

Sirküler Tarihi : 12.04.2007
Sirküler No : 2007/ 061

YURT İÇİNDE ve DIŞINDA ÖDENEN VERGİLERLE GEÇİCİ VERGİNİN GELİR veya KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİ ÜZERİNDE MAHSUBU, MAHSUP EDİLEMİYEN TUTARLARI İADESİ

1. YURT İÇİNDE KESİLEN VERGİLERİN VE GEÇİCİ VERGİNİN MAHSUP VE İADESİ:

Bilindiği gibi Gelir Vergisi Kanununun 121 inci maddesi uyarınca, yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanununa göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edilir. Mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red 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 yetkisine istinaden yayımladığı 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsubu ve kalan kısmın iadesi, geçici verginin mahsup ve iadesi ile bu vergilere ait vergi hatalarından kaynaklanan iade işlemlerine ilişkin esasları açıklamıştır.

Her ne kadar yapılan düzenleme kurumlar bakımından 5422 sayılı eski Kurumlar Vergisi Kanununun 44 üncü maddesine dayanıyor olsa da, 5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanununun yurt içinde kesilen vergilerin mahsubunu düzenleyen 34 üncü maddesinde mülga 44 üncü maddeye paralel düzenlemeler yer aldığı için 252 seri no.lu Tebliğdeki açıklamalar geçerliğini korumaktadır. Söz konusu esaslar 2004/93 sayılı Sirkülerimizde açıklanmıştır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesi şöyledir:

“Madde 34 - (1) Beyannamede gösterilen kazançlardan, Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergiler (hayat sigorta şirketlerinde matematik karşılıkların yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan kesintiler dahil), beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

(2) Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılan kurum kazancından kâr payı alan kurumlar, aldıkları kâr payının içerdiği kesintiyi mahsup edebilirler. Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanır.

(3) Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Kanunun 30 uncu maddesinin yedinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, bu şirketin Türkiye'deki beyannameye dahil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Ancak mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden kurumlar vergisini aşamaz.

(4) 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. İlgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin sadece ödenen kısmı yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

(5) Bu maddede belirtilen sınırlar dahilinde 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.

(6) Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli malî müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukukî statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilir.

(7) Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması şartıyla, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya re'sen 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.

(8) Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen fon ve ortaklıklar, aynı bentte yer alan kazançların elde edilmesi sırasında, Kanunun 15 inci maddesi uyarınca kendilerinden kesilen vergileri, vergi kesintisi yapanlarca ilgili vergi dairesine ödenmiş olmak şartıyla, Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre kurum bünyesinde yapacakları vergi kesintisinden mahsup edebilirler. Mahsup edilemeyen kesinti tutarı mükellefin başvurusu halinde red ve iade edilir."

Yeni Kanunun 34 üncü maddesinin mülga 44 üncü maddede farklarını şu şekilde özetlemek mümkündür:

- Hayat sigorta şirketlerinde matematik karşılıkların yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan kesintilerin mahsup edilebileceği kanuni düzenleme haline getirilmiştir. Eskiden bu konu muktezalar ile yönlendirilmekte idi.
- Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden, Kanun'un 30 uncu maddesinin 7 inci fıkrası uyarınca yapılması gereken %30 oranındaki kesintinin, bu şirketin Türkiye'deki beyannameye dahil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacak vergiye mahsup edilebileceği hükme bağlanmıştır. Ancak mahsup edilecek tutar, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden kurumlar vergisini aşamaz. (Bakanlar Kurulu Kanunun 30/7 nci maddesi uyarınca vergi kesintisi yapılacak ülkeleri ilan etmediği için 2006 yılında bu kesinti fiilen yapılamamıştır, dolayısıyla 2006 yılı için bu anlamda bir mahsup yapılamayacaktır.)
- Geçici vergi dönemi içinde kesinti yoluyla ödenmiş olan vergilerin geçici vergi tutarından mahsup edilebileceği hükme bağlanarak, bu şekilde sürdürülmekte olan uygulama kanuni dayanağa kavuşturulmuştur.
- Yatırım fon ve ortaklıklarından kâr payı elde eden kurumların, kâr paylarının taşıdığı vergi yükünü (yani fon veya ortaklık bünyesinde vergiden müstesna kazançlar üzerinden yapılan stopajı) nasıl mahsup edecekleri kanunda açıkça belirtilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesi 1.1.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu nedenledir ki 2006 yılına ait kurumlar vergisi beyannamelerinde bu maddeye istinaden mahsup yapılacaktır.

Ancak bu maddede, 5520 sayılı Kanunun 15 ve 30 uncu maddelerine istinaden kaynağında kesilmiş olan vergilerin mahsup edileceği hükme bağlanmış olduğu için, Kanunun yürürlüğe girdiği 21.6.2006 tarihine kadar GVK'nun 94 üncü maddesine istinaden kesilmiş vergiler mahsup edilemeyecek midir? 5520 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinde mahsubun yapılacağına dair açık bir hüküm bulunmamasına rağmen bizce bu konuda herhangi bir tereddüt yoktur. Çünkü daha önce kurum kazançları üzerinden GVK'nun 94 üncü maddesine dayanılarak stopaj

yapılmaktaydı. 5520 sayılı Kanunla prensip olarak kurum kazancı üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununa istinaden stopaj yapılması esası benimsenmiştir. Bu nedenle de 34 üncü maddede sadece Kurumlar Vergisi Kanununa istinaden yapılan stopajdan bahsedilmiştir. Geçiş dönemine ilişkin açık bir hüküm sevk edilmemiş olması bir eksiklik olarak ileri sürülebilirse de 5520 sayılı Kanununun geçici 1'inci maddesinin 4 ve 10 no.lu fıkraları uyarınca GVK'nun 94 üncü maddesine istinaden yapılan stopajların mahsubunda sorun olmadığını düşünüyoruz.

GVK'nun geçici 67 inci maddesi uyarınca kurumların elde ettikleri bazı gelirler üzerinden kesilen vergilerin mahsubunda ise sorun yoktur. Çünkü geçici 67/7 inci maddede bu mahsubun yapılacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Ancak geçici 67 inci maddenin 2 ve 3 numaralı fıkraları kapsamında ödenen vergilerin, işlemiden doğan kazancın tabi olduğu tevkifat oranı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı beyannamede mahsuba konu edilemez.

Buna göre, yıllık kurumlar vergisi beyannamesine dahil edilen kazanç üzerinden GVK Md. 94, GVK Md. geçici 67, KVK Md. 15 ile KVK Md. 30/1 ve 2 uyarınca kesilen vergiler hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

Yurt içinde kesilen vergiler kurumlar vergisi beyannamesinin 79 no.lu satırına yazılacaktır. e-Beyannamede ise "Ekler"in içinde yer alan "Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste" doldurulacaktır. Vergi kesintisinin kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılmış olması halinde listeye bunların vergi kimlik numarası (999 999 9999) olarak girilecektir.

Bilindiği gibi, vadesi değerlendirme gününden sonra olan repo ve ters repo işlemleri ile vadeli mevduat hesaplarında, değerlendirme gününe kadar olan süreye isabet eden faiz tutarlarının tahakkuk ettirilerek kazançta eklenmesi gerekmektedir. Bu takdirde beyannamede gösterilen kazançta dahil edilmiş faiz tutarı üzerinden, ilgili dönem beyannamesinin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar kesilmiş olan vergilerin, beyannameye dahil edilen gelire isabet eden kısmı hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

5520 sayılı Kanun'un 34/3'üncü maddesi uyarınca, emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere kanunun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (d) bendi ile kurumlar vergisinden istisna edilmiş olan yatırım fon ve ortaklıklarının kazançları üzerinden fon veya ortaklık bünyesinde yapılmış olan stopajın, bu kazançtan kâr payı alan kurumlar tarafından mahsubu mümkündür. Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanacaktır. Tabiidir ki beyanname üzerinde yer alan kazançta dahil edilecek gelir de stopaj dahil brüt tutar olacaktır. Bu mahsubun yapılabilmesi için mahsup edilen verginin fon veya ortaklık bünyesinde ödenmiş olduğunun tevsikine gerek olmadığını düşünüyoruz.

1.1. Ödenen Stopajların Beyanname Üzerinde Mahsubu :

Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubunun yapılabilmesi için, mükelleflerce düzenlenecek bir tablonun verilmesi yeterlidir. Yani beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, stopaj yoluyla ödenen vergilerden yüksekse (iade çıkmıyorsa), mükelleflerce, Sirkülerimiz ekinde yer alan örneğe uygun olarak düzenlenecek tablo, mahsup için yeterli bulunmaktadır. Bu stopajların vergi sorumlularınca tahakkuk ettirilmiş ve ödenmiş olduğunun tevsiki söz konusu değildir.

1.2. Mahsuptan Arta Kalan Stopajın Başka Vergi Borçlarına Mahsubu :

Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde hesaplanan vergilere mahsubundan arta kalan tutarların başka vergi borçlarına mahsubu, inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilmektedir. Mahsubu talep edilen verginin tutarı önemli değildir. **Başka bir deyişle diğer vergi borçlarına mahsup taleplerinin sınırsız olarak inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilmesi mümkündür.** Mahsup talebine ilişkin olarak verilmesi gereken dilekçenin örneği Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır. Daha önce vergi dairesine beyanname ekinde, kesilen vergileri gösterir tablo verilmemişse, mahsup talep dilekçesine söz konusu tablonun da eklenmesi gerekmektedir. Bu mahsup talepleri beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir.

Mahsubun ileride doğacak borçlara yönelik olarak yapılması da mümkündür. Bu taktirde mahsup talebi sonraki dönemlerde doğacak verginin tahakkuku ile hüküm ifade eder.

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

Mükellefin SSK borçları ile başka mükelleflerin (satıcılar, ortaklar vs.) vergi borçlarına mahsup mümkün değildir.

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin kanuni süresinde verilmemesi ya da sair nedenlerle ikmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlar üzerine tahakkuk eden vergiler ile ilgili olarak daha önce tevkif yoluyla kesilen vergiler öncelikle tarhiyat aşamasında vergi dairesince dikkate alınarak yerine getirilir. Bu mahsuplar sonunda kalan kısım talep edilmesi halinde diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu durumda mahsup talepleri dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten itibaren hüküm ifade eder. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz. Mahsup taleplerinin yerine getirilmesinde, Vergi Usul Kanununun 114 ve 126 ncı maddelerinde yer alan zamanaşımı hükümleri gözönünde bulundurulur.

1.3. Mahsuptan Arta Kalan Stopajın Nakden İadesi :

Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubundan arta kalan tutarın 10.000 YTL'yi geçmemesi halinde nakit iade talebi, inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir. İade talebine ilişkin dilekçeye, stopaj yoluyla ödenen vergileri gösteren tablonun eklenmesi gerekmektedir.

Mahsuptan arta kalan tutarın 10.000 YTL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi prensip itibariyle vergi inceleme raporuna istinaden yapılır. 10.000 YTL'ye kadar olan kısmın teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iadesi mümkündür.

2007/45 sayılı Sirkülerimizde açıklandığı üzere, KDV iadesi alacağının mahsubu suretiyle ödenmiş olan geçici vergilerin nakden iadesinin talep edilmesi durumunda, söz konusu iade talebinin kaynağını KDV iadesi alacağı oluşturduğundan, KDV iade alacağının ilgili tebliğlere göre doğmuş olması koşuluyla nakit iade yapılacaktır. Başka bir deyişle söz konusu nakit iade talepleri, KDV iadesinin nakit iade şartları ile iade usul ve esaslarının belirlendiği KDV Genel Tebliği çerçevesinde yerine getirilecektir. Aynı şekilde, geçici verginin stopaj veya düzeltme talebinden kaynaklanan iadelerin mahsubu suretiyle ödenmiş olması halinde de, geçici verginin nakit iade talebi, stopaj veya düzeltme talebinden kaynaklanan iadelerin ilgili mevzuatı gereğince doğmuş olması, başka bir deyişle nakit iade koşullarının oluşması durumunda yerine getirilecektir.

10.000 YTL'yi aşan kısım için teminat mektubu verilerek inceleme raporu beklenmeksizin iadenin alınması mümkündür. Bu takdirde teminat mektubu vergi inceleme raporuna istinaden çözülür. Teminat mektubunun ekteki örneğe uygun olarak hazırlanması mümkündür:

YMM ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş bulunan mükelleflerde 100.000 YTL'ye kadar olan nakit iade talebinin tam tasdik raporuna istinaden iadesi mümkündür. İade talebinin 100.000 YTL'yi aşması halinde, aşan kısım Devlet denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden iade edilir.

İade talebinin kısmen mahsup kısmen de nakde yönelik olması halinde, talepler ayrı ayrı değerlendirilir. Bu taleplerin tümünün nakit iade talebi olarak değerlendirilmesi söz konusu değildir.

1.4. Mahsuptan Arta Kalan Stopajın Başka Mükelleflerin Vergi Borçlarına Mahsubu :

Nakden iade edilebilir aşamaya gelen (10.000 YTL'den düşük olan iade taleplerinde gerekli belgeleri ibraz edilmiş; 10.000 YTL'yi aşan iadelerde ise, YMM tam tasdik veya vergi inceleme raporu düzenlenmiş veya teminat verilmiş) iade alacağının üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu mümkündür. Bunun için verilmesi gereken dilekçede lehine mahsup talebinde bulunulan kişiye ait bilgilerin de yer alması gerekmektedir. Bu mahsup talepleri beyannamenin verildiği tarih itibarıyla değil, düzeltme fişinin onaylandığı tarih itibarıyla yerine getirilir.

1.5. Geçici Verginin Mahsubu ve İadesi :

GVK nun mükerrer 120 nci maddesi uyarınca, ödenmiş olan geçici vergi yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilmekte olup, bu mahsubun yapılabilmesi için tahakkuk eden geçici verginin ödenmiş olması yeterlidir. Tahakkuk ettirildiği halde ödenmemiş bulunan geçici vergiler yıllık beyannameye mahsup edilemez. Bunların terkin edilmesi; terkin edilmesi gereken tutarlara da 1 Nisan tarihine kadar gecikme zammı uygulanması gerekmektedir.

Ödenen geçici vergi tutarının, ilgili olduğu yıla ilişkin beyanname üzerinde, hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden fazla olması halinde, **mahsup edilemeyen tutar, herhangi bir yazılı müracaat şartı aranmaksızın mükellefin diğer vergi borçlarına re'sen mahsup edilir. Mahsup, beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yapılır.** Dolayısıyla vadesi bu tarihten önce dolmuş olan vergi borçlarına, mahsubun yapılmış sayıldığı tarihe kadar gecikme zammı uygulanır, daha sonraki süreler için ise uygulanmaz.

Beyannamenin ilgili satırlarına (KV beyannamesinin 80 ve 85 no.lu satırları) iadesi gereken geçici vergiyi yazmış olan mükellefler yazılı olarak iade talebinde bulunmuş sayılmaktadır. Bu satırı boş bırakmış olanlara mahsuptan arta kalan geçici verginin mahsuben veya nakden iade edilebilmesi için o yılın sonuna kadar yazılı olarak başvuruda bulunulması şarttır.

Eskiden olduğu gibi geçici verginin gerek nakden gerekse mahsuben iadesinde herhangi bir tutar sınırı yoktur. Ödenmiş olan geçici verginin mahsup edilemeyen kısmı teminat ve inceleme raporu aranmaksızın iade edilir.

2. YURT DIŞINDA ÖDENEN VERGİLERİN MAHSUBU:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun, 1.1.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren 33 üncü maddesi yurt dışında ödenen vergilerin mahsubunu düzenlemektedir. 2006 yılı kurumlar vergisi beyannameleri üzerindeki mahsupta bu madde hükmü geçerlidir. Bu madde gereğince gerek yurt dışında kesinti yoluyla ödenen vergiler, gerekse mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin mahsubu mümkündür. Mahsup için yurt dışında elde edilen gelirin beyannameye gösterilen kazanca dahil edilmiş olması gerekir. Diğer konularda (ödenen vergilerin tevsiki vs.) eski hükümler geçerliğini korumaktadır.

Kanunun 33 üncü maddesi aynen şöyledir:

"Madde 33 - (1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

(2) Kanunun 7 nci maddesinin uygulandığı hallerde, yurt dışındaki iştirakin ödemiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler, kontrol edilen yabancı şirketin Türkiye'de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilir.

(3) Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının % 25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dahil edilmek suretiyle dikkate alınır.

(4) Yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiç bir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz. Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

(5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelirlerin bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz.

(6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez.

(7) Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, Kanunun 32 nci maddesindeki kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o ülkede geçerli olan oran üzerinden hesaplanır ve tarhiyatın bu suretle hesaplanan tutara isabet eden kısmı ertelenir. İbraz edilmesi gereken belgeler, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyat düzeltilir.

(8) Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı hesaplanır.

(9) Bu madde hükmünün uygulanmasında, yabancı para ile ödenen vergilere, bunların ilgili bulunduğu kazançların genel sonuç hesaplarına intikali esnasındaki kur uygulanır.” Kurumlar vergisi beyannamesinin 70 no.lu “Safi Kazancın Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı” satırına, 29 no.lu “Ticari Bilanço Kârı” satırına dahil edilmek suretiyle konsolide edilen ticari kârın, Türkiye dışında elde edilen kısmı yazılmalıdır. Ancak, beyannamenin 34, 40 ve 41 no.lu satırlarında yer alan yurt dışı iştirak kazançları, yurt dışı şube kazançları ve yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançlara ilişkin tutarlar bu satıra dahil edilmez.

Beyannamenin , 78 no.lu “Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısmı” satırına ise, 70 no.lu “Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı” satırına yazılan beyannameye dahil kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerden, “İndirim Sonrası Kurumlar Vergisi” tutarından indirilmesi mümkün olan tutar yazılacaktır. Bu tutar, 70 no.lu satırda yer alan tutara kurumlar vergisi oranının (2006 yılı için yatırım indiriminden yararlanmayanlarda %20, yararlananlarda % 30) uygulanması suretiyle bulunacak tutardan fazla olamaz.

Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar mükellef tarafından ayrıca beyanname dışında (e-Beyanname uygulamasında ilgili satırın doldurulması gerekmektedir) takip edilerek indirim konusu yapılabilecektir. Üçüncü yılın sonunda, mahsup edilemeyen tutarların gider yazılabileceği kanaatindeyiz. Ayrıca, yabancı ülkelerde ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanan kurumlar vergisinden mahsubundan sonra kalan tutarın iadesi mümkün olmadığından, 78 no.lu satıra yazılan tutar hiçbir surette 77 no.lu satırda yer alan tutardan büyük olamayacaktır.

Beyannamenin 34, 40 ve 41 no.lu satırlarında yer alan yurt dışı iştirak kazançları, yurt dışı şube kazançları ile yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançlar kurumlar vergisinden istisna olduğundan, bu kazançlara ilişkin ödenen vergilerin mahsubu söz konusu değildir.

E-Beyannamede ise "Ekler"in içinde yer alan "Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler"e ilişkin bölüm doldurulacaktır.

E-Beyanname verenler de dahil olmak üzere mükellefler, yabancı ülkelerde ödenen vergilere ilişkin belgeleri Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesi uyarınca bağlı bulundukları vergi dairesine vermek zorundadırlar.

Saygılarımızla.

“KESİN TEMİNAT MEKTUBU

..... **Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne**

.....
.....

adresinde yerleşik firmasına ödenecek, / 200 dönemine ait, vergi iadesine teminat oluşturan, bu teminat mektubu ile YTL.sını (.... Yeni Türk Lirasını) ödeme konusunda, Bankamızın, borçlu ile birlikte müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kefil ve sorumlu olduğunu, tarafınızdan Bankamıza yazılı olarak bildirildiği takdirde, bankamızca veya mükellefçe hiçbir yasal yola gidilmeksizin protesto çekilmesine, hüküm alınmasına gerek kalmaksızın, yukarıda belirtilen meblağı ilk yazılı isteminiz üzerine, hemen ve geciktirilmeksizin, kayıtsız ve şartsız Vergi Dairenize veya Vergi Daireniz emrine nakten ve tamamen, istem anından ödeme anına kadar geçecek günler için gecikme zammı ile birlikte ödeyeceğimizi ve hakkımızda 6183 Sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasını bankamızın imza yetkilisi ve sorumlusu sıfatıyla ve Banka nam ve hesabına yüklediğimizi kabul, beyan ve taahhüt ederiz.

Tarih ve İki Yetkilinin
İmzası

..... Bankası A.Ş.
.....Şubesi”

Banka adına imza koyan yetkililerin ad, soyad ve unvanları banka kaşesi altında okunaklı olarak yer alacaktır.

KESİNTİ YOLUYLA ÖDENEN VERGİLERE İLİŞKİN LİSTE (*)

EK-1

SAYFA NO: 1

MÜKELLEFİN	ADI SOYADI/UNVANI										
	VERGİ KİMLİK NUMARASI										
	BAĞLI OLDUĞU VERGİ DAİRESİ										
	BABA ADI										

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	
TARİH	... / ... / 20..

... / ... /200.. - ... / ... /200.. vergilendirme döneminde adıma yapılan kesintilere ilişkin bilgiler aşağıda yer alan tablodadır.

Bilgi edinilmesini arz ederim.
İmza/Kaşe

Not: İşbu kesinti listesi satır sayfa olup kesinti yoluyla ödenmiş toplam vergi tutarı TL'dir.

Sıra No	KESİNTİYİ YAPAN SORUMLUNUN											KESİLEN VERGİNİN		ÖDEMENİN BRÜT TUTARI	VERGİ TUTARI
	ADI SOYADI/UNVANI	VERGİ KİMLİK NUMARASI										TÜRÜ(**)	DÖNEMİ		
1															
2															
3															
4															
5															
6															
7															
8															
9															
10															
TOPLAM															

(*) Çoğaltılarak kullanılabilir.

(**) Gelirin unsurları yazılmalıdır. Ticari Kazanç (TK), Zirai Kazanç (ZK), Ücret (ÜC), Serbest Meslek Kazancı (SMK), Gayrimenkul Sermaye İradı (GMSİ), Menkul Sermaye İradı (MSİ).

MAHSUP DİLEKÇESİ (*)

..... VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

EK-2

Sayfa No: 1

MÜKELLEFİN	ADI SOYADI/UNVANI										
	VERGİ KİMLİK NUMARASI										
	BAĞLI OLDUĞU VERGİ DAİRESİ										
	BABA ADI										

BEYANNAMENİN AİT OLDUĞU YIL	
TARİH	... / ... / 20..

Daireniz nezdinde toplamTL iade alacağım doğmuştur. Söz konusu alacağımın aşağıda yer alan borçlarım ile buna ait fer'ileri ile cezalarına / doğmuş doğacak borçlarıma(**) / belirttiğim kişilerin borçlarına(***) mahsubunu arz ederim.

... / ... / 20..

İmza/Kaşe

Vergi Dairesi Evrak Kayıt No:

TABLO I										MAHSUBEN İADESİ TALEP EDİLEN			
TEVKİFATİ YAPANIN VERGİ KİMLİK NUMARASI										TEVKİFATIN TÜRÜ	GEÇİCİ VERGİNİN DÖNEMİ	TUTARI	
1													
2													
3													
4													
5													
6													
7													
8													
9													
10													
												TOPLAM	

(*) Çoğaltılarak kullanılabilir.

(**) Mahsup talep edilen vergi borçlarının gösterilmemesi halinde mahsup işlemi, 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi kapsamında yapılacaktır. Vadesi geçmiş borcun bulunmaması halinde mahsup işlemi vergi dairelerince doğacak vergi borçlarına yapılacaktır.

(***) Üçüncü kişilerin/kurumların borçlarına mahsup talep edilmesi halinde, bunlara ilişkin bilgiler Tablo III kısmında gösterilecektir.

MÜKELLEİN VERGİ KİMLİK NUMARASI

EK-2

Sayfa No: 2

TABLO II		MAHSUP TALEP EDİLEN VERGİNİN			
	TÜRÜ	DÖNEMİ	VADESİ	VERGİ DAİRESİ	TUTARI (****)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
TOPLAM					

TABLO III		ÜÇÜNCÜ KİŞİLERİN/KURUMLARIN BORÇLARINA MAHSUP TALEBİ													
ÜÇÜNCÜ KİŞİNİN/KURUMUN													VERGİ BORCUNUN		
	ADI SOYADI/UNVANI	VERGİ KİMLİK NUMARASI										VERGİ DAİRESİ	TÜRÜ	DÖNEMİ	TUTARI (****)
1															
2															
3															
4															
5															
6															
7															
8															
9															
10															
														TOPLAM	

... / ... / 20..

İmza/Kaşe

(****) Tutarın bilinmemesi halinde boş bırakılacaktır.