GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TİCARİ KAZANCIN GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLMESİ REHBERİ

2008

ÜCRETSİZDİR

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TİCARİ KAZANCIN GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLMESİ REHBERİ

ÜCRETSİZDİR

Bu rehbere elektronik ortamda www.gib.gov.tr internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

Ayrıntılı Bilgi İçin

Ticari Kazançlar ve Menkul Sermaye İratları Müdürlüğü'nün
(0312) 415 32 30-31-32 numaralı telefonlarına,
Beyanname verme döneminde vergi dairelerinde hizmet veren Danışma Bürolarına,
Vergi İletişim Merkezi (VİMER) 444 0 189 telefon hattına
başvurabilirsiniz.

www.gib.gov.tr

Bu rehber, halihazırda yürürlükte olan mevzuat hükümleri dikkate alınarak hazırlanmıştır.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı
Yayın No: 60 • OCAK 2008

1. GİRİŞ 10

2. TİCARİ FAALİYET ve TİCARİ KAZANCIN TANIMI 10

2.1. Ticari Faaliyetin Kapsamı 10

2.2. Ticari Faaliyetin Özellikleri 11

2.3. Şahıs Şirketlerinin Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu 12

2.3.1. Şahıs Şirketlerinin Ortakları 12

2.3.2. Sermaye Şirketlerinin Ortakları 12

3. TİCARİ KAZANCIN TESPİT ŞEKİLLERİ 13

3. 1. Gerçek Usulde Vergilendirme 13

3.1.1. Birinci Sınıf Tacirler 13

3.1.1.1. Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar 13

3.1.1.2. Bilanço Esasına Göre Ticari Kazancın Tespiti 14

3.1.2. İkinci Sınıf Tacirler 15

3.1.2.1. İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın Tespiti 15

3.2. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler 15

a) Ticari Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi İçin Yapılan Genel Giderler 16

b) Hizmetli ve İşçilerin İş Yerinde veya İş Yerinin Müştemilatında İaşe ve İbate (Yiyecek ve Barınma) Giderleri, Tedavi ve İlaç Giderleri, Sigorta Primleri ve Emekli Aidatı, 27.Maddede Yazılı Giyim Giderleri 17

c) İşle İlgili Olmak Şartıyla, Mukavelenameye veya İlama veya Kanun Emrine İstinaden Ödenen Zarar, Ziyan ve Tazminatlar 18

d) İşle İlgili ve Yapılan İşin Ehemmiyeti ve Genişliği ile Mütenasip Seyahat ve İkamet Giderleri 18

e) Kiralama Yoluyla Edinilen veya İşletmeye Dahil Olan ve İşte Kullanılan Taşıtların Giderleri 18

f) Ayni Vergi Resim ve Harçlar 19

g) VUK Hükümlerine Göre Ayrılan Amortismanlar 19

h) İşverenlerce, Sendikalar Kanunu Hükümlerine göre Sendikalara Ödenen Aidatlar 19

i) İşverenler Tarafından Ücretliler Adına Bireysel Emeklilik Sistemine Ödenen Katkı Payları 20

j) Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Dernek ve Vakıflar 21

3.3. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderler 21

3.4. Diğer Kanunlara Göre İndirilebilecek ve İndirilemeyecek Giderler 22

3.5. Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinin Vergilendirilmesi 23

3.5.1. Yıllara Sari inşaat ve Onarım İşinin Özellikleri 23

3.5.2. İnşaat ve Onarma İşlerinde Ortak Genel Giderlerin Dağıtımı 24

3.5.3. İnşaat ve Onarma İşlerinde Amortismanların Dağıtımı 25

3.5.4. Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde Tevkifat Uygulaması 26

4. TİCARİ KAZANCIN İSTİSNALARI 27

4.1. PTT Acentelerinde Kazanç İstisnası 27

4.2. Sergi ve Panayır İstisnası 27

4.3. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna 27

4.4. Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası 28

4.5. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yapılan Faaliyetler Sonucu Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna 29

4.6. 4325 Sayılı Olağanüstü Hal Bölgesinde ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde İstihdam Yaratılması ve Yatırımların Teşvik Edilmesi İle 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Kapsamındaki Gelir Vergisi İndirimi 29

4.7. Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna 30

4.8. Yatırım İndirimi 30
4.8.1. Yatırım İndirimi Uygulaması 31
4.8.1.1. Devreden Yatırım İndirimi 31
4.8.1.2. 1/1/2006 Tarihinden Sonra Yapılacak Yatırımlar İçin Yatırım İndirimi Hesaplanması 32
4.8.1.2.1. 4/4/2003 Tarihinden Önce Yapılan Müracaatlara İstinaden Düzenlenen Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Yatırımlar 32
4.8.1.2.2. Gelir Vergisi Kanununun Mülga 19 uncu Maddesi Kapsamında 1/1/2006 Tarihinden Önce Başlatılan Yatırımlar 32
4.8.2. Yatırım İndirimi Uygulayan Mükelleflerin Kazançlarına Uygulanacak Vergi Oranı 33
4.8.3. Özel Hesap Dönemi Kullanan Mükellefler 33

5. YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ VE GELİRİN TOPLANMASI 34
6. ZARARLARIN KARLARA TAKAS VE MAHSUBU 35
6.1. Yurtdışı Faaliyetlerden Doğan Zararların Mahsubu 36
7. GEÇİCİ VERGİ 36
7.1. Geçici Verginin Mükellefleri 36
7.2. Geçici Vergi Kapsamına Girmeyen Kazançlar: 37
7.3. Geçici Vergi Dönemleri 37
7.4. Geçici Vergiye Esas Kazancın Tespiti 37
7.5. Geçici Verginin Eksik Beyan Edilmesi 38
7.6. Geçici Vergi Beyannamesine Eklenecek Belgeler 38

8 . YILLIK BEYANNAMEYE DAHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN İNDİRİMLER 39
8.1. Sigorta Şirketlerine ve Bireysel Emeklilik Sistemine Ödenen Katkı Payları 39
8.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları 40
8.3. Sakatlık İndirimi 40
8.4. Bağış ve Yardımlar 40
8.5. Sınırlı İndirilecekler 41

8.6. Sınırsız İndirilecekler 41
8.7. Sponsorluk Harcamaları 43
8. 8. Araştırma ve Geliştirme Harcamaları 44
8.9. Doğal Afetler İle İlgili Ayni ve Nakdi Bağışlar 44
8.10. Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar 44
9. GELİR VERGİSİNDE MAHSUP VE İADELER 45
9.1. Beyanname Üzerinden Hesaplanan Vergiden Mahsup ve Kalan Kısmın İadesi 45
9.2. Mahsuben İade 46
9.3. Nakden İade 46
9.4. Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Geçici Vergiye Mahsubu 47
9.5. Geçici Verginin Mahsubu ve İadesi 48
10. VERGİ TARİFESİ 49
11. YILLIK BEYANNAMEDE TARH MUAMELELERİ 49
11.1. Tarh Yeri 49
11.2. Tarhiyatın Muhatabı 50
11.3. Vergilendirme Dönemi 50
11.4. Tarh Zamanı 51
12. YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ 51
12.1. Beyannamenin Verileceği Yer ve Süre 51
12.2. Özellik Arz Eden Durumlar 51
12.2.1. Ölüm Hali 51
12.2.2. Memleketi Terk Hali 52
13. YILLIK BEYAN ESASINDA VERGİNİN ÖDENMESİ 52
14. BEYANNAMEYE EKLENECEK BİLDİRİM VE BELGELER 52
15. VERGİNİN ÖDENECEĞİ YER 52
16. BEYANNAME VERMEYENLERE UYGULANACAK YAPTIRIMLAR 53
17. ÖRNEKLER 53
VERGİNİZİ ÖDEYEBİLECEĞİNİZ ANLAŞMALI BANKALAR 56

MİSYONUMUZ

Toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere yeterli geliri adalet, tarafsızlık, verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve uyumun artırılmasına katkıda bulunmak ve mükellefe kaliteli hizmet sunmaktır.

VİZYONUMUZ

Her türlü ekonomik yapı ve aktiviteyi geliştiren, kavrayan; güvenilir, etkin, şeffaf, küresel boyutta öncü ve örnek bir idare olmaktır.

TEMEL DEĞERLERİMİZ

Vizyonumuza ulaşırken, Gelir İdaresinin tüm çalışanlarının görevlerini yerine getirmede esas alacağı temel değerlerimiz şunlar olacaktır:

Güvenilirlik

Adalet

Tarafsızlık

Etkinlik (Hız, esneklik ve verimlilik)

Saydamlık

Sorumluluk Bilinci

Çözüm Odaklılık

Yetkinlik

Sürekli Gelişim

Katılımcılık

1. GİRİŞ

Bu rehber, gelir unsurlarından ticari kazancın elde edilmesi, hesaplanması, diğer gelir unsurları ile bir arada değerlendirilmesi ve yıllık beyannameye aktarılması konusunda ilgili mevzuat esas alınarak hazırlanmıştır.

Bu rehberde, gerçek usulde gelir vergisine tabi mükelleflerin 2007 takvim yılı gelirlerine ait yıllık gelir vergisi beyannamelerinin doldurulmasına yönelik açıklamalar yer almaktadır.

2. TİCARİ FAALİYET ve TİCARİ KAZANCIN TANIMI

Türk Ticaret Kanunu` nun (TTK) 3 üncü maddesinde "ticari işler" başlığı altında; "ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren muamele, fiil ve işlerin ticari işler" olduğu belirtilmekte, ayrıca aynı Kanunun 11 inci maddesinde; "ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ticari işletme sayılır" denilmektedir.

Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.

2.1. Ticari Faaliyetin Kapsamı

Aşağıda sayılan faaliyetlerden elde edilecek gelirler her durumda ticari kazanç olarak vergilendirilir.

1. Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden,

2. Coberlik işlerinden (Coberlik; borsaya kayıtlı olarak ve kendi nam ve hesabına hisse senedi ve tahvil alım satımı yapılmasıdır),

3. Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden,

4. Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden,

5. Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden,

6. Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından elde edilen kazançlar,

7. Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar.

Kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların, ortaklık karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir.

2.2. Ticari Faaliyetin Özellikleri

Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşıması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bunlar;

- ***Emek-Sermaye Özelliği;*** yapılan bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi için öncelikle söz konusu faaliyetin ifasının **sermaye ve emeğe** dayanıyor olması gerekmektedir.
- ***Devamlılık Özelliği;*** yapılan faaliyetin ticari faaliyet olarak kabul edilebilmesi için faaliyetin devamlı olması gerekmektedir. Ayrıca, bir takvim yılı içerisinde birden fazla tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında tekrarlanan işlemlerde de devamlılık olduğu varsayılacaktır.
- ***Organizasyon Özelliği;*** gerçek kişiler tarafından yürütülen faaliyetler sonucu elde edilen gelirlerin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi için söz konusu gelir getirici faaliyetlerin bir organizasyon dahilinde yapılmış olması gerekmektedir.(İşyeri açma, işçi çalıştırılması, ticaret siciline kaydolunması ve benzeri)
- ***Hacim Özelliği;*** bir müessesenin, ticari ve sınai bir müessese şekil ve mahiyetinde olup olmadığının tespit edilebilmesi için

  - Gelir getirici faaliyetin devamı için işyerinin, deposunun ve hizmet yerinin olması,
  - Söz konusu faaliyetin ticaret ünvanı altında yapılması,
  - Ticari yardımcılardan yararlanılması,
  - Ticari amaçlı haberleşmenin kullanılması,
  - Reklam yapılması,
  - Tabela asılması,

gibi ölçütler göz önüne alınır.

- ***Gelir ve Kazanç Elde Etme Özelliği;*** yapılan faaliyetin ticari faaliyet olarak kabul edilebilmesi için organizasyonu kuran kişi veya kişilerin bir gelir ve kazanç elde etme kasıt ve niyetiyle hareket ediyor olması gerekmektedir.

2.3. Şahıs Şirketlerinin Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

Şirket ortaklarının gelir vergisi karşısındaki durumları, ortağı bulundukları şirketin, şahıs ya da sermaye şirketi olmasına göre farklılık gösterir.

İş ortaklığında mükellefiyet şekli ortakların isteğine bırakılmıştır.

2.3.1 Şahıs Şirketlerinin Ortakları

Şahıs şirketleri; adi ve kollektif şirketler ile adi komandit şirketlerdir.

Kollektif şirketlerde ortakların, adi veya eshamlı komandit şirketlerde komandite ortakların ortaklık karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir ve bu ortaklar kendi paylarına düşen karlarını ayrı ayrı beyan etmek zorundadırlar.

Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılırlar.

Ayrıca, şahıs şirketlerinin ortakları gelir vergisi mükellefi olmalarına rağmen, katma değer vergisi ve gelir vergisi stopajı açısından ortak olarak sorumlu tutulmaktadır.

2.3.2 Sermaye Şirketlerinin Ortakları

Sermaye şirketleri; anonim, limited ve eshamlı komandit şirketlerdir.

Sermaye şirketleri ile kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları, Gelir Vergisi Kanunu kapsamı dışında bırakılmışlardır. Bunların sağladıkları kazançlar "kurum kazancı" olarak kurumlar vergisine tabi tutulmuştur.

Eshamlı komandit şirketlerde komandite ortakların ortaklık karından aldıkları paylar, şahsi ticari kazanç olup, gelir vergisine tabidir.

3. TİCARİ KAZANCIN TESPİT ŞEKİLLERİ

Ticari kazanç elde eden mükellefler Gelir Vergisi Kanununa göre iki gruba ayrılırlar,

- Esnaf muaflığından yararlanan ve gelir vergisine tabi olmayanlar,
- Esnaf muaflığından yararlanmayan ve gelir vergisine tabi olanlar.

Gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabı ise, kazancın tespit usulü bakımından ikiye ayrılmaktadır.

- Basit usulde gelir vergisine tabi olanlar,
- Gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar.

3.1. Gerçek Usulde Vergilendirme

Basit usul koşullarını taşımayan gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazançları gerçek usule göre tespit edilir. Gerçek usule tabi mükellefler tutacakları defterler yönünden iki sınıfa ayrılırlar:

- Birinci sınıf tacirler
- İkinci sınıf tacirler

3.1.1. Birinci Sınıf Tacirler

3.1.1.1. Bilanço Esasına Göre Defter Tutanlar

- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanlardan yıllık alımları veya satımları tutarları VUK`da belirtilen miktarlardan fazla olanlar **(2007 yılı için yıllık alımlarda 100.000 YTL veya yıllık satımlarda 140.000 YTL)**
- Diğer işlerle uğraşanlardan bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı VUK`da belirtilen miktarı aşanlar **(2007 yılı için 56.000 YTL**)
- İlk iki bentlerde yazılı işleri beraber yapanlardan 2 nci bentte anılan iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı VUK`da belirtilen miktarı aşanlar **(2007 yılı için 100.000 YTL)**
- Her çeşit ticaret şirketleri
- Kurumlar vergisine tabi diğer tüzel kişiler
- Kendi istekleri ile bilanço esasına göre defter tutanlar

Bilanço esasına tabi olan mükellefler aşağıda yazılı olan defterleri tutmak zorundadır:

- Yevmiye defteri
- Defteri kebir
- Envanter defteri

Bu defterlerin yanı sıra sürekli imalat işiyle uğraşanlar imalat defteri, banka, banker ve sigorta şirketleri banka ve sigorta muameleleri defteri, depo (ardiyeler) işletenler ambar defteri, yabancı nakliyat ve ulaştırma kurumları veya Türkiye'deki temsilcileri hasılat defteri tutmak mecburiyetindedirler. Ayrıca, 16 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeye göre anonim şirketler, damga vergisi defteri tutmak zorundadır. (32 ve 33 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliği ile anonim şirket dışındaki diğer kurumlar vergisi mükellefleri ile kollektif ve adi komandit şirketler ve bilanço esasına göre defter tutan gerçek kişiler istemeleri halinde damga vergisi defteri tutabileceklerdir.)

3.1.1.2. Bilanço Esasına Göre Ticari Kazancın Tespiti

Birinci sınıf tacirler, hesaplarını bilanço esasında tutacakları defterlerde takip ederler.

Birinci sınıf tacirler, hesap dönemi sonunda bilanço çıkarırlar. Bunun için işletmeye dahil mevcutları, alacakları ve borçları saptarlar ve VUK hükümlerine göre değerlerler. Ticari bilançonun vergi kanunlarına uyumlaştırılmış haline mali bilanço denir.

Bilanço esasına göre ticari kazanç, mali bilançolar üzerinden hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarları arasındaki farktır. Ayrıca, hesap dönemi içinde söz konusu işletmenin sahip veya sahiplerince;

- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir,
- İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Dönem sonundaki öz sermayenin dönem başındakine göre fazla olan kısmı o dönemin ticari kazancı sayılır. Tersi durumda ise fark, zararı gösterir.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci madde hükümlerine uyulur.

3.1.2. İkinci Sınıf Tacirler

Birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar, ikinci sınıf tacir sayılırlar ve ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

3.1.2.1. İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın Tespiti

İkinci sınıf tacirler, kazançlarını işletme hesabı esasında tespit ederler. Bu usulde kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılatlarla, giderler arasındaki müspet farktan oluşur. Giderlerin daha fazla olması halinde zarar doğmuş olur.

İşletme hesabı esasına tabi mükelleflerin genel olarak tutmak zorunda oldukları tek defter, işletme hesabı defteridir. Bunun yanında mükellefler yaptıkları işin niteliğine göre aşağıdaki defterleri tutacaklardır.

• Bitim işleri defteri (VUK Md.200)

• Ambar defteri (VUK Md.209)

3.2. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler

Gelir safi tutarları üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır.

Safi tutarı tespit edebilmek için, gayri safi hasılattan indirilebilecek giderler aşağıda açıklanmıştır.

a) Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler,

b) Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatında iaşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı ve demirbaş olarak verilen giyim eşyası (Resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası),

c) İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar,

d) İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri,

e) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri,

f) İşletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçlar,

g) VUK hükümlerine göre ayrılan amortismanlar,

h) İşverenlerce, Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar,

i) İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları,

j) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli.

a) Ticari Kazancın Elde Edilmesi ve İdame Ettirilmesi İçin Yapılan Genel Giderler

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin; kazancın elde edilmesi ve idamesi açısından bir illiyet bağının bulunması, giderlerin kazancın elde edilmesine yönelik olması, harcamaların yapıldığı geliri doğuran olayın vergiye tabi bulunması karşılığında gayrı maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete girecek giderlerden olmaması gerekir.

Genel olarak;

- Kırtasiye, temizlik, ısıtma, aydınlatma, su ve telefon giderleri,
- İşyeri, araç vb. giderleri,
- Yapılan işle orantılı temsil ve ağırlama giderleri,
- Bina, taşıt, emtia ve bunlara yönelik sigorta giderleri,
- Finansman giderleri,
- Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri,
- Reklam giderleri,
- Yurt dışındaki kişilere ödenen komisyonlar, reklam giderleri, sorunlu ürün iadesi ve komisyon giderleri,

bu türden giderlerdir.

❖ **Götürü Gider**

İhracat, yurtdışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetinde bulunan mükelleflere, bu dönem giderlerine ilaveten, bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla, yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları tutarı gider olarak indirebilme imkanı getirilmiştir.

Götürü gider uygulamasında, mükelleflerin bu uygulamaya yönelik olarak herhangi bir belge ibraz etme yükümlülükleri bulunmamaktadır.

Söz konusu uygulamadan ihracat, yurt dışında inşaat, onarım, montaj, taşımacılık ile uğraşanlar yararlanabilecektir. Götürü gider uygulamasından GVK'nun 45 inci madde kapsamındaki işleri yapan dar mükellefler hariç olmak üzere tam ve dar mükellefler yararlanabilecektir. (GVK.Md.40)

b) Hizmetli ve İşçilerin İş Yeri nde veya İş Yerinin Müştemilatında İaşe ve İbate (Yiyecek ve Barınma) Giderleri, Tedavi ve İlaç Giderleri, Sigorta Primleri ve Emekli Aidatı, 27.Maddede Yazılı Giyim Giderleri

Mükellefin işyerinde veya işyerinin eklentilerinde, yiyecek ve barınma giderleri ile tedavi ve ilaç giderleri ticari kazancın tespitinde gider olarak yazılabilir.

Hizmet erbabına yapılan giyim giderleri işin icabına uygun olarak verilen ve bunların işten ayrılması halinde geri alınan eşyalardır. Ancak, hizmet erbabına özel yaşamında kullanılması için verilen giyim eşyası ayın şeklindeki ücret olarak değerlendirilir.

Sigorta primi ve emeklilik aidatları; kanunla kurulan sigorta şirketleri ve emekli sandıklarına işveren payı olarak ödenen tutarlardır. Özel sigortalar için yapılan ödemeler bu kapsamda değildir. Sosyal güvenlik primlerinin gider yazılabilmesi için sosyal güvenlik kurumlarına fiilen ödenmiş olması gerekir.

Sigorta primleri bu nedenle, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın, fiilen ödendiği tarihte gider yazılır. **[*]**

[*] 19/02/1994 tarih ve 21854 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca; Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primler Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabilecektir.

c) İşle ilgili Olmak Şartıyla, Mukavelenameye veya İlama veya Kanun Emrine İstinaden Ödenen Zarar, Ziyan ve Tazminatlar

Aşağıda belirtilen özelliklere sahip zarar, ziyan ve tazminatların ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilir;

- İşle ilgili olması,
- Kanun hükmüne veya sözleşmeye veya ilama bağlı olması

Ancak, teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların kanunen kabul edilmeyen gider olduğu hükme bağlandığından, zarar, ziyan ve tazminatın gider olarak yazılabilmesi için teşebbüs sahibinin suçlarından doğmamış olması gerekmektedir.

d) İşle İlgili ve Yapılan İşin Eh emmiyeti ve Genişliği ile Mütenasip Seyahat ve İkamet Giderleri

Söz konusu giderler;

- işle ilgili,
- işin ehemmiyeti ve genişliği ile orantılı,
- seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olarak indirilebilir.

Ancak turistik mahiyetteki gezi harcamaları ile eşle çıkılan iş seyahatlerinde yapılan harcamaların eşe isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınmaz.

e) Kiralama Yoluyla Edinilen veya İşletmeye Dahil Olan ve İşte Kullanılan Taşıtların Giderleri

İşletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin tamamı ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.

Taşıtın işletmeye dahil olması;

- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerde, taşıtın bilançonun aktifinde yer alması,
- İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerde ise taşıtın işletme hesabı defterinin demirbaşlarının kaydedildiği sayfada yer almasıdır.

Ayrıca, amortisman defteri tutuluyor ise taşıtın amortisman kayıtlarında da yer alması gerekmektedir.

Taşıtlar için yapılan harcamanın gider olarak kaydedilebilmesi için taşıtların kesinlikle işte kullanılması gerekmektedir.

Ayrıca, işletme aktifinde bulunmamakla beraber kiralama yolu ile edinilen ve işte kullanılan taşıtların giderleri de indirilebilecektir.

f) Ayni Vergi, Resim ve Harçlar

İşletme ile ilgili olmak şartı ile ödenen bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçlar ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir. Buna göre;

• İşletme ile ilgili olan,

• Maddede sayılanlarla aynı mahiyette olan vergiler (banka ve sigorta vergileri, emlak vergileri, işletme ile ilgili olan taşıt vergileri) gider olarak kabul edilebilmektedir.

Ancak, Motorlu Taşıtlar Vergisinin 14 üncü maddesine göre, I,III ve IV sayılı listelerde yer alan taşıtlardan alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları, gelir ve kurumlar vergisi matrah tespitinde gider olarak kabul edilmez. Sözü edilen tarifelerde yer alan taşıtlardan sadece ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtların vergileri gider yazılabilir.

g) VUK Hükümlerine Göre Ayrılan Amortismanlar

Amortisman ayırabilmek için amortismana tabi kıymetin;

• İşletmede kullanılması

• İşletmede 1 yıldan fazla kullanılması ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması gerekmektedir.

h) İşverenlerce, Sendikalar Kanunu Hükümlerine göre Sendikalara Ödenen Aidatlar

İşverenlerce, Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatların ticari kazançtan gider olarak indirilmesi mümkündür.

Ancak bu aidatların bir aylık tutarı, işyerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz.

Çıplak ücret; fazla mesai, prim, ikramiye, sosyal yardım gibi ek ödemeleri ihtiva etmeyen ücrettir. Çıplak ücretlerin brütlerinin aylık toplamının 30'a bölünmesi suretiyle ilgili ay için gider yazılabilecek aidat tutarı bulunur. Ancak aidatların işveren tarafından gider yazılabilmesi için aidatın ilgili olduğu yılda sendikaya ödenmesi gerekir.

Sendika aidatının gider yazılabilmesi için ilgili bulunduğu yılda sendikaya fiilen ödenmiş olması gerekir. İlgili yılda ödenmeyen aidatlar, takip eden yıllardaki ticari kazacın hesaplanmasında gider olarak yazılamayacaktır.

i) İşverenler Tarafından Ücretliler Adına Bireysel Emeklilik Sistemine Ödenen Katkı Payları

İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebilir.

Bu kapsamda indirim konusu yapılabilecek tutar, ücretlinin elde ettiği brüt ücretin % 10'unu ve yıllık bazda asgari ücretin brüt yıllık tutarını aşamayacaktır. Aynı hüküm ücretliler tarafından ödenen katkı payı tutarı içinde geçerlidir.

Hem işveren hem de ücretli tarafından katkı payı ödenmesi ve toplam tutarın yukarıda belirtilen sınırı (ücretin % 10'nu ve asgari ücret tutarı) aşması halinde, indirimin öncelikli olarak ücret matrahının tespitinde mi yoksa ticari kazancın tespitinde mi yapılacağı konusu taraflarca serbestçe belirlenebilecektir.

Gider olarak dikkate alınacak tutarın tespitinde yıllık asgari ücret ve aylık ücret ifadelerinden brüt ücretin anlaşılması gerekmektedir.

Örnek 1: Bir işverenin Nisan 2007 döneminde çalışanı adına bireysel emeklilik sistemine ödediği katkı payı tutarı 200 YTL'dir.

Aylık Brüt Ücret	1.800 YTL
Bireysel Emeklilik Sistemine İşveren Tarafından Ödenen Katkı	200 YTL
Önceki Dönemlerde (Ocak-Mart/2007) İndirim Konusu Yapılmış Toplam Tutar	120 YTL
Asgari Ücretin Yıllık Tutarı	6.750 YTL
Brüt Ücretin % 10'u	180 YTL
Brüt Ücretin % 5'i	90 YTL

Ödenen katkı payı toplam tutarı 200 YTL olmasına rağmen brüt ücretin % 10'unun 180 YTL olması nedeniyle, işveren tarafından ücretle ilişkilendirilmeksizin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebilecek katkı payı tutarı 180 YTL olacaktır.

İşveren tarafından ödenen ancak indirilemeyen 20 YTL ise ücret olarak vergilendirilmek suretiyle ticari kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

j) Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Dernek ve Vakıflar

Gıda bankacılığı kapsamında faaliyet gösteren dernek veya vakıflara yapılan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri yardımının maliyet bedelleri ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Ancak, ihtiyacı bulunanlara doğrudan veya başka organizasyonlar aracılığıyla yapılacak yardımlar yukarıda belirtilen maddeler kapsamında yapılmış bağış olarak değerlendirilemeyeceğinden ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilememektedir.

Ayrıca, yapılan söz konusu bağışları kabul edecek dernek veya vakfın tüzüğünde veya senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması gerekmektedir. Uygulama açısından, dernek veya vakfın başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının ya da kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf olup olmamasının herhangi bir önemi bulunmamaktadır.

3.3. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderler

Ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilemeyecek ödemeler de bulunmaktadır. Bunlar;

a) Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler;

b) Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar;

c) Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler;

d) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler;

e) a, b, c ve d 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;

f) Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar;

g) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklâm giderlerinin %50'si (90/1081 sayılı BKK ile (0) sıfır)

h) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları;

i) Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

Bu maddenin uygulanmasında, kollektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi olarak kabul edilir.

3.4. Diğer Kanunlara Göre İndirilebilecek ve İndirilemeyecek Giderler

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa göre, söz konusu Kanunun I,III ve IV sayılı tarifelerinde yer alan taşıtlardan alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamlarının gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ancak, ticari amaçla kullanılan uçak, helikopter ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlara ait giderlerin indirilmesi mümkündür.

Özel İletişim ve Şans Oyunları vergilerinin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Katma Değer Vergisi mükellefleri kullanmak üzere satın aldıkları ödeme kaydedici cihazların her biri için % 100'e kadar amortisman oranı seçebilirler. Amortisman ayırma imkanı bulunmayanlar ise alış bedelinin tamamını vergiye tabi kazançlarının tespitinde indirim konusu yaparlar.

3.5. Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinin Vergilendirilmesi

3.5.1.Yıllara Sari inşaat ve Onarım İşinin Özellikleri

Bir yıldan fazla süren (birden fazla takvim yılına taşan) inşaat ve onarma işlerinden elde edilen kazançlar işin bitiminde tespit edilir, tamamı o yılın geliri sayılarak takip eden yılın Mart ayının 15 inci gününe kadar beyan edilir.

Bir işin yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamında değerlendirilebilmesi için aşağıdaki koşulları taşıması gerekmektedir.

• Faaliyet konusu iş, inşaat ve onarım işi olmalıdır.

• İnşaat ve onarım işi başkalarının hesabına ve taahhüde bağlı olarak yapılmalıdır.

• İnşaat ve onarım işi birden fazla takvim yılına sirayet etmelidir.

Yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamına giren işlerde, inşaat ve onarım işinin başlangıç ve bitim tarihi önem arz etmektedir.

Bu çerçevede;

• Yapılan sözleşmede yapılacak işin yer teslimi öngörülmüş ise yerin teslim edildiği tarih,

• Sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi,

• Sözleşmede bunların hiçbiri belirtilmemiş ise sözleşme tarihi,

işin başlangıç tarihi olarak kabul edilir.

Ayrıca,

• Geçici ve kesin kabule tabi olan işlerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın onaylandığı tarih,

• Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olmayan işlerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih,

işin bittiği tarih olarak kabul edilir.

Yıllara sari işlerde geçici kabul tutanağının düzenlenerek onaylanması ile iş bitmiş sayılır ve bu tarih itibarıyla kar-zarar tespit edilerek takip eden yıl beyan edilir.

Geçici ve kesin kabul yönteminde yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde iş, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte bitmiş sayılır. Elde edilen kazanç veya zarar, geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı yılı izleyen Mart ayının 15 inci günü akşamına kadar beyan edilir.

3.5.2. İnşaat ve Onarma İşlerinde Ortak Genel Giderlerin Dağıtımı

Yıllara sari inşaat ve onarma işi yapan yükümlüler, bu işlerine ait kayıtlarını ayrı bir defterde veya tutmakla yükümlü oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermek ve kar-zararlarını ayrı ayrı saptamak zorundadırlar.

Hangi işle ilgili olduğu saptanamayan veya bütün işler için yapılan giderler ortak genel gider olarak kabul edilip yapılan işlere dağıtılırlar.

Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarım işinin birlikte yapılması halinde her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların birbirine olan nispetine göre dağıtılacaktır. Enflasyo n düzeltmesi uygulanan dönemlerde ise harcamaların düzeltilmiş değerlerinin dikkate alınacağı tabidir.

Tek veya birden fazla inşaat ve onarım işi diğer işlerle birlikte yapılıyor ise, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış veya hasılat tutarlarının birbirlerine olan nispeti dahilinde dağıtılacaktır.

Örnek

Mükellef (B), hepsi yıllara sari inşaat ve onarım işi yapmakta olup, harcamalar aşağıdaki gibidir.

- A işinden 60 bin YTL
- B işinden 36 bin YTL
- C işinden 24 bin YTL

Üç ayrı iş için müştereken 9.600 YTL genel gider yapılmıştır. Bu genel giderlerin işlere dağılımı bu işlerle ilgili harcama tutarlarının birbirine olan oranına göre yapılacaktır.

İşler	Yapılan Harcama Tutarları (bin YTL)	Harcama Oranı (%)	İşlere Düşen Ortak Genel Giderler (YTL)
A işi	60	50	4.800
B işi	36	30	2.880
C işi	24	20	1.920
Toplam	120	100	9.600

3.5.3. İnşaat ve Onarma İşlerinde Amortismanların Dağıtımı

Ortak olarak kullanılan makine, tesisat ve ulaştırma araçlarının amortismanları bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre inşaatların maliyetlerine dağıtılır.

Amortisman dağıtımında aşağıdaki konulara dikkat edilmelidir:

• Mobilya, hesap ve yazı makinesi gibi büro malzemelerinin amortismanı; ortak genel giderlere eklenerek dağıtıma tabi tutulur.

• Yıl içinde alınan tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının satın alındığı tarihten önceki günlere isabet eden amortismanları, yine ortak genel giderlere eklenerek dağıtıma tabi tutulur.

• Tesisat, makine ve ulaştırma araçla rının kullanılmayıp boş kaldığı günlere isabet eden amortismanları, ortak genel giderlere eklenerek dağıtıma tabi tutulur. Söz konusu araçların kullanılmadığı veya kullanılmasının mümkün olmadığı işlere pay verilmez.

Örnek: Değeri 30 bin YTL olan kamyon aşağıdaki sürelerde belirtilen faaliyetlerde kullanılmıştır. Amortisman oranı %20'dir. (30.000 * %20 = 6.000)

İşler	Kullanıldığı Gün Sayısı	Gün Sayısının Oranı	Ayrılacak Amortisman Payı
A İnşaat	60	2/12	1.000
B İnşaat	120	4/12	2.000
Nakliye	90	3/12	1.500
Nalburiye	90	3/12	1.500
Toplam	360	12/12	6.000

3.5.4. Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde Tevkifat Uygulaması

Yıllara sari inşaat ve onarım işi yapanlara zaman zaman söz konusu işlere ilişkin olarak düzenlenen istihkak raporuna dayanarak istihkak ödemesi yapılmaktadır. Bu ödemeler geçici kabulün veya işin fiilen bitiminden sonraki ana ödemeye mahsuben yapılan bir ödeme olmaktadır.

Vergilemedeki gecikmeyi telafi etmek ve müteahhidin ödemedeki mali yükünü azaltmak amacıyla, yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde ödenen istihkak bedellerinden vergi kesintisi yapılmaktadır. Vergi kesintisi yapmak mecburiyetinde olanlar, yıllara yaygın inşaat ve onarma işini yapanlara (kurumlar dahil) ödedikleri istihkak bedellerinden istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben (avans olarak ödenenler dahil) %5 (2006/11449 sayılı BKK ile %3 Yürürlük; 01/01/2007) nispetinde vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler. (GVK.Md.94)

Yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde gelir vergisi tevkifatının matrahı, bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedelleridir. Kesilen bu vergiler verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilen kazanç üzerinden hesaplanacak gelir-kurumlar vergisinden mahsup edilir. İşin devam etmesi nedeniyle kazancı beyannameye dahil edilmemiş olan inşaatlara ilişkin istihkaklardan kesilen gelir vergisi tevkifatları diğer kazanç unsurları üzerinden hesaplanan gelir ya da kurumlar vergisinden mahsup edilemez.

Diğer taraftan, geçici kabulden sonra kesin kabulü sağlamak üzere yapılan işler nedeniyle alınan istihkaklar, biten inşaat işiyle ilgilendirilmeksizin elde edildikleri yılın kar veya zararının tespitinde dikkate alınırlar ve gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmazlar.

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri dolayısıyla alınan istihkak bedellerinden tevkif edilmiş bulunan vergilerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilen gelire dahil kazançlar üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsubu neticesinde, mükellefe iadesi gereken bir verginin kalması halinde, bu vergi mükellefin talebi doğrultusunda nakden ve/veya diğer vergi borçlarına mahsup edilmek suretiyle iade edilecektir.

Sözleşme yapılırken işin yıl içinde bitmesinin öngörülmesine karşın iş değişik nedenlerle yıl içinde bitmeyip sonraki yıla sarkabilir. Yeni sözleşmenin yapılması veya sözleşmede değişikliğin yapılmasıyla birlikte ya da fiilen iş

yıllara yaygın duruma gelebilir. Bu durumda yeni sözleşmenin veya sözleşmede değişikliğin yapıldığı ya da fiilen yıllara yaygın hale geldiği tarihten sonra yapılan hakediş ödemelerinden vergi kesintisi yapılması gerekir.

Örnek: İlköğretim okulu bina inşaatı yapım işi 30.12.2006 tarihinde sözleşmeye bağlanmış, 05.01.2007 tarihinde yer teslimi yapılmış, ayrıca işin 180 günde tamamlanacağı sözleşmeye bağlanmıştır. Söz konusu inşaat işi ile ilgili olarak müteahhide zaman zaman istihkak (hakediş) ödemesi yapılmıştır.

Örnek olayımızda okul inşaatı için yer teslimi 05.01.2007 tarihinde yapıldığından işin başlangıç tarihi 05.01.2007 olup, işin 180 günde tamamlanacağı öngörüldüğünden bitim tarihinin de aynı yılda olması nedeniyle işin yıllara sari inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, söz konusu istihkaklardan gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

4. TİCARİ KAZANCIN İSTİSNALARI

4.1. PTT Acentelerinde Kazanç İstisnası

PTT acenteliği faaliyetinden elde edilen kazançlar, gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ancak, bu kazanç istisnasının GVK'nun 94. maddesi uyarınca yapılan tevkifata etkisi yoktur.

4.2. Sergi ve Panayır İstisnası

Dar mükellefiyete tabi olanların hükümetin izni ile açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar, Türkiye'de başkaca işyeri veya daimi temsilcileri bulunmaması şartıyla gelir vergisinden istisna edilmiştir.

4.3. Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda 5084 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmış; bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiş; işletmeci ve kullanıcıların yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılabileceği hükme bağlanmıştır. (3218 sayılı Kanun Madde 6)

3218 sayılı Kanuna 5084 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenen geçici 3 üncü maddede de, serbest bölgelerde 06.02.2004 tarihi itibarıyla faaliyette

bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin, faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Yapılan düzenlemeyle bölgelerde vergi mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanması sağlanmış, tam ve dar mükelleflerin bölgedeki gelir ve kurumlar vergisi muafiyetine son verilmiştir.

Serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerle ilgili olarak, 4 Eylül 2004 tarih ve 25573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 85 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Bununla birlikte 5084 sayılı Kanundan önce veya sonra faaliyet ruhsatı almış olanların serbest bölgelerdeki imalatlarının satışı sonucu elde edilen kazançları Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergilendirme döneminin sonuna kadar gelir vergisinden istisnadır.

4.4. Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası

Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden istisna edilmiştir. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar.

Eğitim ve öğretim işletmelerine tanınan kazanç istisnası; okul öncesi eğitim, ilköğretim, orta öğretim ve özel eğitim okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar için geçerlidir. Bu istisnadan 01.01.2004 tarihinden itibaren faaliyete geçen eğitim ve öğretim kurumları yararlanabilecektir. Bu tarihten önce faaliyete geçen okulların işletilmesinden elde edilen kazançlara bu istisnayı uygulamak mümkün değildir.

Kişilerin bilgi düzeyini yükseltmek amacıyla kurulan dershaneler, sosyal-kültürel ve mesleki alanda yetenek, bilgi, beceri ve deneyimlerini geliştirmek, boş zamanlarını değerlendirmek ve öğrencileri istedikleri derslere yetiştirmek amacıyla faaliyet gösteren özel öğretim kurumları (Anadolu liselerine ve üniversiteye hazırlık kursları, bilgisayar kursları, dans-bale

okulları vb.) ile öğrenci etüt eğitim merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar da bu istisna kapsamı dışındadır.

İstisna faaliyete başlanılan vergilendirme döneminden itibaren 5 vergilendirme dönemi için geçerlidir. Örneğin; Eylül 2007 tarihinde faaliyete geçen bir ortaöğretim okulu için 2007-2011 vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara istisna uygulanacaktır. Kurum açma izin belgesinin daha önceki bir tarihi taşıması, istisna uygulamasının süresini değiştirmez. Yukarıdaki örnekte kurum için izin belgesi 2006 yılında verilmiş olsa dahi istisna 2007 yılından itibaren yani faaliyete geçilen dönemden itibaren uygulanacaktır.

Eğitim tesislerinde yer alan büfe, kantin vb. işletilmesi veya kiraya verilmesinden elde edilen kazançlar da istisna kapsamı dışındadır. Fakat yemek, yatma ve taşıma bedelleri okul ücretine dahil ise bu faaliyet gelirleri de istisnadan faydalanabilecektir.

4.5. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yapılan Faaliyetler Sonucu Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31.12.2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. (4691 sayılı Kanun Geçici Madde 2)

01.01.2004 tarihinden önce teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar da, faaliyete başladıkları tarihten bağımsız olmak üzere, 31.12.2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

4.6. 4325 Sayılı Olağanüstü Hal Bölgesinde ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde İstihdam Yaratılması ve Yatırımların Teşvik Edilmesi İle 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Kapsamındaki Gelir Vergisi İndirimi

4325 sayılı Kanun kapsamına dahil illerde 01.01.1998 tarihinden önce işyeri bulunan mükellefler ile 01.01.1998 - 31.12.2000 tarihleri arasında bu illerde yeni bir işyeri açan ve gelir ve kurumlar vergisi istisnası uygulamasından yararlanan mükellefler için istisna süresinin bitiminden başlamak ve

31.12.2007 tarihinde sona ermek üzere çalıştırılan işçi sayısına bağlı olarak %40 - %60 arasında değişen oranlarda vergi indiriminden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

4.7. Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilecek Kazançlara İlişkin İstisna

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12'nci maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır." hükmü yer almaktadır.

Bu istisnadan yararlanmak isteyen gerçek ve tüzel kişiler gemilerini Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirmekle yükümlüdürler.

4.8. Yatırım İndirimi

Belirli şartlar altında yapılan yatırım harcamalarının belli bir oranının vergi matrahından indirilmesini sağlayan bir teşvik müessesesi olan "Yatırım İndirimi İstisnası" uygulaması 5479 sayılı Kanunla 1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış fakat geçiş dönemine ilişkin olarak geçici düzenlemeler yapılmıştır.

Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 69 uncu madde ile;

"Geçici Madde 69- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile;

a) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9/4/2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,

b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları

nedeniyle, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler."

şeklinde ifade edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 5479 sayılı Kanunla eklenen Geçici 69 uncu madde kapsamında yatırım indirimi istisnasından yararlanılıp yararlanılmaması mükelleflerin isteklerine bırakılmıştır. Mükellefler bu tercihlerini 2006, 2007 ve 2008 yıllarının tamamı için kullanabilecekleri gibi bu yılların herhangi biri için de kullanabileceklerdir.

Ancak mükelleflerin kendi istekleriyle yararlanmadıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarının yatırım indirimi uygulamasının tercih edildiği yıllarda indirim konusu yapılması mümkün değildir. Kazanç yetersizliği nedeniyle indirimi fiilen mümkün olmayan kısmın ise müteakip dönemlerde indirilebileceği tabiidir.

2007 ve 2008 yılları kazançlarının vergilendirilmesinde, yatırım indirimi istisnasından yararlanmak isteyen mükelleflerin tercihlerini ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar belirlemeleri gerekmektedir.

Mükelleflerin, yapmış oldukları bu tercihlerden yıllık beyanname döneminde vazgeçmelerine imkan bulunmamaktadır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar Kurumlar Vergisi Kanunu 3 nolu sirkülerinde yapılmıştır.

4.8.1 Yatırım İndirimi Uygulaması

4.8.1.1. Devreden Yatırım İndirimi

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihi itibariyle mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri devreden yatırım indirimi istisnası tutarlarını, endeksleme uygulamasına tabi tutulmuş değerleri ile dikkate alarak; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

4.8.1.2. 1/1/2006 Tarihinden Sonra Yapılacak Yatırımlar İçin Yatırım İndirimi Hesaplanması

4.8.1.2.1. 24/4/2003 Tarihinden Önce Yapılan Müracaatlara İstinaden Düzenlenen Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Yatırımlar

Mükellefler, yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1-6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için, belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapacakları yatırım harcamaları dolayısıyla 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir. İndirim konusu yapılamayan tutarların müteakip yıllarda endekslemeye tabi tutulacağı tabiidir.

4.8.1.2.2. Gelir Vergisi Kanununun Mülga 19 uncu Maddesi Kapsamında 1/1/2006 Tarihinden Önce Başlanılan Yatırımlar

Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 tarihinden önce yatırıma başladığını belgeleyen mükellefler, komple ya da entegre tesisler gibi tamamlanması belli bir süreci gerektiren yatırımlar ile ilgili ve bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırım harcamaları için, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümleri çerçevesinde hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

Buna göre mükelleflerce, yatırım kapsamında ithal edilecek mallar için 1/1/2006 tarihinden önce akreditif açtırılması, yatırım büyüklüğü ile ilgili olarak altyapı hazırlıklarının tamamlanmış olması, mal ve hizmet üretim yeri olarak bina inşaatına başlanılması, yatırımların gerçekleşme durumu hakkında Organize Sanayi Bölgelerinde Bölge Yöneticiliğine, diğer bölgelerde Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerine bilgi verilmiş olması gibi haller bu tarihten önce yatırıma başlanmış olduğunu tevsik eden işlemler olarak kabul edilecektir.

4.8.2. Yatırım İndirimi Uygulayan Mükelleflerin Kazançlarına Uygulanacak Vergi Oranı

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında (2006, 2007 ve 2008 yılları için) yatırım indirimi uygulayan gelir vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan vergi tarifesini; indirimin uygulandığı yıl kazançlarına uygulamak suretiyle anılan yıllara ait gelir vergilerini hesaplayacaklardır.

2006 veya 2007 yıllarında Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yararlanılabilecek yatırım indirimi istisnası tutarı bulunmayan veya bulunmakla birlikte bu yıllarda tercihlerini yatırım indirimi uygulamama yönünde kullanan mükelleflerin, 2008 yılında yatırım indirimi uygulamaları halinde, geçmiş söz konusu yıllar için herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

4.8.3. Özel Hesap Dönemi Kullanan Mükellefler

Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesine göre, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin ticari ve zirai kazançları, hesap döneminin kapandığı takvim yılının kazancı sayılmaktadır.

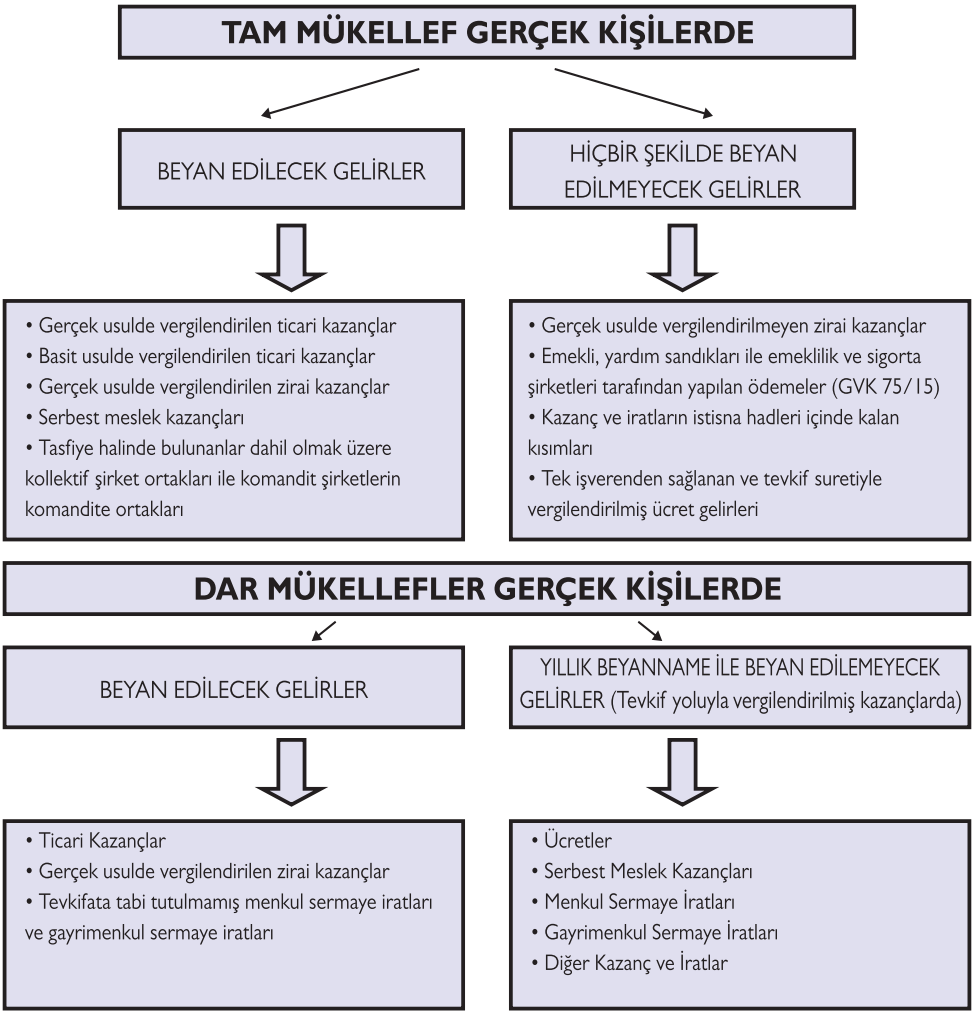
Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesinde yer alan, "31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları" hükmündeki "31/12/2005" tarihi, özel hesap dönemine tabi mükellefler için de geçerlidir. Buna göre, özel hesap dönemi tayin olunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 2007 ve 2008 yıllarında sona eren özel hesap dönemlerinde Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi uygulayabileceklerdir.

Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi 5479 sayılı Kanunla 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere 6/4/2006 tarihinde yürürlükten kaldırıldığından, 2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31/12/2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamını, 2005 yılında başlayıp 31/12/2005 tarihine kadar olan dönem kazançlarından ve 01/01/2006 – (2006 yılı içinde biten) özel hesap döneminin bitiş tarihi arasındaki dönem ait kazançlarından indirmelerine rağmen artan tutar bulunması halinde artan kısmı 2007 ve 2008 yılı kazançlarından indirilebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

5. YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ VE GELİRİN TOPLANMASI

Gelir Vergisi Kanununun 85 ve 86 ncı maddelerinde, tam ve dar mükellefiyet esasında hangi gelirlerin hangi koşullarda beyan edileceği veya edilmeyeceği hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler çerçevesinde beyan edilecek/edilmeyecek gelirler aşağıda tablo halinde gösterilmektedir.



• Tek işverenden alınan ve tevkif yoluyl a vergilendirilmiş olan ücretler tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir. Birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi halinde, ücretlerin toplanması sırasında birinci işverenden alınan ücret dikkate alınmayacak olup (toplama dahil edilmeyecek), bulunan tutarın beyan sınırını aşması halinde ilk işverenden alınan da dahil olmak üzere tamamı beyan edilecektir.

• Elde edilen gelirin tevkifata tabi tutulmuş, birden fazla işverenden alınan ücret, menkul sermaye iradı ve gayri menkul sermaye iradı olması halinde ücret gelirleri ayrı değerlendirilecektir. Birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı beyan sınırını aşıyorsa birinci işverenden alınan ücret de dahil olmak üzere, ücret gelirleri ve diğer tüm gelirler beyan edilecektir.

• Tevkifata tabi tutulmuş menkul sermaye iradı ve gayrimenkul sermaye iradı gelirleri ücret gelirlerinden ayrı toplanacak olup, toplamın beyan sınırını aşmaması halinde, ücret gelirleri nedeniyle sınırın aşılmaması koşuluyla, bu gelirler beyan edilmeyecektir.

• Birinci işveren ücretinin hangisi olacağı mükellefçe serbestçe belirlenebilecektir.

• Beyan sınırı olarak 2007 yılı gelirleri için 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan 19.000 YTL dikkate alınacaktır.

Örnek 1: Ticari kazanç mükellefi olan Bay (E)'nin 2007 yılı ticari kazancı 30.000 YTL olup, aynı zamanda çiftçilik faaliyetine ilişkin zirai kazancı ise 25.000 YTL'dir. Zirai kazancın gerçek usulde vergilendirilmesine yönelik şartları taşımayan Bay (E)'nin bu geliri tevkif suretiyle vergilendirilmiştir. Bay (E) ticari kazancı nedeniyle tutarı ne olursa olsun 2008 yılı Mart ayında yıllık beyanname verecektir. Zirai kazancı gerç ek usulde (defter tutmak suretiyle) vergilendirilmediği için bu gelirini beyannameye dahil etmeyecektir.

6. ZARARLARIN KARLARA TAKAS VE MAHSUBU

Gelirin toplanmasında gelir unsurlarından bazılarından doğan zararlar (80 inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilir. (GVK.Md.88) Buna göre;

Zarar olarak mahsup edilecek olanlar:	Zarar olarak mahsubu yapılamayacak olanlar:
• Diğer Kazanç Ve İratlar Dışındaki Kazanç Ve İratlar	• Diğer Kazançlardan Doğan Zararlar
• Yurt Dışındaki Faaliyetten Doğan Zarar (İlgili Ülkedeki Denetim Elemanlarınca Rapora Bağlanmalıdır.)	• Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İratlarında, Sermayede Vukua Gelen Eksilmeler
• 5 Yılla Sınırlıdır.	• Gelir Vergisinden İstisna Edilen Kazançlarla İlgili Zararlar

6.1. Yurtdışı Faaliyetlerden Doğan Zararların Mahsubu

Tam mükellefiyete tabi kişiler, yurt dı şı faaliyetlerinden doğan zararlarını, faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması ve raporun aslı ve tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı halinde mahsup edebileceklerdir.

Türkiye'de mahsup edilen yurt dışı za rarın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi halinde, Türkiye'de beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsuptan önceki tutar olacaktır.

Türkiye'de gelir vergisinden istisna edile n kazançlarla ilgili yurt dışı zararlar, yurt içindeki kazanç ve iratlardan mahsup edilmez.

7. GEÇİCİ VERGİ

Gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, üçer aylık dönemler halinde tespit edilecek kazançları üzerinden 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda (% 15) geçici vergi öderler.

7.1. Geçici Verginin Mükellefleri

- Ticari Kazanç Sahipleri
- Serbest Meslek Kazanç Sahipleri
- Kurumlar Vergisi Mükellefleri

7.2. Geçici Vergi Kapsamına Girmeyen Kazançlar:

• Basit Usulde tespit edilen ticari kazançlar,

• Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarma İşlerinden Elde Edilen Kazançlar, (GVK.Md.42)

• Noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar.

7.3. Geçici Vergi Dönemleri

-Hesap Dönemi Takvim Yılı Olanlar İçin

DÖNEMLER	BEYAN ZAMANI	ÖDEME ZAMANI
Ocak-Şubat-Mart	14 Mayıs	17 Mayıs
Nisan-Mayıs-Haziran	14 Ağustos	17 Ağustos
Temmuz-Ağustos-Eylül	14 Kasım	17 Kasım
Ekim-Kasım-Aralık	14 Şubat	17 Şubat

- Özel Hesap Dönemi Tayin Edilenler İçin

Özel hesap döneminin başlangıç tarihinden itibaren üçer aylık dönemler olarak hesaplanır.

- İşe Başlama, İşi Bırakma veya Hesap Döneminin Değişmesi

• İşe başlanılan tarihin içinde bulunduğu dönemin sonuna kadar olan süre,

• İşin bırakıldığı tarihe kadar olan süre,

• Yeni hesap döneminin başladığı tarihe kadar olan süre, ayrı vergilendirme dönemi sayılır.

7.4. Geçici Vergiye Esas Kazancın Tespiti

• Ticari kazanç ve serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümler geçerlidir.

• Dönemsellik esasına uyulması gerekir. Örneğin; geçici vergi matrahının belirlenmesinde peşin tahsil edilen bir yıllık abonelik bedelinin sadece beyan edilen geçici vergi dönemine isabet eden kısmı dikkate alınacaktır.

• Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümleri geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla uygulanır

• Yabancı paralar ve yabancı para cinsinden olan borç ve alacaklar Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilan edilen döviz alış kurları ile değerlenir.

• Vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar değerleme günü kıymetine göre değerlenebilir.

• Bir dönem reeskont yapılması ikinci dönem de yapılmasını gerektirmez. Ancak alacak senetleri reeskont yapılmışsa borç senetleri de yapılmak zorundadır.

• Yıllık olarak seçilen maliyet tespit yönteminin geçici vergi uygulamasında da aynı olması gerekir.

• Yıllık olarak hesaplanan amortisman tutarının ilgili döneme isabet eden kısmı dikkate alınır. Yıllık olarak seçilen usul geçici vergi döneminde de geçerlidir.

• İndirim, istisna ve zararlar dikkate alınacaktır. Örneğin; Bağ-Kur primleri ilgili dönemlere ilişkin olup, ödenmiş olması şartıyla geçici vergiye ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

7.5. Geçici Verginin Eksik Beyan Edilmesi

Geçmiş dönemlere ait geçici verginin % 10'u aşan tutarda eksik beyan edilmesi halinde tespit edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir. Bu durumda tarh edilecek ek vergi için vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi uygulanır. Geçici vergi beyannamesi vermeyen mükellefler için % 10'luk yanılma payı uygulanmayacaktır.

% 10'luk yanılma payının, beyan edilmesi gereken (beyan edilmiş olan değil) geçici vergi matrahı üzerinden hesaplanması gerekmektedir. Ayrıca, verilen geçici vergi beyannamesinde matrah beyan etmeyen mükellefler için de beyan edilmesi gereken vergi matrahının % 10'u kadar bir yanılma payı söz konusu olacaktır.

7.6. Geçici Vergi Beyannamesine Eklenecek Belgeler

• Bilanço esasında defter tutan mükellefler gelir tablosunu,

• İşletme esasına göre defter tutan mükellefler işletme hesabı özeti,

• Serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler serbest meslek kazanç bildirimini geçici vergi beyannamelerine eklerler.

8 . YILLIK BEYANNAMEYE DAHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN İNDİRİMLER

Yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlere ilişkin indirimler Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinde belirtilmiştir. Söz konusu indirimlerin yapılabilmesi için;

- Yıllık beyanname ile bildirilecek bir gelirin bulunması,

- Gelirden yapılacak indirimlerin kanunda açıkça yazılan ve belirtilen şartları taşıması

gerekmektedir.

Söz konusu maddeye göre indiri m konusu yapılacak hususlar;

1 - Şahıs sigorta primleri ve bireysel emeklilik sistemine ödenen primler,

2- Eğitim ve sağlık harcamaları

3- Sakatlık indirimi,

4- Bağış ve yardımlar,

5- Sponsorluk harcamaları

6- Ar-Ge Harcamaları

7- Doğal afetler ile ilgili ayni ve nakdi bağışlar

8.1. Sigorta Şirketlerine ve Bireysel Emeklilik Sistemine Ödenen Katkı Payları

Yıllık beyanname veren mükellefler, verg i matrahlarının tespitinde bireysel emeklilik sistemine ödedikleri katkı payının beyan edilen gelirin % 10'una kadar olan kısmını gelir vergisi matrahlarının tespitinde indirim konusu yapabileceklerdir. Bireysel emeklilik dışında kalan şahıs sigortaları için ödenen primlerin ise beyan edilen gelirin %5'ine kadar olan kısmı matrahın tespitinde indirim konusu yapılacaktır. İndirim konusu yapılacak tutarın hesaplamasında 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.

8.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları

Aşağıda belirtilen şekilde yapılan eğitim ve sağlık harcamaları beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması şartıyla yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilir:

- Eğitim ve sağlık harcamaları Türkiye'de yapılmalıdır.

- Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmelidir.

- Söz konusu harcamalar mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olmalıdır.

8.3. Sakatlık İndirimi

Sakatlık indirimi müessesesinden serbest meslek kazancı elde edenler veya basit usulde vergilendirilen özürlü mükellefler yararlanabileceklerdir. **5228 Sayılı Kanunla değiştirilmeden önce bu kişilerin tüccar veya ücretli durumuna girmeksizin imalat, tamirat ve küçük sanat işleriyle uğraşmaları gerekmekteyken anılan kanunla birlikte bu gereklilik ortadan kaldırılmıştır.**

Bu kişilerin yanı sıra bakmakla yükümlü olduğu özürlü kişi bulunan serbest meslek erbabı ve hizmet erbabı için de sakatlık indirimi uygulanır.

Hesaplanan yıllık indirim, yukarıda belirtilen şartları taşıyan özürlülerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına uygulanır.

Sakatlık indirimi hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır.

2007 yılına ilişkin sakatlık indirimi tutarları aşağıdaki gibidir.

- Birinci derece sakatlar için 570 YTL

- İkinci derece sakatlar için 280 YTL

- Üçüncü derece sakatlar için 140 YTL

8.4. Bağış ve Yardımlar

Gelir vergisi mükellefleri Gelir Vergisi Kanununun 89/4 üncü maddesinde yer alan şartlara uymak kaydıyla, yaptıkları bağış ve yardımları yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerinden indirim konusu yapabilirler.

8.5. Sınırlı İndirilecekler

a) İndirim konusu yapılacak bağış ve yardımlar beyan edilecek gelirin %5'i (Kalkınmada Öncelikli Yörelerde % 10'u) ile sınırlı olarak,

b) Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere, Kamu Menfaatine Yararlı Derneklere, Bakanlar Kurulunca Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıflara yapılan bağı ş ve yardımlar olmaktadır. (89/4)

Örneğin; Okul koruma dernekleri yukarıda belirtilen kurum ve kuruluşlar arasında yer almadığından, bu derneklere yapılan bağış ve yardımların beyan edilecek gelirden indirilmesi mümkün değildir. Ancak söz konusu derneklerin kamu menfaatine yararlı bir dernek olması halinde bu derneklere yapılan bağış ve yardımlar beyan edilen gelirin %5'ini aşmaması koşuluyla indirim olarak dikkate alınabilecektir.

8.6. Sınırsız İndirilecekler

a) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köy tüzel kişiliklerine bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak kapasiteli öğrenci yurdu (Kalkınmada Öncelikli Yörelerde 50 yatak kapasiteli) ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve ayni bağış ve yardımların tamamı beyan edilen gelirden indirilebilecektir. (GVK Md. 89/5)

Okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurdu yapımı veya bu tesislerin faaliyetlerine devam edebilmeleri için yapılan bağış ve yardımların (harcamaların) herhangi bir sınırlamaya tabi olmaksızın vergi matrahının tespitinde dikkate alınabilmesi, bu bağış ve yardımların aşağıda belirtilen kamu idare ve müesseselerine yapılması gerekmektedir:

- Genel bütçeye dahil daireler,
- Özel bütçeli kamu idareleri,
- İl özel idareleri,
- Belediyeler,
- Köyler.

Dolayısıyla, bu düzenleme sadece doğrudan kamu müesseselerine yapılacak bağış ve yardımlar açısından geçerlidir.

Düzenlemede yer alan "okul" ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup, rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilecektir. Örneğin; genel bütçeli bir kurum olan Milli Eğitim Bakanlığına ait öğretmen evi veya hizmet içi eğitim binası inşaatlarının yapımına "Eğitime % 100 Destek Projesi" çerçevesinde mükelleflerce yapılan nakdi veya ayni yardımların tamamının, söz konusu öğretmen evi veya hizmet içi eğitim binasının "okul" kapsamında değerlendirilerek indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Düzenlemede yer alan "sağlık tesisi" ifadesinden ise Sağlık Bakanlığınca sağlık tesisi kapsamında değerlendirilen kurum ve kuruluşların anlaşılması gerekmektedir.

b) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin tamamı beyan edilecek gelirden indirilebilecektir. (89/6)

c) 5228 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen 7 numaralı bent ile kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan harcamaların indirilmesine imkan tanınmıştır. Söz konusu bent hükmüne göre, genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen;

- Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

- Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,

- Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,

- 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

- Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

- Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirtilmesi çalışmalarına,

- Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

- 2863 sayılı Kanun kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,

- Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve etkinlikler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımına,

- Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına,

ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların tamamı (% 100'ünün) beyan edilen gelirden indirim konusu yapılabilecektir. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir.

8.7. Sponsorluk harcamaları

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; (GVK.Md.89)

- Amatör spor dalları için tamamı,
- Profesyonel spor dalları için %50'si

yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapılabilecektir.

8. 8. Araştırma ve Geliştirme Harcamaları

Araştırma geliştirme harcamalarıyla ilgili olarak yapılan vergi ertelemesine son verilerek mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %40'ı oranında hesaplanacak "Ar-Ge İndirimi" uygulamasına geçilmiştir. (GVK.Md.89)

Diğer taraftan, 5228 sayılı Kanunun geçici 5 inci maddesiyle yapılan düzenleme uyarınca Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar yapılan Ar-Ge harcamaları, eski düzenleme çerçevesinde işlem görecektir.

8.9. Doğal Afetler İle İlgili Ayni ve Nakdi Bağışlar

Bakanlar Kurulu'nca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan ayni veya nakdi bağışların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

8.10. Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar

a) Umumi hayata müessir afetler dolayısıyla alınacak tedbirlerle yapılacak yardımlara ilişkin 7269 sayılı Kanuna göre oluşturulan fona yapılan nakdi bağışların tümü ile milli yardım komiteleri veya mahalli yardım komitelerine makbuz karşılığı yapılan ayni/nakdi bağışlar

b) Yüksek Öğretim Kanununa göre üniversitelere ve Yüksek Teknoloji Enstitüsüne makbuz karşılığı yapılan nakdi bağışlar ile vakıf üniversitelerine yapılan bağış ve yardımlar

c) Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Teşvik Kanununa göre yapılan bağış ve yardımların tamamı

d) Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumunun Kuruluşu Hakkındaki Kanuna göre yapılan nakdi bağışlar

e) Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununa göre yapılan nakdi bağışlar

f) Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanununa göre yapılan ayni/nakdi bağışlar

g) Türk Silahlı Kuvvetleri Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan ayni/nakdi bağışlar

h) Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre yapılan ayni/nakdi bağışlar

i) İlköğretim ve Eğitim Kanununun 76 ncı maddesine göre ilköğretim kurumlarına yapılan nakdi bağışlar

j) Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan ayni veya nakdi bağışlar

9. GELİR VERGİSİNDE MAHSUP VE İADELER

Gelir Vergisi Kanununun 121 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 33 ve 34 üncü maddelerinde; beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan Gelir/Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisine mahsup edileceği, mahsubu yapılan miktarın gelir/kurumlar vergisinden fazla olması halinde aradaki farkın vergi dairesince mükellefe bildirileceği ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunacağı belirtilmiştir.

İadesi gereken vergiler ile ilgili olarak düzenleme yapma konusunda 5035 sayılı Kanunla Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94 üncü maddenin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye'de yıllık beyannameyle bildirilen kontrol edilen yabancı kurum kârı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilir. Mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamaz.

9.1. Beyanname Üzerinden Hesaplanan Vergiden Mahsup ve Kalan Kısmın İadesi

Yıllık beyanname ile beyan edilen gelir veya kurum kazancı üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler mahsup edilir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, tevkif yoluyla kesilen verginin beyannameye dahil edilen gelir veya kazanca ilişkin olması gerekmektedir. Bu durumda gelir veya kazanç türünün bir önemi bulunmamakta olup, mükelleflerin kendilerinden yapılan vergi tevkifatı ile ilgili olarak kesintiyi yapan vergi sorumlularının adı-soyadı veya unvanını, bağlı olduğu vergi dairesini ve vergi kimlik numaralarını, kesintiye esas alınan brüt tutarları, kesilen vergileri ve kesinti yapılan dönemleri gösteren bir tabloyu yıllık beyannamelerine eklemeleri yeterli olacaktır.

9.2. Mahsuben İade

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi ;

• tutarına bakılmaksızın,

• inceleme raporu ve teminat aranılmadan

yerine getirilir.

Mahsup talebinin dilekçe ile yapılması ve yıl içinde yapılan tevkifatlara ilişkin listenin dilekçe ekinde yer alması gerekmektedir.

Ortaklar, ortağı oldukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsuben iade talebinde bulunabilirler.

Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılacaktır. Bu tarihten itibaren mükelleflerin mahsubunu talep ettikleri vergi borçları için gecikme zammı uygulanmaz.

Mükellefin muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması halinde, iade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

Mahsup taleplerinin yerine getirilmesinde, zamanaşımı hükümleri (VUK madde 114 ve 126) göz önünde bulundurulur.

9.3. Nakden İade

Nakden iade taleplerinin dilekçe ile yapılması şarttır. Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın 10.000 YTL' yi geçmemesi halinde iade talebi, yıl içinde yapılan tevkifatlara ilişkin tablo ile birlikte;

• Ücret ve gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olması halinde ücretlere ilişkin olarak işveren tarafından verilen ve kesintinin yapıldığını gösteren yazının, gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olarak kira kontratının,

• Menkul sermaye iradına ilişkin olarak kesintiyi yapan bankalar, özel finans kurumları, aracı kurumlar ve diğer kurumlar tarafından düzenlenen ve vergi kesintisinin yapıldığını gösteren belgenin,

• Serbest meslek kazancına ilişkin olarak vergilerin sorumlu adına tahakkuk ettiğini gösteren ilgili saymanlık yazısının,

• Ticari kazançlar ve zirai kazançlara ilişkin olarak tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmiş olduğuna ilişkin belgenin ilgili kurumca onaylanan bir örneğinin dilekçeye eklenmesi koşuluyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

10.000 YTL'ye kadar olan kısım ise, teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iade edilir. (Dilekçe ve eki belgelerin verilmesi koşuluyla)

Nakden yapılacak iade taleplerinin 10.000 YTL'yi aşması halinde, 10.000 YTL'yi aşan kısım vergi inceleme raporuna göre iade edilir.

Teminat gösterilmesi halinde inceleme sonucu beklenmeksizin iade yapılır.

Nakden iade talebinin 100.000 YTL'ye kadar olan kısmı, yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilir.

İade talebinin 100.000 YTL'yi aşan kısmının iadesi her halükarda vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

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

Nakden iade edilebilir aşamaya gelen alacağın üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu talep edilebilir.

9.4. Tevkif Yoluyla Kesilen Vergilerin Geçici Vergiye Mahsubu

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

Yıllık beyannamenin vergi bildirimi tablosunda yer alan geçici vergiye ilişkin satırda, beyannamenin ilgili olduğu geçici vergi dönemlerinde ödenen geçici vergi tutarı (ilgili geçici vergi beyannamelerinin ödenecek geçici vergi satırında yer alan tutarlar toplamı) gösterilir. Yıllık beyannamenin vergi bildirimi tablosunun kesinti yoluyla ödenen vergiler satırında ise, o yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı (geçici vergiden mahsubu yapılan tevkifat tutarları dahil) gösterilir.

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden, yukarıda sözü edilen geçici vergi tutarı ile yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergilerin tamamı mahsup edilir, kalan tutar tevkif yoluyla kesilen vergilerin diğer vergi borçlarına mahsubu ve nakden iadesi kuralları çerçevesinde red ve iade edilir.

9.5. Geçici Verginin Mahsubu ve İadesi

Üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edildikten sonra 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 mükellefe red ve iade edilir. (GVK mük. 120) Bu esaslar kurumlar vergisi mükellefleri açısından da geçerlidir.

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

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

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

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

Mahsup işleminin yapılabilmesi için yazılı başvuru şartı aranmaz. Söz konusu mahsup işlemi 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi hükmü de dikkate alınarak ilgili vergi dairesince re'sen yapılır.

Mahsup işlemi yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir. Mahsubu yapılacak vergi borçları için vade tarihinden, yıllık beyannamenin verildiği tarihe kadar gecikme zammı uygulanır. (Bu tarihten sonra vergi borcu için gecikme zammı uygulanmaz.) Mahsup sonucu iadesi gereken miktarın bulunması ve bu tutarın beyannamenin ilgili tablosuna yazılmış olması mükellefçe yazılı olarak yapılmış iade talebi olarak kabul edilir. Yıllık beyannamenin ilgili tablosunda/satırında gösterilmeyen geçici verginin mahsuben veya nakden iade edilebilmesi için o yılın sonuna kadar yazılı olarak başvurulması gerekir.

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

10. VERGİ TARİFESİ

Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesi uyarınca 2007 takvim yılı gelirlerine uygulanacak vergi tarifesi:

7.500 YTL'ye kadar	%15
19.000 YTL'nin 7.500 YTL'si için 1.125 YTL, fazlası	%20
43.000 YTL'nin 19.000 YTL'si için 3.425 YTL, fazlası	%27
43.000 YTL'den fazlasının 43.000 YTL'si için 9.905 YTL, fazlası	%35

oranında vergilendirilir.

11. YILLIK BEYANNAMEDE TARH MUAMELELERİ

11.1. Tarh Yeri

Genel kural gelir vergisinin mükellefin ikametgahının bulunduğu yer vergi dairesince tarh edilmesidir. Ancak, işyeri ve ikametgahı ayrı ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunan mükelleflerin vergileri, Maliye Bakanlığınca uygun görüldüğü takdirde ve mükellefe de evvelden bildirilmek kaydıyla işyerinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh olunur. Maliye Bakanlığı bu yetkisini kullanmış olup, münhasıran nakliyecilik faaliyeti ile iştigal eden kişiler hariç olmak üzere, ticari ve mesleki faaliyetlerde tarha yetkili vergi dairesini işyerinin bulunduğu yer vergi dairesi olarak belirlemiştir. İşyerinin birden fazla olması halinde ise iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesi tarha yetkili vergi dairesi olacaktır.

Diğer ücretlerle, gezici olarak çalışanların ticaret ve serbest meslek kazançlarının vergileri, bu ücret ve kazanç sahiplerinin ikametgahlarının

bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilmemişse, faaliyetlerini icra ettikleri yerin vergi dairesince tarh olunacaktır.

Dar mükellefiyete tabi olanların vergileri ise beyannamelerini vermeye mecbur oldukları yerin vergi dairesince tarh olunur. Türkiye'de işyeri bulunduğunda, beyannamenin verileceği vergi dairesi işyerinin bulunduğu yerdeki vergi dairesidir.

11.2. Tarhiyatın Muhatabı

Gelir vergisi, bu vergiyle mükellef olan gerçek kişiler namına tarh edilir. Ancak bazı istisnai durumlarda tarhiyatın muhatabı değişmektedir.

Bunlar;

•• Küçüklerle kısıtlılarda, bunların nam ve hesabına kanuni temsilcileri tarhiyatın muhatabı tutulur. Kanunî temsilci veli, vasi ve kayyımdır.

•• Dar mükellefiyette tarhiyata muhatap Türkiye'deki daimi temsilcidir. Türkiye'de daimi temsilci yok ise kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar, tarhiyatın muhatap tutulur.

Ayrıca Türkiye'de birden fazla daimi temsilci bulunması halinde, mükellefin tayin edeceği, tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamış ise temsilcilerden herhangi birisi tarhiyata muhatap tutulur.

•• Kaynakta kesinti suretiyle alınan vergilerde muhatap, mükellef hesabına tevkifat yapmaya mecbur olanlardır.

11.3. Vergilendirme Dönemi

Gelir vergisinde vergilendirme dönemi geçmiş takvim yılıdır. Bu genel prensibin istisnasını mükellefiyetin takvim yılı içerisinde kalkması oluşturmaktadır. Mükellefiyetin takvim yılı içerisinde kalkması halinde, takvim yılı başından mükellefiyetin kalktığı tarihe kadar geçen süre (kıst dönem) vergilendirme dönemi olarak kabul edilecektir.

Mükellefiyetin takvim yılı içerisinde kalkması hallerine verilebilecek en bariz örnekler memleketi terk ve ölüm hâlidir. Söz konusu mükellefiyetin sona ermesi şekillerinde beyanname verme ve ödeme sürelerine ilerleyen bölümlerde yer verilecektir.

Genel prensibin diğer bir istinasını ise diğer ücretlerde vergilendirme dönemi, hizmetin ifa olunduğu takvim yılı olmasıdır.

11.4. Tarh Zamanı

Gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken hallerde beyannamenin verildiği günde tarh olunur. Yıllık gelir vergisi beyannamesinin hangi hallerde ve ne zaman verileceği (ilerleyen bölümlerde ayrıntıları ile açıklanacağı üzere) Gelir Vergisi Kanununda yer almış olup belirtilen sürelerde beyannamenin verilmemesi vergi ziyaına sebebiyet verecek ve tarhiyatın cezalı olarak yapılmasını gerektirecektir.

12. YILLIK BEYANNAMENİN VERİLMESİ

12.1 . Beyannamenin Verileceği Yer ve Süre

Bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratlarını beyan etmesi gereken mükelleflerin, izleyen yılın **Mart ayının yirmi beşinci günü akşamına kadar** yıllık beyannamelerini vermeleri gerekmektedir.

Ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden dolayı gerçek usulde vergilendirilen Gelir Vergisi mükelleflerine **hiçbir hadle sınırlı olmaksızın** Yıllık Gelir Vergisi, Geçici Vergi, Katma Değer Vergisi ve Muhtasar beyannamelerini elektronik ortamda gönderme zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden dolayı gerçek usulde vergilendirilen Gelir Vergisi mükellefleri;

-2007 yılına ilişkin olup, 25 Mart 2008 tarihine kadar verilecek olan Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesini,

elektronik ortamda göndereceklerdir.

12.2. Özellik Arz Eden Durumlar

12.2.1. Ölüm Hali

Takvim yılı içinde ölüm halinde, ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunulması gerekmektedir.

Beyannamenin kapsayacağı dönem ölüm tarihi ile takvim yılının başı olan kıst dönemdir.

12.2.2. Memleketi Terk Hali

Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin, memleketi terke takaddüm eden 15 gün içinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunması gerekmektedir.

13. YILLIK BEYAN ESASINDA VERGİNİN ÖDENMESİ

Gelir unsurlarından birinden veya bir kaçından veya tamamından bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratlardan beyan edilmesi gerekenlerin, izleyen yılın Mart ayının 25 nci günü akşamına kadar yıllık beyannamede toplanarak beyan edilmesi gerekmektedir. Mart ayında beyan edilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen vergi **Mart** ve **Temmuz** aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenecektir.

14. BEYANNAMEYE EKLENECEK BİLDİRİM VE BELGELER

Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesine:

• Ayrıntılı Bilanço ve Ayrıntılı Gelir Tablosu,

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

• Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Bildirim,

• Varsa, Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeleri,

• 4325 Sayılı Kanun Kapsamındaki Gelir Vergisi İndirimine İlişkin Bildirimi,

ekleyeceklerdir.

15. VERGİNİN ÖDENECEĞİ YER

Vergi;

• Vergi tahsiline yetkili banka şubelerine,

• Bağlı bulunulan vergi dairesine,

• Bağlı bulunulan vergi dairesinin belediye sınırları dışındaki herhangi bir vergi dairesine,

ödenebilir.

16. BEYANNAME VERMEYENLERE UYGULANACAK YAPTIRIMLAR

2007 takvim yılı kazançlarına ait olup, 2008 yılında verilmesi gereken beyannamenin süresinde verilmemesi durumunda mükelleflere,

- Usulsüzlük cezası,
- Vergi ziyaı cezası,
- Gecikme faizi,

uygulanır.

17 . ÖRNEKLER

Gerçek Usulde Ticari Kazancın Beyanına İlişkin Örnekler

Örnek 1 :

Ankara Büyükşehir Belediye sınırları içinde ikamet eden Ahmet BİLEN lokanta işletmeciliği faaliyetinde bulunmaktadır. Bay BİLEN, lokanta işletmeciliğinden dolayı 2007 yılında 14.000 YTL. kar elde etmiştir. Mükellef işletme hesabı esasına göre defter tutmaktadır. Ayrıca mükellefin, 2007 yılı içinde ödenen 2.000 YTL. geçici vergi tutarı bulunmaktadır.

Örnek Hakkında Açıklama;

Bu örnekte işletme hesabı esasına göre defter tutan bir mükellefin durumu açıklanmaktadır. Mükellef ticari kazancı nedeniyle yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorundadır.

Mükellef 2007 yılında 14.000 YTL. ticari kazanç elde etmiştir.

Mükellefin Beyanı Aşağıdaki Gibi Olacaktır:

Ticari Kazanç	14.000 YTL
Safi Ticari Kazanç	14.000 YTL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	14.000 YTL
Hesaplanan Gelir Vergisi	2.425 YTL
(7.500 YTL X % 15)	
(6.500 YTL X %20)	
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	2.000 YTL
(Geçici Vergi ..... 2.000 YTL)	
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi	425 YTL

Örnek 2:

İstanbul Büyükşehir Belediye sınırları içinde lokantacılık faaliyetinde bulunan ve işletme hesabı esasına göre defter tutan Faruk KOCA'nın 2007 yılı karı 15.500 YTL'dir. Mükellef 2007 yılında 3.250 YTL Bağ-Kur Primi, 2.500 YTL geçici vergi ödemiştir.

Mükellefin ayrıca tevkif yoluyla vergilendirilmiş brüt 50.000 YTL mevduat faizi ve repo geliri (bu gelirler ticari işletmesine dahil bulunmamaktadır) ile Elazığ'da bulunan ve emlak vergisi değeri 45.000 YTL olan apartman dairesinden (meskenden) 5.500 YTL kira geliri bulunmaktadır. (Mesken kira gelirinde götürü gider yöntemi seçilmiştir.)

Mükellef ticari kazancı nedeniyle yıllık beyanname vermek zorunda olup, beyannameye mesken olarak kiraya verdiği gayrimenkulden elde ettiği kira gelirini de dahil edecektir. Ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle yıllık beyanname verenler konut kira gelirine ilişkin istisnadan yararlanamayacağından bu gelire istisna uygulanmayacaktır. Kira gelirinde safi irat hesaplanırken %25 oranındaki götürü gider düşüldükten sonraki kalan tutar beyan edilecektir.

Mükellefin 2007 yılında elde ettiği tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan mevduat faizi ve repo geliri Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 inci maddesi hükmü uyarınca verilecek beyannameye dahil edilmeyecektir.

Mükellefin Beyanı Aşağıdaki Gibi Olacaktır:

Ticari Kazanç	15.500 YTL
Bağ-Kur Primi	3.250 YTL
Safi Ticari Kazanç	12.250 YTL
GMSİ (5.500-(5.500 x %25))	4.125 YTL
Beyan Edilen Gelirler Toplamı	16.375 YTL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	16.375 YTL
Hesaplanan Gelir Vergisi (7.500 YTL X %15) (8.875 YTL X %20)	2.900 YTL
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı (Geçici Vergi ..... 2.500 YTL)	2.500 YTL
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi	400 YTL

Örnek 3:

Ankara ilinde ikamet eden ve ikinci sınıf tüccar olan Mehmet AKIN'ın 2007 yılı beyanına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

¨ Mükellef toptan gıda ticareti ile iştigal etmektedir.

¨ Mükellefin beyan ettiği ticari kazancı 25.550 YTL olup, ayrıca 3.250 YTL Bağ-Kur primi ödenmiştir.

¨ Mükellef 1.850 YTL şahıs sigorta primi ödemiştir.

¨ Mükellefin 2007 yılında ödediği ve mahsubu gereken geçici vergi tutarı 2.250 YTL'dir.

Örnek Hakkında Açıklama;

Mükellef 2007 yılında 25.550 YTL ticari kazanç elde etmiştir. Mükellef ayrıca 3.250 YTL bağ kur primi ödemiştir. Ödenen şahıs sigorta primi ile ilgili olarak indirim konusu yapılabilecek tutar yıllık asgari ücreti aşmamakla birlikte beyan edilen gelirin %5'ini de aşamayacağından, indirim konusu yapılacak şahıs sigorta primi ödenen 1.850 yerine (22.300 x %5) 1.115 YTL olacaktır.

İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefin Beyanı Aşağıdaki Gibi Olacaktır:

Ticari Kazanç	25.550 YTL
Bağ-Kur Primi	3.250 YTL
Safi Ticari Kazanç	22.300 YTL
KAR 22.300 YTL	
Mahsup Edilecek İndirimler	1.115 YTL
(Şahıs Sigorta Primi ..... 1.115 YTL)	
Mahsup Sonrası Kalan Tutar	21.185 YTL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	21.185 YTL
Hesaplanan Gelir Vergisi	3.862 YTL
(7.500 YTL X % 15)	
(13.685 YTL X %20)	
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	2.250 YTL
(Geçici Vergi ..... 2.250 YTL)	
Ödenmesi Gereken Gelir Vergisi	1.612 YTL

VERGİNİZİ ÖDEYEBİLECEĞİNİZ ANLAŞMALI BANKALAR
T.C. ZİRAAT BANKASI A.Ş.
TÜRKİYE HALK BANKASI A.Ş.
TÜRKİYE İŞ BANKASI A.Ş.
YAPI KREDİ BANKASI A.Ş.
AKBANK T.A.Ş.
TÜRKİYE VAKIFLAR BANKASI T.A.O.
TÜRKİYE GARANTİ BANKASI A.Ş.
ŞEKERBANK T.A.Ş.
FORTİSBANK A.Ş.
TÜRK EKONOMİ BANKASI A.Ş.
FİNANSBANK A.Ş.
DENİZBANK A.Ş.
ANADOLUBANK A.Ş.
TEKSTİLBANK A.Ş.
HSBC BANK A.Ş.
OYAKBANK A.Ş.
ALTERNATİFBANK A.Ş.
TEKFENBANK A.Ş.
TURKISHBANK A.Ş.
TÜRKİYE FİNANS KATILIM BANKASI A.Ş.
ASYA KATILIM BANKASI A.Ş.
ALBARAKA TÜRK KATILIM BANKASI A.Ş.
KUVEYT TÜRK KATILIM BANKASI A.Ş.



Nazlıcan KARAKOÇ
Cumhuriyet İlköğretim Okulu - 5/C
2007 YILI "VERGİ" KONULU RESİM YARIŞMASI
AKSARAY İL BİRİNCİSİ

VERGİ

Vergini ver çoğalsın okullar
Yapılsın barajlar, düzelsin yollar;
Fırat ve Keban almasın canlar,
Vatanıma köprü olsun vergiler.

Barajlar kurulsun; dereler, çaylar boşa akmasın;
Yorgun yüzler suya hasret kalmasın,
At sırtında yaralılar ölmesin,
Hastamıza doktor olsun vergiler.

Zamanında verirsen vergiyi
Yollar asfaltlanır, şenlenir köylü;
Yardım et ülkene hak et övgüyü,
Sevgimize temel olsun vergiler.

Yapıldı hastane kurtuldu canlar;
Bereket fışkırttı kurak topraklar,
Neşe ile açtı yeşil yapraklar,
Yurdumuza hayat oldu vergiler.

Hayati ÇETİN
75. Yıl İlköğretim Okulu - 8/B
2007 YILI "VERGİ" KONULU ŞİİR YARIŞMASI
AĞRI İLİ BİRİNCİSİ

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı
Yayın No:60