

Denet Duyuru

TAM VE DAR MÜKELLEFLER GERÇEK KİŞİ VE KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE VERGİ KESİNTİSİ (STOPAJ)-II (*)

Yazar: Erdoğan SAĞLAM(*)
Yaklaşım Dergisi / EKİM 2006 / Sayı: 166

D- YURT İÇİNDE KESİLEN VERGİLERİN MAHSUBU

Yurt içinde kesilen vergilerin mahsubu Kanun'un 34. maddesinde düzenlenmiştir. Esas itibarıyla eski kurallar geçerlidir.

GVK'nın 94 ve KVK'nın 24. maddesine istinaden kurum kazancı üzerinden kesilmiş olan vergiler 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15, 30 ve geçici 1/4. maddeleri uyarınca 5520 sayılı Kanun'a göre yapılmış sayılır. Bu bakımdan söz konusu stopajların mahsubunda, 5520 sayılı Kanun'un mahsuba ilişkin hükümleri uygulanacaktır.

Yapılan değişiklikleri aşağıdaki 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. maddesinin 7. fıkrası uyarınca yapılan %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.
- Geçici vergi dönemi içinde kesinti yoluyla ödenmiş olan vergilerin geçici vergi tutarından da mahsup edilebileceği hükme bağlanmıştır.
- Eskiden olduğu gibi geçici verginin sadece ödenen kısmı yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.
- 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.

E- KÂR DAĞITIM STOPAJI % 10'DAN % 15'E ÇIKARILMIŞTIR

Bilindiği gibi tam mükellef kurumların kazançlarının dağıtılması sırasında GVK'nın 94/6-b maddesi uyarınca, 2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş olan % 10 oranında gelir vergisi stopajı yapılmaktaydı. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile stopajın dayanağı kurumlar açısından Kurumlar Vergisi Kanunu'na taşınmıştır.

(*) Yazının birinci bölümü için bakınız: Yaklaşım, Sayı:165, Eylül 2006, s.123-131

Buna göre;

- Tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara yapılacak kâr dağıtımları üzerinden GVK'nın 94/6-b-i maddesi uyarınca,
- Dar mükellef gerçek kişilerle, gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere yapılacak kâr dağıtımları üzerinden GVK'nın 94/6-b-ii maddesi uyarınca,
- Vergiden muaf olan tam mükellef kurumlara yapılacak kâr dağıtımları üzerinden 5520 sayılı KVK'nın 15/2. maddesi uyarınca,
- Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığı ile kâr payı elde edenler hariç olmak üzere, dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere yapılacak kâr dağıtımları üzerinden 5520 sayılı Kanun'un 30/3. maddesi uyarınca,
- Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarılan tutar üzerinden 5520 sayılı KVK'nın 30/6. maddesi uyarınca

vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

5520 sayılı Kanun'un geçici 1. maddesinin 4 numaralı fıkrasında, bu Kanunla tanınan yetkiler çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından yeni kararlar alınıncaya kadar, 193 sayılı GVK ile 5422 sayılı KVK kapsamında vergi oranları ve diğer hususlara ilişkin olarak yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı'nda yer alan düzenlemelerin bu Kanun'da belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere geçerliliğini koruyacağı hükme bağlandığından, kâr dağıtımına ilişkin eski stopaj oranı geçerliliğini korumuştur. 5520 sayılı KVK'nın 15 ve 30. maddelerinde belirlenen % 15 seviyesindeki kanuni oran uygulamaya girmemiştir. Ancak **2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 23.07.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere,**

- 5520 sayılı KVK'nın 15/2, 30/3 ve 30/6. maddeleri ile
- 193 sayılı GVK'nın 94/6-b-i ve 94/6-b-ii maddelerinde yazılı olan **kâr payları üzerinden yapılması gereken stopajın oranı % 15 olarak belirlenmek suretiyle, tam mükellef kurumların yapacakları kâr dağıtımları üzerinden hesaplanması gereken stopajın oranı % 10'dan % 15'e çıkarılmıştır.**

Söz konusu oran 23.07.2006 tarihinde yürürlüğe girdiği için **bu tarihten itibaren yapılacak kâr dağıtımlarında yeni oran uygulanacaktır. Kâr dağıtımı yapılırken GVK'nın geçici 62. maddesi hükümleri ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının da dikkate alınması gerekir.** Bilindiği gibi vergi anlaşmalarında kâr dağıtım stopajları belli bir oranla sınırlandırmakta olup, kâr dağıtım stopajı % 10'a indirildikten sonra vergi anlaşmalarının bu anlamdaki etkisi azalmıştı. Çünkü birçok ülke ile yapılan anlaşmada % 10'un üzerinde azami vergilendirme öngörülmektedir. Oranın % 15'e çıkarılması, anlaşmaların önemini yeniden artırmıştır. Çünkü bazı anlaşmalarda % 15'in altında oranlar öngörülmektedir. **Türkiye'nin imzaladığı vergi anlaşmaları uyarınca kâr payları üzerinden kesilecek azami vergi oranlarını gösteren liste internet sitemizin (www.bdodenet.com.tr) pratik bilgiler bölümünde yer almaktadır.** Anlaşmadaki oranın uygulanabilmesi için kâr payının dağıtılmış olması gerekir.

GVK'nın 62. maddesine göre ise,

- 1998 veya önceki dönemlere ilişkin kazançların dağıtımı sırasında,
- 2002 ve daha önceki yıllara ilişkin kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançların dağıtılması sırasında ve

- Eski hükümlere tabi yatırım indirimi haklarının kullanımı sebebiyle GVK'nın geçici 61. maddesi kapsamında % 19.8 oranında stopaja tabi tutulmuş olan kazançların dağıtımı halinde ayrıca kâr dağıtımı stopajı yapılmaz.

Gelir Vergisi Kanunu'nda kâr paylarının vergilemesine ilişkin olarak herhangi bir değişiklik yapılmadığından, kâr payını elde eden tam mükellef gerçek kişiler nezdinde vergileme devam etmektedir.

F- GVK'NIN 94. MADDESİNE GÖRE YAPILAN STOPAJLAR

Tam ve dar mükellef gerçek kişilerle, gelir ve kurumlar vergisine tabi olmayanlar ile gelir vergisinden muaf kişi ve kurumlara yapılan ödemeler üzerinden GVK'nın 94 ve geçici 67. maddelerine göre yapılması gereken stopajın oranları yazımızın ekinde yer alan 3 no.lu tabloda gösterilmiştir.

IV- SONUÇ

Yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere stopaj müessesesi son değişikliklerle iyice karmaşık hale gelmiştir. Anlaşılması ve anlatılması gerçekten güçtür. Tablo yardımıyla konuyu özetlemeye çalıştık. Umarız faydalı olur. Temennimiz Bakanlar Kurulu'nun yetkisini bir an önce kullanarak stopaj oranlarını düşürülen vergi oranlarını da dikkate alarak belirlemesi ve Bakanlığın bunu takiben tebliğ bazında konuyu detaylı bir şekilde açıklamasıdır.

Tablo-1

**KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NUN 15 VE GVK'NIN GEÇİCİ 67. MADDESİNE
GÖRE TAM MÜKELLEF KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELER İÇİN GEÇERLİ
KESİNTİ ORANLARI**

ÖDEMENİN TÜRÜ	İlgili BKK No	İlgili Madde	Eski Stopaj Oranı (%)	Yeni Stopaj Oranı (%)
Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri	2003/6577	KVK 15/1-a	5	5
Kooperatiflere ait taşınmazların kiralınması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri	2003/6577	KVK 15/1-b KVK Geç.1/4	22	20 (1)
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarının faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler (Eurobondlardan elde edilenler hariç) (2)	2006/10731	GVK Geç. 67/1,2	15	10
Mevduat faizleri (TL. ve döviz cinsinden) (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)		GVK Geç. 67/4	15	15
Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)		GVK Geç. 67/4	15	15
Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)		GVK Geç. 67/4	15	15
Menkul kıymetlerin geri-alım (ters repo) veya satım (repo) taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler (Repo Gelirleri) (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)		GVK Geç. 67/4	15	15
Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan menkul kıymet yatırım fonları (borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansmanı fonları dahil) ile menkul kıymet yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliği kazançları	Fon veya Ortaklık Bünyesinde			
Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları için	2006/10731	GVK Geç.67/8		0 (Sıfır) (3)
Bunların dışında kalanlar için	2006/10731	GVK Geç.67/8	15	0 (Sıfır) (4)

- (1) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 1. maddesinin 4 numaralı fıkrası gereğince, bu Kanunla verilen yetkiye istinaden Bakanlar Kurulunca yeni oranlar belirlenmediği sürece eski oranlar bu Kanun'da yer alan yasal limitler aşılmamak üzere geçerliliğini koruduğundan ve tam mükellef kurumlarda yasal limit, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Sirküleri uyarınca % 20 olduğundan, 2003/6577 sayılı Karamame ile % 22 olarak belirlenmiş oran % 20 olarak uygulanacaktır.
- (2) Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tabi tutulmaz.
- (3) Borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansman fonları 5527 sayılı Kanunla GVK'nın geçici 67/8. maddesinde yapılan değişiklikle ve 01.10.2006 tarihinden geçerli olmak üzere stopaja tabi hale getirilmiştir. 2006/10731 sayılı Karamame ile bu fonların portföy işletmeciliği kazançları üzerinden yapılacak stopajın oranı % 0 olarak belirlenmese idi, söz konusu kazançlar üzerinden % 15 stopaj yapılması gerekcekti.
- (4) 23.07.2006 tarihinden 1 Ekim 2006 tarihine kadar oran % 10 olarak uygulanacaktır.

Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz) Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerindeki kâr payları üzerinden,	2006/10731	KVK 15/2	10	15
24.04.2003 tarihinden önceki müracaatlara dayanılarak alınmış olan yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan harcamalar dolayısıyla hak kazanılan yatırım indiriminden yararlanan (KV beyannamesi üzerinde indirilen) kısım		GVK Geç.61 ve Geç.69	19,8	19,8
Halka açık şirketlerin 01.01.2006 tarihinden sonra iktisap edilen ve 1 yıldan kısa bir süre ile elde tutulan hisse senetlerinin Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar aracılığıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar (Gayrimenkul ve menkul kıymet yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin satışı dahil)	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	10
Menkul kıymet yatırım fonu katılma belgelerinin kâr payları (yani bunların ilgili fona iadesinden sağlanan gelirler) (5)	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	10
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nev'i tahvil ve Hazine bonolarının (eorobondlar hariç) Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar kanalıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	10
Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	10 (6)
Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan menkul kıymet yatırım fonları ile menkul kıymet yatırım ortaklıklarının GVK'nın geçici 67. maddesinin 1, 2, 3 ve 4 numaralı fıkralarında belirtilen gelirleri üzerinden, - Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları için - Diğerleri için	2006/10731 2006/10731	GVK Geç. 67/1,2,3,4 GVK Geç. 67/1,2,3,4	15	0 (Sıfır) (7) 0 (Sıfır) (8)

- (5) Sürekli olarak portföyünün en az % 51'i İMKB'de işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının 1 yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar üzerinden stopaj yapılmaz.
- (6) Türkiye'de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında 2006 yılında yapılan işlemlerden elde edilen kazançlarda oran % 0'dır. Tam ve dar mükellef kurumların (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunmayanlar hariç) kendi aralarında yaptıkları işlemler kesintinin kapsamı dışındadır. Ancak banka ve benzeri finans kurumları için Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunma şartı aranmaz.
- (7) GVK'nın geçici 67/5. maddesi gereğince borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden geçici 67. maddenin 1 ve 4 numaralı fıkraları uyarınca kesinti yapılmamaktaydı. Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonlarının portföy işletmeciliği kazançları 5527 sayılı Kanunla değiştirilen GVK'nın geçici 67/8. maddesi uyarınca 01.10.2006 tarihinden itibaren stopaja tabi hale getirilmiştir. 2006/10731 sayılı Kanunla 01.10.2006 tarihinden geçerli olmak üzere gerek fonun kazancı üzerinden gerekse fonun geçici 67. maddenin 1, 2, 3 ve 4 numaralı fıkralarında belirtilen gelirleri üzerinden yapılacak kesintinin oranı % 0 olarak belirlenmiştir.
- (8) 23.07.2006 tarihinden 1 Ekim 2006 tarihine kadar oran %10 olarak uygulanacaktır.
- (9) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen kurumlar vergisinden müstesna 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 % 7,5 olarak uygulanır (KVK md. 30/4).
- (10) Yurt dışındaki 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. Bu fıkraya göre vergi kesintisine tâbi tutulan ödemeler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre ayrıca vergi kesintisine tâbi tutulmaz. 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 için kesinti oranını Bakanlar Kurulu sifra kadar indirmeye yetkilidir

Tablo-2

**KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NUN 30 VE GVK'NIN GEÇİCİ 67. MADDESİNE
GÖRE DAR MÜKELLEFLER KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE GEÇERLİ
KESİNTİ ORANLARI**

ÖDEMENİN TÜRÜ	İlgili BKK No	İlgili Madde	Eski Stopaj Oranı (%)	Yeni Stopaj Oranı (%)
Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri	2003/6575	KVK 30/1-a	5	5
Petrol arama faaliyetleri için yapılan serbest meslek kazancı ödemeleri	2003/6575	KVK 30/1-b	5	5
Diğer serbest meslek kazancı ödemeleri (Ücret ödemeleri dahil)	2003/6575	KVK 30/1-b	22	22
Finansal kira ödemeleri	2003/6575	KVK 30/1-c	1	1
Diğer gayrimenkul sermaye iratları	2003/6575	KVK 30/1-c	22	22
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarının faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler	2006/10731	GVK Geç.67/1,2	15	Sıfır (0)
Mevduat Faizleri (TL, Döviz Cinsinden)		Geç. 67/4	15	15
Menkul kıymetlerin geri alım ve satım taahhüdü ve iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler (Repo Gelirleri)		Geç. 67/4	15	15
Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.		Geç. 67/4	15	15
Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları		Geç. 67/4	15	15
Her nevi alacak faizleri				
- Yabancı Devletler, Uluslararası Kurumlar veya Yabancı Banka ve Kurumlardan Alınan Her Türlü Krediler İçin Ödenecek Faizler	2003/6575	KVK 30/1-ç	Sıfır (0)	Sıfır (0)
- Diğerlerinden	2003/6575	KVK 30/1-ç	10	10
GVK'nın 75/10. maddesinde yazılı menkul sermaye iratları (Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri – yurtdışında mukim factoring kuruluşlarına ödenen faizler)	2003/6575	KVK 30/1-ç	12	12
Diğer menkul sermaye iratları		KVK 30/1-ç	25	15
Ticari veya ziraat kazançları dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden	2003/6575	KVK 30/2	25	25
Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz) ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde sayılan kâr paylarından (9)	2006/10731	KVK 30/3	10	15
Türkiye'de iş yeri ve daimi temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden	Kurum Bünyesinde 93/5147	KVK 30/5	Sıfır (0)	Sıfır (0)
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 2006/10731	KVK 30/6	10	15

Halka açık şirketlerin 01.01.2006 tarihinden sonra iktisap edilen ve 1 yıldan kısa bir süre ile elde tutulan hisse senetlerinin Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar aracılığıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar (Gayrimenkul ve menkul kıymet yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin satışı dahil)	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	Sıfır (0)
Menkul kıymet yatırım fonu katılma belgelerinin kâr payları (yani bunların ilgili fona iadesinden sağlanan gelirler)	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	Sıfır (0)
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nev'i tahvil (Devlet-özel sektör) ve Hazine bonolarının Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar kanalıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	Sıfır (0)
Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler	2006/10731	GVK Geç.67/1	15	Sıfır (0)
Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulu'nca 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		KVK 30/7		30 (10)

Tablo-3

GELİR VERGİSİ KANUNU'NUN 94 VE GEÇİCİ 67. MADDELERİNE GÖRE TAM MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERE, DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERE VE GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNE TABİ OLMAYAN KİŞİ VE KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE GEÇERLİ KESİNTİ ORANLARI

ÖDEMENİN TÜRÜ	İlgili Madde	İlgili BKK No	Eski Stopaj Oranı (%)	Yeni Stopaj Oranı (%)
Asgari ücret ödemeleri (İstisnadan yararlananlar hariç)	GVK 94/1	03/6578	Tarife (GVK 103)	Tarife (GVK 103)
Diğer ücretler ile ücret sayılan ödemeler (İstisnadan yararlananlar hariç)	GVK 94/1	03/6578	Tarife (GVK 103)	Tarife (GVK 103)
Sporculara yapılan ve 2007 sonuna kadar gelir vergisinden müstesna olan ücret ödemeleri	GVK Geç.64		15	15
Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ve 2010 yılı sonuna kadar gelir vergisinden müstesna olan ücret ödemeleri	GVK Geç.68		20	20
GVK'nın 18. maddesinde geçen serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemeler (11)	GVK 94/2-a	2003/6577	17	17
Serbest meslek erbabına (avukat, doktor, mimar, gümrük komisyoncusu gibi) yapılan ödemeler	GVK 94/2-b	2003/6577	22	22
Birden fazla takvim yılına sirayet eden (GVK md.42) inşaat ve onarma işleri yapanlara ödenen istihkak bedelleri	GVK 94/3	2003/6577	5	5
Telif ve patent hakları satışı dolayısıyla dar mükellefiyete tabi olanlara yapılan ödemeler	GVK 94/4	2003/6577	25	25

Bina, arazi, maden, dalyan, gayrimenkullerin mütemmim cüz ve teferruatı, haklar, gemi ve gemi payları, motorlu taşıt ve sair araçlar, makine ve tesisat gibi GVK md.70'de yazılı mal ve haklar için ödenen kiralalar	GVK 94/5-a	2003/6577	22	22
Vakıf ve derneklere ait gayrimenkuller için bunlara ödenen kiralalar	GVK 94/5-b	2003/6577	22	22
Kooperatiflere ait gayrimenkullerin kiralınması, bunlara yapılan kira ödemeleri	GVK 94/5-c	2003/6577	22	22
Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75. maddenin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 no.lu bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz)	GVK 94/6-b-i	2006/10731	10	15
Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere ve gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75. maddenin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 no.lu bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz)	GVK 94/6-b-ii	2006/10731	10	15

- (11) Müellif, Mütercim, Heykeltıraş, Hattat, Ressam, Bestekâr, Bilgisayar Programcısı ve Mucitlerin ve Bunların Kanunî Mirasçılarının Şiir, Hikaye, Roman, Makale, Bilimsel Araştırma ve İncelemeleri, Bilgisayar Yazılımı, Röportaj, Karikatür, Fotoğraf, Film, Video-Band, Radyo ve TV Senaryo ve Oyunu Gibi Eserlerini Gazete, Dergi, Bilgisayar ve İnternet ortamı, Radyo, TV ve Videoda Yayınlamak veya Kitap, CD, Disket, Resim, Heykel ve Nota Halindeki Eserleri İle İhtira Beratlarını Satma veya Bunlar Üzerindeki Mevcut Haklarını Devir ve Temlik Etme veya Kiralama Karşılığı Yapılan Ödemeler (GVK md.18)

Baş bayiler hariç olmak üzere Milli Piyango İdaresince çıkarılan biletleri satanlar ile diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler	GVK 94/10-a	2003/6577	20	20
4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'a göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler	GVK 94/10-b	2003/6577	20	20
Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için yapılan ödemeler	GVK 94/11-a-i	2003/6577	1	1
Ticaret borsalarında tescil ettirilmeksizin satın alınan hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için yapılan ödemeler	GVK 94/11-a-ii	2003/6577	2	2
Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan diğer zirai mahsuller için yapılan ödemeler	GVK 94/11-b-i	2003/6577	2	2
Ticaret borsalarında tescil ettirilmeksizin satın alınan diğer zirai mahsuller için yapılan ödemeler	GVK 94/11-b-ii	2003/6577	4	4
Zirai faaliyet kapsamında orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara ifa edilen ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için yapılan ödemeler	GVK 94/11-c-i	2003/6577	2	2
Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen diğer hizmetler için yapılan ödemeler	GVK 94/11-c-ii	2003/6577	4	4
Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri	GVK 94/11-d	2003/6577	Sıfır (0)	Sıfır (0)
PTT acenteliği yapanlara bu faaliyetleri nedeniyle ödenen komisyon bedeli	GVK 94/12	2003/6577	20	20
Esnaf muafılığından yararlananlara; - Havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek ve benzeri emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden	GVK 94/13-a	2003/6577	2	2
- Hurda mal alımları için	GVK 94/13-b	2005/9266	2	2
- Diğer mal alımları için	GVK 94/13-c	2003/6577	5	5

- Diğer hizmet alımları için (a, b ve c alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır.)	GVK 94/13-d	2003/6577	10	10
Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından;	GVK 94/15-a	2003/6577	15	15
- On yıl süreyle prim, aidat veya katkı payı ödemedi ayrılanlara yapılan ödemelerden	GVK 94/15-b	2003/6577	10	10
- On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile diğer sandık ve sigortalardan on yıl süreyle prim veya aidat ödeyenlere ve vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerden	GVK 94/15-c	2003/6577	Sıfır (0)	Sıfır (0)
- Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet ve tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerden	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	Sıfır (0)
Halka açık şirketlerin 01.01.2006 tarihinden sonra iktisap edilen ve 1 yıldan daha kısa bir süre elde tutulmuş olan hisse senetlerinin Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar aracılığıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar (Gayrimenkul ve menkul kıymet yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin satışı dahil)	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	Sıfır (0)
- Dar mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
- Tam mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
Menkul kıymet yatırım fonu katılma belgelerinin kâr payları (yani bunların ilgili fona iadesinden sağlanan gelirler) (12)	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	Sıfır (0)
- Dar mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
- Tam mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nev'i tahvil ve Hazine bonolarının (eurobondlar hariç) Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar kanalıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	Sıfır (0)
- Dar mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
- Tam mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10
Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	Sıfır (0)
- Dar mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10 (13)
- Tam mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1	2006/10731	15	10 (13)
01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarının (eurobondlar hariç) faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresi ile Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler (14)	GVK Geç. 67/1,2	2006/10731	15	Sıfır (0)
- Dar mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1,2	2006/10731	15	10
- Tam mükellef gerçek kişi	GVK Geç. 67/1,2	2006/10731	15	10
Mevduat faizleri (TL. ve döviz cinsinden)	GVK Geç.67/4		15	15
Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığında ödenen kâr payları ve katılım bankalarının ödenen kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları	GVK Geç.67/4		15	15
Menkul kıymetlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler (repo gelirleri)	GVK Geç.67/4		15	15

(12) Sürekli olarak portföyünün en az % 51'i İMKB'de işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının 1 yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar üzerinden vergi kesintisi yapılmaz.

(13) Türkiye'de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında 2006 yılında yapılan işlemlerden elde edilen gelirler için oran % 0 olarak uygulanır.

(14) Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tabi tutulmaz.

(*) **Eski Hesap Uzmanı, YMM (BDO Denet)**