

TAM MÜKELLEFLER KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE VERGİ KESİNTİSİ

İrfan VURAL
Gelirler Kontrolörü

I- GİRİŞ

5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) yürürlüğe girmeden önce, hem gelir vergisi mükellefleri hem de kurumlar vergisi mükelleflerinin elde etmiş oldukları bir kısım gelirler üzerinden yapılan vergi kesintisi Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 94. maddesinde yer almaktaydı. Vergi kanunlarının sistematigi ve KVK'nın içsel bütünlüğü açısından uygun olmayan bu durum, kurum kazançlarını ilgilendirdiği halde GVK'da düzenlenmiş bulunan vergi kesintisine dair hükümlerin KVK'nın içine alınması suretiyle kısmen giderilmiştir. Böylelikle gelir vergisi mükelleflerinden yapılan vergi kesintisinin yasal dayanağı GVK, kurumlar vergisi mükelleflerinden kesilen verginin yasal dayanağı ise KVK olmuştur. Genel durum bu olmakla birlikte, GVK'nın Geçici 67. maddesinde düzenlenen tevkifat hükümleri ise her iki grup mükellef açısından da geçerlidir.

5520 sayılı KVK dört ana kısımdan oluşmakta olup, tam mükellefiyet esasında vergilendirme ve dar mükellefiyet esasında vergilendirme hükümleri ayrı kısımlar halinde düzenlenmiştir. Kanunun "*Tam Mükellefiyet Esasında Verginin Tarhi ve Ödenmesi*" başlıklı ikinci kısımda yer alan 15. maddesinde, tam mükellef kurumlardan yapılacak vergi kesintisi düzenlenmektedir.

Yazımızın ilerleyen bölümlerinde, söz konusu madde uyarınca tam mükellef kurumlardan yapılacak vergi kesintisi, GVK'nın 94. ve Geçici 67. maddesi hükümleri ile birlikte değerlendirilerek açıklanmıştır.

II- VERGİ KESİNTİSİ YAPMAK ZORUNDA OLANLAR

KVK'nın 15. maddesinde, kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden ve hesaben yaptıkları ödemelerden vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, GVK'nın 94. maddesi hükmüne paralel şekilde düzenlenmiştir. Madde kapsamında kesinti yapmak zorunda olan kişi ve kurumlar şunlardır:

- Kamu idare ve kuruluşları,
- İktisadi kamu kuruluşları,
- Sair kurumlar,
- Ticaret şirketleri,
- İş ortaklıkları,
- Dernekler ve vakıflar,
- Dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri,
- Kooperatifler,

- Yatırım fonu yönetenler,
- Gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- Zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler.

III- VERGİ KESİNTİSİNE TABİ ÖDEMELER

5520 sayılı KVK'nın 15. maddesi kapsamında vergi kesintisine tabi ödemeler şunlardır:

a) GVK'da belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri. (md. 15/1-a)

b) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri. (md. 15/1-b)

c) Her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler. (md. 15/1-c)

ç) Mevduat faizleri. (md. 15/1-ç)

d) Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları. (md. 15/1-d)

e) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları. (md. 15/1-e)

f) Repo gelirleri. (md. 15/1-f)

g) Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan GVK'nın 75. maddesinin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerindeki kâr payları. (md. 15/2)

h) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kanunun 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlar. (md. 15/3)

Maddede kesinti oranı %15 olarak belirlenmiş olmasına karşın, maddenin (4) numaralı fıkrası ile Bakanlar Kurulu'na, bu maddede belirtilen vergi kesintisi oranlarını, her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sınıra kadar indirmeye, kurumlar vergisi oranına (%20) kadar yükseltmeye ve aynı sınırlar dahilinde üçüncü fıkrada belirtilen kazançlar için fon veya ortaklık türlerine göre ya da portföylerindeki varlıkların nitelik ve dağılımına göre farklılaştırmaya yetki verilmiştir.

Kanunun Geçici 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasında; bu Kanun uyarınca vergi kesintisine tabi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, GVK'nın 94. maddesi uyarınca ayrıca kesinti yapılmayacağı, (2) numaralı fıkrasında ise GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden bu Kanun uyarınca ayrıca kesinti yapılmayacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla tam mükellef kurumlardan yapılacak vergi kesintisinde öncelikle GVK'nın Geçici 67. maddesinin değerlendirilmesi gerekir.

Vergi kesintisine tabi olan ödemeler ile ilgili açıklamalarımız aşağıdadır.

a- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri İle Uğraşan Kurumlara Bu İşleri İle İlgili Olarak Yapılan Hakediş Ödemeleri

GVK'da belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri vergi kesintisine tabidir (KVK md. 15/1-a).

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleriyle ilgili düzenlemeler, GVK'nın 42-44. maddelerinde yer almaktadır. Kanunun 42. maddesinde; birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kâr veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği hükme bağlanmıştır. Bir inşaat ve onarma işinin, GVK'nın 42. maddesi kapsamında

değerlendirilebilmesi için;

- Yapılan işin inşaat ve onarım işi olması,
- Yapılan işin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
- İşin taahhüde bağlı olarak yapılması, gerekmektedir.

İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılmasından kasıt ise; inşaat işinin başkası hesabına, bir taahhüt gereği ve sözleşme kapsamında “taahhüt şeklinde” yapılmasıdır.

Kurumlar vergisi mükelleflerine bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden, hakediş bedelinin % 3’ü oranında (2006/11447 sayılı BKK ile belirlenen oran) vergi kesintisi yapılması gerekir.

b- Kooperatiflere Ait Taşınmazların Kiralanması Karşılığında Bunlara Yapılan Kira Ödemeleri

Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında kooperatiflere yapılan kira ödemeleri %20 oranında (2006/11447 sayılı BKK ile belirlenen oran) vergi kesintisine tabidir (KVK md. 15/1-b). Kesintinin uygulanmasında kooperatifin türünün veya kurumlar vergisinden muaf olup olmamasının bir önemi yoktur. Ancak, Kanununun 14/5. maddesi hükmüne göre kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tabi tutulan kira gelirlerinden ibaret olması halinde kurumlar vergisi beyannamesi verilmesine gerek yoktur. Dolayısıyla geliri kesintiye tabi kira gelirlerinden ibaret olan kooperatifler için yapılan vergi kesintisi nihai vergileme mahiyetinde olacaktır.

Madde metninde sadece kooperatiflere yer verilmiş olmasından dolayı diğer kurumlar vergisi mükelleflerine yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmasına gerek yoktur. Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan ödemelerden ise GVK’nın 94. maddesinin (5-b) bendine göre kesinti yapılmasına devam edilecektir.

c- Her Nevi Tahvil ve Hazine Bonosu Faizleri İle Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerden Sağlanan Gelirler

KVK’nın 15. maddesinin (1-c) bendine göre; her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler vergi kesintisine tabidir. Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları ise kesintiye tabi değildir.

Ancak, söz konusu gelirler bir banka veya aracı kurum aracılığı ile elde edilmeleri halinde GVK’nın Geçici 67. maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre, banka veya aracı kurum aracılığı olmaksızın elde edilmeleri halinde ise aynı maddenin (2) numaralı fıkrasına göre % 10 oranında (2006/10731 sayılı BKK ile belirlenen oran) vergi kesintisine tabidir. Dolayısıyla, Geçici 67. maddenin yürürlük tarihi olan 1/1/2006 tarihinde sonra ihraç edilmiş olan her nevi tahvil ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler, Geçici 67. madde uyarınca vergi kesintisine tabi olduğundan; KVK’ya göre ayrıca kesintiye tabi olmayacaklardır. 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilen kıymetler içinse, 31/12/2005 tarihi itibarıyla yürürlükte olan hükümler uygulanacağından GVK’nın 94/7. maddesine göre kesinti yapılması gerekir.

ç- Mevduat Faizleri

Kanununun 15. maddesinin (1-ç) bendine göre; mevduat faizleri vergi kesintisine tabidir. Ancak, mevduat faizleri GVK’nın Geçici 67. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi olduğundan, KVK’ya göre ayrıca kesintiye tabi tutulması söz konusu değildir.

d- Katılım Bankaları Tarafından Katılma Hesabı Karşılığında Ödenen Kâr Payları

Kanunun 15. maddesinin (1-d) bendine göre; katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları vergi kesintisine tabidir. Ancak, bu gelirler GVK'nın Geçici 67. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi olduğundan, KVK'ya göre ayrıca kesintiye tabi tutulmayacaktır.

e- Kâr ve Zarar Ortaklığı Belgesi Karşılığı Ödenen Kâr Payları

Kanunun 15. maddesinin (1-d) bendine göre; kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları vergi kesintisine tabidir. Ancak, bu gelirler GVK'nın Geçici 67. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi olduğundan, KVK'ya göre ayrıca kesintiye tabi tutulmayacaktır.

f- Repo Gelirleri

Kanunun 15. maddesinin (1-f) bendine göre; her nevi tahvil ve Hazine bonosu ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile elde edilmesi veya elden çıkarılmasından sağlanan gelirler vergi kesintisine tabidir. Ancak, söz konusu gelirler GVK'nın Geçici 67. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi olduğundan, KVK'ya göre ayrıca kesintiye tabi tutulması söz konusu değildir.

g- Vergiden Muaf Kurumlara Dağıtılan Kâr Payları

Kanunun 15. maddesinin 2. fıkrası ile vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan, GVK'nın 75. maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yer alan kâr payları vergi kesintisi kapsamına alınmıştır. Kesintinin uygulanmasında, kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

Dikkat edileceği üzere, kesinti sadece kurumlar vergisinden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payları için öngörülmüş olup, bu kesinti söz konusu kurumlar için nihai vergi olacaktır. Tam mükellef kurumlara yapılan kâr payı ödemelerinden ise kesinti yapılmasına gerek yoktur.

Öte yandan, tam mükellef gerçek kişiler, gelir vergisi ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlar ile gelir vergisinden muaf olanlara yapılan kâr payı ödemelerinden GVK'nın 94. maddesine göre kesinti yapılmasına devam edilecektir.

Kesintiye tabi olan kâr payı ödemeleri şunlardır:

1- Her nevi hisse senetlerinin kâr payları, (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kar payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kar payları dahil.) (GVK md. 75/1)

2- İştirak hisselerinden doğan kazançlar, (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımını sayılmaz.) (GVK md. 75/2)

3- Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları, (GVK md. 75/3)

Vergiden muaf kurumlara ödenen yukarıdaki kâr paylarından yapılacak kesintinin oranı % 15 tir (2006/10731 sayılı BKK ile belirlenen oran).

Kurum bünyesinde daha önce kesintiye tabi tutulmuş kazançların dağıtılması halinde kesinti yapılmıyacağı konusu önem arz etmektedir :

KVK'nın kâr payı kesintisi düzenlemesi ile ilgili olarak, kurum bünyesinde daha önceden kesintiye tabi tutulmuş kazançların dağıtılması halinde vergi kesintisi yapılmayacağına ilişkin bir belirlemeye Kanunda yer verilmediği görülmektedir.

Bilindiği üzere, kurumların elde etmiş olduğu bazı kazançlar, eski mevzuat hükümlerine göre kesintiye tabi tutulmuştur. 4842 sayılı Kanun ile kâr payı kesintisi ile ilgili önemli değişiklikler yapılmış ve bu değişikliklerin yol açabileceği mükerrer vergilemeyi önlemek için de GVK'ya Geçici 62. madde eklenerek, daha önce kesintiye tabi tutulmuş olan kazançlar üzerinden GVK'nın 4842 sayılı Kanunla değişik 94. maddesine göre kesinti yapılmayacağı belirtilmiştir.

GVK'nın söz konusu Geçici 62. maddesine göre, kurumlar vergisi mükelleflerinin;

a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,

b) (a) bendi kapsamı dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının,

c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tabi tutulmuş kazançlarının,

dağıtımını halinde **94 üncü madde uyarınca** tevkifat yapılmaz.

Ancak yukarıda da belirtmiş olduğumuz gibi, 5520 sayılı KVK'da buna benzer bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Yeni KVK ile vergiden muaf kurumlara dağıtılan kâr paylarından yapılacak kesinti, GVK'nın 94. maddesinden ayrıştırılarak KVK kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla, GVK'nın Geçici 62. maddesinde mükerrer vergilemeyi önlemek için yapılan düzenlemenin vergiden muaf kurumlara yapılan kâr payı ödemeleri yönünden bir hükmü olmayacaktır. Çünkü, 5520 sayılı KVK'nın yürürlüğe girmesi ile birlikte, vergiden muaf kurumlara dağıtılan kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisi GVK'nın 94. maddesine göre değil, KVK'nın 15. maddesine göre yapılır hale gelmiştir. Dolayısıyla da, kurum bünyesinde daha önce kesintiye tabi tutulmuş olan yukarıdaki kazançların, vergiden muaf kurumlara dağıtılması halinde uygulamada karışıklıklar doğabilecektir.

Yazımızın kaleme alındığı tarih itibariyle taslak halinde olan KVK Genel Tebliğinde, vergiden muaf kurumlara dağıtılan kâr payları yönünden GVK'nın Geçici 62. madde hükümlerinin uygulanacağı, dolayısıyla Geçici 62. maddede yazılı kâr payı ödemelerinin söz konusu olduğu hallerde vergi kesintisi yapılmayacağı belirtilmektedir. Ancak, biz bu açıklamanın yasal dayanağının olmadığı görüşündeyiz. Zira, GVK'nın Geçici 62. maddesi, GVK'nın 94. maddesi uyarınca yapılacak kesinti ile ilgilidir. Maddede açık şekilde "**94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz**" denilmektedir. Dolayısıyla bu hükmün, KVK'nın 15. maddesine yapılacak vergi kesintisi yönünden uygulanabilmesi mümkün değildir.

Bu nedenle, kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinde mükerrer vergilemeyi ve uygulamada çıkması muhtemel tereddütleri önlemek açısından, KVK'ya eklenecek bir geçici madde ile kurum bünyesinde daha önce vergi kesintisine tabi tutulmuş olan kazançların dağıtılması halinde vergi kesintisi yapılmayacağına dair belirlemenin yapılmasının uygun olacağı görüşündeyiz.

h- Yatırım Fon ve Ortaklıklarının Kazançları

Kanunun 15/3. maddesine göre; emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kanunun 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılsın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde vergi kesintisi yapılır.

Buna göre; 15/3. madde uyarınca kesintiye tabi olan kazançlar şunlardır.

Türkiye'de kurulu;

- Menkul kıymetler yatırım fonları ile menkul kıymetler yatırım 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.

Öte yandan, GVK'nın Geçici 67. maddesinin (8) numaralı fıkrasına göre; Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları (borsa yatırım fonları hariç) ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının Kurumlar Vergisinden istisna edilmiş olan portföy kazançları tevkifata tabi olduğundan, bu kazançlar için KVK'ya göre ayrıca kesinti yapılması söz konusu değildir.

IV- ÖZET TABLO

Tam mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden uygulanan vergi kesintisine ilişkin olarak yapmış olduğumuz açıklamaları aşağıda yer alan tablodaki gibi özetlemek mümkündür.

Kazanç / İrat	Açıklama
Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri İle Uğraşan Kurumlara Bu İşleri İle İlgili Olarak Yapılan Hakediş Ödemeleri	-Vergi kesintisine tabi. (KVK md. 15/1-a) -Kesinti oranı % 3 (2006/11447 sayılı BKK)
Kooperatiflere Ait Taşınmazların Kiralanması Karşılığında Bunlara Yapılan Kira Ödemeleri	-Vergi kesintisine tabi.(KVK md. 15/1-b) -Kesinti oranı % 20 (2006/11447 sayılı BKK) -Kesintinin uygulanmasında kooperatifin türünün veya kurumlar vergisinden muaf olup olmamasının bir önemi yoktur.
Her Nevi Tahvil ve Hazine Bonosu Faizleri İle Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince Çıkarılan Menkul Kıymetlerden Sağlanan Gelirler	-1/1/2006 tarihinden sonra ihraç edilen kıymetlerden sağlanan gelirler GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.) -Kesinti oranı % 10 (2006/10731 sayılı BKK) -1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilen kıymetler için, 31/12/2005 tarihi itibarıyla yürürlükte olan hükümler uygulanacağından bunlar üzerinden GVK'nın 94/7. maddesine göre kesinti yapılması gerekir.
Mevduat Faizleri	GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.)
Katılım Bankaları Tarafından Katılma Hesabı Karşılığında Ödenen Kâr Payları	GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.)
Kâr ve Zarar Ortaklığı Belgesi Karşılığı Ödenen Kâr Payları	GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.)
Repo Gelirleri	GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca % 15 oranında vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.)
Vergiden Muaf Kurumlara Ödenen Kâr Payları	-Vergi kesintisine tabi. (KVK md. 15/2) -Kesinti oranı % 15 (2006/10731 sayılı BKK)
Yatırım Fon ve Ortaklıklarının Kazançları	-GVK'nın Geçici 67. maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi. (KVK'nın 15. maddesine göre ayrıca kesintiye tabi değil.) - Kesinti Oranları (2006/10731 sayılı BKK): Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları için % 0, diğerleri için 1 Ekim 2006 tarihine kadar % 10, 1 Ekim

V- KESİNTİYE TABİ TUTULAN VERGİLERİN BEYANI VE ÖDENMESİ

KVK'nın 15. maddesi gereğince vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine, vergilendirme dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bildirmeye mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanunu'nda belirlenen usul ve esaslar, bu maddeye göre verilecek muhtasar beyannameler hakkında da uygundur.

Kanunun 21/4. maddesine göre, muhtasar beyanname ile bildirilen vergiler, beyannamenin verildiği ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ödenir.

34. maddeye göre; beyannamede gösterilen kazançlardan, bu Kanunun 15. maddesinin birinci fıkrasına ve 30. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergiler beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

Geçici vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelirler üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin bulunması halinde bu vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. Bir önceki hesap dönemi için tahakkuk ettirilerek ödenen geçici vergi, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisine mahsup edilir.

Mahsup edilecek vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, bu durum vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark, mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu halinde kendisine iade olunur. Bir yıl içinde başvurmayan mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer.

VI- SONUÇ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile yapılan önemli değişikliklerden biri, kurumlar vergisi ile ilgili olduğu halde Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan vergi kesintisine dair hükümlerin Kurumlar Vergisi Kanunu içersine alınmasıdır. Böylelikle, kurumlar vergisi mükelleflerinden yapılan vergi kesintisinin yasal dayanağı Kurumlar Vergisi Kanunu olmuştur. Ancak kurumlar vergisi mükelleflerinin elde etmiş oldukları bazı menkul kıymet gelirleri Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67. maddesi uyarınca vergi kesintisi kapsamında olup, bu kapsamda kesintiye tabi tutulan ödemeler için Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre ayrıca kesinti yapılmasına gerek yoktur. Bu nedenle tam mükellef kurumlara yapılan ödemelerde vergi kesintisinin yasal dayanakları olan KVK md. 15 ve GVK Geçici md. 67 hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi gerekir.

İrfan VURAL
Gelirler Kontrolörü