

KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN VERİLME ve ÖDEME SÜRELERİ İLE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

Kemal NACİR(*)

1- GİRİŞ

21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile kurumlar vergisi, Kanunun 1.maddesinde sayılan sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklarının bir hesap dönemi içinde elde ettikleri 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun konusuna giren yedi gelir unsurlarından oluşan kurum kazançları üzerinden hesaplanır[1].

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3.maddesinde mükellefler ikili bir ayrıma tabi tutulmuş olup, tam ve dar mükellefiyetin tanımlaması ve kriterleri belirlenmiştir. Buna göre, Kanunun 1. maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerek Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği belirtilmiştir. Aynı maddede kanuni merkezin, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezin, iş merkezinin ise iş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezin olduğu görülmektedir.

Bu çalışmada, tam ve dar mükelleflerin vermesi gereken beyannamelerin türleri, verilme ve ödeme süreleri ve elektronik ortamda verilmesi gereken beyannamelerin konuları açıklanmaya çalışılacaktır.

2- YILLIK BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI, YERİ ve ÖDEMESİ

2.1- Normal Hesap Döneminde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

Kurumlar vergisi beyannamesi, kurumların bir hesap dönemine ait safi kurum kazançlarını ilgili

(*) Vergi Müfettişi

[1] 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

vergi dairesine bildirmeye yarayan bir beyanname türüdür[2]. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde beyan esası düzenlenmiş olup, söz konusu esasa göre kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Beyanname, ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içerir. Her mükellef vergiye tâbi kazancının tamamı için bir beyanname verir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadî kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadî işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilir.

Kurumlar vergisi beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Örneğin hesap döneminin 1 Ocak-31 Aralık 2011 olması durumunda beyanname, hesap döneminin kapandığı (Aralık) ayı izleyen dördüncü ayın (2012/Nisan) birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu (kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yerin) vergi dairesine verilmesi gerekir. Ödemesinin de 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 21. maddesine göre beyannamenin verildiği (2012/Nisan) ayın sonuna kadar yapılması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 22-31. maddeleri arasında dar mükellef kurum kazançlarının tespiti ve vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 22. maddesinde dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı, 24. maddesinde beyan esasının geçerli olduğu ve kurumlar vergisinin, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunacağı, beyanname ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içereceği, her mükellef vergiye tâbi kazancının tamamı için bir beyanname vereceği belirtilmiştir.

Dar mükellef bir kurumun, Türkiye'de vergiye tabi tutulması için[3];

- Dar mükellef kurumun, Kurumlar Vergisi Kanunun 1.maddesinde sayılan kurumlardan olması,
- Kanuni ve iş merkezinin Türkiye'de bulunmaması,
- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki faaliyetleri dolayısıyla kazanç veya irat elde etmesi gerekir.

Yine aynı Kanunun 25. maddesinde; yıllık beyan esasında vergilendirilen kurumların vergilendirme döneminin, hesap dönemi olduğu, ancak kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme döneminin ise özel hesap dönemleri olduğu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin, kurumun Türkiye'deki iş yerinin veya daimî temsilcisinin bulunduğu yerin; Türkiye'de iş yeri veya daimî temsilcisi olmadığı takdirde yabancı kuruma kazanç sağlayanların bağlı olduğu yerin vergi dairesine verilmesi icap ettiği, beyannamenin hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar, tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi halinde ise ülkeyi terk etmesinden önceki onbeş gün içinde verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

2.2- Özel Hesap Döneminde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174. maddesinde özel hesap dönemi düzenlenmiş olup, söz konusu maddede; "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir. Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde,

[2] TOSUNER Mehmet, ARIKAN Zeynep, "Türk Vergi Sistemi", İlkem Ofset, İzmir, 2009, s.272

[3] TEKİN Cem, "Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:271, 2011, s.139

hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi sayılır. Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır." hükümleri yer almaktadır. Örneğin özel hesap dönemi 1 Haziran 2011-31 Mayıs 2012 olan bir işletmenin kurumlar vergisi beyannamesini özel hesap döneminin kapandığı (2012/Mayıs) ayı takip eden dördüncü ayın yirmi beşinci günü akşamına kadar (2012/Eylül) vermesi ve ayın sonuna kadar ödemesi gerekmektedir.

2.3- Kıst Hesap Döneminde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174. maddesine göre, yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresinin, kıst hesap dönemi sayılmaktadır. Faaliyete ilgili yılda başlanması durumunda işe başlama tarihinden hesap döneminin sonuna kadar geçen dönem kıst hesap dönemi olarak kabul edilir ve beyanname hesap döneminin bitimini takip eden dördüncü ayın yirmibeşinci günü akşamına kadar verilir.

Mükellefin normal faaliyetine son verip tasfiye sürecine girmesi halinde, hesap döneminin başından tasfiyeye giriş tarihine kadar olan dönem kıst hesap dönemi olarak dikkate alınacak ve beyanname kıst dönemin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın yirmi beşinci günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine verilecektir. Tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde verilmesi gerekmektedir. Ancak tasfiye süreci, kıst dönem beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar sonuçlaması durumunda hem kıst dönem beyannamesi hem de tasfiye beyannamesinin aynı süre içerisinde birlikte verilmesi gerekir.

2.4- Tasfiye Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

Tasfiye, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinde düzenlenmiştir. 1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde; her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye döneminin geçerli olduğu, tasfiyenin, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başladığı ve tasfiye bitişi kararının tescil edildiği tarihte sona erdiği, tasfiyesinin başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayıldığı, tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde ise tasfiye döneminin, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başladığı ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam edeceği belirtilmiştir[4].

Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren Kanunun 14. maddesinde yazılı sürelerde; tasfiyenin sona erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Kurumun tasfiyeye giriş tarihi	: 04/06/2010
Tasfiyenin sonuçlandığı tarih	: 15/04/2012
Kıst dönem için beyanname verme süresi (01/01/2010-03/06/2010)	: 01-25/10/2010
I. Tasfiye dönemi için beyanname verme süresi (04/06/2010-31/12/2010)	: 01-25/04/2011

[4] 03.04.2007 Tarih ve 26482 Sayılı Resmi Gazete yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

II. Tasfiye dönemi için beyanname verme süresi (01/01/2011-31/12/2011) : 01-25/04/2012
III. Tasfiye dönemi için beyanname verme süresi (01/01/2012-15/04/2012) : 15/05/2012

2.5- Birleşme Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 18. maddesine göre birleşme, bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur. Aynı Kanunun 20. maddesinde; şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

• Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

• Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

Buna göre birleşme beyannamesi, birleşmenin ticaret sicili gazetesine ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir ve birleşme beyannamesinin verilme süresi içinde tahakkuk eden vergi ödenir. Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Birleşme tarihi : 31/05/2011
Birleşme beyannamesi hesap dönemi : 01/01/2011-31/05/2011
Birleşme beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde beyan) : 30/06/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme) : 30/06/2011

Ancak birleşmenin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin otuz gün içinde verilmesi ve tahakkuk eden verginin aynı süre içinde ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan ve ödeme). Kıst döneme ait beyanname yine otuz gün içinde verilmesi, kıst döneme ait olan ve tahakkuk eden verginin ise birleşilen kurumun birleşmenin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan, ödeme ise ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu). Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Birleşme tarihi : 08/03/2011
Önceki hesap dönemi beyannamesi (01/01-31/12/2010)-(30 gün içinde beyan) : 07/04/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme) : 07/04/2011
Birleşme beyannamesi kıst hesap dönemi : 01/01/2011-08/03/2011
Birleşme beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde ödeme) : 07/04/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu) : 30/04/2012

2.6- Devir ve Nevi Değiştirme Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19.maddesine göre devir, bu kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

• Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması,

• Münfesih kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesidir.

Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

Devir ve nev'i değiştirmelerde ise aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

• Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

• Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir.

Yukarıdaki düzenlemeler doğrultusunda devir tarihine kadar olan kazancın vergilendirilebilmesi için devir tarihi itibarıyla hesaplanan kazancın bu beyannameye dahil edilmesi gerekmektedir. Bu tarihten sonraki işlemlerden doğan kazanç, devralan kuruma ait olacaktır. Devir Beyannamesi, devrin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilir ve aynı süre içerisinde tahakkuk eden vergi ödenir. Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Devir tarihi	:	04/06/2011
Devir beyannamesi kıst hesap dönemi	:	01/01/2011-03/06/2011
Devir beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde beyan)	:	03/07/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme)	:	03/07/2011

Ancak devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin otuz gün içinde verilmesi ve tahakkuk eden verginin aynı süre içinde ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan ve ödeme). Kıst döneme ait beyannamenin yine otuz gün içinde verilmesi, kıst döneme ait olan ve tahakkuk eden verginin ise devir alan kurumun devrin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna

kadar ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan, ödeme ise ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu). Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Devir tarihi	:	11/02/2011
Önceki hesap dönemi beyannamesi (01/01-31/12/2010) (30 gün içinde beyan)	:	13/03/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme)	:	13/03/2011
Devir beyannamesi kıst hesap dönemi	:	01/01/2011-11/02/2011
Devir beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde beyan)		13/03/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu)		30/04/2012

2.7- Tam ve Kısmi Bölünme ve Hisse Değişimi Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

Tam bölünme, tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devredilen sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesidir.

Kısmî bölünme, tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilânçosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesidir.

Hisse değişimi, tam mükellef bir sermaye şirketinin, diğer bir sermaye şirketinin hisselerini, bu şirketin yönetimini ve hisse çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması ve karşılığında bu şirketin hisselerini devreden ortaklarına kendi şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisselerini vermesidir.

Gerçekleştirilen bölünmelerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde bölünme suretiyle münfesih kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez;

Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir. Bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar;

• Bölünme tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

• Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verirler. Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Bölünme tarihi	:	01/11/2011
Bölünme beyannamesi kıst hesap dönemi	:	01/01/2011-01/11/2011
Bölünme beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde beyan)	:	01/12/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme)	:	01/12/2011

Ancak bölünmenin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine kurumlar vergisi beyannamesinin otuz gün içinde verilmesi ve tahakkuk eden vergini aynı süre içinde ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan ve ödeme). Kıst döneme ait beyannamenin yine otuz gün içinde verilmesi, kıst döneme ait olan ve tahakkuk eden verginin ise devir alan kurumun bölünmenin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar ödenmesi gerekir (30 gün içinde beyan, ödeme ise ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu). Konuya ilişkin aşağıda örnek verilmiştir.

Bölünme tarihi	:	31/01/2011
Önceki hesap dönemi beyannamesi (01.01-31.12.2010) (30 gün içinde beyan)	:	02/03/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (30 gün içinde ödeme)	:	02/03/2011
Bölünme beyannamesi kıst hesap dönemi	:	01/01/2011-31/01/2011
Bölünme beyannamesinin verilme süresi (30 gün içinde beyan)		02/03/2011
Tahakkuk eden verginin ödenmesi (ertesi hesap döneminin Nisan ayı sonu)		30/04/2012

Bölünme ile ilgili dikkat edilmesi gereken hususlardan biri verilecek olan Devir Beyannamesinin sadece tam bölünmeye ilişkin olmasıdır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun devir, bölünme ve hisse değişimini düzenleyen 19 ve 20.maddelerine bakıldığında kanun koyucu tam bölünme durumunda Tam Bölünme Beyannamesinin verilmesini öngörmüş kısmi bölünme durumunda ise verilecek herhangi bir beyannameden bahsetmemiştir. Yani tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi halinde Tam Bölünme Beyannamesi verilecektir.

Kurumlar Vergisi Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen kısmi bölünme ve hisse değişimlerinden doğan kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. 19 uncu maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre gerçekleştirilen kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar. Kısmi Bölünme ve Hisse Değişiminde bu işlemlerden dolayı herhangi bir beyanname verilmez.

2.8- Mücbir Sebep Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesinde mücbir sebepler sayılmış olup, mücbir sebepler;

- Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;
- Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;
- Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler;
- Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması gibi hallerdir.

Mücbir sebepler hallerinde mücbir sebebin başladığı tarih ile ortadan kalktığı tarih arasında vergi kanunlarında yazılı süreler işlememektedir. Örneğin 15 Nisan 2011 tarihinde meydana gelen su basması sonucu mükelleflerin yıllık kurumlar vergisi beyannamesini verme sürelerine 10 gün kaldığında, bu mücbir sebebin 01 Ağustos 2011 tarihinde kalkması halinde beyanname verme süresi geçmiş olmasına rağmen bu mücbir sebep dolayısıyla kalan 10 günlük sürenin sonu olan 10 Ağustos 2011 günü akşamına kadar verilmesi gerekir.

2.9- Zor Durum Halinde Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi

213 sayılı Vergisi Usul Kanununun 17. maddesine göre; zor durumda bulunmaları hasebiyle vergi muamelelerine müteallik ödevleri süresi içinde yerine getiremeyecek olanlara, kanunî sürenin bir katını, kanunî sürenin bir aydan az olması halinde bir ayı geçmemek üzere, Maliye Bakanlığınca münasip bir mühlet verilebilir. Bu mühletin verilebilmesi için:

- Mühlet isteyen, sürenin bitmesinden evvel yazı ile istemde bulunmalıdır,
- İstemde gösterilen mazeret, mühlet verecek makam tarafından kabule layık görülmelidir,
- Mühletin verilmesi halinde verginin alınması tehlikeye girmemelidir.

Dolayısıyla yukarıdaki hükümlere göre zor durumda bulanan kurumlar vergisi mükelleflerine sürenin bitmesinden önce yazı ile talepte bulunmuş olmaları şartıyla ileri sürdükleri mazeretin uygun görülmesiyle ve verilen sürenin vergi alacağını tehlikeye sokmayacak şekilde olması durumunda Maliye Bakanlığınca uygun bir süre verilebilir.

3- MUHTASAR BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI, YERİ ve ÖDEMESİ

Muhtasar beyanname, işverenler veya vergi kesintisi yapan vergi sorumluları tarafından tevkif edilen vergilerin matrahları ile birlikte toplu olarak vergi dairesine bildirilmesine mahsus bir beyannamedir. Kurumlar vergisi mükelleflerinin GVK'nın 94. ve geçici 67. maddelerinde yazılı kazanç ve iratlardan yaptıkları tevkifatlar ile KVK'nın 15 ve 30. maddelerine göre yaptıkları tevkifatları muhtasar beyanname ile beyan etmek zorundadır.

Ancak, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesine göre vergi kesintisine tabi tutulan ödemelerden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre ayrıca vergi kesintisi yapılmayacak, bu madde kapsamında olan kazanç ve iratların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulması durumunda da anılan kazanç ve iratlar bu madde uyarınca kurumlar vergisi kesintisine tabi tutulmayacaktır.

3.1- Tam Mükellefiyet Kapsamında Vergi Kesintisi ve Muhtasar Beyanname

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, tam mükellefiyete tabi kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları ilgili maddede sayılan ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar. Söz konusu maddeye göre vergi kesintisi yapmak zorunda olan kişi ve kurumlar aşağıdaki gibidir.

- Kamu idare ve kuruluşları,
- İktisadî kamu kuruluşları,

- Sair kurumlar,
- Ticaret şirketleri,
- İş ortaklıkları,
- Dernekler ve vakıflar,
- Dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri,
- Kooperatifler,
- Yatırım fonu yönetenler,
- Gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- Ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler.

Vergi kesintisine tabi tutulacak kazanç ve iratlar ise 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinde aşağıdaki gibi sayılmıştır.

- Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri,
- Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri,
- 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, Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tâbi tutulmaz.),
- Mevduat faizleri,
- Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları,
- Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları,
- Repo gelirleri,
- 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,
- Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kanunun 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılsın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde % 15 oranında vergi kesintisi yapılır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesine göre vergi kesintisi yapmak zorunda olan kişi ve kuruluşlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibariyle bağlı oldukları vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Muhtasar beyanname, vergilendirme dönemini izleyen ayın 23. günü akşamına kadar verilmeli ve tarh olunan vergiler aynı ayın 26. günü akşamına kadar ödenmelidir.

3.2- Dar Mükellefiyet Kapsamında Vergi Kesintisi ve Muhtasar Beyanname

Dar mükellef kurumlardan yapılacak vergi kesintisi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu madde hükmüne göre dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.

- Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri,

• Serbest meslek kazançları,

• Gayrimenkul sermaye iratları,

• Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratları,

• Ticarî veya ziraî kazanca dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temliki karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller,

• Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî 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 payları,

• Kanunun 5. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen kurumlar vergisinden istisna 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, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca uygulanan oranın yarısını aşamaz,

• Türkiye'de iş yeri ve daimî temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticarî faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar,

• 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,

• Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca 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 % 30 oranında vergi kesintisi yapılır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesine göre vergi kesintisi yapmak zorunda olan kişi ve kuruluşlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibariyle bağlı oldukları vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Muhtasar beyanname, vergilendirme dönemini izleyen ayın 23.günü akşamına kadar verilmeli ve tarh olunan vergiler aynı ayın 26.günü akşamına kadar ödenmelidir.

4- ÖZEL BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI, YERİ ve ÖDEMESİ

Özel beyanname, dar mükellefiyete tabi yabancı kurumların, yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olmadıkları kazanç ve iratlarını beyan etmeleri amacıyla kullanılan bir beyanname türüdür. Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellef kurumların vergiye tâbi kazancının Gelir Vergisi Kanununda yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temliki karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimse, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde Kanunun 27. maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirmek zorundadır.

Dar mükellefler tarafından elde edilen aşağıdaki kazanç ve iratlar, elde edildikleri tarihten itibaren 15 gün içinde özel beyanname ile beyan edilir ve bunlar hesabına bu mükelleflerin Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur. Özel beyan zamanı tayin olunan gelirlerle ilgili kurumlar vergisi beyannamesi;

• Taşınmazların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda taşınmazın bulunduğu,

• Taşınırların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda mal ve hakların Türkiye'de elden çıkarıldığı,

• Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda işletmenin bulunduğu,

• Arızî olarak ticarî işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılıktan elde edilen kazançlar ile arızî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlarda faaliyetin yapıldığı,

• Arızî olarak Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda yolcu veya yükün taşıta alındığı,

• Zarar yazılan değersiz alacaklarla karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil olmak üzere terk edilen işlerle ilgili olarak sonradan elde edilen diğer kazanç ve iratlar ile ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda ödemenin Türkiye'de yapıldığı,

• Diğer hallerde Maliye Bakanlığınca belirlenen yerin vergi dairesine verilir ve beyanname verme süresi içinde tarh edilen vergiler ödenir.

5- GEÇİCİ VERGİ BEYANNAMESİNİN VERİLME ve ÖDENME ZAMANI

Kurumlar vergisi mükelleflerince, câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinde belirtilen usul esaslara göre takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle tespit edilecek kurum kazançları üzerinden câri dönemin kurumlar vergisi oranında (% 20) geçici vergi ödemekle yükümlüdürler. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar dar mükellef kurumlarda da aynen uygulanır. Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla faaliyet gösteren dar mükellef kurumların ticari ve zirai kazançları üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinde belirtilen usul ve esaslara göre geçici vergi ödemekle yükümlüdürler. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinde düzenlenen geçici vergi müessesesi aşağıdaki gibi özetlenebilir[5].

• Geçici vergi, cari vergilendirme dönemi kazançları üzerinden alınır, kazancın tespitinde GVK'nın ticari kazancın tespitine ilişkin hükümleri, VUK'un değerleme hükümleri uygulanır. KVK'daki indirim ve istisnalar da dikkate alınır.

• Geçici vergi matrahı hesaplanması aşamasında sadece kaydi envanter yapılır, fiili envanter yapılmaz.

• Geçici vergi mükellefleri; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi olan dar mükellef kurumlardır. Geçici vergi mükellefi olmayanlar ise; kurumlar vergisinden muaf kurumlar, sadece GVK'nın 42. maddesi kapsamında faaliyette bulunan tam ve dar mükellef kurumlar, KVK'nın 26. maddesine göre özel

[5] Vergi Denetmenleri Derneği, "Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyanname Rehberi", 2011, s.617

beyanname veren dar mükellef kurumlar ile KVK'nın 15. maddesine göre tevkif yoluyla vergilendirilen kazançları olan ve ihtiyarilik hakkını kullanmayıp yıllık beyanname veren dar mükellef kurumlardır.

• Hesap dönemi takvim yılı olan bir kurumun geçici vergi beyannamesi; üç aylık vergilendirme dönemini izleyen ikinci ayın on dördüncü günü akşamına kadar verilir ve tahakkuk eden vergi verilendirme dönemini izleyen ikinci ayın on yedinci günü akşamına kadar ödenir.

Vergilendirme Dönemi	Beyanname Verme Tarihi	Ödeme Tarihi
1.Dönem: Ocak-Mart	14 Mayıs akşamına kadar	17 Mayıs akşamına kadar
2.Dönem: Ocak-Haziran	14 Ağustos akşamına kadar	17 Ağustos akşamına kadar
3.Dönem: Ocak-Eylül	14 Kasım akşamına kadar	17 Kasım akşamına kadar
4.Dönem: Ocak-Aralık	14 Şubat akşamına kadar	17 Şubat akşamına kadar

• Geçici vergi dönemi içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler ile bir önceki dönemde hesaplanan geçici vergi, ilgili dönem için hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir, kalan vergi ödenir.

• Ödenen geçici vergi, yıllık beyannamede hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir, mahsup edilemeyen geçici vergi red ve iade olunur, ödenmeyen geçici vergiler yıllık kurumlar vergisinden mahsup edilmez.

• Ödenmeyen geçici vergiler ile sonradan ikmalen/re'sen tarh edilen geçici vergiler yani mahsup süresi geçmiş vergiler terkin olunur, bu vergiler üzerinden vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi hesaplanır.

• Geçmiş dönemlere ait geçici verginin % 10'unu aşan tutarda eksik beyan edilmesi halinde tespit edilen bu tutar için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir, bu tarhiyat için vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi uygulanır. % 10'luk yanılma payı, beyan edilmesi gereken (beyan edilmiş olan değil) geçici vergi matrahı üzerinden hesaplanır, ancak geçici vergi beyannamesi vermeyen mükellefler için % 10'luk yanılma payı dikkate alınmaz.

• Özel hesap dönemi belirlenen mükellef için geçici vergi dönemleri, özel hesap dönemi başlangıç tarihinden itibaren üçer aylık dönemler olacaktır.

• Yeni işe başlayan mükellefler için geçici vergi dönemi işe başlanılan tarihten itibaren başlar ve içinde bulunulan vergilendirme döneminin sonuna kadar olan süre olacaktır.

• Hesap döneminin değişmesi halinde yeni hesap döneminin başladığı tarihe kadar olan süre ve işin bırakıldığı tarihe kadar olan süre vergilendirme dönemi sayılacaktır.

• Tasfiyeye girilen tarihe kadar olan süre ayrı bir vergilendirme dönemi sayılır, tasfiyeye girildiği tarihe kadar geçici vergi mükellefiyeti devam etmekte, bu tarihten sonra geçici vergi mükellefiyeti sona ermektedir.

• İşin bırakılması, vergilendirme döneminin değişmesi, tasfiye, birleşme, devir, bölünme hallerinde geçici vergi döneminin başından, sayılan hallerin vuku bulduğu tarihe kadar olan süre üç aydan kısa olsa bile ayrı bir vergilendirme dönemi sayılmaktadır.

6- E-BEYANNAME UYGULAMASI

213 sayılı Vergi Usul Kanunun mükerrer 257.maddesinin birinci fıkrasının dördüncü bendi ile Maliye Bakanlığı vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları

konulmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye ve buna ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

Anılan yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı bu konuda Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile elektronik ortamda gönderilecek beyannameler ile formları ve bunları elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefleri belirlemiştir. Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi uygulaması, tam otomasyona geçmiş vergi dairelerine verilecek beyannameleri kapsamaktadır[6].

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile yapılan düzenlemeye göre Kurumlar Vergisi mükelleflerine hiçbir hadle sınırlı olmaksızın;

- Kurumlar Vergisi Beyannamesi,
- Geçici Vergi Beyannamesi,
- Muhtasar Beyannamesi,
- Katma Değer Vergisi Beyannamesi,
- Özel Tüketim Vergisi (2A Beyannamesi hariç),
- BSMV Beyannamesi,
- Damga Vergisi,
- Özel İletişim Vergisi,
- Şans Oyunları Vergisi ile
- KKDF Beyannamesinin elektronik ortamda verme zorunluluğu getirilmiştir[7].

E-Beyanname kapsamında olan kurumlar vergisi mükelleflerinin yukarıda sayılan beyannamelerini süresi içinde, kanuni süre geçtikten sonra, ek veya pişmanlık talepli ve düzeltme beyannamesi şeklinde elektronik ortamda verebileceklerdir.

Mükelleflerin, kanuni süresinden sonra ancak vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce beyannamelerini vermeleri halinde adlarına birinci derece iki kat usulsüzlük cezası ile zamanında tahakkuk etmeyen vergi için vergi ziyaı cezasının yüzde ellisi kıyaslanarak miktar itibariyle fazla olanı kesilecek; beyannamelerin pişmanlık talebiyle verilmesi durumunda ise birinci derece bir kat usulsüzlük cezası kesilecektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesinin 6. fıkrasında; elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanacağı, son fıkrasında ise; elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme

[6] KILDİŞ Yusuf, "Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilme Zamanı İle İlgili Farklılık Arz Eden Durumlar" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:247, 2009, s.253

[7] Gelir İdaresi Başkanlığı, "Mükellefin Ödevleri Rehberi", 2010, s.17

mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352. maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu beyannamelerin kanuni süreleri içerisinde verilmesine rağmen, tahakkuk eden vergilerin kanuni ödeme süreleri içerisinde ödenmemesi halinde ise, normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar gecikme zammı hesaplanır.

7- KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNCE VERİLMESİ GEREKEN BEYANNAMELERE İLİŞKİN TABLO

Mükelleflerin faaliyet konuları itibariyle vermek zorunda oldukları beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerine ilişkin bilgiler aşağıda tablo halinde gösterilmiştir.

Beyanname Türü	Açıklama	Beyanname Verme Süresi	Ödeme Süresi
Yıllık KV Beyannamesi (Tam+Dar Mükellef)	Normal Hesap Dönemi Beyannamesi	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen 4. ayın birinci gününden 25. günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar
	Ülkeyi Terk Etmek	Dar Mükellefin Türkiye'yi terk etmesi halinde ise ülkeyi terk etmesinden önceki 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
	Özel Hesap Dönemi Beyannamesi	Özel Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen 4.ayın birinci gününden 25. günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar
	Kıst Hesap Dönem Beyannamesi	Kıst dönemin kapandığı ayı takip eden 4.ayın 25.günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar
	Tasfiye Beyannamesi (Tasfiye devam ediyorsa)	Tasfiye döneminin kapandığı ayı izleyen 4.ayın birinci gününden 25. günü akşamına kadar	Beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar
	Tasfiye Beyannamesi (Tasfiye sonuclanmıssa)	Tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren 30 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
	Birleşme Beyannamesi	Birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
	Devir Beyannamesi	Devrin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
	Tam Bölünme Beyannamesi	Bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde

Muhtasar Beyanname	Aylık	İzleyen ayın 23. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
Muhtasar Beyanname (GVK. geç. 67.md. kapsamında yapılan tevkifat)	Geç 67.md:1,3 no'lu fıkra	3 Aylık dönemi izleyen ayın 23. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
	Geç 67.md:2,4,8 no'lu fıkra	İzleyen ayın 23. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
Özel Beyanname	Dar Mükellef Kurum	Kazancın elde edildiği tarihten itibaren 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
Geçici Vergi Beyannamesi	Tam + Dar Mükellef (Ticari,Zirai Kazanç Elde Eden)	3 aylık dönemi izleyen 2. ayın 14. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 17. günü akşamına kadar
KDV Beyannamesi	1 No'lu Beyanname	İzleyen ayın 24. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
KDV Beyannamesi (Sorumlu Sıfatı ile Beyan)	2 No'lu Beyanname	İzleyen ayın 24. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
ÖTV Beyanname	(I) Sayılı Liste	Her ayın ilk 15 günlük birinci vergilendirme dönemi için aynı ayın 25. günü, kalan günlerinden oluşan ikinci vergilendirme dönemi için ise ertesi ayın 10. günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
	(II) Sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar	İzleyen ayın 15. günü akşamına kadar	
	(III) Sayılı Liste		
	(IV) Sayılı Liste		
	(II) Sayılı listedeki araçlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için	İlk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce	İlk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce

Damga Vergisi Beyannamesi	İstihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen ve sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken	İzleyen ayın 23. günü akşamına kadar	Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar
	Sürekli Damga Vergisi mükellefiyeti bulunmaması durumunda	Damga Vergisine tabi kâğıdın düzenlendiği tarihi izleyen 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde
BSMV Beyannamesi	Banka ve Sigorta Şirketleri	İzleyen ayın 15. günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
ÖİV Beyannamesi	GSM Şirketleri	İzleyen ayın 15. günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
Şans Oyunları Vergisi Byn.	Milli Piyango İdaresi	İzleyen ayın 20. günü mesai bitimine kadar	Beyanname verme süresi içinde
Motorlu Taşıtlar Vergisi	Her Mükellef	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur. Her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk etmiş sayılır.	Ocak ve Temmuz Sonu
Emlak Vergisi	Beyanname verme yükümlülüğü yoktur. Ancak, vergi değerini tadil eden durumlarda (mükellefin değişmesi, arsa ve arazinin ifraz ve tevhiti vs.) bu olayın vuku bulduğu bütçe yılı sonuna kadar; bu durum yılın son 3 ayı içinde gerçekleşmişse 3 ay içinde ilgili belediyeye bildirimde bulunulması gerekir.		1. Taksit Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, 2. Taksit Kasım ayı içinde ödenir.

8- SONUÇ

Kurumlar vergisi mükellefleri, vergiye tabi kazançlarına ilişkin beyannamelerini hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın yirmibeşinci günü akşamına kadar bağlı oldukları vergi dairesine elektronik ortamda vermesi ve tahakkuk eden verginin beyanname verilen ayın sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir. Mükellef kurumların normal hesap dönemi dışında özel hesap dönemi, tasfiye, birleşme, devir, bölünme durumlarında beyanname verme ve ödeme zamanlarına ilişkin beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerinin farklılık arz edeceği unutulmamalıdır.

KAYNAKÇA

• 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

• 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

• Gelir İdaresi Başkanlığı, "Mükellefin Ödevleri Rehberi", 2010

• Vergi Denetmenleri Derneği, "Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyanname Rehberi", 2011

• KILDİŞ Yusuf, "Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilme Zamanı İle İlgili Farklılık Arz Eden Durumlar" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:247, 2009

• TEKİN Cem, "Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilmesi" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:271, 2011

• TOSUNER Mehmet, ARIKAN Zeynep, "Türk Vergi Sistemi", İlkem Ofset, İzmir, 2009