde, söz konusu kazanç ve iratlar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre her halükârda vergi kesintisi yapılacaktır.

Son olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasında; *Ticarî veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen kişilerce % 15 (*) oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır. Hüküm göz ardı edilmemelidir.*

5.1.1- Birden Fazla Takvim Yılına Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri İle Uğraşan Dar Mükellef Kurumlara Yapılan Hakediş Ödemeleri

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, *Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan dar mükellef kurumlara bu işleriyle ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3/2/2009 tarihinden itibaren %3 oranında vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.*

5.1.2- Serbest Meslek Kazançları, Gayrimenkul Sermaye İradları

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde, dar mükellef kurumların elde edecekleri serbest meslek kazançları ve gayrimenkul sermaye iratları üzerinden 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 1.1.2007 tarihinden itibaren aşağıda oranlar üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

Serbest Meslek Kazanları için

- Petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5,
- Diğer serbest meslek kazançlarından %20

Gayrimenkul Sermaye İratları için

- Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından %1,
- Diğer gayrimenkul sermaye iratlarından %20

5.1.3- Menkul Sermaye İratları

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, dar mükellef kurumların *Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratları*, üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

Gerek çalışmamızın 4.1. bölümünde gerekse 4.2.3. bölümünde bahsedildiği üzere; Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesinin göre vergi kesintisi öngörüldüğü zaman Kurumlar Vergisinin ilgili maddeleri uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Yine çalışmamızın 4.2.3. bölümünde bahsedilen 279 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde²³ göre tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen tahvillerden elde edilen faiz gelirleri, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları arasında tanımlanmış olmakla birlikte bahse konu tahviller geçici 67'nci madde kapsamına giren menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı sayılmadığından, bu maddenin²⁴ (2) numaralı fıkrası uyarınca vergi kesintisine tabi olmayacaktır.²⁵ Bunlarla ilgili vergi kesintisi oranları **2011/ 1854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer almaktadır. Bu oranlar** 4.2.3. bölümde belirtilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinin alt bentleri **2009 / 14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı** ile düzenlenmiştir. Bahsi geçen BKK'da oranlar aşağıdaki gibidir.

*Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirlerden (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tabi tutulmaz),

- Devlet tahvili ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden %0,

- Diğerlerinden %10,

* Her nevi alacak faizlerinden;

- Yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulunduğu ülkede muadil olarak kredi vermeye yetkilendirilmiş olup sadece ilişkili bulunduğu kurumlara değil tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dışından sağladıkları fonlar ve benzeri kaynaklar için ödedikleri kâr payları dahil) %0,

- Bankaların 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca uygun görülen ikincil sermaye benzeri kredileri ile bankaların ve diğer kurumların bir akım veya varlık portföyüne dayalı olarak yurt dışında menkul kıymetleştirme yöntemiyle temin ettikleri kredileri için ödenecek faizlerden % 1,

- Katılım bankaları tarafından ödenen kâr payları hariç olmak üzere, mal tedarikinden kaynaklanan vade farkları üzerinden %5,

- Diğerlerinden %10,

²³ 13.01.2011 tarih ve 27814 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

²⁴ 213 sayılı Gelir Vergisi Kanunu Geçici 67. madde

²⁵ 279 No'lu Gelir Vergisi Tebliği 13.01.2011 tarih ve 27814 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

*Mevduat faizlerinden %15,

*Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (10) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından %10,

*Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından %15,

*Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarından %15,

*Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile elde edilmesi veya elden çıkarılmasından sağlanan gelirlerden %15,

olarak belirlenmiştir.

5.1.4- Dar Mükellef Kurumlara veya Kurumlar Vergisinden Muaf Dar Mükelleflere Dağıtılan Kâr Payları

Tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara veya kurum statüsünde olup bu Kanunla veya özel kanunlarla kurumlar vergisinden muaf tutulmuş bulunan yabancı kurumlara dağıtılan Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden Kanunun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisi yapılacaktır.²⁶ 2009/14593 sayılı BKK ile vergi kesintisi oranı %15 olarak belirlenmiştir. Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyet gösteren dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr payları üzerinden ise kesinti yapılmayacağı bahsi geçen madde hükmünde belirtilmiştir.

Ayrıca kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmayacağı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlardan 30 uncu madde uyarınca ayrıca bir vergi kesintisi yapılmayacağı düzenlenmiştir.

5.1.5- Yurt Dışı İştirak Kazançları Üzerinden Dar Mükellef Kurumlara Dağıtılan Kâr Payları

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar ile (c) bendinde belirtilen şirketlerin (b) bendindeki şartları taşıyan iştirak kazançlarından anonim veya limited şirket niteliğindeki dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr paylarından yapılacak kesinti oranı, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca uygulanan oranın yarısını aşamaz.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, yurt dışı iştirak kazancı istinasından bahsetmiş istisna için aşağıdaki şartlar belirlenmiştir.

Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştiraktan oluşan tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları.

Yukarıda yer verilen kurumlar vergisinden istisna edilmiş söz konusu kazançlardan ve anonim veya limited şirket niteliğindeki dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr paylarından vergi kesintisi yapılacak olup söz konusu kesinti oranı anılan maddenin üçüncü fıkrası uyarınca uygulanacak olan oranın ya-

²⁶ 1 seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

rısını aşmayacaktır. Bu oran ise 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen %15'in yarısı %7,5 olarak uygulanacaktır.²⁷

5.1.6- Sergi Panayır Kazançları

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin beşinci fıkrasında, *Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden, kurum bünyesinde vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Oran 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince % 0 olarak belirlenmiştir.*

5.1.7- Yıllık veya Özel Beyanname Veren Dar Mükellef Kurumların Ana Merkeze Aktarılan Tutarlarda Vergi Kesintisi

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasında *Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır. Hüküm yer almakta vergi kesintisi oranı 2009 / 14593 sayılı BKK ile %15 olarak belirlenmiştir. Aşağıdaki tabloda küçük bir örnek gösterilmiştir. Unutulmaması gereken bir nokta da dar mükellef kurumların Türkiye'de elde edilen kârı ana merkezlerine aktarmamaları halinde ise vergi kesintisi yapılmayacaktır.*

A	İndirim ve İstisnalar Düşülmeden Önceki Kurum Kazancı		100
B	Hesaplanan Kurumlar Vergisi %20	Ax0,20	20
C	Brüt Kar Payı	A-B	80
D	Vergi Kesintisi	Cx0,15	12

5.1.8- Bakanlar Kurulunca Belirlenecek Ülkelerde Yerleşik Olan veya Faaliyette Bulunan Kurumlara Yapılacak Her Türlü Ödemeler

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin yedinci fıkrasında vergi cennetleriyle mücadele amacıyla getirilmiş özel bir hüküm yer almaktadır. Buna göre, zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerde yerleşik kurumlara yapılan her türlü ödemeler üzerinden, Türkiye'deki kurum kazançlarının taşıdığı vergi yüküne yaklaşık oranda bir vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.²⁸

Madde hükmü aşağıdaki gibidir.

Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk Vergi Sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır.

²⁷ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

²⁸ 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanun Gereği.

a) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

b) Yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.

c) Bu fıkraya göre vergi kesintisine tâbi tutulan ödemeler, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre ayrıca vergi kesintisine tâbi tutulmaz.

Madde hükmünde de anlaşılabacağı üzere; zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerde yerleşik kurumlara veya bu ülkelerde bulunan tam mükellef kurumlara ait iş yeri veya daimi temsilcilere yapılacak her türlü ödemeler bu kapsamdadır. Ancak, transfer fiyatlandırması esaslarına göre emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemelerle kredi ana para ve kâr payı ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.²⁹

Bahsi geçen maddedeki düzenleme sadece Bakanlar Kurulunca belirlenecek ülkelere yapılan ödemeleri kapsamaktadır. Bu nedenle, Bakanlar Kurulunca belirlenen ülkeler dışındaki ülkelere yapılan ödemeler yedinci fıkra kapsamına girmemektedir.³⁰

5.1.9- Dar Mükellefler Kurumlarda Vergi Kesintisi ile İlgili Diğer Hususlar

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin dokuzuncu fıkrası uyarınca, bu maddeye göre vergi kesintisi yoluyla alınan kazanç ve iratlar için Kanunun 24 veya 26'ncı maddelerine göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelere söz konusu kazanç ve iratların dahil edilmesi ihtiyaridir. Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5), (7) ve (14) numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile fonların katılma belgelerinden ve yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr paylarının verilecek beyannamelere dahil edilmesi zorunludur.³¹

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin 10, 11, ve 12. fıkraları uyarınca Yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratlar gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınacaktır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacaktır. Bu maddede belirtilen ödemelerden yapılan vergi kesintisi, kesinti yapanların kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterilecektir.³²

6- SONUÇ

Vergi kesintisi uygulaması Türk Vergi Sisteminde önemli yere sahiptir. Vergi idaresi bu uygulama ile sorumluluğu dağıtarak vergi alacağını güvence altına almak istemektedir. Yalnız bunun için mevzuatımızda detaylı düzenlemeler yapılmıştır. Biz de bu çalışmamızda 5520 sayılı Kurumlar Vergisi

²⁹ 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanun Gerekçesi

³⁰ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

³¹ 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

³² 1 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

Kanunu³³ madde 15’de düzenlenen Tam Mükellef Kurumlarda vergi kesintisi ve aynı kanunun³⁴ 30. maddesinde düzenlenen Dar Mükellef Kurumlarda vergi kesinti uygulamasını bahsi madde hükümlerinin diğer kanunlarla ilişkisi ve 1 seri no’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde³⁵ yer alan açıklamaları da göz önünde bulundurarak kısaca açıklamaya çalıştık.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- Bakanlar Kurulu Kararları
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanun Gerekçesi.
- 1 seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ
- 258 No’lu Gelir Vergisi Tebliğ
- 279 No’lu Gelir Vergisi Tebliği
- GERÇEK, Adnan; “Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Halleri ve Türlerinin İncelenmesi”
- DÖLARSLAN Atilla Y; “Dar Mükellef Kurum Stopajı Ne Demektir” Yöntem YMM
- <http://www.tdk.gov.tr>

³³ 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

³⁴ 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 21/6/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

³⁵ 1 seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.