

YILLIK BEYANNAME ÜZERİNDE HESAPLANAN GELİR VEYA KURUMLAR VERGİSİNDEN MAHSUP EDİLEN TEVKİF YOLUYLA KESİLEN VERGİLERİN VE GEÇİCİ VERGİLERİN NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADESİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

YILLIK BEYANNAME ÜZERİNDE HESAPLANAN GELİR VEYA KURUMLAR VERGİSİNDEN MAHSUP EDİLEN TEVKİF YOLUYLA KESİLEN VERGİLERİN VE GEÇİCİ VERGİLERİN NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADESİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR İLE KDV İADE ALACAKLARININ DİĞER VERGİ BORÇLARINA MAHSUBUNDA DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

Güray ÖĞREDİK

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.

E-Yaklaşım, Nisan 2006

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 düzenlemeler ve açıklamalar 06.04.2004 tarih ve 252 sıra numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yapılmıştır. KDV İade alacakları ile ilgili en genel ve önemli düzenleme ise 84 seri numaralı KDV genel tebliğinde yer almakla birlikte detay bazı hususlar için birden fazla KDV Genel Tebliğine bakılması gerekli olabilmektedir.

Konu hakkında detaylı açıklamalar ilgili genel tebliğlerde yer almakta olup aşağıda dikkat edilmesi gereken bazı noktalar açıklanacaktır.

1- Tevkif yoluyla kesilen verginin beyannameye dahil edilen gelir veya kazançla ilişkili olması gerekir.

2- Tevkif yoluyla kesilen vergilerin, yıllık gelir veya kurumlar 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 numarasını, kesintiye esasa alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir **tabloyu** yıllık beyannameye eklemeleri yeterlidir.

Söz konusu tablo 252 sıra numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğine ekli tablolardan (1) nolu tablodur.

Ancak, bilindiği üzere 2004 yılına ait kurumlar vergisi beyannameleri 346 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde belirlenen hadlerin (31.12.2004 itibarıyla enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş bilançolarına göre aktif toplamı 200.000YTL'nı **veya** 2004 hesap dönemine ait ciroları toplamı 400.000 YTL'nı aşan) üzerinde olan mükellefler tarafından elektronik ortamda verilmiş ve söz konusu bilgiler elektronik ortamda yer alan kurumlar vergisi beyannamesinde kullanılmıştır. Söz konusu mükellefler 2005 yılı kurumlar vergisi beyannamelerini de elektronik ortamda vereceklerdir.

Dolayısıyla 252 sıra no.lu GVKG'T'nde yer alan tablo (1)'deki gerekli olan bilgiler elektronik ortamda vergi idaresine bildirilmektedir.

3- Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden ilgili hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde **ödenen** geçici vergi mahsup edilir. Geçici vergi dönemleri itibarıyla **tahakkuk ettirilmiş ancak ödenmemiş** bulunan geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmesimümkün değildir.

Ödenen geçici vergi tutarının, geçici verginin ilgili olduğu döneme ilişkin olarak verilen beyanname üzerinde hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden fazla olması halinde mahsup edilemeyen tutar mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir.

Mahsup sonucu iadesi gereken bir miktarın bulunması ve bu tutarın beyannamenin ilgili tablosuna yazılmış olması 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.

4- Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

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.**

5- Yıllık beyanname üzerinde iadesi gereken geçici vergi bulunması halinde, bu geçici verginin nakden veya diğer vergi borçlarına mahsuben iadesi herhangi bir tutar sınırlamasına tabi olmayıp, ayrıca inceleme raporu ya da teminatta gerektirmemektedir.

Yıllık beyanname üzerinde iadesi gereken yıl içinde tevkif suretiyle ödenmiş vergi bulunması halinde, **bu iade alacağın diğer vergi borçlarına mahsup edilmesi (mahsuben iadesi) herhangi bir tutar sınırlamasına tabi olmayıp, inceleme raporu ve teminatta aranılmamaktadır.**

Ancak, söz konusu tevkif suretiyle ödenen vergilerin iadesi nakden talep edilecekse; 252 sıra numaralı GVKG'nin 1.3.2. numaralı bölümünde açıklanan esaslara uyulacaktır.

Buna göre, 10.000 YTL'na kadar olan nakden iade talepleri 252 sıra numaralı genel tebliğinin (2) numaralı eki olan "dilekçe" ile ve söz konusu 1.3.2 no.lu bölümde kazanç türlerine göre istenen diğer evraklarında hazırlanması halinde inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilecektir.

10.000 YTL'nin üzerindeki nakden iade taleplerinde ise **10.000 YTL'nı aşan kısım** Vergi Usul Kanuna göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilecektir.

Nakden iade talebinin **100.000 YTL'na kadar olan kısmı** mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş **yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu** uyarınca iade edilir. İade talebinin **100.000 YTL'nı aşan kısmının iadesi** ise denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

6- Tevkif suretiyle ödenen vergilerin nakden iadesi taleplerinde 252 sıra no.lu GVKG'nin 1.3.2. no.lu bölümünde aranan belgelerin tebliğe ekli (2) no.lu tablo "dilekçe" ye ek yapılması gerektiğini yukarıda açıklamıştık.

Söz konusu bölümde aranan belgelere bakıldığında görüleceği üzere asıl amaç, vergi sorumluları tarafından tevkif edilen vergilerin tahakkuk ettirilip ödenmiş olup olmadığının tespit edilmesidir.

Söz konusu bölümde nakden iadesi talep edilen tevkif suretiyle ödenmiş verginin;

- Ücretlere ilişkin olması halinde işveren tarafından verilen ve kesintinin yapıldığını gösteren yazının
- Gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olması halinde kira kontratının
- Serbest meslek kazancına ilişkin olması halinde vergilerin sorumlular adına tahakkuk ettiğini gösteren ilgili saymanlık yazısının
- Ticari kazançlara ilişkin olması halinde tevkif suretiyle kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin

İlgili kurumca onaylanan bir örneğinin dilekçeye (252 no.lu GVKGT'nin (2) no.lu eki olan dilekçeye) eklenmesi gerekmektedir.

Ancak, son dönemlerde karşılaştığımız üzere söz konusu tebliğde gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin aranan belgeler arasında vergi sorumlusu tarafından beyan edilip ödendiğine dair ilgili saymanlık yazısı istenmediği halde, vergi daireleri tarafından GMSİ'na ilişkin nakden iade taleplerinde de söz konusu belgeyi aradıkları görülmektedir.

Bu nedenle önerimiz her türlü kazanca ait nakden iade taleplerinde, tevkif suretiyle kesilen vergilerin vergi sorumluları tarafından tahakkuk ettirilip ödendiğine dair ilgili saymanlıktan (vergi sorumlusunun bağlı olduğu vergi dairesinden) alınması gereken yazıların temin edilmesi ve dilekçeye eklenmesidir.

Nakden iade talepleri için yukarıdaki belgelerin hazırlanması zorunlu olup, 10.000 YTL'nı aşan nakden iade talepleri ayrıca vergi incelemesine tabii olacaktır.

7- Mükellefler yıllık beyannameleri üzerinde iade alacakları olarak görünen vergileri diğer vergi borçlarına 252 sıra no.lu GVKGT'nde yer alan tablo (1) (Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste) ve tablo (2)'yi (Mahsup Dilekçesi) kullanarak mahsup etmektedirler.

Örneğin; yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde iade alacağı olarak 1.000 YTL yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergisi ve 5.000 YTL ödenmiş geçici vergisi olmak üzere toplam 6.000 YTL iade alacağı olan mükellef, bu alacağını Mayıs ayı muhtasar beyannamesinde tahakkuk eden 2.000 YTL ve yine mayıs ayında KDV beyannamesi ile tahakkuk eden 4.000 YTL vergi borcuna mahsup etmek istemiş, gerekli evrakları hazırlamış ve vergi dairesine vermiştir.

Bu aşamaya teorik ve mevzuat açısından vergisel anlamda hiçbir problem yoktur. Mükellef vergi idaresinden olan 6.000 YTL vergi alacağını yine vergi idaresine olan 6.000 YTL vergi borcuna mahsup etmiştir.

Ancak, bundan sonrasında sürekli karşılaşmakta olduğumuz ve mükellefler tarafından da ihmal edilen ve sonrasında bir çok evrak akışına, kırtasiye ve zaman kaybına neden olan bir süreç başlayabilecektir. Acaba vergi dairesi söz konusu mahsup talebimizi kendi kayıtlarında da yerine getirmiş midir? Özellikle bu gibi mahsup talepleri vergi dairelerindeki iş yoğunluğu ve özellikle mahsup işlemlerinin fazlalığı nedeni ile zamanında yerine getirilemeyebilmektedir. Bunun sonucunda da bir zaman sonra (1 yıl hatta daha sonrasında) mükelleflere vergi borçları olduğu nedeniyle ödeme emirleri gelebilmekte, bu ödeme emirlerinde icrai takibattan dahi bahsedildiği için mükellefler telaşlanmaktadır.

Bu nedenle önerimiz, söz konusu mahsup işlemlerine ait evraklar vergi dairesine verildikten belirli bir zaman sonra mahsup işlemin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin takip edilmesi, belirli aralıklarla vergi dairesinden vergi borcunun olup olmadığına dair yazı talep edilmesidir.

8- Çalışmamızın (2) numaralı bölümünde de açıklandığı üzere 252 numaralı GVKGT'ne göre mahsuben iade taleplerinde tevkif suretiyle ödenen vergilere dair Tablo (1)'in doldurulması da gerekliydi. Ancak, bilindiği üzere tablo (1)'de yer alan bilgiler elektronik ortamda gönderilen kurumlar vergisi beyannamesi ile zaten vergi idaresine verilmektedir. Ancak uygulamada karşılaştığımız üzere önerimiz, mahsuben iade taleplerinde hem tablo (1)'in

hem de tablo (2)'nin 2 suret olarak doldurulması ve vergi dairesine evrak kayıt servisinden onaylatıldıktan sonra bir örneğinin verilmesidir.

Ayrıca, mahsuben iadesi talep edilen geçici vergilerde söz konusu dönemlere ait (örneğin 2005 yılında ödenen geçici vergiler nedeniyle iade alacak oluştuysa 2005 yılına ait) geçici vergi beyannamelerinin, gelir tablolarının, tahakkuk ve ödeme makbuzlarının dilekçeye eklenmesi önerimizdir.

Mahsuben iadesi talep edilen vergi yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergilerden kaynaklanıyor ise bu vergilerde elde edilen repo, mevduat faizi gibi gelirler üzerinden bankalar tarafından yapılan kesintiler ile ilgili ise bankalardan alınan vergi kesintilerini gösterir onaylı yazıların yine dilekçeye eklenmesi önerimizdir. Bu suretle vergi dairesi ile yaşanabilecek olası gecikmelerde önlenmiş olacaktır.

9- Mükelleflerin dikkat etmesi gereken bir hususta, mahsup taleplerini vergi borcuna ait kanununda yer alan yasal süresi içinde ve gerekli evrakları eksiksiz olarak tamamlayarak yapmaları gerektiğidir. Sonuçta, mahsuben ödemede, vergi borcuna ait yasal süre içinde olacaktır. Süresi içinde yapılmayan mahsup talebi daha sonraki bir tarihte yapılabilir ancak bu defa gecikme cezası da ödenecektir.

10- Mükellefler, KDV iade alacakları için diğer vergi borçlarına mahsup talebinde bulunabilirler. Mükelleflerin KDV İade alacaklarını vergi borçlarına mahsuben iade taleplerinde (Fason iş bedelleri ile 91 numaralı KDV Tebliği kapsamında yapılan tevkifattan doğan iadeler hariç) herhangi bir sınır yoktur, teminat aranmamaktadır ve inceleme söz konusu değildir. Ancak mükelleflerin burada da dikkat etmesi gereken en önemli husus, ilgili KDV tebliğlerinde aranan belgelerin eksiksiz bir şekilde ve vergi borcuna ait yasal ödeme süresi içinde vergi dairesine eksiksiz olarak teslim edilmesi gerekir. Genellikle bir çok iade türünde aranan ve hazırlanması en çok vakit alan iki belge, iadeye esas döneme ait indirilen ve yüklenen KDV listeleridir.

Önerimiz, uzun dönemler boyunca devreden KDV'si oluşan ve teslimleri içinde KDV istisnaları arasında yer alan ve iadeye konu olan alacakları oluşan mükellefler, belirli bir dönemde ödenecek KDV'leri çıkması durumunda, iade alacaklarını ödenecek KDV'den mahsup ederek değil, zamanında verdikleri KDV beyannamelerinde yer alan iade KDV'lerini devreden KDV olarak kullanmak istediklerini açıklayan bir dilekçe ile vergi dairesine başvurarak, söz konusu ödenecek KDV çıkan dönemde, geçmiş aydan devir gelen KDV rakamını yükselterek, oldukça zahmetli ve prosedürü bol bir işlemlerle uğraşmak yerine, ödenecek KDV vergi yüklerini böylece azaltabilirler. (Tabii mükelleflerin bu süreçte oluşan iade KDV alacaklarını gerekli evrakları hazırlayarak diğer vergi borçlarına mahsup etmediklerini kabul ediyoruz.) Sonuçta bu finansal bir tercihtir. İşletme gerekli iş yükünü göze alırsa, alt firmalarının da güvenilir olduğundan ve inceleme sonucunda herhangi bir problem oluşmayacağından eminse her dönem için oluşan iade KDV alacağını hemen diğer vergi borçlarına mahsup edebilir.

Burada da (7). madde de açıkladığımız bir hususu hatırlatmak istiyoruz. Mükellefler gerekli evrakları verdikten sonra işlem bitti diye düşünmemelidir. Vergi dairesindeki borçları silinmeden (mahsup edilmeden) söz konusu mahsup işlemi takip etmeyi bırakmamalıdır. Zaten bu süreçte mutlak olarak vergi dairesinden birkaç defa vergi borcu olduğuna yazı gelecek ve mükelleflerde bu yazıda belirtilen vergi borcu ile ilgili mahsup talebinde bulduklarını açıklayarak cevap vereceklerdir.

11- Yukarıda (madde 12'de sayılan 2 işlem hariç) mahsuben iade taleplerinde inceleme ve teminat söz konusu olmadığını ve herhangi bir tutar sınırlandırması da bulunmadığını belirtmiştik. Ancak, sürekli mahsup talep ederek vergi borçlarını ödeyen mükelleflerinde tamamen denetim dışı bırakılması elbette düşünülemez. **Acaba bu mükellefler, tamam nakden iade talep etmiyorlar ama bu mahsuba konu ettikleri KDV İade alacakları acaba ne kadar sağlıklı ?** sorusuna karşılık olarak ta; **1999/2 sıra numaralı Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi uyarınca 12 dönem teminatsız ve incelemesiz nakden veya mahsuben Katma Değer Vergisi iadesinden faydalanan mükelleflerden, söz konusu 12 dönemden ilgili Gelirler Bölge Müdürlüklerince, Bölge Müdürlüklerinin bulunmadığı illerde Defterdarlıkça belirlenecek yalnızca bir dönem incelemeye tabi tutulacaktır. 12 dönem tamamlanmadan Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu veya**

Bakanlık merkez ve taşra denetim elemanlarınca herhangi bir vergilendirme dönemi içinde olumlu iade raporu düzenlenmiş olması halinde 12 dönemlik periyot, bu dönemden sonra yeniden başlayacaktır.

Bu düzenlemeden anladığımız, eğer bir mükellefin, KDV iade alacağı oluşan aylar (dönemler) toplamı 12'den fazla ise ve bu mükellefte bu dönemlerde (aylarda) oluşan KDV iade alacaklarının tamamını incelemesiz ve teminatsız olarak diğer vergi borçlarına mahsuben kullandıysa, bu mükellefin söz konusu iade KDV'si oluştuğunu beyan ettiği aylardan (dönemlerden) birisi incelemeye alınacaktır. Yani, mükellefin defter, kayıt ve belgeleri üzerinden o dönemdeki KDV beyanının doğru yapılıp yapılmadığı incelenecek, indirilen KDV listesinde ve yüklenilen KDV listesinde yer alan alt firmalara karşıt inceleme yapılacak ya da bu alt firmaların (mükelleflerin) vergi idaresinde kayıtlı olan listelerdeki sorunlu mükelleflerden olup olmadığı incelenecek, gerekli görülürse bu alt firmalarında alt firmaları incelemeye tabi tutulabilecektir. Eğer bu denetimlerde bir problem tespit edilirse mükellefe bildirilecek ve gerekirse mahsup talebi reddedilebilecektir.

Önerimiz, mükelleflerin bu gibi durumlarda karşılaşılabilecekleri olası problemlere göre ihtiyatlı davranmaları, vergi borçlarını mahsup taleplerini belirli bir strateji dahilinde yapmaları, iade KDV alacaklarını kuruşuna kuruşuna hesaplamak yerine, ilgili dönemde bir ihtiyat payı oluşturmalılar.

Örneğin; mükellefin mart 2006 döneminde 150.000 YTL ödenecek muhtasar beyanı oluşmaktadır. Mükellefin kasım 2005 döneminden 35.000 YTL, aralık 2005 döneminden 60.000 YTL, ocak 2006 döneminden 45.000 YTL, şubat 2006 döneminden ise 50.000 YTL iade alabileceği KDV'si oluşmaktadır. Toplam 190.000 YTL iade alınabilecek KDV mükellefin mizanında yer almaktadır. Bizce bu mükellef iade alacaklarını şu şekilde dağıtabilir, kasım 2005, aralık 2005, ocak 2006 dönemlerinin tamamını kullanabilir, şubat 2006 döneminden ise 20.000 YTL kullanabilir. Bu şekilde 150.000 YTL vergi borcuna karşılık 160.000 YTL mahsup iade talebi bulunacaktır dilekçesinde. Bu şekilde, ileride 12 dönemlik mahsup periyodunu tamamladığında yapılacak inceleme neticesinde örneğin; alt firmalarından birisi problemlili çıkarsa ve bu alt firmaya ait yüklenilen KDV'nin reddi ve vazgeçilmesi gündeme gelirse ve bu vazgeçilecek tutarda oluşturduğumuz 10.000 YTL'lik ihtiyat payı ile finanse edilebiliyorsa mükellefin zamanında vergi dairesine vermiş olduğu mahsuben ödeme talebinde bir eksiklik oluşmamış olacaktır. Aksi takdirde, 150.000 YTL vergi borcu için mahsup dilekçesinde sadece 150.000 YTL'lik iade KDV alacağı seçilerek yer verilirse, işte bu gibi bir durumda zamanında yapılan mahsuben ödeme eksik ödenmiş sayılacak ve vergi borcusunun vadesinden bu durumun tespit edildiği tarihe kadar vergi mahsupla ödenemeyen vergi aslı kısmı gecikme cezası ile birlikte ödenmek zorunda kalınacaktır.

HAZIRLAYAN

GÜRAY ÖĞREDİK

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Mazars Denge Denetim YMM A.Ş.

Vergi Bölümü/Uzman Denetçi