

# 2015 TAKVİM YILINA İLİŞKİN GELİR VERGİSİNİN HESAPLANMASINDA MAHSUP EDİLECEK VERGİLER ve İADESİ

OFFSETTING AND REFUND OF TAXES IN WHILE  
COMPUTING INCOME TAX OF 2015



Hasan ÜNAL\*

## ÖZ

Gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Bu tutardan gerçek kişinin yıl içerisinde ödemiş olduğu vergiler çeşitli şartları taşımaları halinde mahsup edilir ve kalan tutar ödenir veya yıl içinde ödenen vergiler hesaplanan gelir vergisinden fazla ise mükellefe red ve iade edilir. Ödenmiş olan bu vergilerin hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilme şartları 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120, 121, 122 ve 123'üncü maddelerinde düzenlenmiştir. Çalışmamızın konusunu bu maddeler çerçevesinde düzenlenen Gelir Vergisinde vergi mahsup işlemleri oluşturmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Gelir, Ödenen Vergilerin Mahsubu, Nakden veya Mahsuben İade

## ABSTRACT

Income is the net amount that has been derived by a real person in a calendar year. The taxes paid previously can be deducted on certain conditions, and the remaining amount has to be paid, or, if the amount of previously paid taxes is greater than the computed income tax, then, the difference is refunded. The said conditions are mentioned under reiterated Article 120, and Articles 121, 122 and 123 of Income Tax Law, no. 193. This study concentrates of the implementation of tax offsetting within the legal framework.

**Keywords:** Income, offsetting of taxes paid, refund by cash or offsetting

---

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 31.01.2016 / M.K.T.: 19.02.2016

## 1- GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinde yıl içinde ödenmiş olan Geçici Verginin Mahsubu, 121'nci maddesinde Vergi Tevkifatının mahsubu, 122'nci maddesinde Diğer Ücret Vergisinin Mahsubu ve 123'üncü maddesinde ise Yabancı Memleketlerde Ödenen Vergilerin Mahsubu konularında mahsup edilebilme şartlarında düzenlemeler yapılmıştır.

Kesinti (tevkif) yoluyla kesilen vergiler ile geçici verginin mahsup ve iadesine ilişkin Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili maddelerine yapılan düzenlemelerin yanı sıra 252 ve 262 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de düzenlemeler yapılmıştır.

Çalışmamızda, yukarıda belirtildiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nda ve Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde belirtilen düzenlemeler ışığında Gelir Vergisinden Yapılacak Mahsuplar ve Gelir Vergisinden Nakden veya Mahsuben iade olmak üzere iki temel başlık altında irdelenecektir.

## 2- GELİR VERGİSİNDEN YAPILACAK MAHSUPLAR

Gelir Vergisi mükellefleri elde ettikleri kazanç ve iratları bağlı oldukları vergi dairesine yıllık beyanname ile beyan ederler. Beyan ettikleri gelir vergisi matrahı üzerinden ilgili Vergi Dairesi tarafından gelir vergisi tarh ettirilir. Tarh edilen bu vergiden; beyanname gösterilen kazanç ve iratlardan, yıl içinde ödenen geçici vergiler, yabancı ülkelerde ödenen vergiler ve GVK'ya göre tevkif yoluyla kesilmiş vergiler mahsup edilir.

### 2.1- Yurt İçinde Ödenen Vergilerin Mahsubu

#### 2.1.1- Kesinti Yoluyla Ödenmiş Olan Vergilerin Mahsubu

Gelir Vergisi Kanunu'nun 121'inci maddesinde; beyanname gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanunu'na göre; gerekli indirim ve istisnalar yapıldıktan sonra bu kanuna 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 red ve iade olunacağı belirtilmiştir.

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

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin, yıllık gelir 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 yıllık beyannamelerine eklemeleri yeterli olacaktır.

Ayrıca kesinti yoluyla ödenen vergilerin yıllık gelir vergisi beyanamesi verilmesi gereken süreye kadar da geçici vergiye mahsubu yapılabilir. Yani; 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 edilebilmekte olup, mahsup sonrası kalan tutar da o dönem için ödenmesi gereken geçici vergi olmaktadır.

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler mahsup edilir, eğer kalan bir tutar olursa makalemizin ilerleyen bölümlerinde yer verileceği hususlar doğrultusunda mükellefe nakden veya mahsuben iadesi gerçekleştirilir.

**Örnek:** Salih YILDIZ Antalya'da avukatlık yapan serbest meslek erbabıdır. Salih YILDIZ 2015 takvim yılına ilişkin olarak firmalara vermiş olduğu hizmetlerinden dolayı 120.000,00 TL serbest meslek kazancı elde etmiştir. Söz konusu kazanç üzerinden firmalar 24.000,00 TL gelir vergisi tevkifatı yapmış olup, tevkif ettikleri bu vergiyi ilgili vergi dairelerine beyan ederek ödemişlerdir. Buna göre Salih YILDIZ'ın 2015 takvim yılına ilişkin Gelir Vergisi beyannamesinin özeti aşağı gösterileceği gibi olacaktır.

YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ ÖZETİ	TUTAR (TL)
Vergiye Tabi Gelir (Serbest Meslek Kazancı)	120.000,00
Hesaplanan Gelir Vergisi*	34.090,00
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	24.000,00
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	24.000,00
Ödenmesi gereken Gelir Vergisi	10.090,00

\* 2015 takvim yılı gelirleri için GVK'nın 103'üncü maddesi ve 287 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca hesaplanan gelir vergisi;120.000-TL'nin 66.000 TL'si için 15.190,00-TL, fazlası olan 120.000-66.000=54.000 için ise;  $54.000 \times \%35=18.900$ -TL olmak üzere toplam  $15.190+18.900=34.090,00$  TL'dir.

### 2.1.2- Geçici Verginin Mahsubu

GVK'nın mükerrer 120'nci maddesine göre; Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanun'un ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen hesap döneminin üçer aylık kazançları (42'nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden 103'üncü maddede yer alan tarifinin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler.

Yine aynı maddeye göre; "Bir önceki takvim yılında üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilen tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde red ve iade edilir."

252 ve 262 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yapılan açıklamaların ışığında, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ilgili hesap dönemlerine ilişkin geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi mahsup edilmektedir.

Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tahakkuk ettirilmiş geçici verginin ödenmiş olması gerekmektedir.Yani, geçici vergi dönemleri itibarıyla tahakkuk ettirilmiş, fakat ödenmemiş olursa yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilemez. Tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş olmasından dolayı hesaplanan gelir vergisinden mahsup imkanı bulunmayan geçici vergi tutarları ise terkin edilir. Terkin edilen geçici vergi tutarları için ise vade tarihinden terkin edilmesi gereken tarih olan yıllık beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin başlangıç tarihine kadar gecikme zammı uygulanır.

**Örnek:** Hüsnü UYSAL Antalya'da mobilya alım-satımı işiyle iştigal etmektedir. Hüsnü UYSAL'ın 2015 takvim yılı geçici vergi, vergilendirme dönemlerine ilişkin bilgiler aşağı gösterileceği gibidir.

DÖNEM	Ticari kazanç
Ocak-Mart 2015 (1. Dönem)	30.000
Ocak-Haziran 2015 (2. Dönem)	20.000
Ocak-Eylül 2015 (3. Dönem)	60.000
Ocak-Aralık 2015 (4. Dönem)	80.000

Yukarıda yer verilen bilgilere göre Hüsnü UYSAL'ın olması gereken Geçici Vergi hesaplaması ve Yıllık Gelir Vergisi Beyanname Özeti aşağıda gösterileceği gibidir.

Dönemi	1.Dönem	2.Dönem	3.Dönem	4.Dönem
<b>Geçici Vergi Matrahı (A)</b>	30.000	20.000	60.000	80.000
<b>Hesaplanan Geçici Vergi (B=A x %15)</b>	4.500	3.000	9.000	12.000
Önceki Dön. Hes. Geçici Vergi	0	4.500	4.500	9.000
<b>Ödenmesi Gereken Geçici Vergi</b>	4.500	0	4.500	3.000
Mahsup Edilecek Tevkifat Tutarı	0	0	0	0
Mahsup Ed. Geçici V. ve Tevkifat Toplamı	0	0	0	0
<b>Ödenecek Geçici Vergi</b>	4.500	0	4.500	3.000

\* 2. Geçici Vergi döneminde ödenecek vergi çıkmamıştır. Çünkü bu dönemde hesaplanan geçici vergi mükellefin geçen dönemde ödediği geçici vergi miktarından düşüktür.

Hüsnü UYSAL'ın ödemesi gereken geçici vergi tutarı önceki geçici vergilendirme dönemlerinde ödemiş olduğu verginin mahsup edilmesi sonucunda bulunmuştur. Buna göre Hüsnü UYSAL'ın 2015 yılına ilişkin olarak vereceği yıllık gelir vergisi beyannamesinde mahsup edebileceği geçici vergi tutarı 12.000,00 TL (4.500+4.500+3.000) olmaktadır.

YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ ÖZETİ	TUTAR (TL)
Vergiye Tabi Gelir (Ticari Kazanç)	80.000
Hesaplanan Gelir Vergisi*	20.090
Ödenen Geçici Vergi	12.000
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	12.000
Ödenmesi gereken Gelir Vergisi	8.090

\* 2015 takvim yılı gelirleri için GVK'nın 103'üncü maddesi ve 287 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca hesaplanan gelir vergisi; 80.000-TL'nin 66.000 TL'si için 15.190,00 TL, fazlası olan 80.000-66.000=14.000 için ise; 14.000 x %35=4.900 TL olmak üzere toplam 15.190+4.900=20.090,00 TL'dir.

### 2.1.3- Diğer Ücret Üzerinden Kesilen Verginin Mahsubu

Gelir Vergisi Kanunu'nun 122'nci maddesinde belirtildiği üzere; 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 mahsubu yapılan miktar hizmet erbabının vergi karnesine işveren tarafından kaydedilir.

### 2.2- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerin Mahsubu

Yabancı ülkelerde ödenen vergilerin mahsubu Gelir Vergisi Kanunu'nun 123. maddesinde hüküm altına alınmıştır. Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.

Gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmı, yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve irat tutarının yıllık beyannameye dahil edilen genel gelire olan nispetine göre hesaplanacaktır. İndirilecek vergi miktarı gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark dikkate alınmaz.

Yukarıda belirtilen mahsup işleminin yapılabilmesi için mezkûr kanunun aynı maddesinde belirtildiği üzere iki şart bulunmaktadır. Bu şartlar;

- Yabancı memlekette ödenen vergiler, gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olmalıdır.
- Yabancı memlekette vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları bunlar yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla(belgelerle) tevsik edilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen ikinci şartta belirtilen vesikalar (belgeler) taksit zamanına (GVK'nın 117. maddesinde belirtilen taksit zamanına) kadar gelmemiş olursa, yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden vergi kısmı bir yıl süre ile ertelenir. Aranan vesikalar bir yıllık süre içerisinde vergi dairesine ibraz edildiği takdirde vergi tenzil edilir. Söz konusu süre geçtikten sonra erteleme hükmü kalkar ve vesikalar ibraz edilse bile dikkate alınmaz. (Vergi Usul Kanunu'nda yazılı mücbir sebeplere ait hükümler mahfuzdur.)

Yabancı memleketlerde ödenen vergilerin ilgili buldukları kazanç ve iratlar mükellef tarafından hangi yılın gelirine ithal edilmişse, bu vergiler de o gelire ait vergiden indirilir.

Yabancı memleketlerde ödenmiş olan vergiler, Türk parasına çevrilir. Türk parasına çevrilirken Gelir Vergisi Kanunu'nun 123'üncü maddesinde belirtildiği üzere; yabancı para ile ödenen vergilere, bu verginin ilgili bulunduğu kazanç ve iratlara uygulanan kambiyo rayıcı uygulanır. Yani, üzerinden vergi alınan kazanç ve irada, yıllık beyannameye gösterilen gelire dâhil edildiği zamanda hangi kur uygulanmış ise, aynı kur yabancı paralar üzerinden ödenen verginin Türk parası cinsinden hesaplanmasında da kullanılır.

Mezkûr Kanun'un 123'üncü maddesinin son fıkrasında belirtildiği üzere; (5615 sayılı Kanunun 9'uncu maddesiyle eklenen fıkra) (01.01.2007 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere) Kontrol edilen yabancı kurumlara ilişkin hükümlerin uygulandığı durumlarda, yurt dışı iştirakin toplam vergi yükünün hesabında esas alınan vergiler, ödenmiş olmaları şartıyla, Türkiye'de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum karları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir.

**Örnek:** Tam Mükellef Ayşe BAŞTUĞ ticari faaliyetle iştigal etmektedir. Bunun yanı sıra Fransa'da da ticari faaliyette bulunmaktadır. Ayşe BAŞTUĞ Türkiye'deki ticari faaliyeti sonucunda 2015 yılında 80.000 TL kazanç elde etmiştir. Fransa'daki ticari faaliyetinden de 10.000 Euro kazanç elde etmiş olup,

500 Euro Fransa'da gelir vergisi benzeri şahsi vergi ödemiştir. (Ödemiş olduğu vergiye ilişkin belgeleri usulüne uygun olarak bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmiştir.) 31.12.2015'de 1 Euro=3,00 TL

YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ ÖZETİ	TUTAR (TL)
Vergiye Tabi Gelir (Ticari Kazanç)	110.000
Hesaplanan Gelir Vergisi*	30.590
Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler	1.500
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	1.500
Ödenmesi gereken Gelir Vergisi	29.090

\* 2015 takvim yılı gelirleri için GVK'nın 103'üncü maddesi ve 287 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca hesaplanan gelir vergisi; 110.000 TL'nin 66.000 TL'si için 15.190,00 TL, fazlası olan 110.000-66.000=44.000 için ise; 44.000 x %35=15.400 TL olmak üzere toplam 15.190+15.400=30.590,00 TL'dir.

### 3- GELİR VERGİSİNDE NAKDEN veya MAHSUBEN İADE

Gelir Vergisi Kanunu'nun 121'inci maddesinde Yıllık beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan bu Kanun'a göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesi tarafından mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müra-caatı üzerine kendisine ret ve iade olunur.

Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

Bakanlık bu yetkisini kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanabileceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 252 ve 262 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile kullanmıştır.

Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya resen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz.

#### 3.1- Kesinti Yoluyla Ödenmiş Vergilerin Diğer Vergi Borçlarına Nakden veya Mahsuben İadesi

##### 3.1.1- 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 tevkifatlarailişkin tablo ile birlikte;

- Ticari kazançlar ve zirai kazançlara ilişkin olarak; tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin,
- Ücretlere ilişkin olarak; işveren tarafından verilen ve kesintinin yapıldığını gösteren yazının,
- Serbest meslek kazancına ilişkin olarak; vergilerin sorumlu adına tahakkuk ettiğini gösteren ilgili saymanlık yazısının,

- Menkul sermaye iradına ilişkin olarak; kesintiyi yapan bankalar, özel finans kurumları, aracı kurumlar ve diğer kurumlar tarafından düzenlenen ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren belgenin,
- Gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olarak; kira kontratının, ilgili kurumlarca onaylanan bir örneğinin dilekçeye eklenmesi koşuluyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

10.000 TL'ye kadar olan nakden iade şartlarının yukarıda belirtildiği gibi olmakla birlikte; 79 Seri No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre, VUK'un mükerrer 257'nci maddesinin Maliye Bakanlığı'na vermiş olduğu yetkiye istinaden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda verme zorunluluğu getirilmiştir. Elektronik ortamda verilen muhtasar beyannamede yer alan "Ücret ve Ücret Sayılan Ödemeler ile Menkul Sermaye İratları Dışında Kalan Ödemelere Ait Bildirim" ile gayrimenkul sermaye iradı, serbest meslek kazancı, ticari kazanç ve zirai kazançlara ilişkin olarak yapılan tevkifatlarda, tevkifat yapılan kişinin adı soyadı, vergi kimlik numarası (veya T.C. kimlik numarası) ödemenin gayri safi tutarı ve yapılan tevkifatın miktarına ilişkin bilgiler bulunmakta ve bu bilgiler ile vergilerin ödenip ödenmediği hususu vergi daireleri tarafından E-VDO merkezi sorgulamalar ekranında e-beyanname bölümünden sorgulanabilmektedir.

Bu nedenle, mükelleflerin iade işlemleri için harcadığı zamanı, ödemenin gecikmesi sebebiyle katlandıkları maliyeti ve vergi daireleri üzerindeki iş yükünü azaltmak amacıyla 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca tevkif yoluyla ödenmiş vergilerin nakden iadesinde istenilen bilgilerin, E-VDO sorgulama ekranından tespit edilebilmesi durumunda, bu bilgilere ilişkin belgeler mükelleflerden ayrıca kâğıt ortamında aranılmayacak olup, dilekçe ile yıl içinde yapılan tevkifatlara ait tablo yeterli olacaktır.

Ancak, nakden iadeyle ilişkin bilgilerin E-VDO merkezi sorgulama sisteminden tespit edilememesi durumunda ise 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen belgelerin dilekçe ekinde istenilmesine devam edilecektir.

Nakden yapılacak iade taleplerinin 10.000 TL'yi aşması halinde, 10.000 TL'yi aşan kısım için Vergi Usul Kanunu'nun 135'inci maddesinde belirtilen, vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak vergi incelemesi 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 edilecektir.

İade talebi, teminat gösterilmesi halinde yapılan incelemenin sonucunu beklenmeksizin yerine getirilir. Teminat olarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 10'uncu maddesinin 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılanlardan bir veya bir kaç gösterilebilir. Banka teminat mektuplarının (süresiz- şartsız), paraya çevrilmeleri konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşımaması ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya katılım bankaları tarafından düzenlenmiş olması gerekmektedir.

Nakden iade talebinin 100.000 TL'ye kadar olan kısmı, mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporuna istinaden iade edilir. İade talebinin 100.000 TL'yi aşan kısmının iadesi ise Vergi Usul Kanunu'nun 135'inci maddesinde belirtilen denetim elemanlarınca düzenlenen Vergi İnceleme 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, yukarıda 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 ayrı ayrı değerlendirilir. Dolayısıyla, talebin tümünün nakit iadesi olarak kabul edilerek işlem yapılması söz konusu değildir.

### 3.1.2- Mahsuben 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 ile yapılması ve yıl içinde yapılan tevkifatlara ilişkin tablonun 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. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

Yıllık gelir 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 buldukları adi ortaklık veya kolektif 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 kolektif şirketin hangi dönem borçları ile mahsup talep edildiğinin belirtilmesi gerekir. Mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınır.

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

Mahsuben iade taleplerinin yerine getirilmesinde, VUK'un 114 ve 126'ncı maddelerinde yer alan zamanaşımı hükümlerinin göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

### 3.2- Geçici Verginin Nakden veya Mahsuben İadesi

Geçici verginin nakden veya mahsuben iadesi hakkında düzenlemeler GVK'nın mükerrer 120'nci maddesinde ve 262 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde düzenlemeler yapılmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 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.

Üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici verginin, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilemeyen tutarın mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilebilmesi için yazılı başvuru şartı aranmaz. Söz konusu mahsup işleminin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 47'nci maddesi hükmü de dikkate alınarak ilgili vergi dairesince re'senyapılır. Söz konusu madde hükmü ile borçlunun muhtelif borçlarına karşılık rızaen yaptığı ödemelerle, tahsil dairelerince cebren tahsil olunan paraların mahsup sırası düzenlenmektedir. Madde ile mahsup işlemlerinde; gerek rızaen yapılan ödemelerin gerekse cebren tahsil olunan paraların alacak aslı ve fer'ilerinin tamamını karşılamaması halinde, ödemenin alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak mahsup edilmesi esası getirilmiştir.

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. Yani yıllık beyannamenin verildiği tarihten itibaren gecikme zammı uygulanmaz.

Bütün bu yapılan mahsuplar sonucunda iadesi gereken miktarın bulunması ve bu tutarın beyannamenin ilgili tablosuna yazılmış olması durumu 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.

262 Seri No'lu 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 talepleri, nakden iade şartları ile iade usul ve esaslarının belirlendiği Katma Değer Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde yerine getirilecektir.

### **3.3- Gelir Vergisi ile İlgili Vergi Hatalarından Kaynaklanan İade İşlemleri**

VUK'un 120'nci maddesinde, (5035 sayılı Kanununun 2'nci maddesiyle eklenen fıkra) (01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere) Nakden veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

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 istenmesi durumunda; 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- Nakden veya Mahsuben İadeye İlişkin Diğer Hususlar**

#### **3.4.1- İade Talebinin Gerçeğe Aykırı Belgelere Dayanması**

Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden veya mahsuben iade talepleri ile ilgili olarak yazımızın yukarıdaki bölümlerinde belirtilen ve ibraz istenen belgelerin gerçeği yansıtmaması halinde, VUK'un ilgili hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir. Bunun yanı sıra durum mükellefin bağlı bulunduğu meslek odasına da bildirilir.

#### **3.4.2- Adına Vergi Kesintisi Yapılan ile Gelir Sahibinin Farklı Gerçek veya Tüzel Kişi Olması**

Adına vergi kesintisi yapılan gerçek veya tüzel kişi ile üzerinden kesinti yapılan gelirin sahibi olan gerçek veya tüzel kişi farklı olabilmektedir. Bu durumda, gelir sahibinin beyan ettiği gelirle ilgili olarak tevkif yoluyla kesilen vergilerin mahsubu ve iadesi konusunda sorunlar yaşanabilmektedir.

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 buldukları 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.

#### **3.4.3- Tevkif Yoluyla Kesilen Verginin Vergi 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 bildirilir ve verginin tahakkuku veya tahsili için gerekli işlemlere ivedilikle başlanır. Verginin tahakkuku ve/veya tahsilinden sonra nakden iade işlemleri 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.

#### **3.4.4- Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu**

Mükellefe iade edilmesi gereken tutarın, yeminli mali müşavir tasdik raporuna göre iade edilen tutardan daha az olduğunun veya iade edilmesi gereken herhangi bir tutarın bulunmadığının belir-

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

Tam tasdik sözleşmesi bulunan mükellefler adına düzenlenen tam tasdik raporunun bir bölümünde mükellefin iadeye hak kazandığı tutarın, kanıtlayıcı belgeleri ve yasal dayanakları belirtilmek suretiyle açıklanması gerekir. Tevkif yoluyla alınan vergilere ilişkin olarak bu kanıtlayıcı belgelerin rapora eklenmesi zorunludur.

#### **4- SONUÇ**

Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Tam mükellefiyete tabi olan gerçek kişiler yurt içinden ve yurt dışından elde etmiş oldukları kazanç ve iratları üzerinden vergilendirilirler. Mükelleflerin mükerrer vergilendirilmesinin önüne geçilebilmesi için yıl içerisinde ödemiş oldukları vergilerin çeşitli şartları taşımaları halinde de hesaplanan gelir vergilerinden mahsup edilebilme imkanı tanınmıştır.

GVK'nın mükerrer 120'nci maddesinde geçici vergi dönemlerinde ödenmiş bulunan vergilerin, mezkur Kanun'un 121'inci maddesinde, beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan GVK'ya göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği, mahsubu yapılan tutarın gelir vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirileceği ve bunun üzerine mükellefin müracaatını yapması sonucunda kendisine ret veya iade olunacağı belirtilmiştir.

GVK'nın 121'inci maddesinde iadesi gereken vergiler ile ilgili olarak; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırma, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlama ve iade için aranacak belgeleri belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılmaktadır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda ise mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih itibarıyla yapılmaktadır.

GVK'nın 123'üncü maddesinde; yabancı memleketlerde ödenen vergilerin mahsup edilebilecek tutarının Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmı kadar olabileceği, mahsup edilebilecek tutarın Gelir Vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın dikkate alınmayacağı ve mahsup işleminin yapılabilmesi için yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, bu mahsup işlemlerinin yapılabilmesi için yabancı memleketlerde vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmesinin gerektiği belirtilmiştir.

#### **KAYNAKÇA**

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 252 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 262 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 287 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 79 Seri No'lu Gelir Vergisi Sirküleri
- Beyanname Düzenleme Kılavuzu-2015, İstanbul
- ÖZBALCI, Y. Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2012