

08.10.2021

**SİRKÜLER 2021/60: Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Yıllık Beyanname Üzerinden Hesaplanan Gelir veya Kurumlar Vergisinden Mahsubu ve Kalan Kısımın İadesi Konusunda Değişiklik Tebliği Yayınlandı**

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 düzenleme ve açıklamaların yapılmış olduğu 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde 6.10.2021 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 315 seri no.lu tebliğle aşağıdaki konularda değişiklikler yapılmıştır.

- **İade taleplerinde kullanılacak dilekçeler;** İade hakkı doğuran işlemler nedeniyle nakden veya mahsuben yapılacak iade talepleri 429 Sıra No.lu VUK GT hükümleri uyarınca, Gelir İdaresi Başkanlığı internet vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda, bu Tebliğ ekindeki standart dilekçeler kullanılmak suretiyle yapılmaktadır. Yapılan değişiklikle söz konusu dilekçelerden gelir/kurumlar vergisi iadesi ile ilgili olanlar 252 no.lu tebliğde ilgili bölüme eklenmiştir.
  - Kesinti yoluyla ödenen vergilerden doğan gelir veya kurumlar vergisinin nakden veya mahsuben iadesine ilişkin talepler için **Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talep Dilekçesi (1A),**
  - Geçici vergiden doğan gelir veya kurumlar vergisinin nakden veya mahsuben iadesine ilişkin talepler için **Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talep Dilekçesi (1B)**
  - Fazla veya yersiz olarak ödenen gelir/kurumlar vergisinin nakden veya mahsuben iadesine ilişkin talepler için **Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talep Dilekçesi (1C),**
- **İnceleme ve tam tasdik raporu ile nakden iade alınabilecek tutarlara ilişkin değişiklik;**
  - Nakden yapılacak iade taleplerinin **50.000 Türk Lirasını aşması halinde (değişiklik öncesi tutar 10.000 TL idi),** 50.000 Türk Lirasını aşan kısım Vergi Usul Kanununa göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilecektir. 50.000 Türk Lirasına kadar olan kısım ise, iade talep dilekçesi (1A) ve eklerinin eksiksiz ibraz edilmesi koşuluyla teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iade edilecektir.
  - **Nakden iade talebinin 500.000 Türk Lirasına (bu tutar değişiklik öncesi 100.000 TL idi) kadar olan kısmı mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilebilecektir.** İade talebinin **500.000 Türk Lirasını aşan kısmının iadesi** ise vergi inceleme yetkisi bulunanlarca düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.
- **Sonuçlanmamış iade talepleri;** Tebliğin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla sonuçlanmamış iade talepleri hakkında Tebliğ hükümleri uygulanacaktır.

Yukarıda özetine yer verilen değişiklikler sonrasında 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 252 seri no.lu tebliğdeki düzenlemelerin tamamı aşağıda özetlenmiştir.

## 1- Tevkif Edilen Vergilerin Yıllık Beyanname Üzerinden Hesaplanan Vergiye Mahsubu

Yıllık beyannameye dahil edilerek beyan edilen gelir veya kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiden, beyan edilen bu kazanç üzerinden yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler mahsup edilir.

Bu mahsup için, mükelleflerin kendilerinden yapılan vergi tevkifatı ile ilgili olarak kesintiyi yapan vergi sorumlularının adı-soyadı veya unvanını, bağlı olduğu vergi dairesini ve vergi kimlik numaralarını, kesintiye esas alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir tabloyu (Tebliğ Eki 1 Tablo) yıllık beyannamelerine eklemeleri yeterlidir.

## 2- Tevkif Suretiyle Kesilen Verginin Diğer Vergi Borçlarına Mahsubu Yoluyla İadesi

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir. Bunun için mahsup talebinin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 429)'nin ekinde yer alan iade talep dilekçesi (1A) ile yapılması gerekmektedir. Mahsuba ilişkin iade talep dilekçesinin (1A) verilmiş olması kaydıyla, mükelleflerin vergi borçlarına ilişkin mahsup talepleri yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilecektir. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmayacaktır.

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

Mükellefler dilerlerse ortağı buldukları 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 iade talep dilekçesinin (1A) vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınacaktır.

Mahsup talepleri Vergi Usul Kanununun 114 ve 126 ncı maddelerindeki düzenlemeler kapsamında beş yıllık zamanaşımı süresi içinde yapılabilecektir.

## 3- Tevkif Suretiyle Ödenen Verginin Nakden İadesi

### 3.1- Nakden İade Tutarının 50.000 TL'yi Geçmemesi Halinde Nakden İade

Nakden iade talebinin VUK 429 Sıra No.lu Tebliğ eki iade talep dilekçesi (1A) ile yapılması şarttır. Bu dilekçenin "Nakden İadelere İlişkin Açıklamalar" kısmında yer alan eklenecek belgelerin eksiksiz ibraz edilmesi kaydıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın nakden iade yerine getirilecektir. Bu kapsamda;

- Ücret geliri elde edenler için işveren tarafından vergi kesintisinin yapıldığını gösteren yazının onaylı örneğinin,
- Gayrimenkul sermaye iradı elde edenler için kira kontratının onaylı örneğinin,
- Menkul sermaye iradı elde edenler için vergi kesintisinin yapıldığını gösteren belgenin onaylı örneğinin,
- Serbest meslek kazancı elde edenler için tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu adına tahakkuk ettiğini gösteren belgenin onaylı örneğinin,

- Kurumlar vergisi mükellefleri ile ticari veya zirai kazanç elde edenler için tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumluları tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin ilgili kurumca onaylanan bir örneğinin,

İde işlemini gerçekleştirecek olan vergi dairesine iade talep dilekçesi (1A) ile birlikte ibraz edilmesi yeterlidir.

Bu kapsamda yapılacak nakden iade işlemlerinde tevkifat yapılan kişinin adı soyadı, vergi kimlik numarası (T.C. kimlik numarası), ödemenin gayri safi tutarı ve yapılan tevkifatın tutarına ilişkin bilgiler ile tevkif yoluyla kesilen vergilerin ödenip ödenmediği hususunun vergi daireleri tarafından **GİBİNTRANET/Yönetim Bilgi Sistemi (YBS)** ekranından tespit edilebilmesi durumunda, bu bilgilere ilişkin belgeler mükelleflerden ayrıca kağıt ortamında aranılmayacaktır. Ancak, nakden iadeye ilişkin **bilgilerin YBS ekranından tespit edilememesi durumunda belirtilen belgelerin dilekçe ekinde istenilmesine devam edilecektir.**

### 3.2- Nakden İade Tutarının 50.000 TL'yi Geçmesi Halinde Nakden İade

Nakden yapılacak iade taleplerinin 50.000 Türk Lirasını aşması halinde;

- 50.000 Türk Lirasını aşan kısım Vergi Usul Kanununa göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilecektir.
- 50.000 Türk Lirasına kadar olan kısım ise, iade talep dilekçesi (1A) ve eklerinin eksiksiz ibraz edilmesi koşuluyla teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iade edilecektir.
- Nakden iade talebinin **500.000 Türk Lirasına kadar olan kısmı mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilebilecektir.** İade talebinin **500.000 Türk Lirasını aşan kısmının iadesi ise vergi inceleme yetkisi bulunanlarca düzenlenen vergi inceleme raporu** sonucuna göre yerine getirilecektir.

İade talebi teminat gösterilmesi halinde inceleme sonucu beklenmeksizin yerine getirilecektir Teminat olarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılanlardan bir veya bir kaç gösterilebilecektir.

Genel ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve sermayelerinin en az %51 veya daha fazlası bu kurumlara ait işletmelere yapılacak iadeler, bu Tebliğde belirtilen belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir.

**Nakden iade edilebilir aşamaya gelen alacağın üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu talep edilebilir.** Bu mahsup işlemine ilişkin verilecek iade talep dilekçesine (1A Dilekçe), VUK Genel Tebliği (Sıra No: 429)'nin ekinde yer alan "Üçüncü Kişilerin/Kurumların Vergi Borçlarına Mahsup Talebine İlişkin Liste" eklenir. Bu şekilde yapılan mahsup talepleri **düzeltilme fişinin onaylandığı tarih** itibarıyla yerine getirilecektir.

İade talebinin kısmen mahsuben kısmen nakden olması halinde, söz konusu talepler Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde **ayrı ayrı değerlendirilecektir.** Dolayısıyla talebin tümünün nakit iadesi olarak kabul edilerek işlem yapılması söz konusu değildir.

Tebliğde iade talepleri için belirlenen tutarlar her yıl bir önceki yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Bu miktarların hesabında ise 1.000 Türk Lirasına kadar olan tutarlar dikkate alınmayacaktır.

#### 4- Geçici Verginin Mahsubu ve İadesi

##### 4.1 Beyanname Üzerinden Hesaplanan Vergiye Mahsup

Yıllık gelir ve kurumlar beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden ilgili hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi mahsup edilir.

Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tahakkuk ettirilmiş **geçici verginin ödenmiş olması** gerekmektedir. Geçici vergi dönemleri itibariyle tahakkuk ettirilmiş, ancak ödenmemiş bulunan geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

Tahakkuk ettirilmiş ancak ödenmemiş olması dolayısıyla yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup imkanı bulunmayan geçici vergi tutarları terkin edilir. Terkin edilen geçici vergi tutarı için vade tarihinden **terkin edilmesi gereken tarih olan yıllık beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin başlangıç tarihine kadar gecikme zammı** uygulanır.

##### 4.2 Diğer Vergi Borçlarına Mahsup veya Nakden İade

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

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesi hükmü uyarınca, mahsup işleminin yapılabilmesi için yazılı başvuru şartı aranmaz. Söz konusu mahsup işlemi 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun ödemenin mahsup edileceği alacakların sırasını gösteren 47 nci maddesi hükmü de dikkate alınarak ilgili **vergi dairesince re'sen yapılır**.

Mahsup işlemi yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir. Mahsubu yapılacak vergi borçları için vade tarihinden, yıllık beyannamenin verildiği tarihe kadar gecikme zammı uygulanır. Dolayısıyla bu tarihten sonra söz konusu vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

Mahsup sonucu iadesi gereken 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 Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 429)'nin ekinde yer alan **iade talep dilekçesi (1B)'nin verilmesi** gerekir.

Geçici verginin gerek mahsuben gerekse nakden iadesinde herhangi bir tutar sınırlaması olmayıp, geçici verginin ödenmiş olması yeterlidir. Geçici vergiye ilişkin iade taleplerinde teminat ve inceleme raporu aranmaz.

#### 5- Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Geçici Vergiye Mahsubu

İlgili dönemler halinde hesaplanan geçici vergiden varsa o hesap dönemi ile ilgili olarak daha önce ödenmiş geçici vergi ve geçici vergiye tabi kazançlarla ilgili olarak tevkif edilmiş vergiler mahsup edilmekte, mahsuptan sonra kalan tutar o dönem için ödenmesi gereken geçici vergi olmaktadır.

Yıllık beyannamenin vergi bildirim tablosunda yer alan geçici vergiye ilişkin satırda, beyannamenin ilgili olduğu geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi tutarı (**ilgili geçici vergi beyannamelerinin ödenecek geçici vergi satırında yer alan tutarlar toplamı**) gösterilir.

Yıllık beyannamenin vergi bildirim tablosunun kesinti yoluyla ödenen vergiler satırında ise, o yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı (**geçici vergiden mahsubu yapılan tevkifat tutarları dahil**) gösterilir.

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden, geçici vergi tutarı ile yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı mahsup edilir, kalan tutar ise önceki bölümlerde yer alan açıklamalar çerçevesinde red ve iade edilir.

#### **6- Gelir ve Kurumlar Vergisi ile İlgili Vergi Hatalarından Kaynaklanan Mahsuben veya Nakden İade İşlemleri**

Fazla veya yersiz olarak vergi tahakkuk ettirilmesine neden olan vergi hatasının düzeltilmesi halinde, vergi hatası nedeniyle fazla olarak tahakkuk ettirilmiş verginin ödenmiş olması şartıyla, vergi mükellefe iade edilmektedir. İade edilecek verginin vergi borçlarına mahsup talebi halinde bu talebin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 429)'nin ekinde yer alan **iade talep dilekçesi (1C)** ile vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Mahsubu talep edilen vergi borçları için, **mükellefin vergi hatasının düzeltilmesini ilgili vergi dairesine dilekçe ile haber verdiği tarih itibariyle mahsup işlemi yapılmış sayılır** ve mahsubu talep edilen vergi borçları için bu tarihten itibaren gecikme zammı hesaplanmaz.

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

Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin mahsuben/nakden iade talepleri ile ilgili olarak bu Tebliğde belirtilen ve ibrazı istenen belgelerin gerçeği yansıtmaması halinde, Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde işlem yapılır. Ayrıca durum mükellefin bağlı bulunduğu meslek odasına da bildirilir.

#### **8- Tevkif Yoluyla Kesilen Verginin Vergi Sorumlusunca Tahakkuk Ettirilmemesi veya Ödenmemesi**

Nakden iade talebinin yerine getirilmesi için tevkif yoluyla kesilen vergilerin, ilgili vergi dairesine ödenmiş veya tahakkuk ettirilmiş olduğuna ilişkin belgenin istenildiği durumlarda, **vergi sorumlusunun ödeme yapmaması veya hiç beyanda bulunmaması nedeniyle söz konusu belge ibraz edilemiyorsa**, bu durum bağlı olunan vergi dairesine mükellef tarafından bildirilecektir. Konu, ilgili vergi dairesi tarafından vergi sorumlusunun bağlı olduğu vergi dairesine iletilecek ve verginin tahakkuku veya tahsili için gerekli işlemlere ivedilikle başlanacaktır. **Verginin tahakkuku ve/veya tahsilinden sonra** nakden iade işlemleri bu Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

Vergi kesintisi yapanlarca kesilen vergilerin tahakkuk ettirilmiş olmasına rağmen tecil, taksitlendirme veya borçların yeniden yapılandırılması nedenleriyle ödenmemesi durumunda, mükelleflerce ilgili kurum veya kuruluşlarca istihkaklarından kesinti yapıldığına ilişkin belgeye tecil veya taksitlendirme yapıldığına ilişkin ilgili kurumdan alınacak yazının eklenmesi yeterlidir.

6183 sayılı Kanununun geçici 8 inci maddesi kapsamında bu Kanun hükümlerine göre borçlu durumda olan kurumlara ait taşınmazların Hazine ve Maliye Bakanlığınca satın alınması ve taşınmazın değeri kapsamında söz konusu kurumların vergi borçlarının terkin edilmesi durumunda, bu kurumlar tarafından tevkif edilen vergilerin bu kurumların terkin edilen vergilerine tekabül eden kısmının kaydi olarak tahsil edildiği kabul edilir, nakden ödeme şartı aranmaz ve adına tevkifat yapılan mükelleflerin nakden iade talepleri yerine getirilir.

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

Bazı durumlarda, adına vergi kesintisi yapılan gerçek veya tüzel kişi ile üzerinden kesinti yapılan gelirin sahibi olan gerçek veya tüzel kişi farklı olabilmektedir. Bu durumda gelirin sahibi olmadığı halde adına vergi kesintisi yapılmış olan mükellef, ilgili dönemde kendisi adına yapılan vergi tevkifatlarının ne kadarlık kısmının kendi gelirleri ne kadarlık kısmının diğer gerçek ve tüzel kişilere ait gelirler ile ilgili olduğunu bildiren bir dilekçeyi ekinde diğer gerçek veya tüzel kişilere ait olan gelirler ve bunlar üzerinden yapılmış kesinti tutarlarını gösteren bir tabloyu ve kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine yatırılmış olduğuna ilişkin belgelerin onaylı bir örneğini bağlı buldukları vergi dairesine vereceklerdir.

Tablonun bir örneği dilekçe ve eklerinin tamamlanmış olması koşuluyla vergi dairesine ibraz edildiği ifadesine yer verilerek mükellefe iade edilir. Mükellefe iade edilen örnek, gelirin sahibi tarafından kesinti yoluyla ödenen vergilerin mahsubu ve iadesinde tebliğ düzenlemeleri kapsamında adına vergi kesintisi yapılan mükelleften istenen belgelerin yerine kullanılacaktır.

Bankalarca veya aracı kurumlarca yapılan ödemelerden kesilen vergilerle ilgili olarak, kesintiyi yapan kurum tarafından düzenlenmiş ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren bir belgenin eklenmiş olması yeterlidir.