

*Bir başvuru kitabı olarak hazırlanmış
“Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi” ni hazırlayan değerli üstadımız
eski Baş Hesap Uzmanı Sayın Mehmet ALTINDAĞ’a,
kitabın basımında hiçbir desteği bizlerden esirgemeyen değerli
İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Başkanı Sayın Yahya ARIKAN
ve kurum çalışanlarına, kitabın son şeklini almasında emeği geçen
Ankara Şubemizin değerli üyelerinin hepsine Dernek Şube Başkanımız
Bilal ÇELİK nezdinde teşekkür ederim.*

*Ali KAYTAN
Gelir İdaresi Gelir Uzmanları ve Yardımcıları
Derneği Başkanı*

Yayın No 123

Grafik Uygulama: Evren Günay

Baskı ve Cilt

TOR OFSET SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
İmam Çeşme Caddesi, No: 26/2 Ayazağa-Şişli/İSTANBUL
Telefon: (0212) 332 08 38 Faks: (0212) 332 08 39
tor@torofset.com.tr

(Yayında Kataloglama Bilgisi)

Altındağ, Mehmet

Gelir vergisi beyanname düzenleme rehberi. – İstanbul : İSMMMÖ; 2009

150 s.; 20 sm. (İSMMMÖ yayınları; 123)

ISBN: 978-975-555-173-9

1. Gelir Vergisi

336.24

● GELİR VERGİSİ BEYANNAME DÜZENLEME REHBERİ

I- GİRİŞ	23
II- YILLIK BEYANNAME	25
III- GELİR VERGİSİNDE TAM VE DAR MÜKELLEFİYET	25
A- TAM MÜKELLEFİYET	25
B- DAR MÜKELLEFİYET	27
IV- TAM MÜKELLEFİYETTE YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ VERMEK ZORUNDA OLANLAR	30
A-) Ticari Kazanç Sahipleri (Tacırlar)	30
1- Ticari Kazancın Tespiti	31
a) İşletme Hesabı Esasına Göre:	31
b) Bilanço Esasına Göre:	32
c) İndirilecek Giderler:	33
1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler:	33
1.1. Genel Olarak	33
2. Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe (yemek) ve ibate (barınma) giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27. maddede yazılı giyim giderleri:	37
3. İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar	39

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

4. İŞle ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile orantılı seyahat ve ikamet giderleri (seyahat maksadının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak Şartıyla)	40
5. Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri	40
6. İŞletme ile ilgili olmak Şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçlar	41
7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar	41
8. İŞverenlerce Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar	42
9. İŞverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları	43
10. Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli	43
11. Enflasyon düzeltmesi yapan mükelleflerde amortismanına tabi tutulmamış reel olmayan finansman giderlerinin gider kaydı	44
12. Banka kredi borçları nedeniyle tahakkuk etmiŐ, ancak henüz ödenmemiş faizlerin gider yazılması	44
d) İndirilemeyecek Giderler:	45

● İÇİNDEKİLER

e) Özelliği Olan Ticari Kazançlarda Kazanç Tespiti	47
· Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşleri (GVK md.42)	47
· Ulaştırma İşlerinde Matrah (GVK md. 45)	49
B-) Çiftçiler	49
1- Zirai Kazancın Tespiti	50
a) Zirai İşletme Hesabına Göre Zirai Kazancın Tespiti	50
i) Zirai İşletme Hesabı Esasında İndirilecek Giderler	52
ii) Hasıllattan İndirilemeyecek Giderler	53
b) Bilanço Esasına Göre Zirai Kazancın Tespiti	54
C-) Ücret Geliri Elde Edenler	55
D-) Serbest Meslek Kazancı Elde Edenler	57
a) Vergiden Muaf Serbest Meslek Erbabı	59
b) Vergiden İstisna Edilen Serbest Meslek Kazançları (Telif Kazançları İstisnası)	60
c) Defter Tutan Serbest Meslek Erbabında Kazancın Tespiti	61
d) Serbest Meslek Kazançlarında Hasılat	62
e) Serbest Meslek Kazançlarında Giderler	63
· Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler	63
· Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatındaki iâşe (yemek) ve ibate (barınma) giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı ile demirbaş olarak verilen giyim giderleri	64

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

· Seyahat ve ikamet giderleri	64
· Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar	64
· Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri	65
· Mesleki yayın bedelleri	66
· Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri	66
· Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar	67
· Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar	67
· Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar	68
E-) Gayrimenkul Sermaye İradı Elde Edenler	68
a) Gayrimenkul Sermaye İradında Beyan	70
b) Mesken Kira Gelirlerinde İstisna	71
c) Gayrimenkul Sermaye İradında Elde Etme	73
d) Emsal Kira Bedeli	74
e) Safi İradın Bulunması Sırasında İndirilecek Giderler	76
F-) Menkul Sermaye İradı Elde Edenler	79
a- Menkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi	82

● İÇİNDEKİLER

b- Tevkif Yoluyla Vergilendirilmekle Beraber Belli Tutarı Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları	83
c- Tutarı 960 TL'yi Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları	87
d - Tutarları Ne Olursa Olsun Beyan Edilmeyecek Menkul Sermaye İratları	88
e- Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratlarında İndirim Oranı	90
f- Kurumlardan Elde Edilen Kar Paylarının Beyanı	91
Kar Paylarının Beyanında Genel Uygulama	92
Geçiş Dönemine İlişkin Uygulamalar	93
g- Geçici 67. Madde Kapsamında İhtiyari Beyan	94
2008 Yılında Elde Edilen Bazı Gelirlerin Beyanı	96
G-) Diğer Kazanç ve İrat Elde Edenler	98
H-) Yabancı Ülkelerden Gelir Elde Edenler	102
V- DAR MÜKELLEFIYETTE YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ VERMEK ZORUNDA OLANLAR	102
VI- TAM MÜKELLEFIYETTE YILLIK BEYANNAME VERİLMEYECEK VE BEYANNAMEDE TOPLANMAYACAK GELİRLER	103
VII- DAR MÜKELLEFIYETTE YILLIK BEYANNAME VERİLMEYECEK VE BEYANNAMEDE TOPLANMAYACAK GELİRLER	104

VIII- YILLIK BEYANNAME VERİLMESİ VE GELİRİN TOPLANMASIYLA İLGİLİ ESASLAR	105
IX- GELİRİN TOPLANMASI VE BEYANINDA AİLE BİREYLERİNİN DURUMU	106
X- YILLIK BEYANNAMEYE DAHİL KAZANÇ VE İRATLARDA ZARAR MAHSUBU	106
XI- BEYANNAME ÜZERİNDE YAPILACAK DİĞER İNDİRİMLER	107
1- Sigorta Primi İndirimi	107
2- Eğitim ve Sağlık Harcamaları İndirimi	108
3- Sakatlık İndirimi	109
4- Bağış ve Yardım İndirimi	109
a) Gelirin %5'i ile sınırlı bağışlar	110
b) Gelirle sınırlı olmayan bağışlar	110
5- Sponsorluk Harcamaları	112
6- Ar-Ge indirimi	113
7- 5706 sayılı Kanun kapsamında indirilecek bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları	113
XII –GELİR VERGİSİNDE BAZI İSTİSNALAR	114
1- Yatırım İndirimi İstisnası	114
2- Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası	116
3- Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna	118
4- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna	118

5- Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Yazılım ve Ar-Ge'ye Dayalı Üretim Faaliyetlerinden Elde Kazançlara İlişkin İstisna	119
XIII -2008 YILI GELİRLERİNE İLİŞKİN GELİR VERGİSİ TARİFESİ	120
XIV- YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ	120
1 - Beyannamenin Verileceği Vergi Dairesi	120
2 - Beyanname Verme ve Ödeme Süreleri	121
3 - Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilerin Mahsubu	122
4 - Yıllık Beyannameye Eklenecek Bildirim ve Belgeler	123
a) Ticari Kazançlar İçin	123
b) Zirai Kazançlar İçin	123
c) Serbest Meslek Kazancı İçin	124
d) Ücret, Gayrimenkul ve Menkul Sermaye İradı İle Diğer Kazanç ve İratlar İçin	124
5 – Diğer Hususlar	124
a) Damga Vergisi	124
XV - BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTAN MÜKELLEFLERE AİT TİCARİ KARDAN MALİ KARA ULAŞMAK İÇİN YAPILAN HESAPLAMAYI GÖSTEREN BİLDİRİMİN DOLDURULMASI	125
Bildirim Birinci Bölümünün Doldurulması	127
Bildirim İkinci Bölümünün Doldurulması	127
1- Satış İndirimleri	127
2- Satışların Maliyeti	128

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

3- Faaliyet Giderleri	128
4- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	128
5- Finansman Giderleri	129
6- Olağan Dışı Gider ve Zararlar	129
Bildirim Üçüncü Bölümünün Doldurulması	129
7- Brüt Satışlar	129
8- Diğer Faaliyetlerden olağan Gelir ve Kârlar	130
9- Olağandışı Gelir ve Kârlar	130
Toplam Alanları	131
Bildirim Doldurulmasında Dikkat Edilecek Hususlar	131
Toplamların Karşılaştırılması ve Beyannameye Aktarılması	132
XVI - 2008 YILINDA ELDE EDİLEN GELİRLERİN YILLIK BEYANNAME İLE BİLDİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEKLER	133
ÖRNEK 1: (TL ve Döviz Cinsinden Elde Edilen Mevduat Faiz Gelirlerinin Beyanı)	133
ÖRNEK 2: (26.07.2001- 31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Devlet Tahvili Faiz Gelirinin Beyanı)	134
ÖRNEK 3: (26.07.2001 Tarihinden Sonra İhraç Edilen Döviz Endeksli Devlet Tahvili Faiz Geliri ile İşyeri Kira Gelirinin Beyanı)	135
ÖRNEK 4: (Kar Paylarının Beyanı)	136
ÖRNEK 5: (Hem 26.07.2001-31.12.2005 döneminde hem de 01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen devlet tahvili ve hazine bonosundan elde edilen faiz gelirleri bulunması durumu)	137

● İÇİNDEKİLER

ÖRNEK 6: (Hisse senedi alım satımından sağlanan gelirin beyanı)	138
ÖRNEK 7: (Serbest Meslek Kazancı Yanında Repo ve Temettü Gelirinin Beyanı)	138
ÖRNEK 8: (Ticari Kazanç ile Ücret ve Özel Finans Kurumundan Elde Edilen Kar Payının Beyanı)	140
ÖRNEK 9: (Yurt Dışında Yaşayan Türk Vatandaşlarının Türkiye’de Elde Ettiği Mesken Kirası ile Kar Payının Beyanı)	140
ÖRNEK 10: (İki kurumdan elde edilen kar paylarının beyanı)	141
ÖRNEK 11: (Geçici 62. madde kapsamında elde edilen kar paylarının beyanı)	142
ÖRNEK 12: (Ticari Kazancını İşletme Hesabı Esasına Göre Tespit Eden Bir Mükellefin Durumu)	143
ÖRNEK 13: (Serbest Meslek Kazancı Yanında GMSİ ve MSİ Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)	144
ÖRNEK 14: (Ticari Kazancını Bilanço Esasına Göre Tespit Eden ve Ayrıca GMSİ ve MSİ Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)	145
ÖRNEK 15: (Üç Ayrı İşverenden Ücret Geliri Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)	148
ÖRNEK 16: (Serbest Meslek Kazancı Yanında Ücret ve İşyeri Kira Geliri Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)	148
ÖRNEK 17: (Birden Fazla İşverenden Ücret Geliri Yanında İşyeri Kirası ve MSİ Elde Eden Mükellefin Durumu)	149

● ÖNSÖZ

Vergi kamu harcamalarını finanse etmenin en sağlıklı yoludur. Anayasamızın 73. maddesinde herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu ifade edilmiştir.

Bilindiği üzere; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, mükellefiyet, muaflık ve istisnalar, gelir unsurlarının tespiti, verginin tarhı ve verginin ödenmesi konusunda ana hatları belirlemiştir.

Mart ayı ile beraber gelir vergisi mükellefleri için yeni bir beyanname dönemi başlamıştır. Gelir Uzmanları ve Yardımcıları her yıl olduğu gibi bu yıl da beyanname döneminde vergi dairelerinde ve diğer birimlerde verginin toplanmasında etkin bir rol almışlardır. Derneğimizce yayımlanan ' Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi' nin Gelir Vergisi beyannamelerinin verilmesi ile ilgili sorunların çözümünde mükelleflere ve meslektaşlarımıza ışık tutacağına inanıyoruz.

Yoğun bir emek harcıyarak 'Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi' ni hazırlayan eski Baş Hesap Uzmanı Sayın Mehmet ALTINDAĞ'a derneğimize ve tüm arkadaşlarımıza katkılarından dolayı Yönetim Kurulumuz adına teşekkür etmeyi bir borç bilirim.

Bilal ÇELİK
Gelir İdaresi Gelir Uzmanları ve
Yardımcıları Derneği
Ankara Şube Başkanı

TANITIM

GELİR İDARESİ GELİR UZMANLARI VE YARDIMCILARI DERNEĞİ GELİR İDARESİ TARİHİNE KISA BİR BAKIŞ

Bilindiği üzere Maliye Bakanlığı, Devlet örgütlenmesi içinde bugünkü yapısına en yakın şekliyle ilk defa 1838 yılında yayınlanan “Hattı-Hümayun” la kurulmuştur. O tarihte bakanlığın yapısı, başkanlığını “Reis” lerin yaptığı “Daire”lerden oluşmaktadır. Bu dairelerden biri olan Baş Vergisi veya Haraç Dairesi ise bir anlamda bugünkü Gelir İdaresi Başkanlığı’nın nüvesini teşkil etmektedir.

23.04.1920’de açılan Türkiye Büyük Millet Meclisi ilk yasama faaliyeti olarak bir vergi kanununu kabul etmiştir. Maliye Bakanlığı 1923 yılında kurulmuş olmakla birlikte, 2996 sayılı “Maliye Vekaleti Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkında Kanun” 29.05.1936 tarihinde kabul edilmiş ve 05.06.1936 tarih, 3322 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır. Belirtilen kanunda Maliye Vekaleti teşkilatı içinde yer alan Varidat Umum Müdürlüğü (Gelirler Genel Müdürlüğü)’nün görevleri 10 ncu maddede gösterilmiştir.

14.08.1942 tarih ve 5184 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 10.08.1942 tarih ve 4286 sayılı kanunla 2996 sayılı Kanunda değişiklik yapılmış, Varidat Umum Müdürlüğü kaldırılarak Vasıtasız Vergiler ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri kurulmuştur.

07.06.1946 tarih ve 6327 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4910 sayılı Kanun’un 2 nci maddesi ile de, 2996 sayılı Kanun’un 4286 sayılı Kanunla değişik 10 ncu maddesi yeniden değiştirilerek Gelirler Genel Müdürlüğü kurulmuştur.

Daha sonra, 14.12.1983 tarih ve 18251 sayılı mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, 24.06.1994 tarih ve 21970 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’de değişiklik yapan 543

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

sayılı Maliye Bakanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yayımlanmış, Kararnamenin 12 nci maddesinde Gelirler Genel Müdürlüğü'nün görevleri sayılmak suretiyle gösterilmiştir.

Gelirler Genel Müdürlüğü'nün uhdesinde yer alan görevler yakından incelendiğinde görülmektedir ki, onyedii başlık halinde sayılmış olan tüm görevler özde iki temel görevden kaynaklanmaktadır.

- 1- Devlet gelirleri politikasını hazırlamak ve uygulamak
- 2- Devletin gelir bütçesini gerekçesi ile birlikte hazırlamak

Son olarak 05.05.2005 tarihinde kabul edilen ve 16.05.2005 tarih ve 25817 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5345 sayılı kanunla; "Gelir politikasını adalet ve tarafsızlık içinde uygulamak; vergi ve diğer gelirleri en az maliyetle toplamak; mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak; mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak suretiyle yükümlülüklerini kolayca yerine getirmeleri için gerekli tedbirleri almak; saydamlık, hesap verebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkililik ve mükellef odaklılık" temel ilkeleri doğrultusunda görev yapacak olan Gelir İdaresi Başkanlığı kurulmuştur.

Başkanlığın görevleri ise Kanun'un 4 ncü maddesinde 19 başlık olarak açıklanmıştır. Açıklanmış olan görevlere dikkatle bakıldığında, bu görevlerin esas olarak Bakanlıkça belirlenen Devlet gelirleri politikasını uygulamak başlığı altında toplanma imkanının olduğu görülecektir.

GÜNÜMÜZ GELİR İDARESİNE YÖNELİK BÜTÜNCÜL BİR DEĞERLENDİRME

Ülkemizde, Milli Gelir'in yaklaşık %25'ini vergi olarak toplayan Gelir İdaresinin, vergi sisteminin ekonomik ve sosyal politikalara uyumunun gözetilmesi, ekonomik kalkınma-

● SUNUŞ

nın sürdürülebilmesi, etkin vergi politikası uygulamalarıyla mükelleflerin vergiye uyunun en üst seviyeye yükseltilmesi açısından çok önemli görev ve sorumlulukları vardır. Bu görev ve sorumlulukları şu şekilde özetleyebiliriz;

1- Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için gerekli gelirleri çağdaş vergileme prensipleri çerçevesinde en az maliyetle toplamak,

2- Gelir politikalarını, en iyi hizmet anlayışı içinde şeffaflık, dürüstlük, verimlilik, etkililik, adalet ve tarafsızlıkla uygulamak,

3- Mükelleflerin vergi yasalarına gönüllü uyumunu sağlamak, vergi mükellefleri ile olan ilişkileri karşılıklı anlayış ve güven esasına uygun olarak gerçekleştirmektir.

Dünyada vergi rekabetinin her geçen gün artıyor olması, küreselleşme ve teknoloji-deki hızlı gelişmelere bağlı olarak başta sermaye olmak üzere, üretim faktörlerinin ülkeler arasındaki geçişleri hızlandırmakta ve vergileme tabanını erozyona uğratmaktadır. Bunun yanında başta Avrupa Birliği olmak üzere ikili ve çok taraflı anlaşmalar vergilemede yeni normlar ve vergi istisnalarında da sınırlamalar getirmektedir. Sürdürülebilir büyümenin sağlanması, yatırım ve istihdamın artırılması için vergi sistemimizin dünyadaki gelişmelere uyumlaştırılması zorunluluk haline gelmektedir.

Tüm bu görev ve sorumlulukların icapları dahilinde yerine getirilmesi için gerekli en temel faktör insan kaynağıdır. Bu sebeple insan kaynağı yetkinliklerinin geliştirilmesi ve çalışanların uzmanlaştırılması büyük önem taşımaktadır. Yeniden yapılandırılarak etkin ve modern kamu yönetiminin en temel göstergelerinden biri haline gelmesi istenen Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bu misyonu kendi alanlarında uzmanlaşmış insan kaynağı sayesinde mümkün olabilecektir.

- Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

GELİR UZMANLIĞI

O halde uzman nedir? Kime uzman denir? diye soracak olursak;

Uzman terimi “uz” köküne batı dillerinden alınan “man” ekinin getirilmesiyle türetilmiş bir kelimedir. “Uz” ise; becerikli, iş görür, maharetli, ve barış anlamlarına gelmektedir. Uzman teriminin daha önce kullanılan şekli olan mütehassis ise; “ihtisas sahibi, bir ilim dalında derin bilgi sahibi olan” anlamını karşılamaktadır.

Bu durumda Gelir Uzmanına şöyle bir tanım getirmek uygun olacaktır; “görev alanına giren mevzuat konusunda kapsamlı bilgi sahibi olan, araştırma ve analiz yapma yeteneği gelişmiş, mesleki ihtisasını esas itibarıyla kendi kişisel çaba ve gayretleriyle kazanmış ve aynı zamanda idarecilik görevinin gerektirdiği niteliklere sahip olan kişi.”

Gelir İdaresinde gelir uzmanı istihdamı ilk defa; 25.12.1994 tarih ve 22152 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Gelir Uzmanlığı Görev, Çalışma ve Atama Yönetmeliği ile başlamıştır. Bu yönetmelik, 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un 29 ncu maddesine dayanılarak çıkarılan ve 15.02.2007 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe konulan Gelir İdaresi Başkanlığı Gelir Uzmanları Görev Çalışma ve Atama Yönetmeliği ile değiştirilmiştir. Zikredilen yönetmeliklerde, gelir uzmanı ve gelir uzman yardımcılarının görev ve sorumlulukları, gelir uzmanlığına giriş şartları, gelir uzman yardımcılarının yetiştirilmesi ve yeterlik sınavı ile gelir uzmanlığına atanma şekilleri düzenlenmiştir.

Yukarıda bahsedilen bu yönetmelikler haricinde gelir uzmanlığını düzenleyen 5345 sayılı Kanun’un geçici 3 ncü maddesinin 4 ncü fıkrası hükmü vardır. Bu hükme göre; Başkanlığın merkez veya taşra teşkilatı kadrolarında görev yapan ve son üç yılda Ba-

● SUNUŞ

kanlıkta olumlu sicil almış olan personel, yaş ve öğrenim alanı şartları hariç Kamu Görevlerine İlk Defa Atanacaklar İçin Yapılacak Sınavlar Hakkında Genel Yönetmelik ile Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Gelir Uzmanlığı Görev, Çalışma ve Atama Yönetmeliğindeki şartları taşımaları kaydıyla, bu Kanunun yayımı tarihinden itibaren beş yıl içinde açılacak özel sınavlardan en fazla üçüne girme hakkına sahiptir. Bu sınavı kazananlar gelir uzmanı olarak atanmaktadır.

GELİR İDARESİ GELİR UZMANLARI VE YARDIMCILARI DERNEĞİ

Gelir uzmanları Gelir İdaresi Başkanlığı'na yüklenen misyonun yerine getirilmesi hususunda Başkanlık fonksiyonlarının gerektirdiği yetkinliklere uygun olarak, kendi görev alanlarına giren konularda, bilgi birikimleri, tecrübe ve becerileriyle özverili şekilde çalışmalarına devam etmektedirler.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın temel taşlarından olan gelir uzmanları halen kendi görev alanlarında üstlendikleri vazifelerini yapmaya devam etmekle birlikte kendilerini daha kapsamlı ve üst düzey sorumluluklar beklemektedir.

Gelir uzmanlarının şuan gördükleri fonksiyonlar ve ileriki zamanlarda üstlenecekleri sorumluluklar dikkate alınarak; gelir uzmanlığı mesleğini hak ettiği konuma getirmek, mesleki gelişim imkanlarını araştırarak bu konuda yapılabilecek olan çalışmaları yönlendirmek, görevli olunan birimlerde çalışma barışını sağlayarak etik kurallar dahilinde hareket etmek, aynı meslekten olan çalışanlar arasında birlik, beraberlik ve kurumsallık bağını güçlendirmek amacıyla "Gelir İdaresi Gelir Uzmanları ve Yardımcıları Derneği" kurulmuştur.

Gelir İdaresi Gelir Uzmanları ve Yardımcıları Derneği yukarıdaki amaçlara ulaşılması hususunda;

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

-Gelir uzmanlarının çalışma motivasyonlarının yükseltilmesi ve verimliliğinin artırılması hedefi ön planda tutularak vergi inceleme yetkisinin talep edilmesi,

-Yeminli Mali Müşavirlik sınavına doğrudan katılma hakkının verilmesi,

-Müdürlük sınavlarına doğrudan katılabilmek için talepte bulunulması,

-Gelir uzmanlarının görev yaptıkları birimlerdeki konularına belirlilik kazandırılması,

-Gelir uzmanlığı mesleğine idare dışından giren arkadaşlarla, idare içinden gelir uzmanı olan arkadaşlar arasında mevzuattan kaynaklanan ekonomik eşsizliklerin giderilmesi,

amacıyla, yetkili makam ve merciler nezdinde gerekli olan tüm çalışmaları gündeme getirecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığı birimlerinde çalışan tüm uzman ve uzman yardımcısı arkadaşlarımızı derneğe  ye olmaya, dernekte görev almaya ve derneğin çalışmalarıyla ilgili konularda faal bir tutum içinde olmaya davet ediyoruz.

Gelir İdaresi Gelir Uzmanları
ve Yardımcıları Derneği
Yönetim Kurulu

GELİR VERGİSİ
BEYANNAME DÜZENLEME
REHBERİ
(2008 yılında elde edilen gelirler için)

I – GİRİŞ

Gelir vergisinin konusu gerçek kişilerin elde ettikleri gelirdir. Bu gelirin vergilendirilmesi ise Gelir Vergisi Kanunu (GVK) hükümlerine göre yapılır.

Gelir kavramının özellikleri şunlardır:

- 1- Gerçek kişilere ait olmalıdır. (Gerçek kişinin belli bir yaşta olması ya da hukuki ehliyete sahip bulunması şart değildir.)
 - 2- Yıllık (ölüm, memleketi terk ve yıllara yaygın inşaat ve onarma işleri gibi kanunda belli edilen haller dışında) dönemler itibarıyla elde edilmelidir.
 - 3- Safi olmalı; yani gelirin elde edilmesiyle ilgili giderler gelirin tespiti sırasında gayrisafi tutardan düşülmelidir.
 - 4- Safi olmanın yanında gerçek miktarlarıyla tespit edilmelidir. Kazanç ve iratların gerçek usullere göre tespiti yönündeki genel ilkenin yanında, kanunda özel usullerle safi kazancın tespitine ilişkin (örneğin diğer ücretlerin safi tutarı, dar mükelleflerin ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançlar ve dar mükellef serbest meslek erbabının biletle girilen yerlerden elde ettiği kazançlar gibi) usullere de yer verilmiştir.
- GVK'da yer alan gelir kavramına giren kazanç ve iratlar, Kanunun 2. maddesinde yedi grup halinde aşağıdaki gibi sayılmıştır:

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

1. Ticari kazançlar,
2. Zirai kazançlar,
3. Ücretler,
4. Serbest meslek kazançları,
5. Gayrimenkul sermaye iratları,
6. Menkul sermaye iratları,
7. Diğer kazanç ve iratlar.

Bir kazanç ve iradın gelir vergisine tabi tutulabilmesi için yukarıda sayılan yedi gelir unsurundan birine dahil olması gerekir. Yedinci bentte sayılan kazanç ve iratlar ilk altı gruba girmeyen kazanç ve iratların topluca dahil edildiği bir grup değildir. Burada yer alacak kazanç ve iratların (diğer kazanç ve iratların) nelerden oluğu, mükerrer 80 ve 82. maddelerde tek tek sayılmıştır. Dolayısıyla yedi gelir unsuruna girmeyen kazanç ve iratlar (orneğin bağışlar, milli piyango, sayısal loto, eşya piyangoları, kumar ve bahis kazançları) gelir vergisine tabi tutulmazlar. Buna karşılık gelir unsurlarına girmeleri koşuluyla, kanunen yasaklanmış faaliyetlerden (orneğin kumarhane ve randevuevi işletme, uyuşturucu madde imal ve satışı, silah başta olmak üzere her türlü kaçakçılık, ruhsatsız bina yapmak ve satmak, naylon fatura tanzim etmek vb.) elde edilen kazançlar ise gelir vergisine tabidir.  nk  Vergi Usul Kanunu'na göre; vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunması, mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu kaldırmaz (VUK md.9/2).

2008 yılında elde edilen gelirlerin nasıl beyan edileceği ve beyanname düzenlenmesi sırasında dikkate alınacak hususlar (gelir vergisi tarifesi, indirim, istisna ve hadler) bu kitapta açıklanmıştır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

II- YILLIK BEYANNAME

Yıllık beyanname, mükelleflerin Gelir Vergisi Kanununun 2. maddesinde yazılı yedi kaynaktan, bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratların bir araya getirilip toplandığı ve bu suretle hesaplanan gelirin vergi dairesine bildirildiği belgedir.

Mükelleflerin, gelirlerini yıllık beyannameye toplayarak beyan etmeleri esastır (GVK md.85). Ancak, aşağıda açıklandığı gibi bazı gelirler için yıllık beyanname verilmeyecek, başka gelirler nedeniyle beyanname verirse dahi bazı gelirler bu beyannameye dahil edilmeyecektir.

III – GELİR VERGİSİNDE TAM VE DAR MÜKELLEFİYET

Vergi Kanunlarına göre kendisine vergi borcu yüklenen gerçek ve tüzel kişiler vergi mükellefidir (VUK md.8). GVK'ya göre verginin mükellefi olan gerçek kişilerin vergilendirilmesinde tam ve dar mükellefiyet esası olmak üzere iki çeşit mükellefiyet öngörülmüŐtür.

A- TAM MÜKELLEFİYET

GVK'nın 3. maddesinde; Türkiye'de yerleşmiş olanlar (ister Türk isterse yabancı olsun) ile resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teŐekkül ve teŐebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teŐekkül ve teŐebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları tam mükellef sayılmış ve bunların Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların toplamı üzerinden ver-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

gilendirilecekleri belirtilmiştir. Yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşlarından, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, anılan kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler. Bulduğu ülke dışında üçüncü bir ülkede elde edilen gelirler ise elde edildiği ülkede vergilendirilmiş olsa bile Türkiye'de de vergiye tabi tutulur. GVK'nın 123.maddesi hükmüne göre, yabancı ülkede ödenen vergi, Türkiye'de hesaplanan vergiden (mükerrer vergilendirmeyi önlemek için) mahsup edilir.

GVK'ya göre, Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

- İkametgahı Türkiye'de bulunanlar,

- Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak 6 aydan fazla oturanlardır (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez). Altı aylık oturma süresi her bir takvim yılı itibarıyla dikkate alınacaktır.

Yurt dışına giden Türk işçileri önceleri, 112 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile tam mükellef sayılmıştır. Daha sonra ise çalışma veya oturma izni alarak 6 aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları dar mükellef sayılmışlardır (210 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği).

Dar mükellefiyet esasında vergilendirilecek Türk vatandaşlarının, Türkiye'de elde ettikleri gelirin sadece;

• Tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile kurumlardan elde edilen kar paylarından,

• Diğer kazanç ve iratlardan (Değer artışı kazançları veya arızı kazançlardan),

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ibaret olması halinde, yıllık beyanname verilmeyecek; diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde anılan gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir (GVK md.86/2).

Tevkif yoluyla vergilendirilmemiş ücret, serbest meslek kazancı ve gayrimenkul sermaye iratlarının yıllık beyanname ile, menkul sermaye iratlarının ise münferit beyanname ile beyan edilmesi gerekir.

B- DAR MÜKELLEFİYET

Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler (dar mükellefler) yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler; Türkiye'de ikametgahı bulunmayanlar ve bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak 6 aydan az oturanlardır. Ancak, GVK'nın 5. maddesinde belirtilen yabancılar Türkiye'de altı aydan fazla kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmamaktadır. Bunlar;

- Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil, tedavi, istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler,

- Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlardır.

Dar mükellef kişinin ikametgahının bulunduğu devlet ile çifte vergilemeyi önleme anlaşması yapılmış ise Türkiye'de elde edilen geliri vergilendirebilmek için öncelikle bu anlaşma hükümlerine bakmak gerekir.

Dar mükellefiyette sadece Türkiye'de elde edilen gelirler vergilendi-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

rileceği için hangi gelirlerin Türkiye’de elde edilmiş sayılacağı önem kazanmaktadır. Buna ilişkin belirleme gelir unsurları itibarıyla aşağıdaki gibi yapılmıştır (GVK md.7);

Ticari Kazançlarda;

- Kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurulması ve
- Kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması, durumunda ticari kazanç Türkiye’de elde edilmiş olmaktadır.

Yukarıdaki şartlara uygun olsalar bile iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye’de elde edilmiş sayılmamaktadır.

Türkiye’de satmak; alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye’de olması veya satış akdinin Türkiye’de yapılmış olmasıdır. İş merkezi ise; iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.

Zirai kazançlarda;

Zirai faaliyetlerin Türkiye’de icra edilmesidir.

Ücretlerde;

- Hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesi,
- Türkiye’de bulunan müesseselerin idare meclisi başkan ve üyele-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

rine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesidir.

Serbest meslek kazançlarında;

Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi halinde kazanç Türkiye'de elde edilmiş olmaktadır.

Gayrimenkul sermaye iratlarında;

Gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi durumunda irat Türkiye'de elde edilmiş olmaktadır.

Menkul sermaye iratlarında;

Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması halinde menkul sermaye iradı Türkiye'de elde edilmiş olmaktadır.

Diğer Kazanç ve iratlarda;

Bu kazanç ve iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi halinde kazanç ve irat Türkiye'de elde edilmiş olmaktadır.

 cret, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları ve diğer

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kazanç ve iratlarda sözü edilen “değerlendirme”den maksat; ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye’de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

IV - TAM MÜKELLEFİYETTE YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ VERMEK ZORUNDA OLANLAR

Yıllık beyanname vermek zorunda olan tam mükellefler şunlardır;

A-) Ticari Kazanç Sahipleri (Tacirler)

Basit usulde ticari kazanç elde edenler ile defter tutmak zorunda olan tacirler (I. ve II. sınıf tüccarlar) gelir elde etmemiş olsalar bile yıllık beyanname vermek zorundadırlar. Tasfiye halinde bulunanlar da dahil olmak üzere kolektif şirket ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları da (tacir sayıldığından) yıllık beyanname vereceklerdir. Gerçek usulde vergilendirilen ticari kazançlar için Mart ayının başından 25. günü akşamına, basit usulde vergilendirilen ticari kazançlar için ise Şubat ayının başından 25. günü akşamına (basit usulde tespit edilen ticari kazanç dışında beyana tabi başka gelirin de bulunması halinde Mart ayının başından 25. günü akşamına) kadar yıllık gelir vergisi beyanamesi verilmesi gerekmektedir.

1- Ticari Kazancın Tespiti

Ticari kazançların vergilendirilmesinde, basit veya gerçek olmak üzere iki usul vardır. Basit usulde ticari kazanç; alış ve gider belgelerinin toplamının, hasıllata ilişkin belgelerin toplamından çıkarılması suretiyle hesaplanır. Gerçek usulde vergileme ise, kanunen tutulması gereken defterler bakımından (birinci ve ikinci sınıf tüccarlar) işletme hesabı esasına ya da bilanço esasına göre yapılır.

a) İşletme Hesabı Esasına Göre:

GVK'nın 39. maddesinde işletme hesabı esasına göre ticari kazanç; bir hesap dönemi içinde “elde edilen hasılat” ile “giderler” arasındaki müspet fark olarak tanımlanmıştır.

Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, ödenen ve borçlanılan meblağları ifade eder. Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ayrıca hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasıllata, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave edilecektir.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile GVK'nın 40 ve 41. maddeleri hükümlerine (İndirilecek Giderler ile Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler) uyulacaktır.

İkinci sınıf tüccarlar, tutacakları işletme defterinin sol tarafına, cari yıl içinde yaptıkları giderleri ile emtia alış tutarlarını, amortismanlarını,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

değersiz alacaklarını ve dönem başı emtia mevcutlarını; sağ tarafına ise emtia satış tutarlarını, sair gelirlerini ve dönem sonu emtia mevcutlarını yazarlar. Ayrıca her hesap dönemi sonunda VUK'un 196. maddesi uyarınca "İşletme Hesabı Hulasası" ıkarırlar.

b) Bilanço Esasına Göre:

GVK'nın 38. maddesine göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonundaki ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir, çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu Şekilde tespiti sırasında VUK'un değerlemeye ait hükümleri ile bu GVK'nın 40 ve 41. maddelerinde yer alan (İndirilecek Giderler ile Gider Kabul Edilmeyen  demeler) hükümler göz önünde bulundurulur. Ayrıca diğer vergi kanunları ile bazı özel kanunlarda yer alan hükümlere de uyulması gerekmektedir.

Muhasebe disiplininde işletmelerin öz sermayesi iki usulde tespit edilebilir. Birincisi işletmenin gerçek aktifinden borçlarının indirilmesi yöntemi (Analitik Yöntem), ikincisi öz sermaye unsurlarının toplanması yöntemidir (Sentetik Yöntem). Ancak uygulamada öz sermayenin hesap dönemi sonundaki ve başındaki değerleri arasındaki fark olarak "690-Dönem Karı Veya Zararı" hesabının bakiyesi esas alınmaktadır.

2008 yılı vergiye tabi kazançları belirlenirken Vergi Usul Kanununun mükerrer 298. maddesindeki Őartlar oluşmadığından enflasyon düzeltmesi uygulanmayacaktır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

c) İndirilecek Giderler:

Safi ticari kazancın tespiti sırasında indirilecek giderler GVK'nın 40. maddesinde yer almaktadır. Anılan maddede yazılı giderlerin indirilebilmesi için;

- İndirilecek giderlerin tevsik edici belgelere dayanması gerekir. Ana kural bu olmakla beraber VUK'un 228. maddesinde tevsiki zaruri olmayan bazı harcamaların belgelere dayanması şartı aranmamaktadır. Aynı şekilde götürü usulde tespit edilen bazı giderlerin de tevsiki zorunlu değildir.

- Giderlerin, ilgili olduğu yıl kazancından indirilmesi esastır. Ancak bazen bu kuraldan ayrılmalar söz konusu olabilmektedir.

Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler aşağıdaki gibidir:

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler:

1.1. Genel Olarak

Kanunda genel giderlerin bir tanımı yapılmamış olup, bu kanunda sayılan giderler dışında kalan, işletme faaliyetleri ile direkt ilgili, faaliyetin yürütülmesi ve kazancın doğması için yapılması zorunlu olan giderlerdir. Bu giderlere örnek olarak; kira, ısıtma, aydınlatma, kırtasiye, reklam giderleri, temsil masrafları, büro personeli ücretleri (Kurumlarda memur ve müstahdemlere temettü ikramiyesi olarak verilen meblağlar), yatırımlarda

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

yatırımın tamamlanmasından sonra ödenen kredi faizleri sayılabilir. Gayrimenkullerin satın alınması sırasında yapılan ve VUK'un 270. maddesinin son fıkrasında sayılan noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve  zel Tüketim Vergileri de gider olarak yazılabilir. Ayrıca; kanuni mecburiyete dayanarak ödenen fonlar, primler, katkı payları, kıdem tazminatlarının kanuni miktarı aşmayan kısımları, normal tamir ve bakım giderleri, değeri 2008 yılı için 600 TL'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaş giderleri ve yurt dışında açılan büro giderlerini de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler arasında sayabiliriz.

Götürü Gider Uygulaması

GVK'nın 40/1. maddesinin parantez içi h k m  ile; ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini (%0,5) aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.

Götürü gider uygulaması, mükelleflerin yurt dışındaki işleri ile ilgili olarak yapmış oldukları giderlerden belgesi temin edilemeyenlerin, anılan faaliyetlerden sağlanan hasılatın belli bir oranını aşmaması şartıyla ticari kazançtan indirilmesini  ng ren bir müessesedir. Dolayısıyla götürü gider hesaplanabilmesi için harcamanın yapılmış ve işletmenin malvarlığında bir azalma meydana gelmiş olması gerekir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Dar mükellefiyete tabi olanların Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançlar, Türkiye'de elde edilen hasıllata Maliye Bakanlığınca belirlenen ortalama emsal nispetlerinin uygulanması suretiyle hesaplandığından, bunların vergiye tabi kazançlarının tespitinde ayrıca götürü gider uygulamasından yararlanmaları söz konusu olmayacaktır.

Götürü Gider Uygulamasının Esasları (Ayrıntı için 194, 197 ve 233 GV GT'ne bakılabilir) :

- Götürü giderler, belgeli giderlere ilave olarak uygulanacaktır.
- Götürü gider kaydında azami tutar; her türlü ihracat, yurt dışı inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetlerinden döviz olarak sağlanan hasıllatın %0,5'i olacaktır.
- Yurt dışı taşımacılık ifadesinden, başlangıç veya bitiş noktasından herhangi biri veya her ikisi yurt dışında bulunan taşımacılık işlerinin anlaşılması gerekir. Yük taşımacılığının yanı sıra yolcu taşımacılığından sağlanan hasılat da götürü gider uygulamasına konu olabilecektir.
- Türk Lirası karşılığı yapılan ihracat hasıllatı azami gider tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Ancak, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne Türk lirası karşılığı yapılmış ihracat, döviz cinsinden hasılat olarak kabul edilecektir.
- Türk Lirası karşılığında yapılan nakliyecilik hasıllatı dolayısıyla götürü gider uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.
- İhracatçıya ihraç kaydıyla mal teslim edenler götürü gider uygulamasından yararlanamayacaklardır. İhracatı gerçekleştirenler ise ihracat hasıllatlarının tamamını dikkate alarak götürü gider uygulamasından yararlanacaklardır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Döviz olarak elde edilen ihracat ve taşımacılık hasılatının Türk lirası karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kaydedildiği tarihte geçerli olan ve T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan edilmiş döviz alış kurları esas alınacaktır.

- İnaşaat, onarma, montaj ve teknik hizmet faaliyetlerinde götürü gider uygulamasına esas alınacak hasılat, mükelleflerin bu faaliyetlerinden elde edilen ve genel esaslar çerçevesinde tevsik edilen döviz cinsinden yurt dışı hasılatı ifade etmektedir. Azami götürü gider tutarının hesaplanmasında, kazancın Türkiye’de genel netice hesaplarına intikal ettirildiği tarihte geçerli olan T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınacaktır.

- Yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve teknik hizmet faaliyetlerinde bulunan kurumlar, bu işlerden elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak Şartıyla götürü olarak hesapladıkları giderleri, söz konusu yurt dışı faaliyetlerden sağlanan kazançlardan düşecekler ve kalan kısmı Türkiye’de genel netice hesaplarına intikal ettireceklerdir.

- Yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve teknik hizmetlere ilişkin faaliyetlerin zararlı sonuçlanmış olması götürü gider hesaplanmasına engel teşkil etmez. Bu durumda, götürü olarak hesaplanan giderler, bu zararları artırırcı bir unsur olacak ve genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılır.

- Belgesi temin edilmeyen giderlerin döviz olarak elde edilen hasılatın % 05’i (binde beşi) olarak hesaplanan götürü gider tutarını aşan kısmı, kanunen kabul edilmeyen gider olarak Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre belirlenen ticari kâra ilave edilecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

2. Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe (yemek) ve ibate (barınma) giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27. maddede yazılı giyim giderleri:

Hizmet erbabına işyerinde veya işyerinin müstemilatında yemek verilme suretiyle sağlanan menfaatler ücret sayılıp GVK’nın 23/8. maddesiyle vergiden istisna edilmiştir. GVK’nın 40/2. maddesinde yazılı bu giderler, ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilecektir. Bu giderlerin aynı şekilde, zirai kazancın gerçek usulde tespitinde (GVK md.57/4) ve serbest meslek kazancının tespitinde de (GVK md. 68/2) gider olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 23/8. maddesinde yer alan yemek bedeline ilişkin hükümde; İşverenlerce hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında yemek verilme suretiyle sağlanan menfaatlerin, herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın vergiden müstesna tutulmasına izin verilmiştir. Söz konusu istisnanın uygulanmasında, işverenin işyerinde yemek hazırlatması şart olmayıp yemeğin dışarıdan temin edilmesi ve işyerinde ayın olarak yemek verilmesi suretiyle sağlanan menfaat niteliğinde olması yeterli bulunmaktadır.

İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin (266 Seri No’lu GV GT ile 2008 takvim yılında uygulanmak üzere) 9 TL’yi aşmaması (2009 yılı için 10 TL) ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilecektir. İstisna uygulamasında yemek bedeline katma değer vergisi dahil edilmeyecektir. Yemek bedelinin tutarının 9 TL'yi aşması halinde, aşan kısım (istisna tutarına isabet eden katma değer vergisi hariç olmak üzere) net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve vergiye tabi tutulacaktır. Yemek fişi, ticket vs adlarla bilinen ve hizmet erbabınının bu fişleri kabul eden lokantalarda yemek yemesine imkan sağlayan uygulama bu kapsamdadır.

Sosyal Sigorta Primlerinin Gider Kaydı

SSK primlerinin gelir ve kurumlar vergisi yükümlülerince gider yazılabilmesi için 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun değişik 80. maddesi hükmü uyarınca “İşveren, bir ay içinde çalıştırdığı sigortalıların primlerine esas tutulacak kazançlar toplamı üzerinden, bu Kanun gereğince hesaplanacak prim tutarlarını ücretlerinden kesmeye ve kendisine ait prim tutarlarını da bu miktara ekleyerek en geç ertesi ayın sonuna kadar Kuruma ödemeye mecburdur.” denilmiş; aynı maddenin üçüncü fıkrasında da “Kuruma ödenmeyen primin Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında gider yazılmayacağı” ifade edilmiştir. Dolayısıyla SSK priminin gider olarak dikkate alınabilmesi için bu primlerin Sosyal Sigortalar Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, sigorta primleri, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılacaktır. Yine 506 sayılı Kanunun 80. maddesi gereğince bir aya ait si-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

gorta primleri ertesi ayın sonuna kadar  denebileceğinden, Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primler Aralık ayında yapılmış gider olarak dikkate alınabilecektir (174 Seri No'lu GV GT).

İsteğe bağlı olarak SSK'ya ödenen primler ticari faaliyet ile ilgili olmadığından safi ticari kazancın tespitinde gider yazılamayacağı gibi, verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilen gelirden de indirilemez (Maliye Bakanlığı'nın 08.05.2000 tarih ve 44/4429-7/21624 sayılı  zelgesi).

3. İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar

Zarar, ziyan ve tazminatlar (ilgili olduğu yılda değil de ileriki yıllarda kesinleşerek ödenmesi durumunda)  dendiği yılda gider yazılır. Ayrıca zarar, ziyan ve tazminat ödemesinin iş sahibinin kişisel kusurundan doğmamış olması gerekir.

İş Kanununun işverenlere yüklediği yükümlülükler nedeniyle ödenen kıdem tazminatları, ihbar tazminatı, iş kazası ve meslek hastalığı nedeniyle ödedikleri tazminatlar ile işveren veya çalıştırdığı bir kimsenin başkasına zarar veren fiili nedeniyle Borçlar Kanunu hükümlerine göre ödedikleri tazminatlar gider yazılabilir.

Sulh yoluyla ödenen tazminatlar gider yazılamaz. Elektrik, su, doğal gaz ve telefon tüketim ve hizmet bedellerinin vadesinde ödenmemesi sebebiyle ilgili kurumlara ödenen gecikme faizleri, vade farkı niteliğinde olup gider yazılabilirler.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

4. İşle ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile orantılı seyahat ve ikamet giderleri (seyahat maksadının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak şartıyla)

İşletmeyle ve işle ilgisi olmayan kişilere ait seyahat ve ikamet giderleri indirilemez.

5. Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri

İşte kullanılan ve mülkiyeti işletmeye ait olan veya kiralanmış bulunan binek otomobillerinin giderlerinin tamamı gider kaydedilir. Taşıtların giderlerinden kasıt, genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderleridir. Finansal kiralama yoluyla edinilen taşıtların finansal kira giderleri ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerden kiralanmış taşıtların kira giderleri GVK'nın 40/1. maddesi kapsamında gider yazılabilir. Ancak 4842 sayılı Kanunla VUK'a eklenen mükerrer 290. madde uyarınca 01.07.2003 tarihinden itibaren yapılacak finansal kiralama işlemlerinde uygulanmak üzere finansal kiralama yoluyla edinilen taşıtların kullanma hakkı üzerinden amortisman ayrılacağından, bu yolla edinilen taşıtlar için ödenen kira bedelleri ayrıca gider yazılmayacaktır.

Öte yandan, aynı maddenin, VUK hükümlerine göre ayrılan amortismanların gider olduğunu düzenleyen 7 numaralı bendi gereğince ayrılan amortismanların tamamı da gider kaydedilebilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar (kıst) amortisman ayrılacaktır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Diğer taraftan ticari kazancın tespitinde gider kabul edilmeyen ödemelere ilişkin hükümlere göre, safi kazancın tespitinde, hem kiralama yoluyla edinilen hem de işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz ve uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların hem giderlerinin hem de amortismanlarının indirilmesi kabul edilmemektedir (GVK Md.41/7).

Binek otomobili dışında kalan diğer taşıtların (Kamyon, otobüs, kamyonet, minibüs vb.) gider ve amortismanlarının tamamı, bu taşıtların münhasıran işte kullanılmaları şartıyla ticari kazancın tespitinde indirilebilecektir. İşletmenin esas faaliyetinin nakliyecilik olup olmaması söz konusu taşıtların giderlerinin ve amortismanlarının tamamının indirilmesine etki etmemektedir.

6. İşletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçlar

Genel olarak işletmeyle ilgili aynı vergiler safi ticari kazancın tespiti sırasında indirilebilir nitelikte olmakla beraber, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14. maddesindeki özel düzenlemeye göre binek otomobilleri için ödenen motorlu taşıtlar vergileri, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider yazılamaz.

7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar

01.01.2004 tarihinden itibaren satın alınan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için faydalı ömürlerine göre amortisman ayrılacağından, amortisman tutarları 333, 339,365 ve 389 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğleri ile belirlenen oranlara göre hesaplanacaktır.

VUK'a göre amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan baş-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

lar. Buna göre, mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılabilir. Bu kapsamda kullanılabilmesi kayıt ve tescile tabi taşınmazların, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla; aktife alındıkları dönemden itibaren amortismanına tabi tutulması mümkün bulunmaktadır (365 sıra no.lu VUK GT).

31.07.2004 tarihinden sonra satın alınan ödeme kaydedici cihazlar için %100 oranında amortisman ayrılabilir. Bu tarihten önce alınmış olan cihazlar ise eski hükümlere göre amorti edilmeye devam edilecektir.

8. İşverenlerce Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar

Ödenen aidatın bir aylık tutarı, iş yerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz. İşverenlerce Sendikalara ödenen aidatın, belirtilen bu miktarı aşması halinde, aşan kısmın ticari kazancın tespitinde gider olarak nazara alınması mümkün değildir. Sendika aidatının, işverenler tarafından gider yazılabilmesi için, aidatın ilgili bulunduğu yılda sendikaya ödenmesi gerekir. İlgili bulunduğu yılda ödenmeyen sendika aidatları, daha sonraki yıllara ait kazancın tespitlerinde dikkate alınmaz (GVK Genel Tebliği Seri No: 149).

“Çıplak ücret”; fazla mesai, prim, ikramiye, sosyal yardım gibi ek ödemeleri içermeyen ücrettir. Çıplak ücretin brütlerinin aylık toplamının otuz bölünmesi suretiyle ilgili ay için gider yazılabilecek aidat tutarı bulunur.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

9. İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları

4697 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 07.10.2001 tarihinden itibaren gerek işverenler gerekse ücretliler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen ve vergi matrahının tespitinde dikkate alınan katkı paylarının toplamı GVK'nın 63/3. maddesinde belirlenen oran ve haddi (indirim konusu yapılacak prim, aidat ve katkıların toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %10'unu, bireysel emeklilik sistemi dışındaki şahıs sigorta poliçelerinde %5'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını) aşamaz.

10. Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli

Söz konusu düzenlemenin usul ve esasları, (gıda bağışları için) 251 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmıştır. Buna göre, bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (KDVK Md.17/2-b istisnası nedeniyle yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır. Dernek ve vakıflar kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Bağış yapılırken bağış konusu maddeler için fatura düzenleme haddine bakılmaksızın mutlaka bağış yapılan dernek veya vakıf adına fatura (ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi) düzenlenecektir.

Bağış yapılan dernek ve vakıfların tüzük veya senesinde ihtiyacı bu-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

lunanlara gıda yardımı yapılabileceğine ilişkin hükümlerin bulunması yeterlidir. Bunların başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olması, kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf statüsünde olmaması bağışın gider yazılmasına engel değildir.

11. Enflasyon düzeltmesi yapan mükelleflerde amortisman tabi tutulmamış reel olmayan finansman giderlerinin gider kaydı

Vergi Usul Kanununun geçici 25. maddesinin (c) bendinin (3) numaralı alt bendi ile (31/12/2003 tarihli bilançoya ait düzeltme ile sınırlı olmak üzere) amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutarın, 2004 ve sonraki dönemlerde 5 yılda ve eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir. Bu nedenle, amortisman ayrılmamış reel olmayan finansman giderlerinin beşte biri (1/5) beyanname üzerinde gider yazılabilecektir.

12. Banka kredi borçları nedeniyle tahakkuk etmiş, ancak henüz ödenmemiş faizlerin gider yazılması

5228 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda (md.281 ve 285) yapılan değişiklik ile, mevduat veya kredi sözleşmelerine dayanan alacak ve borçların, değerleme gününe kadar işlemiş faizleriyle birlikte dikkate alınacağı (değerleneceği) hükme bağlanmıştır. Bu değişiklik, dönem sonuna (değerleme gününe) kadar işlemiş olan kredi faizlerinin hesaplanarak gider yazılması; aynı şekilde dönem sonuna kadar geçen s reye isabet eden mevduat faizlerinin de hesaplanarak gelir olarak dikkate alınması anlamına gelmektedir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

d) İndirilemeyecek Giderler:

Safi ticari kazancın tespiti sırasında indirilemeyecek giderler GVK'nın 41. maddesinde yer almaktadır. Anılan maddede yazılı giderler dokuz bent halinde aşağıdaki gibi sayılmıştır.

1. Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur). (Teşebbüs sahibi kavramı GVK'nın 41/son maddesinde; münferit işletmede işletme sahibi, adi ve kollektif şirketlerde şirket ortakları, adi ve eshamlı komandit şirketlerde komandite ortaklar olarak açıklanmıştır),

2. Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar,

3. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler,

4. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler,

5. Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

bu Şirketlerin ortakları, bu Şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer Şirketler ilişkili kişi sayılır.

Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her h l ve Őartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

ŐiŐletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmiŐ ise ilişkili kişinin vergilendirme iŐlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmi uygulanır.

6. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin kendi suçundan doğan tazminatlar (Akitlerde ceza Şartı olarak derpiŐ edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.),

7. Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin % 50'si (Bu oran BKK ile (0) sıfır olarak tespit edildiğinden bu tür giderlerin tamamı gider olarak yazılabilecektir),

8. Kiralama yoluyla edinilen veya ŐiŐletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taŐitlarından ŐiŐletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları,

9. Basın yoluyla iŐlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlardan doğacak maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Diğer taraftan GVK'nın 90. maddesi hükmü uyarınca kişisel Gelir Vergisi ve cezası ile AATUHK hükümleri uyarınca ödenen gecikme zam ve faizleri, VUK'un değerlendirme, amortisman, karşılık ayırma vb. hükümlerine aykırı işlemler nedeniyle gider yazılan tutarlar da kanunen kabul edilmeyen giderler olarak dikkate alınacaktır. Ayrıca sabit ve mobil telefonlardan, uydu ve kablo üzerinden televizyon yayınlarından ve diğer telekomünikasyon hizmetleri üzerinden alınan özel iletişim vergileri de gider yazılmayacaktır (Gider Vergileri Kanunu Md. 39).

e) Özelliği Olan Ticari Kazançlarda Kazanç Tespiti

• Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşleri (GVK md.42)

GVK hükümlerine göre inşaat onarım işlerinden sağlanan kazançlar ticari kazançtır. Ancak, bu işlemin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi halinde taşıdığı özellikler nedeniyle, genel vergileme rejimi dışına çıkılarak özel bir vergileme rejimi kabul edilmiştir. GVK'nın 42. maddesi hükmü uyarınca bu işlerde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılır. Bu durum, gelirin yıllık olma prensibinin bir istisnasını oluşturur.

Bir inşaat ve onarma işinin GVK'nın 42. maddesi kapsamına girebilmesi için; faaliyetin konusunun inşaat ve onarma işi olması (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır), inşaat ve onarma işinin başkaları hesabına ve taahhüde bağlı olarak yapılması ve inşaat onarım işinin yıllara yaygın olması (birden fazla takvim yılını kapsamaması) gerekmektedir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Bu işlerde her yıl beyanname verilmekle birlikte, başka bir faaliyet veya arızı (olağandışı) gelirler yoksa boş beyanname verilir; varsa olan gelirler beyan edilir.

Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri beyannameleeri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar vermeye mecburdurlar (GVK md. 42).

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır :

- Yıl için birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nişpeti dahilinde,

- Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde kapsamına girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler; bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş tutarlarının) birbirine olan nişpeti dahilinde,

- Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre.

İnşaat ve onarma işlerinde işin bitim tarihi; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağının

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

idarece onaylandığı tarihtir. Diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih, bitim tarihi olarak kabul edilir.

Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.

Müteahhidin ölümü halinde, ölen bakımından işin bittiği kabul edilir.

• Ulaştırma İşlerinde Matrah (GVK md. 45)

GVK'nın 45. maddesine göre dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerin Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları taşıma işlerinden elde ettikleri kazançlar özel bir yöntemle saptanır. Kurumlar Vergisi Kanununa yapılan atıf uyarınca, bu mükelleflerin vergiye tabi olacak kazançları, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarına ortalama emsal nispetlerinin uygulanması suretiyle tespit edilmektedir. Ortalama emsal nispetleri Ortalama emsal nispetleri, kara taşımacılığında % 12, deniz taşımacılığında % 15 ve hava taşımacılığında % 5'dir (5520 sayılı KVK md.23)

B-) Çiftçiler

GVK'nın 53. maddesi hükmüne göre çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların vergilendirilmesi, temel olarak bunların herhangi bir ayırımı tabi tutulmaksızın GVK'nın 94. maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yoluyla yapılmaktadır. Ancak GVK'nın 54. maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçüsünü aşanlar, bir biçerdövere veya bu mahiyette bir motorlu araca sahip olanlar, 10 yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olanlar veya kendi isteğiyle gerçek usulde vergilendirilmek isteyen-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ler, gerçek usulde (zirai işletme hesabı esası veya bilanço esasına göre) vergilendirilirler.

iftiye ait olmakla beraber, zirai işletmeye dahil olmayan, biçerdöver veya bu mahiyette bir motorlu araç veya 10 yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler, ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir. Gerçek usulde vergilendirilen zirai kazanç sahipleri, gelir elde etmemiş olsalar bile yıllık beyanname vermek zorundadırlar.

Yukarıda sözü edilen on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olmama şartı, GVK'nın geçici 45. maddesi gereğince, çiftçinin kendi içinde kullanılması koşuluyla 2007 yılının sonuna kadar dikkate alınmayacaktır.

Kollektif şirketlerle adi veya eshamlı komandit şirketler zirai faaliyetle iştigal etseler dahi ifti sayılmazlar. Zirai faaliyetle iştigal eden kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakların şirket karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç h k mindedir. Anonim ve limited şirketler, zirai faaliyette bulunsalar da yine ifti sayılmazlar ve kazançları kurum kazancıdır.

Gerçek usulde vergilendirilecek çiftçilerin, zirai işletme hesabı veya bilanço esasında defter tutmaları kendi isteklerine bırakılmıştır. Bilanço esasında defter tutmak için kanunla belirlenmiş bir sınır bulunmamaktadır.

1- Zirai Kazancın Tespiti

a) Zirai işletme Hesabına Göre Zirai Kazancın Tespiti

Bu esasa göre zirai kazanç, hesap dönemi içinde para ile tahsil edilen

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki olumlu farktır. Ancak zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde hesap dönemi başındaki zirai mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki mahsullerin değeri ise hasılatla eklenmelidir. işletme hesabı esasında “Çiftçi İşletme Defteri” tutulur ve bu defterin sol tarafına giderler, sağ tarafına da hasılat kaydedilir.

Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat, aşağıda yazılı unsurlardan oluşur:

- Evvelki yıllardan devredilenler de dahil olmak üzere istihsal olunan, satın alınan veya sair suretlerle elde edilen her türlü zirai mahsullerin satış bedelleri (Primler, risturnlar ve benzerleri dahil),
- Ziraat makina ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılması karşılığında alınan bedeller (Para yerine her hangi bir tüketim maddesi veya üretim vasıtası alınması halinde alınan madde veya vasıtaların emsal bedeli hasılat sayılır.),
- Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri (Zirai faaliyette kullanılmak üzere, satın alınan gübre, yem, ilaç gibi bazı maddelerin kullanılmasından vazgeçilmesi veya ihtiyaç fazlası olması gibi nedenlerle satışı yapılanların satış bedelleri hasılat yazılır.),
- Mahsullerin elde edilmesinden önce veya sonra hasara uğramalarından dolayı alınan sigorta tazminatları,
- Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin (zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde VUK'un 328. maddesine göre hesaplanan hasılat (sabit kıymet satış kârı),

Ayrıca, zirai mahsullerin, üretim vasıtaları ile zat, aile veya işletme ihtiyaçlarında kullanılmak üzere tüketim maddeleri ile değiştirilmesi ha-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

linde verilen mahsul ile işletmede üretilip tohum, yem ve sair suretlerle işletmede kullanılan mahsullerin emsal bedelleri hasılat sayılırlar. Emsal bedel ise zirai kazanç ölçülerinin tespit edildiği kararnamelerde yer alan ortalama satış fiyatlarıdır.

i) Zirai İşletme Hesabı Esasında İndirilecek Giderler

Ödenen veya borçlanılan meblağları ihtiva eden giderler GVK'nın 57. maddesinde aşağıdaki gibi sayılmıştır.

- İşletme ile ilgili olarak tohum, gübre, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedariki için yapılan giderler,
- Satılmak üzere satın alınan hayvanların, zirai mahsullerin ve diğer maddelerin bedelleri,
- İşletmelerde çalıştırılanlara ücret, prim ve sair namlarla hizmet mukabili yapılan ödemeler,
- İşçilerin iaşe, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri;
- Zirai tesisat, makina, aletler ve taşıtların çalıştırılması ve bakımı için yapılan giderler (yakıt, yağ, elektrik, yedek parça vesaire) ve tamir giderleri,
- Vergi Usul Kanununa göre ayrılan amortismanlar,
- Kira ve ücret mukabili kullanılan istihsal vasıtaları için yapılan ödemeler,
- Zirai kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan genel giderler,
 - İşletme için alınan ve işletme için harcanan borç paraların faizleri,
 - İşletme ile ilgili olmak şartı ile ödenen aynı vergi, resim ve harçlar,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

– İşletme ile ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektiği süreyle orantılı olmak üzere),

– İşletme ile ilgili olarak ödenen kira bedelleri,

– Genel mahiyetteki sair giderler ,

• İşletme ile ilgili olmak şartıyla, mukavelemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar,

• Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin (Zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328. maddesine göre hesaplanan zararlar,

• İşletmeye dahil olup, aynı zamanda zati veya ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı.

İşletmede üretilip de tohum, yem ve sair suretlerle kullanılan zirai ürünlerin emsal bedelleri masraf yazılır. Bunların bir kalemden yıl sonunda gider yazılması uygun olacaktır. Anılan tutarlar ayrıca GVK'nın 56. maddesinin son fıkrası uyarınca hasılat yazılmaktadır.

Yıl içinde işletme büyüklüğü ölçüsünün aşılması veya diğer genel şartların ihlal edilmesi nedeniyle gerçek usule geçen çiftçilerin önceki dönemden devreden ürünleri VUK'un 45. maddesinde belirtilen ortalama maliyet bedeli esasına göre değerlendirilerek gider yazılır.

ii) Hasılattan İndirilemeyecek Giderler

GVK'nın 58. maddesinde Kanunun 41. maddesinde yazılı giderlerin hasılattan indirilemeyeceği hükmüne bağlanmıştır (Anılan giderler için “ticari kazançta indirilemeyecek giderler” bölümüne bakınız.). Ancak ticari

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kazançtan farklı olarak işletmede üretilen mahsullerden teşebbüs sahibinin, eşinin ve velayeti altındaki çocuklarının tükettikleri kısımların emsal bedellerinin gider kaydını kabul ederek bir istisna tanınmıştır. T ketlenen bu mahsuller emsal bedeli ile hasılat yazılmazlar. T ketlenen mahsuller şahsi tüketim ölçülerini aşmayan makul miktarlarda olmalıdır.

b) Bilanço Esasına Göre Zirai Kazancın Tespiti

Bilanço esasında zirai kazancın tespiti; ticari kazançta olduğu gibi, işletmedeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerlerinin kıyaslanması yoluyla yapılacaktır. Zirai kazancın bilanço esasına göre tespitinde GVK'nın 56, 57 ve 58. maddelerinde yer alan (hasılat sayılan unsurlar, indirilecek giderler ve indirilmeyecek giderler) hükümler göz önünde tutularak, ticari kazancın bu husustaki hükümleri uygulanacaktır.

Bilanço esasında defter tutmak için kanunla belirlenmiş bir sınıır bulunmamaktadır. GVK'nın 59. maddesi hükmüne göre, çiftçilerin, bilanço esasında defter tutmak istediklerini yazı ile vergi dairesine bildirmeleri gerekmektedir. Yazı ile yapılacak talep, müteakip vergilendirme dönemi başından, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihinden itibaren hüküm ifade edecektir. Bu suretle bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.

Zirai kazançlar açısından, çiftçilerin yatırım indiriminden yararlanabilmeleri için, bilanço esasına göre defter tutmaları zorunludur.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

C-) Ücret Geliri Elde Edenler

GVK'nın ilgili maddeleri uyarınca vergiden istisna edilen ödemeler dışında kalan ücretler GVK'nın 94/1. maddesi hükmü uyarınca tevkifat yoluyla gelir vergisine tabi tutulmaktadır. 5615 sayılı Kanunla GVK'ya eklenen geçici 72. madde uyarınca 31.12.2017 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden %5- %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu ödemeler üzerinden 94.madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.Bu gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelir unsurları nedeniyle verilen beyannameye de dahil edilmez.

Tevkif yoluyla vergilendirilmiş, tek işverenden alınan ücretler için, tutarına bakılmaksızın beyanname verilmez, başka gelir unsurları nedeniyle verilen beyannameye de dahil edilmez. Birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi halinde ise, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı 19.800 TL'yi (103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan ve 2008 yılı gelirlerine uygulanacak tutar) aşmıyorsa (tevkif yoluyla vergilendirilmiş olması kaydıyla) bu ücretler için de beyanname verilmeyecek, başka gelir unsurları nedeniyle verilen beyannameye de dahil edilmeyecektir. Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, 19.800 TL'lik haddin hesabında birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağına, mükellefler kendileri karar vereceklerdir.

Birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi ve birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı 19.800 TL'yi aşması halinde ise birinci işverenden alınan da dahil olmak üzere ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Vergi tevkifatına tabi tutulmamış ücret geliri elde edenler ise (GVK'nın 64. maddesinde yer alan diğer ücretler hariç), tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname vermek zorundadırlar. Gelir Vergisi Kanununun 95. maddesinde tevkifata tabi olmayan ücretler aşağıdaki gibi sayılmıştır:

- Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı,

- 16. maddede yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri,

- Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler,

- Kesinti yoluyla vergilendirilmeyen yukarıda sayılanlar dışında kalan ücretler.

Ayrıca GVK'nın 64. maddesinde;

- Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanların,

- Özel hizmetlerde çalışan şoförlerin,

- Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçilerinin,

- Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanların,

- Gerçek ücretlerin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştay'ın olumlu görüşüyle Maliye Bakanlığı'nca bu kapsama alınanların,

Ücretleri diğer ücret olarak vergilendirilir. Diğer ücretlerde vergi matrahı (diğer ücretin safi tutarı) takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25'idir.

Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilse dahi bunlar beyannameye dahil edilmez.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Diğer ücret kapsamında vergilendirilenler ikametgahlarının bulunduğu vergi dairesinden "diğer ücret karnesi" alırlar (VUK md.247). GVK'nın 109/2. maddesi uyarınca da vergilerini tarh ettirirler.

D-) Serbest Meslek Kazancı Elde Edenler

Serbest meslek erbabı, genel olarak defter tutmak suretiyle kazançlarını tespit eder ve kazanç elde etmemiş olsalar bile yıllık beyanname verirler. Ancak sosyal, ekonomik, kültürel ve sanatsal nedenlerle bazı serbest meslek faaliyetleri vergiden muaf tutulduğu gibi bazı kazançlar ise vergiden istisna edilmiştir.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı aşağıdaki unsurların varlığına bağlı bulunmaktadır.

-Faaliyetin sermayeden daha çok kişisel sermayeye, ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanması ve ticari mahiyette olmaması gerekir. Örneğin, doktorluk, mühendislik, avukatlık, serbest muhasebeci mali müşavirlik, yeminli mali müşavirlik gibi.

- Faaliyet bir işverene tabi olmaksızın kişisel sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmalıdır. Bu özellik, serbest meslek faaliyetini hizmetli olarak çalışmaktan ayıran; dolayısıyla ücret ile serbest meslek kazancı arasındaki sınırı belirleyen bir esastır. Gerek serbest meslek kazancı, gerekse ücret, emeğe dayanan gelir unsurlarıdır. Serbest meslek kazançla-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

rında emek; bir işverene tabi olmaksızın, şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına değerlendirilmektedir. Bir işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışılması halinde ise elde edilen gelir ücrettir.

- Faaliyetin devamlı olması gerekmektedir. Devamlı olarak yapılmayan arızı nitelikteki serbest meslek faaliyetinden elde edilen kazanç ise arızı serbest meslek kazancıdır (GVK md.82). Ancak bazı durumlarda devamlılık arz etmeyen tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile telif haklarının müellifleri, iktira beratlarının mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından satılması, devri ve kiralanmasından doğan kazançlar gibi bazı faaliyetlerden elde edilen kazançlar, serbest meslek kazancı olarak sayılmıştır.

Kollektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyetleri sonucunda doğan kazançların serbest meslek kazancı olacağı Kanunda açıkça belirtilmiştir. Anonim ve limited şirketler tarafından her türlü faaliyet sonucu elde edilen kazançlar kurum kazancı olarak vergilendirilir.

Serbest meslek erbabı genel tanımına girmemekle beraber, aşağıda yazılı faaliyetlerle uğraşan kişiler de GVK'ya göre serbest meslek erbabı sayılmaktadırlar.

-Gümrük komisyoncuları, bilumum borsa ajan ve acentaları, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar,

-Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

-Serbest meslek faaliyetinde bulunan kolektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler,

-Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticari ve mesleki işlerini takip edenler (muakkipler) ve konser veren müzik sanatçıları,

-VUK'un 155. maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar.

a) Vergiden Muaf Serbest Meslek Erbabı

VUK'un 155.maddesinde yer alan serbest meslek erbabının işe başlama şartlarından birden fazlasını taşımayan veya bu şartları taşımakla beraber, köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaf tutulmuştur (GVK Md.66).

Ancak, GVK'nın 94. maddesinde sayılanlar, vergiden muaf serbest meslek erbabına yaptırdıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bunlara yaptıkları ödemelerden aynı kanununun 94/2-b maddesine göre tevkifat (%20 oranında) yapmak zorundadır. Nitekim, Maliye Bakanlığı muaflik şartlarını taşıyan turist rehberlerine yapılan ödemelerden GVK'nın 94/2-b maddesi uyarınca tevkifat yapılacağını açıklamıştır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

b) Vergiden İstisna Edilen Serbest Meslek Kazançları (Telif Kazançları İstisnası)

Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestek r, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni miraslarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video bant, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmi-n n uygulanmasına engel teşkil etmez (GVK md.18).

Bu maddede sözü edilen eserlerin 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanun hükümlerine göre eser niteliğinde olması ve ihtira beratlarının da tescil edilmiş bulunması gerekmektedir.

Telif kazançları istisnasından yararlananlara GVK'nın 94. maddesinde yazılı olanlar tarafından aynı maddenin 2/a bendi uyarınca yaptıkları ödemelerden (tutarına bakılmaksızın) % 17 oranında yapacakları tevkifat, nihai vergileme sayılır.

Telif kazançları istisnasından yararlananların defter tutma, belge düzenleme ve yıllık gelir vergisi beyanname verme yükümlülükleri olmadığı

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

gibi başka gelirleri nedeniyle yıllık gelir vergisi beyanname vermeleri halinde bile hiçbir şekilde bu kazançlarını beyan zorunlulukları yoktur.

c) Defter Tutan Serbest Meslek Erbabında Kazancın Tespiti

Serbest meslek kazancının gerçek usulde tespit edilmesi, kazancın kanunen kabul edilen defter (Serbest Meslek Kazanç Defteri) ve belge kayıtları üzerinden tespit edilen hasılat ve giderlere göre gerçek miktarı ile saptanması usulüdür.

Safi kazanç, bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler toplamından bu faaliyeti nedeniyle yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır (GVK md.67). Ayrıca, GVK'nın 37/son maddesi hükmü ile özel okul ve hastanelerle benzeri yerleri işleten serbest meslek erbabının, serbest meslek kazançlarını da işletmenin kayıtlarına dahil edebileceği ifade edilmiştir. Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif, adi komandit ve adi şirketlerin bilanço esasına göre tuttıkları defterler, serbest meslek kazanç defteri yerine geçer.

Serbest meslek kazançlarında elde etme tahsil esasına bağlıdır. Giderlerin de gider kaydedilebilmesi için ödenmiş olmaları gerekir. Nakden tahsil edilmemiş olmasına rağmen aşağıda yazılı durumlar tahsil sayılmıştır.

- Bilgileri dahilinde namlarına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması,

- Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temliki (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz.) veya müşterisine olan borcu ile takası.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

İŞin terki halinde daha sonra tahsil edilecek alacaklar GVK'nın 82. maddesi gereğince arızı kazanç olarak vergilendirilmektedir.

d) Serbest Meslek Kazançlarında Hasılat

Serbest meslek kazançlarında hasılat, bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağılan menfaatlerdir. Ayınlar ve para ile temsil edilebilen menfaatler VUK hükümlerine göre değerlenerek hasılat yazılırlar.

Yabancı parasıyla yapılan  demeler, ödeme gününün borsa rayici ile borsada rayici yoksa Maliye Bakanlığı'nca tespit edilecek kur üzerinden Türk parasına çevrilir. Değerleme günü itibarıyla kur ilan edilmemiŐe T.C. Merkez Bankası'nca ilan edilen kurların esas alınması gerekir.

Serbest meslek erbabının müŐteri veya m vekkilinden serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın Şeklinde aldığı gider karŐılıkları da hasılat kaydedilir.

Serbest meslek erbabının amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini elden çıkarması halinde, alınan bedel ile bu iktisadi kıymet bedelinden daha önceki dönemlerde ayrılan amortisman tutarının indirilmesinden sonraki değer (net değer) arasındaki olumlu fark da hasılat (kazanca) ilave edilir.

Serbest meslek erbabının vergi, resim, harç, keŐif, Őahitlik, bilirkiŐilik ve ekspertiz gibi konularda harcamak üzere müŐteri ve m vekkilinden aldığı ve tamamen bu konularda harcanan para ve ayınlar hasılat sayılmaktadır. Tamamen harcanmayan kısımlar hasılat ekleir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

e) Serbest Meslek Kazançlarında Giderler

Serbest meslek kazançlarının tespitinde hasılattan indirilecek giderler GVK'nın mesleki giderler başlıklı 68. maddesinde 10 bent halinde aşağıdaki gibi sayılmıştır.

• Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler

Kanunda mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderlerin bir tanımı yapılmamış olup, 68. maddede sayılan giderler dışında kalan serbest meslek faaliyeti ile direkt ilgili faaliyetin yürütülmesi ve kazancın doğması için zorunlu olan giderlerdir. Bu giderlere örnek olarak kira, aydınlatma, ısıtma, telefon, kırtasiye, değeri 2008 yılı için 600 TL'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat, demirbaş giderleri ve benzeri giderleri sayabiliriz.

İkametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler. İşyeri eşe veya ortaklardan birine aitse; kira ödeniyorsa bu tutar, yoksa emsal kirası gider yazılır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- **Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatındaki iâşe (yemek) ve ibate (barınma) giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı ile demirbaş olarak verilen giyim giderleri**

Hizmet erbabına işyerinde veya müştemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın vergiden istisna olup doğrudan gider yazılır. Sigorta primleri ve emekli aidatının gider yazılabilmesi için geri alınmamak üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları gerekir. Demirbaş olarak verilen ve sadece işte kullanılan giyim giderleri de indirilir.

- **Seyahat ve ikamet giderleri**

Mesleki faaliyetle ilgili seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla) hasıllattan indirilir.

- **Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşınlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar**

Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşınlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde anılan

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kanununun 328. maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil) kazancın tespitinde hasılatından indirilir (VUK Genel Tebliği sıra no: 333, 339, 365 ve 389).

Serbest meslek faaliyetinde bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan (kollektif ve adi ortaklıklar hariç) serbest meslek erbabının, azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayırması söz konusu değildir.

Serbest meslek erbabı binek otomobillerinin envantere dahil edildiği hesap dönemi için ay kesri tam sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar (kıst) amortisman ayıracaktır. Diğer taşıtlar için kıst amortisman söz konusu değildir. 01.01.2004 tarihinden sonra iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için Maliye Bakanlığınca ilan edilecek amortisman oranları esas alınacaktır.

Binek otomobillerine ait Motorlu Taşıtlar Vergisi gider olarak dikkate alınmayacaktır. Katma Değer Vergisi Kanununun 30 ve 58. maddeleri hükümlerine göre, satın alınan binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen Katma Değer Vergisi de indirim konusu yapılmamaktadır. İndirim konusu yapılamayan Katma Değer Vergisi otomobilin maliyet bedeline ilave edilerek amortisman ayırmak suretiyle gider yazılabileceği gibi, ilgili dönemde doğrudan gider de yazılabilir.

● Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri

Serbest meslek erbabı, kiraladığı veya envanterine dahil olan ve işte kullandığı taşıtların giderlerini hasılatından indirebilir. Bu tür giderlerin ha-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

sıllattan indirilebilmesi için söz konusu taşıtların kiralanmış veya envantere dahil olması şarttır.

Taşıtların giderlerinden kasıt, genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderleridir. Taşıtların kiralanması faaliyeti ile uğraşan işletmelerden kiralanmış taşıtların kira giderleri gider yazılabilir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 290. maddesi uyarınca 01.07.2003 tarihinden itibaren yapılan finansal kiralama işlemlerinde uygulanmak üzere finansal kiralama yoluyla edinilen taşıtların “kullanma hakkı” üzerinden amortisman ayrılacağından, bu yolla edinilen taşıtlar için ödenen kira bedelleri ayrıca gider yazılmayacaktır.

- **Mesleki yayın bedelleri**

Alınan meslek kitapları ve meslek dergileri için ödenen bedeller kazancın tespitinde hasıllattan indirilir. Genel nitelikteki yayınlar, örneğin günlük gazeteler için ödenen bedeller bu kapsamda olmamakla beraber genel gider olarak kaydedilebilir.

- **Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri**

Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde bir avukatın bir başka avukattan, bir mali müşavirin bir başka mali müşavirden hizmet alması gibi giderler ile mesleğin ifasına lüzumlu aletlerin eczaların ve sair maddelerin tedariki için yapılan giderler hasıllattan indirilir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenen aidatlar

Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş, basamak yükseltme ve emeklilik aidatları, yıl içinde ödenmek kaydıyla hasılatтан indirilir.

(1136 sayılı Avukatlık Kanununun 156. maddesi; 188. maddede yazılı olanlar dışında kalan avukatların, Sosyal Sigortalar Kanununun 86. maddesinde gösterilen topluluk sigortasına girmek zorunda olduklarını, aynı Kanunun 190. maddesi de sigorta primlerini zamanında ödemeyen avukatın adının, Baro Yönetim Kurulu kararıyla baro levhasından silineceğini hükme bağlamış olup; ihtilaf konusu topluluk sigortası primlerinin Gelir Vergisi Kanununun 68/8. maddesindeki emeklilik aidatı niteliğinde kabul etmeye imkan bulunmaması ve topluluk sözleşmesine istisnaen bu giderlerin mesleğin icrasında kanunen yapılması zorunlu giderlerden bulunması sebebiyle 68/1. maddede yazılı mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler kapsamında tamamının gider yazılması gerektiğine dair Danıştay Kararı vardır.)

- Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar

Belediye Gelirleri Kanunuyla ilgili yayımlanan 2 no.lu Sirkülerde “gerçek veya tüzel kişilerden; herhangi bir ilan ve reklam yapmayan, her-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

hangi bir levha, tabela vb. asmamış olanlar ile, iş yerlerinin içine veya dışına 1/2 metrekaresi aşmayan ve iş sahibinin kimliği ile işin mahiyetini gösteren ışıksız levhaları asanların ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti olmadığı, dolayısıyla ilan ve reklam vergisi  demeyecekleri açıklanmıştır.

• Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar

Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar (serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatlar gider olarak indirilemez), hasıllattan indirilir.

Her türlü para ve vergi cezaları (GVK md.68/son) ile gelir vergisi ve diğer şahsi vergiler, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen gecikme zamları ve faizler, VUK hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri gider olarak indirilemez (GVK Md. 90).

Serbest meslek erbabı vereceği yıllık gelir vergisi beyannamesinde, ayrıca, beyan ettiği gelirden belli şartlar dahilinde ayrıca; şahıs ve bireysel emeklilik sigorta primleri, eğitim ve sağlık harcamaları, bağış ve yardımlar, sponsorluk harcamalarını da indirim konusu yapabilir.

E-) Gayrimenkul Sermaye İradı Elde Edenler

GVK'nın 70. maddesinde sayılan mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradıdır. Gayrimenkul sermaye iradının mükellefi bu maddede sayılan mal ve hakların sahipleri,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

mutasarrıfları (bir mal veya hak üzerinde fiilen kullanma yetkisi olan kişi), zilyetleri (mal veya hakkı elinin altında bulunduran, yararlanan kişi), irtifak ve intifa hakkı sahipleri ile kiracılarıdır. Ancak, bu iradın ticari veya zirai bir işletme bünyesinde elde edilmesi halinde ticari veya zirai kazancın tespitinde esas alınır.

Kiraları gayrimenkul sermaye iradı sayılan mal ve haklar şunlardır.

- Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir.), maden suları, memba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı,

- Voli mahalleri ve dalyanlar (Voli mahalleri; denizlerde, göllerde ve nehirlerde, balık avlamaya ayrılmış, su üstünde herhangi bir sabit veya geçici engellere çevrilmemiş tabi avlanma sahasıdır. Dalyan ise kazık, çit, taş, beton, ağ gibi engellerle çevrilmemiş su ürünleri avlanma yeridir.),

- Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilimum tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri,

- Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar (İrtifak hakları, gayrimenkul mükellefiyeti ve rehin hakları gibi),

- Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret ünvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi hak-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

lar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri gayrimenkul sermaye iradı sayılır),

- Telif hakları (bu hakların, müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır),

- Gemi ve gemi payları (motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu yükleme ve boşaltma vasıtaları,

- Motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentilerinin kiraya verilmesinden sağlanan gelirler gayrimenkul sermaye iradıdır.

- Ayrıca, vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmayarak alınan hisselere ile zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılmaktadır (GVK md.70/son). Üründen pay alan kişi ürünü, zirai kazanç ölçülerini belirleyen kararnamelerde yer alan fiyatlar üzerinden değerleyecektir. Bu değerler emsal bedeli yerine geçer (VUK md.45 ve 267).

a) Gayrimenkul Sermaye İradında Beyan

Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde sayılan mal ve hakları kiraya verenlerden;

- Tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan ve gayrisafi tutarları toplamı 103. maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2008 yılı için 19.800 TL'yi) aşan tutarda irat elde edenler,

- Bir takvim yılı içinde elde ettiği mesken (konut) kira geliri istisna tutarını (2008 yılı için 2.400 TL'yi) aşanlar,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Bir takvim yılı içinde elde ettiği tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan gayrimenkul sermaye iratları toplamı 960 TL'yi aşan mükellefler (örneğin, basit usulde vergiye tabi mükelleflere kiraya verilen yerlerden elde edilen gelirler; ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanların elde ettiği konut kira gelirleri gibi), yıllık beyanname vermek zorundadır.

Yukarıda bahsedilen 19.800 YTL'lik beyan haddinin hesabında tevkif yoluyla vergilendirilmiş iratların gayrisafı tutarları ile istisna düştükten sonraki mesken kira gelirleri, birlikte dikkate alınacaktır.

Çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşamakta olan Türk vatandaşları ise;

- Türkiye'de elde ettiği konut kira geliri 2008 yılı için 2.400 TL'yi aşarsa,
- Bir takvim yılı içinde elde ettiği tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan gayrimenkul sermaye iradı varsa (örneğin, basit usulde vergiye tabi mükelleflere kiraya verilen yerlerden elde edilen gelirler),

yıllık beyanname vermek zorundadır. Ancak Türkiye'de elde edilen gelirin, tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş gayrimenkul sermaye iratlarından (ücretlerden, serbest meslek kazancından, menkul sermaye iradı ile kurumlardan elde edilen kar paylarından) ibaret olması halinde, tutarı ne olursa olsun beyanname verilmeyecektir (210 seri no.lu GV GT ile dar mükellef sayıldıkları için).

b) Mesken Kira Gelirlerinde İstisna

Mesken olarak kiraya verilen binalardan elde edilen kira gelirin bir

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

takvim yılı içinde elde edilen hasılatın bir kısmı (2008 yılı için 2.400 TL) vergiden istisnadır. Mesken kira geliri istisnasından, kira gelirlerini tam ve doğru olarak beyan edenler yararlanacaktır. İstisna haddi üzerinde konut kira geliri elde edip beyanname vermeyenler veya eksik beyan edenler bu istisnadan yararlanamayacaklardır. Ancak idarece herhangi bir tespit yapılmadan önce anılan kira gelirini s resinde beyan etmeyenler veya eksik beyan edenler, kendiliklerinden s resinden sonra (piŐmanlık hükümlerine göre) verecekleri beyanname mesken kira gelirlerini beyan ettikleri takdirde yine anılan istisnadan yararlanabileceklerdir.

Ticari, zirai veya mesleki kazançları dolayısıyla yıllık beyanname vermek zorunda olanlar, bu istisnadan yararlanamazlar.

İstisna Şahsa bağlı olduğundan, gayrimenkulün hisseli olması halinde her bir hissedar, istisnadan ayrı ayrı tam olarak yararlanır.

Yıllık gayri safi kira gelirine istisna uygulandıktan sonra gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespitinde mükellefler gerçek gider usulünü veya % 25 oranındaki götürü gider usulünü seçebilirler. Seçilen usul, elde edilen tüm gayrimenkul sermaye iratları için geçerlidir ve götürü gider usulünün seçilmesi halinde iki yıl geçmeden bu usulden dönülemez. Gerçek gider usulünü seçenler, gerçek giderlerine ilişkin belgelerini, yıllık gelir vergisi beyanamesi ekinde ibraz etmek zorunda olmayıp, VUK hükümlerine göre istenildiğinde ibraz edilmek üzere 5 yıl süre ile saklamak zorundadırlar. İstisnaya isabet eden giderler safi iradın tespitinde dikkate alınmaz.

Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri, emsal kira bedelinden d Őuk olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının kullanımına bırakılan mal ve

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Emsal kira bedeli ise bina ve arazide, varsa yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir ve tespit edilmiş kirası, yoksa bunların vergi değerinin %5'idir. Dolayısıyla kira gelirinin, GVK'nın 73. maddesinde yazılı esaslara göre tespit edilen "emsal kira bedeli"nden düşük beyan edilmemesi gerekir.

c) Gayrimenkul Sermaye İradında Elde Etme

Gayrimenkul sermaye iratlarında elde etme, serbest meslek kazancında olduğu gibi tahsil esasına bağlıdır. Nitekim GVK'nın 72. maddesinde gayri safi hasılat, bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarı olduğu şeklinde açıklama yapılmıştır.

Ayın olarak tahsil edilen kira bedelleri VUK'un değerlendirme hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir. Emsal bedelinin kiralayanın başvurusuna bağlı olarak takdir komisyonunca belirlenmesi gerekir. Gayrimenkul sermaye iratlarında tahsilat esas geçerli olmakla beraber, gelecek yıllara ait olarak peşin tahsil olunan kiralar ilgili buldukları yılların hasılatı sayılır.

Kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı surette artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetler, kira süresinin bitiminde bedelsiz (Kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır) olarak kiralayana devrolduğu takdirde, söz konusu kıymetler kiralayan bakımından, bu tarihte aynen tahsil olunmuş sayılır ve VUK hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan kiralar, ilgili buldukları yılların hasılatı sayılır. Şu kadar ki, ölüm ve memleketi terk hallerinde mükellefiyetin kalktığı tarihi takip eden zamanlara ait olmak üzere peşin tahsil olunan kiralar, mükellefiyetin kalktığı dönemin hasılatı sayılır.

Ayrıca, gayrimenkul sermaye iradı sahipleri için,

- Bilgileri dahilinde namlarına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması,

- Kira olarak doğan alacağın başka bir Şahsa temlikli (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil Şartı aranmaz) veya kiracısına olan borcu ile takası; tahsil h kmdendir.

Yabancı parasıyla yapılan  demeler, ödeme gününün borsa rayici ile, borsada rayici yoksa, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek kur üzerinden Türk parasına çevrilir. Değerleme günü itibarıyla kur ilan edilmemiŐse TC Merkez Bankasınca ilan edilen kurların esas alınması gerekir.

Kiracıdan gider karşılığı adı ile alınan paralar (ısıtma, aydınlatma, asansör vs. için) gayri safi hasılat dahil edilir. Ayrıca gider olarak dikkate alınır. Eğer söz konusu giderler kiracı tarafından ödeniyorsa hasılatтан indirilmez.

d) Emsal Kira Bedeli

Gayrimenkul sermaye iradında hasılat, kural olarak nakden ve aynen tahsil edilen kira bedeli bedelleri olmakla beraber, belirli bazı hallerde hasılat yerine emsal kira bedeli esas alınır. GVK'nın 73. maddesine göre;

" Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifasına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve haklarının maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur."

Ancak aşağıda yazılı durumlarda emsal kira bedeli esası geçerli değildir:

- Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması,

- Binaların mal sahiplerinin usul, fûru veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (Usul, fûru ve kardeşlerden her birinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.),

- Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi,

- Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.

Mükellefin mülkiyeti annesine, babasına veya eşine ait işyerinde faaliyette bulunması durumunda kendilerine nakden veya hesaben kira ödemesinde bulunulmaması; başka bir ifade ile işyeri kirası karşılığı olarak hesaplarında gider göstermemesi halinde, söz konusu gayrimenkulün emsal kira bedelinin tevkifata tabi tutulmaksızın mülkiyet sahipleri tara-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

findan elde edilmiş gayrimenkul sermaye iradı olarak yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir (2008 yılı için 960 TL'yi aşması halinde). Konut istisnasından da yararlanması mümkün değildir (Maliye Bakanlığı'nın 18.12.1999 tarih 43/4303-47/48311 sayılı muktezası).

Yukarıda da belirtildiği üzere GVK'nın 73. maddesinde yazılı esaslara göre tespit edilen "emsal kira" bedelinden d şuk kira gelirinin beyan edilmemesi gerekir. Ancak, Maliye Bakanlığı elde edilen kira gelirinin, kira sözleşmesi, ödemeye ilişkin banka dekontu veya havale makbuzu vb. belgelerle veya kiracının ifadesi ile ispat veya tevsik edildiği durumlarda ayrıca emsal kira bedeli uygulaması yoluna gidilmeyeceğini açıklamıştır (1999/1 Sıra No.lu GVK İ Genelgesi).

e) Safi İradın Bulunması Sırasında İndirilecek Giderler

Gayrimenkul sermaye iratlarında, safi iradın tespitinde indirilecek giderler GVK'nın 74. maddesinde aşağıdaki gibi sayılmış olup, giderlerin indiriminde iki usul mevcuttur.

- Gerçek gider usulü (o yıl içerisinde yapılan ve 74. maddede sayılan gerçek giderlerin indirilmesi usulü.)

- Götürü gider usulü (Kanunla belli edilen % 25 oranının götürü olarak indirilmesi usulüdür). Bu oran, mesken kira hasılatlarında istisna düşüldükten sonra uygulanır. Bu usulü seçen mükellefler iki yıl geemedike bu usulden dönemezler. Haklarda götürü gider usulü söz konusu değildir. İntifa hakkına konu taşınmazın kiraya verilmesi bu anlamda olmayıp bu kiralamadan elde edilen hasılatla götürü gider uygulanabilir. İndirilecek giderler 11 bent halinde sayılmıştır:

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Kiraya verilen tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,

- Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün ehemmiyeti ile orantılı olan idare giderleri. Hakların kiraya verilmesi halinde, bunlarla ilgili idare giderleri hasılattan indirilemez.

- Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin sigorta giderleri,
- Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i (İktisap bedelinin % 5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllata uygulanır. Ancak, indirilemeyen kısım GVK'nın 88/3. madde uygulamasında gider fazlalığı sayılmaz.),

Beş yıllık süre iktisap tarihi itibarıyla başlar. Örneğin 2004 yılında alınan bir konut aynı yıl kiraya verilmişse indirim 2004 yılından başlanır ve 2005, 2006, 2007 ve 2008 yıllarında da indirilir. Aynı konut 2005 yılında kiraya verilirse bu durumda da beş yıllık süre yine 2004 yılında başlar; 2005, 2006, 2007 ve 2008 yılı hasıllatlarından iktisap bedelinin % 5'i indirilir.

- Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları,

- Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortisman tabi değer, biliniyorsa maliyet bedeli, bilinmiyorsa, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için VUK'un 267/3 maddesine göre tespit edilen emsal değerleridir)

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakın iktisadi değerini artıracak surette yenilenmesi, onarımı veya bunlara ilaveler yapılması için yapılan giderler onarım gideri sayılmaz.)

- Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri,
- Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler,

- Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli. Kira indirimı gayri safi hasıllattan GVK'nın 74. maddesinin 1 ila 9 ve 11 numaralı bentlerinde yazılı giderler düşüldükten sonra, kalan miktar üzerinden yapılır. Kiranın indirilmeyen kısmı diğer gelir unsurlarından indirilemez. Bu kısım gider fazlalığı sayılmaz (GVK.md.88/3). Tam mükellefiyete tabi olup yabancı ülkelerde bulunanların o ülkede ödediği konut kira gideri, Türkiye'de konut olarak verilen binadan elde edilen hasıllattan indirilir. Oturma ve çalışma izni ile yurt dışında çalışan Türk vatandaşı işçiler, Türkiye'de dar mükellefiyet esasında vergilendirildiklerinden Türkiye'de kiraya verdikleri konutlardan elde ettikleri kira gelirlerinden, yurt dışında oturdukları konutların kira bedelini düşemezler.

- Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak mukavelenameye kâna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

Gayrimenkul sermaye mahiyetindeki mal ve hakların kısmen kiraya verilmesi halinde, yukarıda yazılı giderlerden yalnız bu kısma isabet edenler hasıllattan indirilebilir.

Her türlü para cezaları ve vergi cezaları (GVK.md.74/son) ile gelir vergisi ve diğer şahsi vergiler, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Kanun hükümlerine göre ödenen gecikme zamları ve faizler, VUK hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri gider olarak indirilemez (GVK md.90).

F-) Menkul Sermaye İradı Elde Edenler

GVK'nın 75. maddesi gereğince, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.

Menkul sermaye iratlarının, bunları sağlayan sermaye sahibinin ticari faaliyetine bağlı olması halinde, bu iratlar ticari kazancın tespitinde dikkate alınır.

Ayrıca, GVK'nın 75. maddesinin ikinci fıkrasında bazı iratların, kaynağına bakılmaksızın menkul sermaye iradı olarak kabul edileceği belirtilmiştir. (5615 sayılı Kanunla değişikliğe uğramış şekliyle) Bu iratlar;

1. Her nevi hisse senetlerinin kâr payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kâr payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü  demeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteye dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler dahil.),

2. İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde dağıtımı, kazanç dağıtımı sayılmaz.),

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtılsın veya dağıtılsın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.

Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.

3. Kurumların idare meclisi başkanı ve üyelerine verilen kâr payları,

4. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı,

5. Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetler hariç ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağ-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

lanan gelirler (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat sayılmaz.)

6. Her nevi alacak faizleri (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerin borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil),

7. Mevduat faizleri (Bankalara, bankalara, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler, bunlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işi ile uğraşanların her ne şekilde ve ad altında olursa olsun toplanan paralara sağladıkları gelirler ve menfaatler ile bankalar ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler de mevduat faizi sayılır),

8. Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller,

9. İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kâr paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar,

10. Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri,

11. *(3239 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmıştır.)*

12. Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları,

13. Mükerrer 75. maddede yazılı vergi alacağı *(4842 sayılı Kanunla, 24.04.2003 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır),*

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

14. Bu maddenin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler,

15. Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından;

- On yıl süreyle prim, aidat veya katkı payı ödemediği ayrılanlara yapılan ödemeler,

- 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, malûliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler,

- Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, malûliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler.

Diğer taraftan GVK'nın 76. maddesinde; menkul kıymetlerin kuponlu veya kuponsuz olarak satılması, iştirak hisselerinin devir ve temlik, menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alınan paralarla itfa dolayısıyla verilen ikramiyelerin menkul sermaye iradı sayılmayacağı belirtilmiştir.

a- Menkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi:

Menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi genel olarak GVK'nın 94. maddesi hükmü uyarınca tevkifat yoluyla yapılmaktadır.

Tevkifat yoluyla vergilendirilen menkul sermaye iratları, belli tutarı

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

(2008 yılı için 19.800 TL) aşmaları halinde yıllık beyanname ile beyan edilir. GVK'nın 94. maddesi uyarınca vergi tevkifatına tabi tutulmamış ve istisna uygulamasına konu olmayan ve tutarı 960 TL'yi aşan menkul sermaye iratları da yıllık beyanname ile beyan edilecektir. (960 TL'lik tutar bir istisna olmayıp, gelirin beyan edilip edilmeyeceğine yönelik bir haddir.)

Gelir Vergisi Kanununa 5281 sayılı Kanunla eklenen Geçici 67. madde ile 2015 yılının sonuna kadar bazı gelirlerin (menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçları, mevduat faizleri, faizsiz bankacılık yapan kurumlardan elde edilen faiz benzeri gelirler ile repo gelirleri) vergilendirilmesinde özel bir düzenleme yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile maddede belirtilen menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılması ve elde tutulması sürecinde elde edilen gelirler ile mevduat faizleri, repo gelirleri ve özel finans kurumlarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi, stopaj şeklinde, banka ve aracı kurumlar tarafından yapılacak ve bu şekilde vergilendirilen gelirler için beyanname verilmeyecek, diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannameye dahil edilmeyecektir.

Buna göre menkul sermaye iratlarının türlerine göre beyan durumları aşağıdaki gibidir;

b- Tevkif Yoluyla Vergilendirilmekle Beraber Belli Tutarı Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları :

Tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan bazı menkul sermaye iratlarını elde edenler, bu iratlarının gayrisafi tutarlarının GVK'nın 103. mad-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

desinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2008 yılı için 19.800 TL'yi) aşması halinde beyanname vereceklerdir.

Menkul sermaye iratları toplamının 19.800 YTL'yi aŐıŐmadıđının tespitinde indirim oranı ve istisna uygulanabilecek menkul sermaye iratlarının, indirim oranı ve istisna uygulandıktan sonra kalan kısımlarının dikkate alınması, bu iratların beyan edilmesinin gerektiği durumlarda ise indirim oranı ve istisna uygulandıktan sonra kalan kısımlarının beyan edilmesi gerekmektedir.

Vergi uygulamasında, elde edilen bazı gelirlerden yapılacak tevkifat oranının sıfır olması, bu gelirlerin tevkifat yoluyla vergilendirilmediği anlamına gelmemektedir. Anılan gelirler tevkif yoluyla vergilendirilmiş kabul edilir.

Gelir Vergisi Kanununun 22. maddesi hükmüyle, tam mükellef kurumlardan elde edilen aşağıda (75/1, 2 ve 3 numaralı bentlerde) yazılı kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiştir. (İstisna edilen tutar üzerinden GVK 94. md. uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kar payının beyanı halinde yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.)

Bu gruba giren menkul sermaye iratları;

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen her nevi hisse senetlerinin kar paylarının istisnadan sonraki tutarı (temettü gelirleri) (GVK 75/1),
 - 01.01.2006 tarihinden önce iktisap edilen yatırım ortaklıklđđı hisse senetlerinden elde edilen kar paylarının indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutarının yarısı (GVK 75/1),
 - Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak hisselerinden

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

doğan kazançların istisnadan sonraki tutarı (limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar dahil) (GVK 75/2),

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar paylarının istisnadan sonraki tutarı (GVK 75/3),

- 01.01.2006 tarihinden önce iktisap edilmiş Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirlerin (GVK 75/5);

- TL cinsinden ihraç edilmiş olanlarda indirim oranı (2008 yılı için %64,9) uygulandıktan sonraki tutarı,

- 26.07.2001-31.12.2005 tarihleri arasında TL cinsinden ihraç edilen Devlet tahvilleri ve Hazine bonolarının faiz gelirleri ve elden çıkarılmasından sağlanan diğer kazançlar toplamına indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutarı (GVK Geç.Md. 59),

- 26.07.2001-31.12.2005 tarihleri arasında dövize, altına veya başka bir değere endeksli olarak ihraç edilen Devlet tahvilleri ve Hazine bonolarının (Eurobond dahil) faiz gelirleri ve elden çıkarılmasından sağlanan diğer kazançlar toplamından sonra kalan tutarı (GVK Geç.Md. 59) (Döviz, altına veya başka bir değere endeksli olduğundan indirim oranı uygulanmayacaktır). Devlet tahvili,hazine bonusu ve eurobond faiz gelirlerinin vergilendirilmesi aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

DEVLET TAHVİLİ VE HAZİNE BONOSU FAİZ GELİRİ
(TL/YTL cinsinden)

İHRAÇ TARİHİ		
26.07.2001 tarihinden önce	26.07 – 31.12.2005 tarihleri arasında	01.01.2006 tarihinden sonra
%64,9'luk indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar 19.800 TL'yi aşılırsa beyan edilecektir.	%64,9'luk indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar 19.800 TL'yi aşılırsa beyan edilecektir.	Geçici 67. madde kapsamında tevkifata tabi olduğundan beyan edilmeyecektir.

DEVLET TAHVİLİ VE HAZİNE BONOSU FAİZ GELİRİ
(Dövize, Altına veya Başka Bir Değere Endeksli)

İHRAÇ TARİHİ		
26.07.2001 tarihinden önce	26.07 – 31.12.2005 tarihleri arasında	01.01.2006 tarihinden sonra
19.800 TL'yi aşılırsa beyan edilecektir.	19.800 TL'yi aşılırsa beyan edilecektir.	Geçici 67. madde kapsamında tevkifata tabi olduğundan beyan edilmeyecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

EUROBOND FAİZ GELİRİ

İHRAÇ TARİHİ		
26.07.2001 tarihinden önce	26.07 – 31.12.2005 tarihleri arasında	01.01.2006 tarihinden sonra
19.800 TL'yi aşılırsa beyan edilecektir.	19.800 TL'yi aşılırsa tutarı ne olursa olsun beyan edilecektir.	19.800 TL'yi aşılırsa tutarı ne olursa olsun beyan edilecektir.

c- Tutarı 960 TL'yi Aşması Halinde Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratları:

Türkiye'de vergi tevkifatına tabi tutulmamış ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul sermaye iratlarından;

- Adi Komandit Şirketlerin komanditer ortaklarına isabet eden kar payı (GVK md.75/2),
- Her nevi alacak faizi (GVK md.75/6),
- Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen gelirler (GVK md.75/8),
- İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında elde edilen para ve ayınlar (GVK md.75/9),
- Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında elde edilen iskonto bedelleri (GVK md.75/10),
- Off-shore (kıyı bankacılığı) hesaplarından döviz veya Türk Lirası cinsinden elde edilen faiz geliri tutarının 960 TL'yi aşması halinde yıllık beyanname ile bildirilecektir],

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Yurt dışından elde edilen diğer menkul sermaye iratları (Yurt dışından ödenen vergilerin mahsubu ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları çerçevesinde değerlendirilir).

Bu gelirlerin beyanında esas alınan 960 TL'lik had, yukarıda da belirtildiği üzere bir istisna olmayıp, gelirin beyan edilip edilmeyeceğini gösteren bir haddedir. Bu had, yukarıda belirtilen gelirlerin her biri için ayrı ayrı uygulanmayacak olup, bu gelirler ile vergi tevkifatına tabi olmayan ve istisna uygulanmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarının toplam tutarı olarak dikkate alınacaktır.

d - Tutarları Ne Olursa Olsun Beyan Edilmeyecek Menkul Sermaye İratları

Gelir Vergisi Kanununun geçici 67/4. maddesi hükmü uyarınca, 2008 takvim yılında elde edilen ve %15 oranında vergi kesintisine tabi tutulmuş olan;

- GVK md.75/7'de yazılı mevduat faizleri,
- GVK md.75/12'de yazılı faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları,
- GVK md.75/14'de yazılı repo gelirleri,
- Menkul kıymetler yatırım fonlarının katılma belgelerine ödenen kar payları veya bu fonların katılma belgelerinin İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında alım satımından elde edilen kazançlar ile Türkiye'de

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında yapılan işlemler sonucunda elde edilen kazançlar,

tutarları ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

Ayrıca;

- GVK md.75/15'te tanımlanan ve 07.10.2001 tarihinden itibaren düzenlenen şahıs sigorta poliçeleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratları,

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin 31.12.1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançların dağıtımı halinde, gerçek kişilerce elde edilen kar payları,

- Kurumların karlarını sermayeye eklemek suretiyle gerçekleştirdikleri kar dağıtım işlemlerinde gerçek kişi ortaklarca elde edilen kar payları (Maliye Bakanlığı, 243 Seri no.lu GV GT ile karın sermayeye ilavesi halinde sermayeye ilave edilen karın, kaynağının -sermaye yedeği veya kar yedeği- bir öneminin bulunmadığını, her halükarda kar payını elde eden gerçek kişi ortakların, tutarı ne olursa olsun menkul sermaye iradı olarak beyan etmeyeceklerini açıklamıştır.),

- Dar mükellef gerçek kişilerin tevkif yoluyla vergilendirilmiş menkul sermaye iratları (kurumlardan elde edilen kar payları dahil),

- Çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşamakta olan Türk vatandaşlarının (210 Seri No.lu GVK Genel Tebliği ile dar mükellef sayıldıklarından), Türkiye'de elde ettikleri tevkif yoluyla vergilendirilmiş menkul sermaye iratları (kurumlardan elde edilen kar payları dahil),

tutarları ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

e- Beyan Edilecek Menkul Sermaye İratlarında İndirim Oranı :

İndirim oranı olarak adlandırılan ve Gelir Vergisi Kanununun 76'ncı maddesinin ikinci fıkrasında yer alan düzenleme, 5281 sayılı Kanunla 01.01.2006 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67/9 maddesi uyarınca 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinde 31/12/2005 tarihinde yürürlükte olan hükümler esas alınacağından bu gelirlerin vergilendirilmesinde indirim oranı uygulanacaktır.

İndirim oranı; Vergi Usul Kanununa göre o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranının, aynı dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranına bölünmesi suretiyle tespit edilmektedir.

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre 2008 yılı için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranı % 12'dir. Aynı dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranı ise % 18,48'dir. Buna göre, 2008 yılı gelirlerine uygulanacak indirim oranı ($\%12 / \% 18,48 =$) % 64,9 olmaktadır. Bunun anlamı elde edilen gelirlerin % 64,9'unun indirim olarak dikkate alınmasıdır.

Bu kapsamda, 2008 takvim yılında elde edilen menkul sermaye iratlarından, 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan ve Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler % 64,9 indirim oranı uygulanmak suretiyle beyan edilecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Döviz, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetler ile döviz cinsinden ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilen menkul sermaye iratlarının beyanında indirim oranı uygulanmayacaktır.

1/1/2006 tarihinden itibaren elde edilen alacak faizlerine indirim oranı uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bu gelirlerin, tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul sermaye iratlarına ilişkin 2008 yılı beyan haddi olan 960 TL'yi aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Ticari işletmelere dahil kazanç ve iratlar için indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.

f- Kurumlardan Elde Edilen Kar Paylarının Beyanı:

Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b alt bendinde 4842 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle kar payları üzerinden yapılan vergi tevkifatı, kar payına kaynak teşkil eden kurum kazancının istisna olup olmadığına bakılmaksızın karın dağıtılması aşamasına bırakılmıştır.

Tevkifat oranı; 23.07.2006 tarihinden itibaren ise 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %15 olarak belirlenmiştir. Bu oran, halka açık olan ve olmayan tüm şirketler için aynı olacaktır.

Ancak, karın sermayeye ilavesi kar dağıtımı sayılmadığından tevkifat yapılmayacaktır.

Gelir Vergisi Kanununda kar paylarının vergilendirilmesi ve kurum bünyesinde yapılacak vergi tevkifatına ilişkin olarak 4842 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler 24/04/2003 tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmakla

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

birlikte, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61 ve Geçici 62. maddelerinde geçiş dönemine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre;

- 24/04/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile aynı tarihten önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın dağıtılmasın %19,8 oranında tevkifat yapılacaktır.

- Kurumların 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarını dağıtımları halinde tevkifat yapılmayacaktır.

- Kurumların 01/01/1999-31/12/2002 tarihleri arasında sona eren hesap dönemlerinde elde edilen ve kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulmuş olan yatırım indiriminden yararlanan kazançların dağıtımı halinde tevkifat yapılmayacaktır.

Kar Paylarının Beyanında Genel Uygulama:

• Gerçek kişilerce elde edilen ve 75. maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar payları, beyana tabi başka gelirlerin bulunmaması, Türkiye’de tevkifata tabi tutulmuş olması ve 103. maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan (2008 yılı için) 19.800 TL’yi aşmaması koşuluyla beyan edilmeyecektir. Gelir Vergisi Ka-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

nununun Geçici 67. maddesi uyarınca menkul kıymet yatırım fonlarından elde edilen kar payları tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 22. maddesinin 2 numaralı fıkrasında; tam mükellef kurumlardan elde edilen kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiş, kar payının beyanı halinde, karın dağıtımı aşamasında kurum bünyesinde yapılan tevkifatın tamamının yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, tam mükellef kurumlardan elde edilen 75. maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna olduğundan; kalan tutar 19.800 TL'yi aşıyor ise beyan edilecektir. Beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden karın dağıtımı aşamasında kurum bünyesinde yapılan tevkifatın tamamı mahsup edilecektir. Mahsup sonrası kalan tutar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilecektir.

Karın sermayeye ilavesi sonucu elde edilen kar payları için beyanname verilmeyecektir.

01.01.2006 tarihinden önce iktisap edilen yatırım ortaklığı hisse senetlerinden elde edilen kar paylarının indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutarının yarısı 19.800 TL'yi aşıyor ise beyan edilecektir.

Geçiş Dönemine İlişkin Uygulamalar:

Geçiş dönemi ile ilgili düzenlemelere Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61 ve 62. maddelerinde yer verilmiştir.

Buna göre;

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Kurumların 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarını dağıtımları halinde, gerçek kişilerce elde edilen bu kar payları, tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

- 01/01/1999-31/12/2002 tarihleri arasında sona eren hesap dönemlerine ilişkin olup, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlar ile Geçici 61. madde kapsamında tevkifata tabi tutulmuş olan yatırım indiriminden yararlanan kazançların dağıtılması halinde, gerçek kişilerce elde edilen kar paylarının net tutarına 1/9 eklendikten sonra bulunan tutarın yarısının 19.800 TL'yi aşması halinde söz konusu kar payları beyan edilecektir. Beyan edilen tutarın 1/5'lik kısmı hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecek, mahsuplar sonrası kalan bir tutarın olması halinde ise bu tutar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilecektir. Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61 ve 62. maddesi çerçevesinde vergilendirilen kazançlar hakkında 22. maddede yer alan istisna uygulanmayacaktır.

Öte yandan, kurumlar vergisi mükelleflerinin dağıttıkları söz konusu kar payını doğrudan veya iŐtirakleri aracılığıyla elde etmiŐ olmaları durumu deđiŐtirmemektedir.

g- Geçici 67. Madde Kapsamında İhtiyari Beyan:

Geçici 67. madde kapsamında tevkif yoluyla vergilendirilmiş ve beyana tabi olmadığı belirtilen gelirler için mükellefler isterlerse yıllık beyanname verebilirler. Bu beyanname, menkul kıymet alım satımından doğan kazançların beyanına iliŐkindir. Geçici 67. madde kapsamında ver-

● **Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)**

gilendirilmiş olan mevduat faizi, repo kazançları gibi gelirler ise ihtiyari olarak verilen beyannameye dahil edilmez. İhtiyari beyanda bulunan mükellefler aynı tür menkul kıymetlere ilişkin olmak şartıyla alım satımdan doğan zararlarını mahsup edilebilecektir (GVK GT Seri No:263,269).

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

3. Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları tarafından elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar serbest meslek kazancıdır),

4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

5. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70. maddenin birinci fıkrasının 1, 2, 4 ve 7 numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır). GVK'nın geçici 71. maddesine göre 01.01.2007 öncesi iktisap edilmiş olan mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde dört yıllık süre esas alınır.

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.800 YTL'si gelir vergisinden müstesnadır. İstisna tutarı değer artış

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kazançları toplamına uygulanacaktır. İstisnayı aşan kazançlar beyan edilirken, kazancın tamamı beyannameye gösterilip istisna düşüldükten sonraki kısım vergiye tabi matrah olacaktır. Diğer taraftan 1 numaralı bentte yazılı menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların vergilendirilmesinde indirim oranı uygulaması kaldırılmıştır. Sadece maliyet artışı (TEFE ile endeksleme) yapılacaktır.

Değer artış kazançlarında endeksleme uygulaması GVK'nın mükerrer 81. maddesinin yedinci fıkrasında düzenlenmiş olup söz konusu hükme göre; mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. Söz konusu fıkraya 5281 sayılı Kanunla, 01.01.2006 tarihinden sonra yürürlüğe girecek şekilde eklenen hüküm ise bu endekslemenin yapılabilmesini, artış oranının en az %10 olmasına bağlamıştır.

Aynı yıl içinde birden fazla menkul kıymet alınıp satılması halinde, bunların kazancı birlikte hesaplanır. Alım satımın birinden doğan zarar, diğerinin karından mahsup edilir. Sonucun zarar olması halinde bu zararın GVK'nın 88. maddesi hükmü uyarınca diğer gelir unsurlarından mahsubu mümkün değildir.

- İkinci grup; **Arızı Kazançlar olup**, GVK'nın 82. maddesinde 6 bent halinde düzenlenmiştir. Bunlar;

1. Arızı olarak ticari muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar,
2. Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetiyle serbest meslek faali-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

yetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlanmamış olan böyle bir faaliyete hiç girilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılat,

3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinden doğan kazançlar dahil),

4. Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat,

5. Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil),

6. Dar mükellefiyete tabi olanların ulaştırma işlerini arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar.

Bunlardan 1, 2, 3 ve 4. numaralı bentlerde sayılan arızı kazançlarda (henüz başlanmamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) bir takvim yılında elde edilen kazançlar toplamının 16.000 YTL'lik kısmı vergiden istisnadır. İstisna tutarı arızı kazançlar toplamına uygulanacaktır. 1, 2, 3 ve 4 numaralı bentlerde yazılı kazançların istisnayı aşan kısımları, diğerlerinde (5 ve 6 numaralı bentlerde yazılı kazançlarda) kazancın tamamı vergiye tabi tutulur.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

H-) Yabancı  lkelerden Gelir Elde Edenler:

Tam mükellef gerçek kişiler, yabancı ülkelerde elde ettikleri gelirleri için yıllık beyanname vermek ve diğer gelirleri nedeniyle verecekleri yıllık beyannameye bu gelirlerini dahil etmek zorundadırlar. Bu zorunluluk, tevkif suretiyle vergilendirilip vergilendirilmediğine, tutarına veya niteliğine bakılmaksızın yabancı ülkelerde elde edilen bütün gelirler için geçerlidir.

Yabancı ülkede elde edilen gelirin, mükellefin iradesi dışındaki sebeplerle Türkiye'ye getirilemediğinin tevsik edilmesi halinde bu gelir, elde edildiği yılın geliri sayılmayacaktır. Bu durumda söz konusu gelir, mükellefin bu gelire tasarruf edebildiği yılın geliri sayılarak yıllık beyanname ile beyan edilecektir. Ancak yabancı ülkede elde edilen gelire hukuken ve fiilen tasarruf edilebildiği halde iradi olarak Türkiye'ye getirilmemesi durumunda bu gelir, tasarruf edildiği yılın geliri olarak yıllık beyanname ile beyan edilecektir. Beyan edilen gelir üzerinden tarh edilen vergiden, yabancı memleketlerde ödenen vergilerin mahsubu ise GVK'nın 123. maddesindeki esaslara göre yapılacaktır.

V- DAR MÜKELLEFIYETTE YILLIK GELİR VERĐİŐİ BEYANNAMESİ VERMEK ZORUNDA OLANLAR

Dar mükellef gerçek kişiler, ticari kazançları ile gerçek usulde tespit edilen zirai kazançları, vergi kesintisine tabi tutulmamış serbest meslek kazançları ile gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname vermek

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

zorundadırlar. Ticari ve zirai faaliyetten kazanç sağlanmamış olsa bile yıllık beyanname verilecek ve faaliyet sonucu beyanname gösterilecektir.

VI - TAM MÜKELLEFİYETTE YILLIK BEYANNAME VERİLMEMEYEN VE BEYANNAMEDE TOPLANMAYACAK GELİRLER

Tam mükellef gerçek kişiler, aşağıdaki gelirleri için yıllık beyanname vermeyecek ve diğer gelirleri nedeniyle beyanname vermeleri halinde de bu gelirlerini beyannameye dahil etmeyeceklerdir (GVK Md.86).

a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, bu Kanununun 75/15. maddesinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103. maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı -2008 yılı için 19.800 TL'yi - aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücretleri dahil),

c) Vergiye tabi gelir toplamı [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103. maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı -2008 yılı için 19.800 TL'yi - aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilmiş ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 960 TL'yi aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Ayrıca;

-GVK 67.madde uyarınca tevkifata tabi tutulmuş mevduat faizleri, faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları, kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarının kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları, repo gelirleri ve menkul kıymetler yatırım fonlarının katılma belgelerine ödenen kar payları,

-GVK 67.madde uyarınca tevkifata tabi tutulmuş hisse senedi,devlet tahvili,hazine bonoları,özel sektör tahvil ve bono alım-satım kazançları ve menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler,

-Diğer ücretler ile sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemeler tutarları ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

VII - DAR MÜKELLEFİYETTE YILLIK BEYANNAME VERİLMEMEYEN VE BEYANNAMEDE TOPLANMAYACAK GELİRLER

Dar mükellef gerçek kişiler, aşağıdaki gelirleri için yıllık beyanname vermeyecek ve diğer gelirleri nedeniyle beyanname vermeleri halinde de bu gelirlerini beyannameye dahil etmeyeceklerdir.

- Tamamı Türkiye’de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile kurumlardan elde edilen kar payları,
- Gerçek usulde tespit edilmeyen zirai kazançlar,
- Diğer ücretler,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Diğer kazanç ve iratlar,
- Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları,

VIII - YILLIK BEYANNAME VERİLMESİ VE GELİRİN TOPLANMASIYLA İLGİLİ ESASLAR

Yıllık beyanname verilmesi ve gelirin toplanmasıyla ilgili olarak aşağıda belirtilen çerçevede karar verilmesi gerekmektedir.

Öncelikle, elde edilen gelir unsurları tek başına değerlendirilecek ve farklı gelir unsurlarından elde edilen kazanç ve iratlardan ancak tek başına değerlendirildiğinde beyanname verme yükümlülüğü bulunanlar yıllık beyannameye birleştirilecektir. Her bir kazanç unsuru tek başına ele alındığında beyan zorunluluğunun dışında kalıyorsa beyannameye birleştirilmeyecektir.

Ancak (gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraî kazançlar, GVK'nın 75/15 maddesinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı ve tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler hariç olmak üzere), Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratlarının toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (19.800 TL) aştığı takdirde, bunlar beyannameye dahil edilecektir (GVK Md.86/1-c)

Ticari, zirai ve mesleki kazançlarını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olan tam mükellefler ile yıllık beyanname veren dar mükellefler de sadece yıllık beyanname verme yükümlülüğü getiren kazanç ve iratla-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

rını yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde beyannamelerine dahil edeceklerdir.

IX - GELİRİN TOPLANMASI VE BEYANINDA AİLE BİREYLERİNİN DURUMU

Gelir Vergisi Kanununun "Aile reisi beyanı" başlıklı 93. maddesi, 29.07.1998 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırıldığından 1998 yılından itibaren, gelir elde eden aile bireylerinin (eş ve çocuk) durumu yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde ayrı ayrı değerlendirilecek ve yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken herhangi bir gelirin varlığı halinde beyanname, geliri elde eden aile bireyi adına düzenlenerek imzalanacaktır.

Beyanname vermek zorunda olan kişinin küçük veya kısıtlı olması ya da mümeyyiz olmaması hallerinde beyanname yine geliri elde edenler adına düzenlenmekle birlikte, bu kişiler adına veli, vasi veya bu kişileri temsile yetkili kayyım tarafından imzalanacak ve hangi sıfatla imzalandığı beyannameye belirtilecektir.

X – YILLIK BEYANNAMEYE DAHİL KAZANÇ VE İRATLARDAN ZARAR MAHSUBU

Gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından oluşan zararlar, (Diğer kazanç ve iratlardan olanlar hariç), diğer kaynakların kazanç ve iratlarından mahsup edilir. Vergilendirme döneminde mahsubun müm-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kün olmaması halinde, zarar bakiyesi gelecek yıllara devredilir. Bu yılların gelir unsurlarından indirilir. Ancak arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilemeyen zarar bakiyesi sonraki yıllara devredilemez.

Gayrimenkul ve menkul sermaye iratlarında gider fazlalığından doğanlar hariç (gider fazlasından oluşan zararın mahsubunda da belli kısıtlamalar vardır.) sermayede meydana gelen azalmalar zarar olarak kabul edilmez.

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar, ülke içinde elde edilen gelirlerden belli koşulların yerine getirilmesi halinde mahsup edilebilir (GVK md.88).

XI –BEYANNAME ÜZERİNDE YAPILACAK DİĞER İNDİRİMLER

5228 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesi, başlığıyla birlikte değiştirilerek beyan edilecek gelirden aşağıdaki indirimlerin yapılması hükme bağlanmıştır:

1- Sigorta Primi İndirimi

Beyan edilen gelirin %10'unu (bireysel emeklilik sistemi dışındaki şahıs sigorta primleri için beyan edilen gelirin %5'ini) ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, sakatlık, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigortalarının primleri ile bireysel emeklilik sistemine ödenen

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

katkı payları mükelleflerin yıllık beyanname ile bildirecekleri gelirlerden indirilebilir.

Beyan edilen gelir olarak, yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan indirimler ve geçmiş yıl zararları toplamından önceki tutar esas alınacaktır. Bireysel emeklilik sistemi ile diğer Şahıs sigortaları için ödenen primlerin birlikte olması halinde matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutar, beyan edilen gelirin %10'u ile sınırlı olacaktır. Bu durumda Şahıs sigorta primleri için %5 oranındaki sınır ayrıca aranacaktır.

Sigortanın veya emeklilik sözleŐmesinin Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan bir sigorta veya emeklilik Şirketi nezdinde akdedilmiŐ olması, prim ve katkı tutarlarının gelirin elde edildiği yılda  denmiŐ olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarlarının hesaplanması sırasında, ayrıca indirilmemiŐ bulunması gerekir. EŐlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim ve katkı payları öncelikle kendi gelirlerinden indirilir.

2- EĞitim ve Sağlık Harcamaları İndirimi

Mükellefler, beyan ettikleri gelirin % 10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi Şartıyla, kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yaptıkları eğitim ve sağlık harcamalarını gelir vergisi matrahının hesabında yıllık beyanname ile bildirilen gelirden indirebilirler.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

3- Sakatlık İndirimi

01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere;  z rl  hizmet erbabı ile bakmakla yükümlü olduğu  z rl  kişi bulunan hizmet erbabına,  z rl  serbest meslek erbabı ile bakmakla yükümlü olduğu  z rl  kişi bulunan serbest meslek erbabına, basit usulde vergilendirilenlerden, tüccar ve ücretli durumuna girmeksizin, imalat, tamirat ve k uk sanat işileriyle uğraşan (ilk madde ve yardımcı malzeme m şteriyeye ait olarak faaliyet gösteren terzi, tamirci, marangoz gibi)  z rl lerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına Gelir Vergisi Kanununun 31. maddesinde yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (sakatlık indirimi) uygulanır. Sakatlık indirimi (2008 yılı için);

- Birinci derece sakatlar için 600 TL,
- İkinici derece sakatlar için 300 TL,
-   nc  derece sakatlar için 150 TL dir.

Sakatlık indirimi uygulamasında "bakmakla yükümlü olunan kişi" tabirinden anlaşılması gereken;  z rl  kişinin tabi olduğu çalışma mevzuatı veya bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kurumunun mevzuatına göre bakmakla yükümlü sayılan anne, baba, eş ve çocukları anlaşılacaktır. Çocuklarda yaş sınırlamasına gidilmeksizin işlem yapılacaktır.

4- Bağış ve Yardım İndirimi

Bağış ve yardımların yıllık beyannameye vergiye tabi gelirden indirilmesi bazı şartlara bağlıdır. Bu şartlardan birincisi, beyannameye topl-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

nan gelirin pozitif olmasıdır. İkincisi, bağış ve yardımların aşağıda sayılan kurum ve kuruluşlara yapılmış olması gerekir. Sayılan kurum ve kuruluş dışındaki kişi veya kuruluşlara yapılacak bağış ve yardımlar indirim olarak dikkate alınmaz. Üçüncüsü, bağış ve yardımın makbuz karşılığında yapılmış olması gerekir.

Bağış ve yardımın aynı olarak yapılması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümleri dairesinde takdir komisyonunca tespit edilecek değeri indirime esas alınır.

a) Gelirin %5'i ile sınırlı bağışlar:

Genel bütçeye dahil dairelere, katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, kamu menfaatine yararlı derneklere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılacak bağış ve yardımın indirim olarak dikkate alınabilecek kısmı beyan edilen gelirin %5'i ile sınırlanmıştır. Kalkınmada öncelikli yörelerde %5'lik sınır, %10 olarak uygulanır.

b) Gelirle sınırlı olmayan bağışlar:

- GVK'nın 89/5. maddesi gereğince yukarıda sayılan kamu idare ve müesseselerine bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 (kalkınmada öncelikli yörelerde 50) yatak kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon mer-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kezi inŖaası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inŖaası için anılan kuruluŖlara yapılan her türlü baėiŖ ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı baėiŖ ve yardımların tamamı yıllık beyannameye bildirilen gelirden indirilebilir.

- GVK'nın 89/6. maddesi gereğince, fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde (bu usul ve esaslar 251 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmıştır) baėiŖlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı, yıllık beyanname ile bildirilen gelirden indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

- GVK'nın 89/7. maddesi gereğince, kültür ve tabiat varlıklarının korunması ile kültürel ve sanatsal etkinliklerin desteklenmesi amacıyla yapılan baėiŖ ve yardımlar.

- GVK'nın 89'uncu maddesine 5436 sayılı Kanunla eklenen 10'uncu bent hükmüne göre Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla BaŖbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan aynı veya nakdi baėiŖların tamamı da yıllık beyanname ile bildirilen gelirden indirilebilecektir.

- Ayrıca  zel kanunlarda yer alan baėiŖ ve yardımlara iliŖkin hükümler saklıdır. BaėiŖ ve yardımların Gelir Vergisi matrahından indirilebileceğine iliŖkin özel hüküm içeren bazı kanunlar aŖaėıda ismen gösterilmiştir:

- 3294 sayılı Sosyal YardımlaŖma ve DayanıŖmayı TeŖvik Kanunu gereğince Sosyal YardımlaŖma ve DayanıŖmayı TeŖvik Fonuna veya bu fona iliŖkin vakıflara yapılan baėiŖ ve yardımlar,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair 7269 Sayılı Kanuna göre afet felaketzedelerine yapılacak bağış ve yardımlar,

- 2828 Sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu gereğince bu kuruma ve kuruluşlarına yapılan bağış ve yardımlar,

- 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununa göre üniversitelere ve yüksek teknoloji enstitülerine yapılan bağışlar,

- 222 Sayılı İlköğretim Kanununa göre ilköğretim kurumlarına yapılan bağış ve yardımlar,

- TÜBİTAK'ın kurulmasına ilişkin 278 sayılı Kanun gereğince Türkiye Bilimsel Araştırma Kurumuna (TÜBİTAK) yapılan bağışlar,

- 2876 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanunu gereğince Atatürk Kültür Dil ve Tarih Kurumuna yapılan bağışlar,

- 4122 Sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu çerçevesinde yapılan ağaçlandırma ve erozyon kontrolü harcamaları,

- 4306 sayılı Kanun uyarınca sekiz yıllık kesintisiz eğitim için yapılan bağışlar.

5- Sponsorluk Harcamaları

GVK'nın 89/8. maddesinde yer alan sponsorluk harcamaları (bu tür harcamaların amatör spor dalları için %100'ü, profesyonel spor dalları için %50'si indirilebilir).

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

6- Ar-Ge indirimini

GVK'nın 89/9. maddesi gereğince mükelleflerin işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %40'ı (5746 sayılı Kanunla bu oran 01.04.2008 tarihinden sonraki harcamalar için %100 olmuştur.) oranında hesaplanacak Ar-Ge indirimini. (Bu indirimle ilişkin usul ve esaslar 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğı ile açıklanmıştır).

5746 sayılı Kanuna göre kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki hesap dönemlerine devredilir. Devredilen tutarlar, takip eden yıllarda 213 sayılı Kanuna göre her yıl belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınır.

7- 5706 sayılı Kanun kapsamında indirilecek bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları

Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 74 üncü madde ile, 5706 sayılı Kanun uyarınca kurulan Ajansa ,1/1/2008 tarihinden itibaren, İstanbul'un 2010 yılı Avrupa kültür başkenti olarak hazırlamasına yönelik yapılacak proje ve etkinliklere destek sağlamak amacıyla her türlü aynı ya da nakdi bağış ve yardımlarla sponsorluk harcamalarının tamamı, yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapılabilecektir.

XII – GELİR VERGİSİNDE BAZI İSTİSNALAR

1- Yatırım İndirimi İstisnası

Yatırım indirimini düzenleyen GVK'nın 19. maddesi 5479 Sayılı Kanunla 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere kaldırılmıştır. Başka bir ifadeyle yatırım indirimi müessesesi artık vergi sistemimizden kaldırılmıştır. Ancak kazanılmış hakların korunması için bazı yeni düzenlemeler de yapılmıştır. Mükelleflerin hak kazandığı halde henüz yararlanamadığı yatırım indirimi istisnasından nasıl yararlanacaklarını düzenlemek üzere GVK'ya geçici 69. madde eklenmiştir. Bu madde hükmüne göre;

31.12.2005 tarihi itibarıyla halen mevcut olup 2005 yılı kazançlarından indirilemeyen yatırım indirimi tutarları ile

- a) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 09.04.2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 01.01.2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,

- b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yürürlükten kaldırılan 19. maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları,

neniyle, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilecekleri hükme bağlanmıştır.

Yatırım indirimi istisnası için aşağıda yapılan açıklamalar Geçici 69. madde kapsamında uygulanmaya devam edecek yatırım indirimi istisnası için verilmiştir.

Yatırım indirimi istisnası, bilanço esasına göre tespit edilen ticari veya zirai kazançlara uygulanır. Diğer bir ifade ile İşletme Hesabı Esası veya Basit Usulde tespit edilen ticari veya zirai kazançta yatırım indirimi istisnası uygulanması mümkün değildir.

Yatırım indiriminin konusu, Gelir Vergisi Kanununun 19. maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen mükelleflerin faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden yeni olanlarıdır. Oranı ise, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin %40' ıdır.

Ayrıca, Petrol Kanunu ve Maden Kanununa göre yürütülen arama ve sondaj faaliyetleri için yapılan ve aktifleştirilen harcamalar yatırım indirimi istisnası uygulamasından yararlanacaktır.

Mükelleflerin bilanço esasına göre tespit edilen birden fazla şahsi işletmesi varsa, yatırım indirimi "ticari kazançlar toplamına" uygulanacaktır. Ancak, bilanço esasına göre tespit edilen hem ticari hem de zirai işletmesi olan bir mükellefin ticari faaliyeti ile ilgili olarak yaptığı yatırımdan dolayı hak kazandığı yatırım indirimini, zirai faaliyetinden sağladığı kazançtan indirmesi mümkün değildir.

Yatırım indirimi uygulaması açısından adi şirketler ile kolektif ve adi

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

komandit şirketler, bağımsız birer ünite olarak kabul edilmişlerdir. Bu nedenle, bunların yaptıkları yatırımlara ait indirim, ortaklığın bünyesi içinde kalacak ve dolayısıyla ortaklar hisselerine isabet eden indirim tutarlarını, vermiŐ oldukları yıllık beyannamelerinde yalnızca bu ortaklıktan elde etmiŐ oldukları ticari kazançlarına uygulayabileceklerdir.

Yatırım indiriminin baŐlangıcı, yatırım indirimine konu olan ve olmayan iktisadi kıymetler ve bunların elden çıkarılması, yatırım indiriminde endeksleme uygulaması hakkında 1, 22 ve 32 numaralı Gelir Vergisi Sirküleri ile ayrıntılı açıklama yapılmıştır.

2- Eğitim ve  ğretim  letmelerinde Kazanç İstisnası

Eğitim ve  ğretim  letmelerine tanınan kazanç istisnası, ticari kazanç mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri tarafından 625 sayılı Kanun kapsamında  letilen okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta  ğretim özel okullarından elde edilen kazançlara uygulanacaktır. (GVK Md.20) (Ayrıca, kurumlar vergisi mükellefleri için Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin  letilmesinden elde edilen kazançlara da istisna uygulanacaktır.)

İstisna, okulların eğitim- ğretim, merkezlerin ise rehabilitasyon faaliyetlerinden elde edilen kazançlara uygulanacaktır. Dolayısıyla, eğitim tesisleri ile rehabilitasyon merkezlerinde yer alan kantin, büfe, kafeterya, kitap satış yeri gibi tesislerin gerek bizzat  letilmesinden gerekse kiraya verilmesinden elde edilen kazançlara istisna uygulanması söz konusu de-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

gildir. Ancak, yemek ve konaklama hizmetlerinin de okul bünyesinde verildiği ve yemek ve yatma bedelinin okul ücretine dahil olduğu durumlarda, herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın elde edilen kazançta istisna uygulanacaktır.

Yukarıda belirtilenlerin dışında kalan;  rencileri istedikleri derslere yetiŐtirmek, bilgi düzeylerini yükseltmek amacıyla faaliyet gösteren ders-haneler ile kişilerin sosyal, kültürel ve mesleki alanlarda bilgi, beceri, yetenek ve deneyimlerini geliŐtirmek veya serbest zamanlarını değerlendirmek üzere faaliyet gösteren özel  ğretim kurumları ( niversiteye veya Anadolu liselerine hazırlık, bilgisayar, sürücü, dans, bale, mankenlik ve spor kursları gibi) ile  ğrenci etüt  ğitim merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar hakkında istisna uygulanmayacaktır.

Aynı Şekilde rehabilitasyon merkezi dışındaki sağlık tesislerinin işletilmesinden elde edilen kazançlara istisna uygulanması da söz konusu değerdir.

Diğer taraftan, 1/1/2004 tarihinden önce faaliyete geçmiş bulunan okulların işletilmesinden elde edilen kazançlar ile bu okulları 1/1/2004 tarihinden sonra devralanlar tarafından işletilmesinden elde edilen kazançlar istisna uygulaması dışında bulunmaktadır.

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin faaliyete geçmelerini müteakiben Maliye Bakanlığına yazılı olarak baŐvurmaları gerekmektedir. İstisna uygulaması ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca, (Milli Eğitim Bakanlığının görüŐü alınımak suretiyle) mükelleflere duyurulmak üzere ilgili defterdarlıklara bilgi verilecektir.

Bu istisnayla ilgili olarak 254 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

3- Serbest Bölgelerden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, 06.02.2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar gelir (ve kurumlar) vergisinden müstesnadır.

Faaliyet ruhsatı almak üzere ilgili mercilere baŐvurmuŐ olmakla birlikte, 06.02.2004 tarihine kadar henüz faaliyet ruhsatı alamamıŐ mükelleflerin bu istisna hükümlerinden faydalanabilmeleri mümkün değildir.

İstisna, sadece faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara iliŐkindir. Dolayısıyla, serbest bölgelerde Őubesi bulunan mükellefler ile işyeri, kanuni ya da iş merkezi serbest bölgelerde olan mükelleflerin, bölgeler dışında y r ttikleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar istisna kapsamında değildir.

Diğer taraftan, sözü edilen istisna serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkin olduğundan, serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlere teŐmil edilebilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirleri istisna kapsamında değerlendirilecektir.

5084 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3'üncü maddesinde yapılan değişiklik ile imalat faaliyetiyle uĐraŐanlar için farklı bir is-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

tisna uygulaması getirilmiştir. Buna göre serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır. Bu konuda 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklama yapılmıştır.

4- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

4490 sayılı kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisine tabi değildir.

5-Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Yazılım ve Ar-Ge'ye Dayalı Üretim Faaliyetlerinden Elde Kazançlara İlişkin İstisna

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre bölgede yer alan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olarak 31.12.2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

XIII - 2008 YILI GELİRLERİNE İLİŞKİN GELİR VERGİSİ TARİFESİ

2008 takvim yılında elde edilmiş olup 2009 yılı Şubat veya Mart ayında beyan edilecek olan gelirlere ilişkin gelir vergisi tarifesi aşağıdadır (GVK Md.103):

2008 Takvim Yılı Gelirlerine Uygulanacak Gelir Vergisi Tarifesi	
7.800 TL'ye kadar	% 15
19.800 TL'nin 7.800 TL'si için 1.170 TL, fazlası	% 20
44.700 TL'nin 19.800 TL'si için 3.570 TL, fazlası	% 27
44.700 TL'den fazlasının 44.700 TL'si için 10.293 TL, fazlası	% 35
Oranında vergilendirilir.	

XIV – YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ

1 – Beyannamenin Verileceği Vergi Dairesi

Tam mükellefiyette yıllık beyanname (ek bildirimleriyle) doldurularak, vergiyi tarha yetkili olan vergi dairesine verilir. Vergiyi tarha yetkili olan vergi dairesi, mükellefin "ikametgahı"nın bulunduğu yerin vergi dairesidir. Ancak GVK'nın Maliye Bakanlığında verdiği yetki kullanılarak; ticaret, sanat ve serbest meslek erbabının yıllık gelir vergisi beyannamelerini işyerlerinin veya işyeri merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine vermeleri kararlaştırılmıştır. Bu nedenle ticari ve mesleki kazanç sahipleri, yıllık beyannamelerini işyerlerinin veya iş merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine vereceklerdir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Dar mükellefiyette vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye’de oturduğu yerin, Türkiye’de vergi muhatabı yoksa işyerinin (işyeri birden fazla ise işyerlerinden herhangi birisinin) bulunduğu yer vergi dairesine verilir.

Beyanname vergi dairesine verilebileceği gibi, taahhütlü olarak posta ile de gönderilebilir. Posta ile gönderilmesi halinde yıllık beyannamenin postaya verildiği tarih, vergi dairesine verilme tarihi yerine geçer.

2 – Beyanname Verme ve Ödeme Süreleri

GVK’nın 92. maddesi gereğince yıllık beyanname;

Gerçek usulde vergilendirilen ticari kazançlar için Mart ayının başından 25. günü akşamına, basit usulde vergilendirilen ticari kazançlar için ise Şubat ayının başından 25. günü akşamına (basit usulde tespit edilen ticari kazanç dışında beyana tabi başka gelirin de bulunması halinde Mart ayının başından 25. günü akşamına) kadar verilecektir. Gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde tahakkuk eden vergi, Şubat ve Haziran aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

Diğer hallerde tahakkuk eden vergi Mart ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir.

Beyanname verme veya ödeme süresinin sonu tatile rastladığı takdirde izleyen ilk işgünü içinde beyanname verilebilir, vergi ödenebilir.

3 – Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilerin Mahsubu

Gelir Vergisi Kanununun 121. maddesinde; yıllık beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği hükme bağlanmıştır. Yıllık beyannameye dahil edilen kazanç ve iratlarla ilgili olarak aşağıda gösterilen vergiler ile beyannameye dahil edilen kar paylarına ilişkin hesaplanan vergi, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir:

- Kar paylarına ilişkin vergiler,
- Yabancı ülkelerde gelir üzerinden ödenen vergiler,
- Kesinti yoluyla ödenen vergiler,
- Ödenen geçici vergiler.

Mahsubu yapılan miktar, gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunur.

Geçici verginin mahsubunda, mahsup yapılabilmesi için tahakkuk ettirilmiş geçici verginin mutlak suretle ödenmiş olması gerekmektedir. Ödenmemiş geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilmesi mümkün değildir.

Ödenen geçici vergilerden mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde 252 Seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde mükellefe red ve iade edilir.

● **Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)**

4 – Yıllık Beyannameye Eklenecek Bildirim ve Belgeler

a) Ticari Kazançlar İçin:

- Bilanço Esasında Defter Tutanlar Ayrıntılı Bilanço ve Ayrıntılı Gelir Tablosu (önceki dönem sütunları da doldurulacaktır),

- Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflere Ait Ticari Kardan Mali Kara Ulaşmak İçin Yapılan Hesaplamayı Gösteren Bildirim,

- Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler (beyannameye gösterilen gelire dahil kazançlardan kesilen vergi varsa),

- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,

- Basit Usulde Ticari Kazanç Beyan Edenler, Basit Usulde Hesap Özeti.

b) Zirai Kazançlar İçin:

- Zirai Kazançlara Ait Bildirim,

- Bilanço Esasında Defter Tutanlar Ayrıntılı Bilanço ve Ayrıntılı Gelir Tablosu (önceki dönem sütunları da doldurulacaktır),

- Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflere Ait Ticari Kardan Mali Kara Ulaşmak İçin Yapılan Hesaplamayı Gösteren Bildirim,

- Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,

- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

c) Serbest Meslek Kazancı İçin:

- Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler (beyannameye gösterilen gelire dahil kazançlardan kesilen vergi varsa),
- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,

d) Ücret, Gayrimenkul ve Menkul Sermaye İradı İle Diğer Kazanç ve İratlar İçin:

- Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,
- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler,
- Aile Durumu Bildirimi.

Ayrıca ticari, zirai, mesleki kazanç sahipleri, varsa yaptıkları bağış ve yardımlar ile şahıs sigorta primlerine, Bağ-Kur primine ilişkin belgeleri de beyannameye eklemelidirler. Beyanname üzerinde eğitim ve sağlık harcamalarına ilişkin indirim yapılmışsa bunlara ilişkin belgelerin istenildiğinde ibraz edilmek üzere muhafaza edilmesi yeterlidir.

5 – Diğer Hususlar

a) Damga Vergisi:

Beyannameye eklenecek bilanço ve gelir tablolarının önceki dönem sütunlarının doldurulması, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile getirilen bir zorunluluk olduğundan, Damga Vergisi uygulamasında

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

nceki dönem sütunları da doldurulan mali tabloların birbirine bağlı bir işlem kabul edilerek 2004 yılından itibaren tek bir tablo olarak Damga Vergisine tabi tutulacaktır (22.12.2003 tarih ve 1 no.lu Damga Vergisi Sirküleri). Bu nedenle beyanname ekinde verilecek bilanço ve gelir tabloları için Damga Vergisi tek olarak alınacaktır.

XV – BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTAN MÜKELLEFLERE AİT TİCARİ KARDAN MALİ KARA ULAşMAK İÇİN YAPILAN HESAPLAMAYI GÖSTEREN BİLDİRİMİN DOLDURULMASI

Bilindiği üzere 01.01.1994 tarihinden itibaren "Tek Düzen Hesap Planı" uygulamasına geçilmiş ve hesap planına göre tespit edilen ticari kâr ile vergi mevzuatına göre tespit edilen kârın farklı olabileceği belirtilmiştir. Bu nedenle muhasebe usul ve esasları dikkate alınarak düzenlenecek mali tablolarda yer alacak dönem kârı (Ticari kâr) veya zarar ile vergiye matrah olacak kr (mali kâr) veya zarar bilanço ya da gelir tablosu üzerinde giderilmeyecek, vergiye tabi safi kazanç mükellefler tarafından mali tablolar dışında hesaplanacaktır. Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri 4 no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ekinde rneği yer alan bildirim üzerinde bu hesaplamayı yaparak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile birlikte vergi dairesine vereceklerdir (MSUGT Sıra No : 4).

Bildirimın düzenlenmesine ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır:

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Bildirim, 3 ana bölümden oluşmaktadır. Birinci Bölüm, gelir tablosunun “Dönem Kâr’ı veya Zarar’ı” kısmında yer alan tutarlara tahsis edilmiştir. Bir başka anlatımla, bu bölüme 690- Dönem Kârı ve Zararı hesabının bakiyesi kaydedilecektir. Bu bölüm bildirimde 1 rakamı ile kodlanmıştır. Mükellefler gelir tablosundaki Dönem Kâr’ını veya Zarar’ını bu bölümdeki ilgili sütuna aktaracaklardır.

İkinci Bölüm, 1 ve 2 rakamları ile kodlanan alanlar arasındaki “Ticari Kâra İlave Edilecek Gider ve İndirimler” bölümüdür. Bu bölüme, muhasebe sistemine göre gider veya indirim olarak Ticari Kâr’ın tespitinde dikkate alınan ancak, vergi kanunlarına göre gider ya da indirim olarak kabul edilmeyen ve bu nedenle ticari kâra ilave edilmesi gereken gider ve indirimler kaydedilecektir.

Üçüncü Bölüm ise, 2 ve 3 rakamları ile kodlanan alanlar arasındaki “Ticari Kâr’dan İndirilecek Kazanç ve İratlar” bölümüdür. Bu bölüme, muhasebe sistemi gereğince Ticari Kâr’ın içinde yer alan ancak, vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilen kazanç ve iratlar yazılacaktır. Bu bölümde yer alan kalemler Mali Kâr’ın tespitinde, Ticari Kâr’dan indirilmesi gereken kalemlerdir.

2 rakamı ile kodlanan alana, “Ticari Kâr’a İlave Edilecek Gider ve İndirimler” bölümünde (bundan böyle kısaca İkinci Bölüm diye adlandırılacaktır) yer alan kalemlerin toplamı, 3 rakamı ile kodlanan alana ise “Ticari Kâr’dan İndirilecek Kazanç ve İratlar” bölümünde (bundan böyle kısaca Üçüncü Bölüm olarak adlandırılacaktır) yer alan kalemlerin toplamı kaydedilecektir.

Mükellefler sadece ihtiyaçları olan alanları dolduracaklar, kullanılmayan alanlar boş bırakılacaktır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Bildirim Birinci Bölümünün Doldurulması:

Gelir tablosunda Dönem Kâr'ı var ise, bu rakam bildirim birinci bölümündeki (+) işaretinin sağ tarafına, Dönem Zarar'ı var ise (-) işaretinin sağ tarafına kaydedilecektir.

Bildirim İkinci Bölümünün Doldurulması:

1- Satış İndirimleri

Bildirim ikinci bölümünün "Satış İndirimleri" alanında yer alan "Satıştan İadeler" satırına, muhasebe sistemine göre 610- Satıştan İadeler Hesabına borç kaydedilen ve belgelendiremediği için veya başka herhangi bir nedenle vergi mevzuatına göre satıştan iade olarak kabul edilmeyen tutarlar; "Satış İskontoları" satırına, 611- Satış İskontoları Hesabına borç kaydedilen ve vergi mevzuatına göre iskonto olarak kabul edilmeyen tutarlar; "Diğer İndirimler" satırına, 612- Diğer İndirimler hesabına borç kaydedilen ve vergi mevzuatına göre indirim olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir. Bu satırlar, halen yürürlükte bulunan vergi mevzuatı göz önünde bulundurulduğunda fazla kullanım alanı olmayan sütunlar olarak karşımıza çıkabilecektir. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğindeki temel yapıyı bozmamak ve teorik olarak, bu kalemlere ilişkin olarak vergi mevzuatı ile muhasebe sistemi arasında farklılıklar olabileceği göz önünde bulundurularak bildirimde dahil edilmişlerdir. Kaydedilecek bir tutar bulunmaması halinde diğer satırlarda olduğu gibi bu satırlar da boş bırakılacaktır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

2- Satışların Maliyeti

"Satışların Maliyeti" alanında yer alan satırlara sırasıyla, 620- Satılan Mamuller maliyeti, 621- Satılan Ticari Mallar Maliyeti, 622- Satılan Hizmet Maliyeti ve 623- Diğer Satışların Maliyeti hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen ve yukarıdaki maliyetlere yansıyan tutarlar kaydedilecektir.

3- Faaliyet Giderleri

"Faaliyet Giderleri" alanında yer alan satırlara, yıl içinde 630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 631- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri ve 632- Genel Yönetim Giderleri hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir.

4- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar

"Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" alanında yer alan satırlara, yıl içinde 653- Komisyon Giderleri, 654- Karşılık Giderleri, 655- Menkul Kıymet Satış Zararları, 656- Kambiyo Zararları, 657- Reeskont Faiz Giderleri ve 659- Diğer Gider ve Zararlar hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir. Eğer bir mükellef, muhasebe sistemine göre 121- Alacak Senetleri Hesabında kayıtlı alacaklarını reeskonta tabi tutarak hesaplanan reeskont miktarını, 657- Reeskont Faiz Giderleri Hesabına kaydetmiş ve

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Vergi Usul Kanununun 281. Maddesinin ikinci fıkrası hükmünden yararlanmak istemiyorsa, bu tutarın vergiye matrah olacak Kâr'ın tespitinde Ticari Kâr'a ilave edilmesi gerektiği için bildirim "Reeskont Faiz Giderleri" sütununa kaydedecektir.

5- Finansman Giderleri

"Finansman Giderleri" alanında yer alan satırlara, 660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri ve 661- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri hesaplarına borç kaydedilen tutarlardan vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyenler aktarılacaktır.

6- Olağan Dışı Gider ve Zararlar

Bildirim "Olağan Dışı Gider ve Zararlar" alanında yer alan satırlara, 680- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları, 681- Önceki Dönem Gider ve Zararları ve 689- Diğer olağandışı Gider ve Zararlar hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir.

Bildirim Üçüncü Bölümünün Doldurulması:

7- Brüt Satışlar

Bildirim üçüncü bölümünün "Brüt Satışlar" alanında yer alan sa-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

tırlara, 600- Yurtiçi Satışlar, 601 - Yurt dışı Satışlar ve 602 - Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilen tutarlar aktarılacaktır. Muhasebe sisteminde, işletmenin ana faaliyet konusuyla ilgili gelir hesapları bu üç hesaptan oluşmaktadır. Bu itibarla, işletmelerin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak elde ettikleri gelir ve hasılatan, vergi kanunlarına göre vergiden istisna edilenler ilgili sütuna kaydedilerek vergiye matrah olacak kârın içinde yer almaması sağlanacaktır.

8- Diğer Faaliyetlerden olağan Gelir ve Kârlar

"Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" alanında yer alan satırlara, işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili olmadığı için 640 - İştiraklerden Temettü Gelirleri, 641 - Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri, 642 - Faiz Gelirleri, 643 - Komisyon Gelirleri, 644 - Konusu Kalmayan Karşılıklar, 645 - Menkul Kıymet Satış Kârları, 646 - Kambiyo Kârları, 647 - Reeskont Faiz Gelirleri ve 649 - Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Kârlar hesaplarına alacak kaydedilen tutarlardan, vergi mevzuatı uyarınca gelir vergisinden istisna edilenler kaydedilecektir.

9- Olağandışı Gelir ve Kârlar

"Olağandışı Gelir ve Kârlar" alanında yer alan satırlara ise, 671 - Önceki Dönem Gelir ve Kârları ve 679 - Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar hesaplarına alacak kaydedilen ancak, gelir vergisinden istisna edilen gelir ve kazançlar aktarılacaktır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Mevcut hükümlere göre 625 sayılı Özel Eğitim Kurumları Kanunu kapsamında istisna edilen kazançlar, GVK'nın 20. maddesinde yer alan özel okulların işletilmesinden elde edilen kazançlar, 4691 sayılı Kanun kapsamında Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlar, 3218 sayılı Kanun kapsamında serbest bölgelerden elde edilen kazançlar, 4490 sayılı Kanun kapsamında Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlar vb., bildirim üçüncü bölümünde yer alan satırlara kaydedilecektir. Söz konusu bildirim belirli bir mantık çerçevesinde hazırlanmış ve bugün mevcut olmamakla birlikte, daha sonraki yıllarda gelir vergisinden istisna edilecek kazanç ve iratlar ortaya çıkabileceği düşünülmesiyle üçüncü bölüm bildirimde dahil edilmiş bulunmaktadır. Bu itibarla üçüncü bölümün "Brüt Satışlar" alanında yer alan "Diğer Gelirler" satırı dışındaki satırlar, bilanço usulüne göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri tarafından boş bırakılacaktır.

Toplam Alanları

Bildirim ikinci bölümündeki satırlar toplamı 2 rakamı ile kodlanan alana ve üçüncü bölümdeki satırlar toplamı da 3 rakamı ile kodlanan alana aktarılacaktır. 1, 2 ve 3 rakamları ile kodlanan alanların toplamı ise 4 numara ile kodlanan alana yazılacaktır.

Bildirim Doldurulmasında Dikkat Edilecek Hususlar:

- Gelir vergisi mükellefleri yukarıda belirtildiği üzere vergi kanun-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

larına göre gider olarak kabul edilmeyen harcamalarını, bildirim ilgili bölümüne kaydedeceklerdir.

- İşletme sahipleri adına tahakkuk eden Bağ-Kur primleri, işletmenin faaliyetiyle ilgili bir gider olmadığından bu tahakkuk ve ödemeler, muhasebe sisteminde yer alan hesaplara intikal ettirilmeyecektir. Ancak, ödenen Bağ-Kur primleri Gelir Vergisi beyannamesindeki ilgili alanlara kaydedilecektir.

- Uygulanan yatırım indirimi tutarları da beyanname üzerinde yer alacağından bilanço ya da gelir tablosu hesaplarında gösterilmeyecektir.

- 625 sayılı Özel Eğitim Kurumları Kanunu kapsamında istisna edilen kazançlar, GVK'nın 20. maddesinde yer alan özel okulların işletilmesinden elde edilen kazançlar, 3218 sayılı Kanun kapsamında serbest bölgelerden elde edilen kazançlar, 4490 sayılı Kanun kapsamında Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlar ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki kazançlar, bildirim üçüncü bölümünde yer alan “diğer gelirler” satırına yazılacaktır.

Toplamların Karşılaştırılması ve Beyannameye Aktarılması

Bilanço usulüne göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri bildirim, yukarıdaki bölümlerde yer alan açıklamalara uygun olarak doldurduktan sonra bildirim 4 numaralı alanına kaydedilmesi gereken tutarı hesaplayacaklardır. Bunun için de 1, 2 ve 3 numaralı alanlarda bulunan rakamlar toplanacaktır. Toplama işlemi sırasında (-) ve (+) işaretlere özellikle dik-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

kat edilecektir. Örneğin, yapılan işlemler sonucunda 1 numaralı alanda (-) 5.000 TL, 2 numaralı alanda (+) 1.000 TL ve 3 numaralı alanda (-) 500 TL kayıtlı bulunduğunu varsayalım. 4 numaralı alana kaydedilmesi gereken rakam $(-5.000 + 1.000 - 500 =)$ -4.500 TL olacaktır.

Bildirim 4 numaralı alanında yer alan tutar eğer (-) işaretli ise "Gelir Vergisi Beyanamesi Eki"nin 10-13, 14 numaralı satırların "Zarar" alanlarına, 4 numaralı alanda yer alan tutar eğer (+) işaretli ise "Gelir Vergisi Beyanamesi Eki"nin yukarıda belirtilen satırların "Kâr" alanlarına kaydedilecektir.

XVI – 2008 YILINDA ELDE EDİLEN GELİRLERİN YILLIK BEYANNAME İLE BİLDİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEKLER

ÖRNEK 1: (TL ve Döviz Cinsinden Elde Edilen Mevduat Faiz Gelirlerinin Beyanı)

Bay (A)'nın 2008 yılı geliri, 15 Ekim 2008 tarihinde elde ettiği; brüt (vergi kesilmeden önceki) 3.500 ABD Doları tutarındaki döviz tevdiat hesabı faizi ile brüt 52.000 TL tutarındaki Türk Lirası mevduat faizinden ibarettir. Söz konusu faizler üzerinden %15 vergi tevkifatı yapılmıştır. 15 Ekim 2008 tarihinde T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru 1,500 TL'dir.

Buna göre, Bay (A)'nın 2008 yılında elde ettiği mevduat faizlerinin toplamı aşağıdaki gibidir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

(TL)

Döviz tevdiat hesabına ilişkin faiz geliri	250,00
(3.500 ABD Doları x 1,5000) TL Mevduat faizi	52.000,00
TOPLAM GELİR	57.250,00

Vergi kesintisine tabi menkul sermaye iratlarının toplamı, (GVK'nın 86/1-c maddesi gereğince) 2008 yılına ilişkin olarak belirlenen 19.800 TL sınırını aşmasına rağmen GVK'nın geçici 67. maddesi hükmü uyarınca Bay (A) bu gelirleri için 2009 yılı Mart ayında beyanname vermeyecektir. Tevkif edilen vergiler, Bay (A)'nın nihai vergisi olacaktır.

ÖRNEK 2: (26.07.2001- 31.12.2005 Tarihleri Arasında İhraç Edilen Devlet Tahvili Faiz Gelirinin Beyanı)

Bayan (B) 26.07.2001-31.12.2005 döneminde ihraç edilmiş olan Devlet tahvilinden 2008 yılında brüt 210.000 TL tutarında faiz geliri elde etmiştir. Elde edilen Devlet tahvili faiz gelirin e indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar $[210.000 - (210.000 \times \%64,9)] = 73.710$ TL'dir. Bu tutar 2008 yılına ilişkin beyan sınırı olan 19.800 TL'yi aştığı için Devlet tahvili faiz geliri(MSİ) beyan edilecektir. (Geçici 59 uncu maddede düzenlenen istisna uygulaması 31/12/2007 tarihi itibarıyla sona erdiğinden istisna uygulaması söz konusu değildir).

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 3: (26.07.2001 Tarihinden Sonra İhraç Edilen Dövizle Endeksli Devlet Tahvili Faiz Geliri ile İşyeri Kira Gelirinin Beyanı)

Bayan (C) 2008 yılında, ihraç tarihi 30.01.2005 olan dövizle endeksli Devlet tahvilinden 260.000 TL faiz geliri ile işyeri olarak kiraya verdiği gayrimenkulünden ise 44.000 TL brüt kira geliri elde etmiştir. İşyeri için ödenen kira bedelleri üzerinden 8.800 TL gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır.

Bayan (C)'nin elde ettiği faiz geliri dövizle endeksli Devlet tahvilinden oluştuğu için bu gelire indirim oranı uygulanması söz konusu değildir. Ayrıca geçici 59 uncu maddede düzenlenen istisna uygulaması da 31/12/2007 tarihi itibarıyla sona erdiğinden istisna uygulaması da söz konusu olmayacaktır. Dolayısıyla Devlet tahvili faiz geliri 19.800 TL tutarındaki beyan sınırını aştığı için mutlaka beyan edilecektir.

Bayan (C)'nin elde ettiği işyeri kira geliri de 19.800 TL tutarındaki beyan sınırı aşıldığı için tutarı ne olursa olsun beyannameye dahil edilecektir (GVK md.86/1-c).

Bayan (C) işyeri kira geliri ile ilgili olarak götürü gider yöntemini seçmiştir. Hesaplama aşağıda gösterilmiştir.

Devlet tahvili faizi	: 260.000,00 TL
Gayrimenkul sermaye iradı (işyeri)	: 44.000,00 TL
Götürü gider (%25)	: - <u>11.000,00</u> TL
Safi kira geliri	: 33.000,00 TL
TOPLAM GELİR	: 293.000,00 TL
(260.000 + 33.000=)	:
Hesaplanan vergi	: 97.405,00 TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Kesinti Yoluyla Ödenen Vergi	: 8.800,00 TL
Ödenecek Vergi	: 88.605,00 TL

ÖRNEK 4: (Kar Paylarının Beyanı)

Bay (D) tam mükellef bir kurum olan (R) Anonim Şirketten 2008 yılında brüt 100.000 TL tutarında kar payı (temettü) elde etmiştir. Bu mükellefin başkaca geliri bulunmamaktadır.

Elde edilen kar payı kurum bünyesinde %15 nispetinde tevkifata tabi tutulmuş olup, tevkif edilen tutar 15.000 YTL'dir.

Bay (D)'nin elde ettiği kar payının yarısı gelir vergisinden istisna olup, kalan yarısı 50.000 TL'dir. Bu tutar beyan sınırı olan 19.800 TL'yi aştığı için beyan edilecektir. Kurum bünyesinde yapılmış olan vergi tevkifatının tamamı hesaplanan vergiden mahsup edilecektir.

Bu durumda, beyan aşağıdaki gibi olacaktır:

Kar payı	:	100.000 TL
İstisna tutarı	:	50.000 TL
(100.000.000.000 x 1/2=)		
KALAN TUTAR	:	50.000 TL
Hesaplanan vergi	:	12.148 TL
Mahsup edilecek vergi	:	15.000 TL
Red ve iade olunacak vergi	:	2.852 TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 5: (Hem 26.07.2001-31.12.2005 döneminde hem de 01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen devlet tahvili ve hazine bonosundan elde edilen faiz gelirleri bulunması durumu)

Bayan (E) 2008 yılında; 26.07.2005 tarihinde ihraç edilmiş Devlet tahvilinden 120.000 TL, 26.01.2007 tarihinde ihraç edilmiş olan Hazine bonosundan ise 155.000 TL faiz geliri elde etmiştir.

Devlet tahvilinden elde edilen 120.000 TL faiz geliri 26.07.2001-31.12.2005 döneminde ihraç edilmiş devlet tahvilinden elde edildiği için 31.12.2005 tarihinde yürürlükte olan hükümlere tabi olacaktır. İndirim oranı uygulanacak, istisna uygulaması 31/12/2007 tarihi itibarıyla sona erdiğinden istisna uygulaması söz konusu olmayacaktır. Kısaca indirim oranı uygulandıktan sonra kalan kısım 19.800 TL'den fazla ise beyan edilecektir. 2007 yılında ihraç edilen hazine bonosundan elde edilen faiz geliri ise geçici 67. madde kapsamında tevkif yoluyla %10 oranında vergilendirilmiş olduğu için beyan edilmeyecek, devlet tahvili nedeniyle verilecek beyannameye de dahil edilmeyecektir. Beyan durumu özetle aşağıdaki gibi olacaktır:

Devlet tahvili faizi	: 120.000,00 YTL
İndirim oranına isabet eden tutar (-) (120.000 x % 64,9=)	: 77.880,00 YTL
Kalan tutar (120.000 – 77.880=)	: 42.120,00 YTL
Beyan edilecek menkul sermaye iradı	: 42.120,00 YTL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 6: (Hisse senedi alım satımından sağlanan gelirin beyanı)

Bay (F) 12.03.2005 tarihinde 280.000 TL'ye iktisap ettiği (L) A.Ş.'ne ait hisse senetlerini 05.02.2008 tarihinde 360.000 TL'ye elden çıkartmıştır. Ayrıca 05.02.2008 tarihinde 600.000 TL'ye (M) A.Ş.'ne ait hisse senedi almış, daha sonra bunları da 11.06.2008 tarihinde 640.000 TL'ye satmıştır.

(L) ve (M) A.Ş.lerine ait hisse senetleri İMKB'de işlem görmektedir.

12.03.2005 tarihinde iktisap edilen (L) A.Ş.'ye ait hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar eski hükümlere göre vergilendirileceğinden, 3 aydan fazla süredir elde tutulmuş olduğundan bu hisse senetlerinin satışından doğan 80.000 TL kazanç vergilendirilmeyecektir.

2008 yılında iktisap edilen (M) A.Ş.'ye ait hisse senetlerinin satışında ise GVK geçici 67. madde hükümlerin uygulanacaktır. Bu alım satımdan doğan 40.000 YTL kazanç üzerinden aracı kurum tarafından %10 (14.11.2008 tarihinden itibaren %0 oranında) tevkifat yapılmış olacağından beyan edilmeyecektir.

Bu durumda Bay (F)'nin beyana tabi bir geliri bulunmamaktadır.

ÖRNEK 7: (Serbest Meslek Kazancı Yanında Repo ve Temettü Gelirinin Beyanı)

Avukat Bayan (H)'nin 2008 yılında elde ettiği gelirleri aşağıdaki gibidir:

Serbest meslek kazancı	15.500.TL
Repo geliri	35.500.TL
Temettü (brüt)	20.000.TL
TOPLAM GELİR	71.000.TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Repo geliri üzerinden % 15 oranında vergi kesilmiştir. Tam mükellef kurumdan alınan temettü (kar payı) kurum bünyesinde %15 oranında tevkifata tabi tutulmuş olup tevkif edilen tutar 3.000 TL'dir. Bayan (H), gerçek usulde tespit edilen serbest meslek kazancı nedeniyle beyanname vermek zorundadır.

Vergi kesintisine tabi menkul sermaye iratlarının gayrisafi tutarları toplamı (35.500. + 20.000 =) 55.500 lira beyanname verme sınırı olan 19.800 lirayı aşmasına rağmen, GVK'nın geçici 67. madde hükmü uyarınca repo gelirleri tutarına bakılmaksızın beyan edilmeyeceği gibi beyan haddinin hesabında da dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde kar payının yarısı da vergiden istisna olduğundan dikkate alınmayacaktır. Bu durumda vergi tevkifatına tabi temettü gelirinin yarısı 10.000 TL tek başına haddi aşmamakla birlikte serbest meslek kazancıyla birlikte toplamı (vergiye tabi gelir toplamı) 19.800 milyar liralık beyan haddini aştığından kar payı geliri de beyan edilecektir. Sonuç olarak bayan (H)'nin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Serbest meslek kazancı	15.500.TL
Kar payı toplamı (brüt) (1/2'si)	10.000.TL
Beyan edilen tutar	25.500.TL
Hesaplanan vergi	5.109.TL
Mahsup edilecek vergi	3.000.TL
Ödenecek vergi	2.109.TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 8: (Ticari Kazanç ile Ücret ve Özel Finans Kurumundan Elde Edilen Kar Payının Beyanı)

Bay (L)'nin 2008 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir:

Ticari kazanç (Gerçek Usulde)	30.000.TL
Ücret (iki işverenden, vergi kesintisine tabi tutulmuş)	
- Birinci işverenden 15.000.	
- İkinci işverenden 10.000.	25.000.TL
Faizsiz olarak kredi verenlerden elde edilen kar payı (brüt)	15.800.TL
TOPLAM GELİR	70.800.TL

Bay (L), gerçek usulde tespit edilen ticari kazancı için mutlaka gelir vergisi beyannamesi verecektir. Birden fazla işverenden ücret alınmakla beraber, birden sonraki işverenden alınan ücret gelirinin toplamı 19.800 lirayı aşmadığından, GVK'nın 86/1-b maddesi gereğince ücret gelirlerinin tamamı; faizsiz olarak kredi verenlerden elde edilen kar payı da, GVK geçici 67. madde hükmü uyarınca tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyeceklerdir. Dolayısıyla Bay (L) sadece ticari kazancı nedeniyle beyanname verecek, diğer gelirlerini beyannameye dahil etmeyecektir.

ÖRNEK 9: (Yurt Dışında Yaşayan Türk Vatandaşlarının Türkiye'de Elde Ettiği Mesken Kirası ile Kar Payının Beyanı)

Çalışma veya oturma izni alarak 6 aydan daha fazla bir süreden beri yurt dışında yaşamakta olan Türk vatandaşı Bayan (M) 2008 yılında konut olarak kiraya verdiği binasından 3.000 lira hasılat elde etmiştir. Ayrıca tam

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

mükellef bir kurum olan (Y) Anonim Şirketinden 2008 yılında brüt 30.000 lira tutarında kar payı (temettü) elde etmiştir. Bu mükellefin başkaca geliri bulunmamaktadır. GMSİ'nda götürü gider yöntemi seçilmiştir.

Elde edilen kar payı kurum bünyesinde %15 nispetinde tevkifata tabi tutulmuş olup, tevkif edilen tutar 4.500 liradır.

Bayan (M) dar mükellef olduğundan, elde ettiği tevkif yoluyla vergilendirilmiş kar payı, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

Bayan (M)'nin tevkif suretiyle vergilendirilmemiş konut kira geliri istisna haddi olan 2.400 lirayı aştığından, bu geliri için yıllık beyanname verecektir.

Bu durumda, Bayan (M)'nin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Gayrimenkul sermaye iradı (mesken)	3.000,00
İstisna	<u>2.400,00</u>
KALAN	<u>600,00</u>
Götürü gider (%25)	150,00
Safi kira geliri	450,00
Hesaplanan vergi (ödenecek vergi)	67,50

ÖRNEK 10: (İki kurumdan elde edilen kar paylarının beyanı)

Bay (N), 2008 takvim yılında (Y) Anonim Şirketine ait hisse senetlerinden 30.000 lira, (Z) Anonim Şirketine ait hisse senetlerinden ise 10.000 lira kar payı elde etmiştir. Elde edilen kar payı her iki kurum bünyesinde %15 nispetinde tevkifata tabi tutulmuş olup, tevkif edilen vergi toplam 6.000 liradır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Yapılacak hesaplamada kar payının brüt tutarı esas alınacak, istisnadan sonraki tutar 19.800 lirayı aştığı için bay(N) elde ettiği menkul sermaye nedeniyle yıllık beyanname verecek olup, mükellefin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Kar Payı Toplam Tutarı (Brüt)	40.000.TL
İstisna Edilen Tutar ($40.000 \times \frac{1}{2}$)	20.000.TL
Beyan edilen Tutar	20.000.TL
Hesaplanan Gelir Vergisi	3.624.TL
Mahsup Edilecek Vergi	6.000.TL
Red ve iade edilecek vergi	2.376.TL

ÖRNEK 11: (Geçici 62. madde kapsamında elde edilen kar paylarının beyanı)

(Y) Anonim Şirketince 1999 yılında 4325 sayılı Kanun kapsamında elde edilen kazancın 2008 yılında dağıtılması sonucu, ortağı olan Bayan (P) net 54.000 lira kar payı elde etmiştir. Bayan (P)'nin beyanı gereken başka bir geliri bulunmamaktadır.

Bu kazançlarla ilgili olarak kar dağıtımı aşamasında Geçici 62. maddeye göre tevkifat yapılmamıştır.

Bu durumda Bayan (P)'nin ödeyeceği gelir vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Elde edilen kar payının net tutarı	54.000.TL
Kar payının $1/9$ 'u ($54.000 \times 1/9$)	6.000.TL
Kar payı tutarı	60.000.TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Beyan edilmeyecek tutar ($60.000 \times \frac{1}{2}$)	30.000.TL
Beyan edilecek tutar	30.000.TL
Hesaplanan Gelir Vergisi	6.324.TL
Mahsubu Gereken $\frac{1}{5}$ 'lik tutar (Beyan edilecek tutarın $\frac{1}{5}$ 'i)	6.000.TL
Ödenecek Gelir Vergisi	324.TL

ÖRNEK 12: (Ticari Kazancını İşletme Hesabı Esasına Göre Tespit Eden Bir Mükellefin Durumu)

Ankara Büyükşehir Belediye sınırları içinde lokantacılık faaliyetinde bulunan ve işletme hesabı esasına göre defter tutan Mustafa Açma'nın işletme hesabı özetine göre 2008 yılı karı 16.500. liradır. Mükellef 2008 yılında 3.000 lira Bağ-Kur primi ödemiştir. Yıl içinde ödenen geçici vergi toplamı 1.000. liradır. Bu durumda mükellefin gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktır.

Beyan Edilen Ticari Kar		16.500.TL
Bağ-Kur Primi (-)		3.000.TL
Beyan Edilen Ticari Kazanç		13.500.TL
Zarar ve İndirimlere Esas Tutar		13.500.TL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)		13.500.TL
Hesaplanan Gelir Vergisi		2.310.TL
Mahsup Edilecek Vergiler		1.000.TL
Geçici vergi	1.000.	
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi		1.310.TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 13: (Serbest Meslek Kazancı Yanında GMSİ ve MSİ Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)

Kocaeli Büyükşehir Belediye sınırları içinde doktorluk yapan Aylın Ferman'ın 2008 yılına ilişkin bilgileri aşağıdaki gibidir:

- Mükellef, serbest meslek faaliyetinden 35.000 lira gayrisafı hasılat elde etmiştir. Mükellefin bu faaliyetiyle ilgili olarak indirebileceği giderleri 25.000 liradır.

- Mükellefe yapılan serbest meslek kazancı ödemelerinden 2.000 lira gelir vergisi kesilmiştir.

- Yıl içinde ödenen geçici vergi toplamı 300 liradır.

- Mükellefin ayrıca tevkif yoluyla vergilendirilmiş, brüt 45.000 lira mevduat faizi ve repo geliri ile Ankara'da bulunan ve emlak vergisi değeri 50.000 lira olan apartman dairesinden (meskenden) elde ettiği 5.000 lira kira geliri bulunmaktadır (Mesken kira gelirinde götürü gider yöntemi seçilmiştir).

Mükellef, serbest meslek kazancı nedeniyle mutlaka yıllık beyanname vermek zorunda olup bu beyannameye mesken olarak kiraya verdiği gayrimenkulden elde ettiği kira gelirini de dahil edecektir. Diğer taraftan ticari, zirai veya mesleki kazancı nedeniyle yıllık beyanname verenler konut kira gelirlerine ilişkin istisnadan yararlanamayacağından bu gelire istisna uygulanmayacaktır. Kira gelirinde safı irat hesaplanırken %25 oranındaki götürü gider düşüldükten sonra kalan tutar beyan edilecektir.

Mükellefin 2008 yılında elde ettiği mevduat faizi ve repo geliri GVK'nın geçici 67. maddesi gereğince tevkif yoluyla vergilendirildiğin-

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

den tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyeceği gibi diğer gelirleri nedeniyle verilecek beyannameye dahil edilmeyecektir.

Bu durumda mükellefin gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Serbest Meslek Kazancının Safi Tutarı		10.000.TL
Gayrisafi Hasılat	35.000.	
Giderleri (-)	25.000.	
GMSİ		3.750.TL
[5.000-(5.000x%25)]		
Vergiye Tabi Toplam Gelir (Matrah)		13.750.TL
Hesaplanan Gelir Vergisi		2.360.TL
Mahsup Edilecek Vergiler		2.300.TL
Geçici vergi	300.	
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergi	2.000.	
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi		60.TL

ÖRNEK 14: (Ticari Kazancının Bilanço Esasına Göre Tespit Eden ve Ayrıca GMSİ ve MSİ Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)

İstanbul Büyükşehir Belediye sınırları içinde konfeksiyon mağazası işleten ve bilanço esasına göre defter tutan Melik Atay'ın 2008 takvim yılı ticari karı 35.000. liradır. Bu karın tespitinde indirim konusu yapılan giderlerden bazıları aşağıdaki gibidir;

- İşletmenin aktifine kayıtlı binek otomobil için.450 lira motorlu taşıtlar vergisi ödenmiştir.

- 2008 yılı Mayıs ve Ekim aylarına ait ödenmeyen SSK primleri toplamı 610 liradır.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

- 2008 yılına ilişkin olarak ödediği geçici vergi tutarı 3.500. liradır.
Mükellefin 2004 yılı mali zararı 4.000. liradır.

Ayrıca şahsi servetine dahil olup İstanbul'da kiraya verdiği dükkanından 2008 yılında elde ettiği tevkif yoluyla vergilendirilmiş gayrisafi tutarı 10.000.lira olan işyeri kira geliri ile 8.000. lira tutarında (A) tipi yatırım fonu katılma belgesinden sağlanan kar payı mevcuttur. Gayrimenkul sermaye iradının tespitinde götürü gider yöntemi seçilmiştir. İşyeri kira geliri nedeniyle 2.000 lira gelir vergisi kesintisi yapılmıştır.

Mükellef 2008 yılında TÜBİTAK'a 4.500. lira nakit bağışta bulunmuştur.

Mükellefin 2008 yılında ödediği 350 lira Bağ-Kur primini, yıllık gelir vergisi beyannamesinin ticari kazançla ilgili Tablo II'de indirmiştir.

Mükellef ticari kazancı nedeniyle mutlaka yıllık beyanname vermek zorundadır. Mükellef vereceği beyanname ticari kazanç olarak; ticari kardan mali kara geçiş bildiriminin 4 numaralı alanında yer alan 36.060 lirayı gösterecektir.

36.060 lira; vergi kanunlarına göre gider olarak kabul edilmeyen 450 lira motorlu taşıtlar vergisi ve 610 lira ödenmeyen SSK priminin ticari kara eklenmesiyle bulunmuştur.

36.060 liradan, 2008 yılında ödediği 350. lira Bağ-Kur primini yıllık gelir vergisi beyannamesinin ticari kazançla ilgili Tablo II'de indirdiğinden ticari kazancın safi tutarı 35.710 liradır.

Mükellefin tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira gelirinin gayrisafi tutarı beyanname verme sınırı olan 19.800 lirayı aşmamakla birlikte vergiye tabi (beyana tabi) ticari kazancıyla birlikte toplam tutar, 19.800 lirayı aştığından, işyeri kira gelirini gayrimenkul sermaye iradı olarak

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

beyannameğine dahil edecektir. İşyeri kira gelirinin safi tutarı hesaplanırken %25 oranında götürü gider indirilecektir. (GVK md.86/1-c)

Mükellefin (A) tipi yatırım fonu katılma belgesinden elde ettiği 8.000lira kar payı, GVK'nın geçici 67. maddesi gereğince tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyeceği gibi, diğer gelirler nedeniyle verilen beyannameye dahil edilmeyecektir.

Mükellefin TÜBİTAK'a yapmış olduğu 4.500 lira tutarındaki nakit bağışın tamamı herhangi bir sınır olmaksızın beyan edilen toplam gelirden indirilecektir.

Bu durumda mükellefin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır;

Beyan Edilen Ticari Kazanç		35.710.TL
Beyan Edilen GMSİ [10.000-(10.000x%25)]		7.500.TL
Beyan Edilen Gelirler Toplamı		43.210.TL
Zarar ve İndirimlere Esas Tutar		43.210.TL
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları Toplamı	4.000	
Bağış ve yardımlar	4.500	
Mahsup Edilecek İndirimler ve Geçmiş Yıl Zararları Toplamı (-)		8.500.TL
Mahsup Sonrası Kalan Tutar (43.210-8.500=)		34.710.TL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)		34.710.TL
Hesaplanan Gelir Vergisi		7.595,70TL
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	2.000	
Geçici Vergi	3.500	
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı (-)		5.500.TL
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi		2.095,70TL

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

ÖRNEK 15: (Üç Ayrı İşverenden Ücret Geliri Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)

Bayan (R), üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmekte olup, ücretlerin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır.

Birinci işverenden alınan ücret 30.000.TL

İkinci işverenden alınan ücret 11.000.TL

Üçüncü işverenden alınan ücret 5.000.TL

Birinci işverenden alınan ücret toplama dahil edilmeyecek olup, 2. ve 3. işverenden alınan ücretler toplamı (11.000+5.000 =) 16.000 lira, 19.800 liralık beyan sınırını aşmadığı için mükellef beyanname vermeyecek, kesilen vergiler nihai vergi olacaktır.

ÖRNEK 16 (Serbest Meslek Kazancı Yanında Ücret ve İşyeri Kira Geliri Elde Eden Bir Mükellefin Durumu)

Serbest meslek erbabı Bay (S)'nin serbest meslek kazancı yanında tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş iki işverenden ücret geliri ile yine tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira geliri bulunmaktadır.

Serbest meslek kazancı 10.000.TL

Birinci işverenden alınan ücret 28.000TL

İkinci işverenden alınan ücret 11.000.TL

İşyeri kira geliri (Brüt) 10.000.TL

Bay (S), serbest meslek kazancı nedeniyle mutlaka beyanname verecektir.

● Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi (2008 Yılında elde edilen gelirler için)

Birinci işverenden alınan hariç, ikinci işverenden alınan ücret geliri ise 19.800 liralık beyan sınırını aşmadığından ücret gelirleri beyannameye dahil edilmeyecektir.

Serbest meslek kazancı ve işyeri kira geliri tutarının toplamı (GVK md.86/1-c) 19.800 liralık beyan sınırını aştığından, işyeri kira geliri de beyannameye dahil edilecektir. Hesaplanan gelir vergisinden işyeri kira-sından kesilen vergi mahsup edilecektir.

ÖRNEK 17: (Birden Fazla İşverenden Ücret Geliri Yanında İşyeri Kirası ve MSİ Elde Eden Mükellefin Durumu)

Bayan (T)'nin 2008 yılı gelirleri aşağıdaki gibi olup, ücret gelirleri ile işyeri kira gelirleri tevkif yoluyla vergilendirilmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	40.000.TL
İkinci işverenden alınan ücret	5.000.TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	6.000.TL
İşyeri kira geliri (Brüt)	8.000.TL
26.07.2001 tarihinden sonra ihraç edilen Devlet tahvili faiz geliri (indirim sonrası kalan tutar)	9.000.TL

Bayan (T)'nin birinci işverenden aldığı ücret hariç diğer ücretler toplamı (5.000 +6.000 =) 11.000 lira, beyan sınırını aşmadığından, ücret gelirleri beyan edilmeyecektir. Ayrıca ücret gelirleri dışında elde ettiği gelirlerin toplamı (8.000 +9.000 =) 17.000 TL da 19.800 TL olan beyan sınırını aşmamaktadır. Bu durumda, Bayan (T) elde ettiği tüm bu gelirler için yıllık beyanname vermeyecektir. Kesilen vergiler nihai vergi olacaktır.

