

# **2009YILINA AİT ŞAHSİ GELİRLERİN VERGİLENDİRİLMESİ VE BEYANI**

**YILLIK BEYAN, İNDİRİM, İSTİSNA VE ZARAR MAHSUBU**

**KOCAELİ S.M.M.M.O.**

**Ankara, 27.02.2010**

**Sakıp ŞEKER**

# Bazı Güncel Konular

- Gümrük tescili 26.12.2009 olup, fiili ihracatı 2.1.2010 olan malın kurum,KDV ve VUK yönünden incelenmesi  
Gümrük idaresi için farklı, VUK için farklı fatura olur mu?
- Şehir içi ve dışı iş seyahatlerinde alınan yeme ve içme gibi harcamalara ait perakende satış fişlerinin geçerliliği ve işyeri kavramı
- Holding ve grup şirketler arasında fon kullanımı ve KDV
- Şirket ortaklarının işletmeden çektikleri paraların örtülü kazanç dağıtımı yönünden incelenmesi
- Şirket ortaklarının şirketten olan alacakları örtülü sermaye kullanımı mıdır?
- Şahıs işletmelerinde işletme sahibinin alacak ve borç durumu

# Hukuku Es Geçmek

## İnternet icat oldu Cezalar Arttı!!!

- Ba/Bs formlarında özel usulsüzlük cezasının **dayanılmaz ağırlığı**
- Verilmesi unutulmuş ancak pişmanlıkla verilen beyannameye internet ortamında verilmediği gerekçesiyle vergiden fazla ceza kesilmesi. ( **Pişmanlık cezası**)
- **Vergi daireleri ceza dairesi mi oluyor?**
- Turizm işletmelerinde KDV iadesi sorunu
- Anayasa Mahkemesinin iptal kararı ve yatırım indirimi

# Hukuku Es Geçmek (Devam)

- Anayasa Mahkemesinin iptal kararı ve ücretlerin vergilendirilmesi
- Anayasa Mahkemesi Kararına göre fon payı iadesinde beyan edilen verginin %10'unu aşmayan kısım konusu (Zarar durumu)
- Kat karşılığı inşaat işlerinde müteahhidin arsa sahibine fatura düzenlemesi konusu
- Yıllara yaygın inşaat işlerinde faiz ve kur farkının hakedişin bir unsuru olarak vergilendirilmesi
- Kur farklarına KDV ısrarı
- Kullanım süresi dolan ve fire olarak değerlendirilen mallarda KDV indirim yasağı (113 nolu KDV G.Tebliği)

# Gelirin Tanımı

Ülkemizde gelirin tanımında **kaynak teorisi** esası uygulanmaktadır. Kaynak teorisinde vergiye tabi gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmıştır.

- Kaynak teorisine göre gelir, gerçek kişilerin sahip oldukları üretim faktörlerini (emek ve sermayeyi) üretim sürecine sokmaları karşılığında elde ettikleri değer olarak tanımlanır. Bu tanımda **devamlı ve bir kaynağa** bağlı şekilde elde edilmeyen değerler (akımlar) gelir olarak kabul edilmez.
- Örneğin, transfer niteliğindeki emekli maaşları, miras, bağış ve piyango şeklindeki ikramiyeler ile servet unsurlarında meydana gelen değer artışları belli koşullarda (örneğin, gayrimenkullere ilişkin değer artışlarda 5 yıllık süre geçmesi gibi) realize edilmiş olsa dahi vergiye tabi gelir kapsamına girmez.
- Bir kazanç veya iradın gelir vergisine tabi tutulabilmesi için Kanunda yazılı 7 gelir unsurundan birine dahil edilmesi gerekir. Diğer gelir ve irat kavramıyla kapsamın genişletilmesi mümkün.

# Net Artış Teorisi

- Geliri daha geniş tanımlayan **net artış teorisinde** gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği harcama ve tasarrufuna kaynak teşkil eden her türlü kazanç ve iratların safi tutarıdır. Bu tanımda, gelirin bir kaynağa bağlanması ve devamlılık unsuru taşımamasının önemi yoktur.
- Temel eleştiri; realize olmamış gelirlerin de gelirin tanımına girmesi, vergi tekniği yönünden uygulama zorluğu. İstisnalarla çözüm mümkün.

## **Gelirin Elde Edilmesi**

Gelirin elde edilmesinde temel ölçü, mal satışlarında malın tasarruf hakkının alıcıya devri, hizmet işlemlerinde hizmetin (ifası) tamamlanmasıdır.

Malın tasarruf hakkı fiili veya hukuki teslim ile meydana gelir. Faturanın düzenlenmiş olması bazı hallerde malın teslim edildiğini veya hizmetin ifa edildiğini göstermez.

Mal satışlarında malın teslim anına kadar riskin kime ait olduğu gelirin elde edilmesinde önemli unsurdur.

## **Gelirin safiliği ilkesi**

Gelirin vergiye tabi tutulmasında diğer bir ölçü de gelirin safiliği ilkesidir.

Her gelirin elde edilmesi için az veya çok bir maliyet gideri vardır.

Gider kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olmalıdır.

Harcamaların sınıflandırılmasında yapılan harcamanın maliyet unsuru mu, gider unsuru mu olduğu çok önemlidir.



## **Faaliyet Türleri İtibariyle Gelirin Elde Edilmesinde Özellikli Durumlar**

- Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde geçici kabul tutanağının onaylanması, geçici kabul rejimine tabi olmayan işlerde işin tamamlanması
- Y. Yaygın inşaat işlerinde geç gelen faturaların durumu
- İhracat işlemlerinde malın gümrük hattından geçmesi (Fiili ihraç tarihi – gümrük beyannamesinin kapandığı tarih)
- Özel inşaat işlerinde yapı kullanma izin belgesinin alınması veya fiili kullanıma başlama
- Hisse senedi satışlarında senedin fiili teslimi ve pay defterine kaydı

# Gelirin elde edilmesi (Devam-1)

- Devlet yardımlarında gelirin tahsil edilebilir hale gelmesi (Tahakkuku),
- Temettü gelirlerinde kar dağıtım kararının genel kurulca onaylandığı tarihte gelir elde edilebilir hale gelir. Ancak, genel kurul kararında tarih belirtilmemiş ise (belirtilmesi gerekir) fiili kar dağıtımının beklenmesi gerekir. Yönetim kuruluna da tarih belirleme yetkisi verilebiliyor.
- Transfer fiyatlamasında karın dönem sonu itibarıyla dağıtıldığının kabulü ne anlama gelmektedir?
- Ciro primlerinin durumu. (Dönemsellik ilkesine uyulması)

## Gelirin elde edilmesi (devam-2)

- Sözlüşmeye dayanan lisans, royalty, franchise gibi gayrimaddi hakların kullanılmasında sözlüşmede belirtilen tarih itibariyle gelir elde edilmiş sayılır. Gayrimaddi hakkı kiralayan ise ödeme yapmasa dahi sözlüşmeye göre gider tahakkuku yoluyla gider kaydı yapabilir. Tahakkuk işlemi yapılmış ise gelir/kurumlar vergisi stopajının yapılması da gerekir.
- Mahkeme kararlarına göre gelir/gider tahakkuk işleminin yapılıp yapılamayacağı ve Yargıtay'ın onama kararının beklenmesi gereği

## **Gelirin elde edilmesi(devam-3)**

- Personele verilecek performans primlerinin (temettülerin) tahakkuk zamanı ve vergi kesintisi ( Prim ödemeleri SG prim matrahına dahil edilmeli. İşveren tarafından ödenen özel sağlık ve emeklilik primleri aynı değil nakdi ödeme kabul ediliyor, asgari ücretin %30'unu aşmayan kısmı prime esas kazançtan istisna
- Özel maliyet bedelinde gelirin elde edildiği tarih varlığın mal sahibine terk edilmesi
- Yap-işlet-devret modelinde mal sahibi yönünden gelirin elde edildiği tarih sorunu.

## Gelirin elde edilmesi (devam-4)

- İntifa hakkı devirleri ve devre mülk satışlarında dönemsellik ilkesi
- Konsinye satışlarda gelirin elde edildiği tarih
- Vadeli mevduatta kıst dönem gelirinin tahakkuku gerekir.
- Vadesi gelecek dönemde dolan kredilerde kıst dönem faiz gideri, faiz oranı ve süreye göre tahakkuk ettirilmeli.

# Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderlerde Temel İlkeler

- Giderle kazancın elde edilmesi veya sürdürülmesi arasında bir nedensellik bağı olmalıdır. (kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olması GVK,Md:40)
- Harcamanın yapıldığı faaliyet sonucunda elde edilen gelir vergiye tabi bir gelir olmalıdır.
- Yapılan gider aktifleştirilmesi gereken maliyet unsuru niteliğinde olmamalıdır. (Değer artırıcı giderler aktifleştirilmelidir.) (VUK,272)

# Giderin gelirle ilişkisi (devam-1)

- Gider hesap d6nemi ile ilgili olmalıdır. (D6nemsellik ilkesi)
- Gider gelirin harcanması şeklinde yapılmamalıdır. (Giderin keyfilikten uzak ve gelirle uyumlu olma ilkesi)

6rneğin, 6zel uğağın giderleri kabul edilmez.

- Yapılan harcama karşılığında maddi veya gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır. (ATİK mahiyetindeki iktisaplar giderleştirilmemeli amortisman yoluyla itfa edilmelidir.)

# Serbest meslek faaliyetinde gelirin elde edilmesi-1

- Serbest meslek faaliyeti yürüten mali müşavirle tacir arasında yapılan sözleşmeye göre ücretin tutar ve mahiyet itibariyle kesin olarak hesaplanması mümkündür.
- Tacir dönemsellik ilkesi gereği mali müşavire ödeme yapmasa dahi gider kaydı yapabilir. Ancak giderin tahakkuk ettirilmesi serbest meslek kazancına ilişkin gelir vergisi stopajının yapılmasını da zorunlu kılar.



## **S.M. faaliyetinde gelirin elde edilmesi-2**

- Tacir tahakkuk esasına göre gider kaydı yaparken serbest meslek erbabı fiili tahsil gerçekleşmediği için geliri elde etmiş sayılmaz.

Ancak, fiili tahsilin daha sonra gerçekleştiği dönemde kesilen stopaj meslek mensubunca mahsup edilebilir.

Kazancın tespit usulündeki farklılık, aynı faaliyetin iki tarafında dönem farklılığına neden olmaktadır. Bu vergi uygulamasındaki tahakkuk esası ile tahsil esasının tipik bir çatışmasıdır.

# Tahakkuk Esasının Tahsil Esası ile Yakınlaştırılması

Vergilendirmenin tahsil/ödeme esasına bağlanması vergi güvenliğini ortadan kaldırabilir. Mükellefler tahsilat yapmadığını öne sürerek beyanı gereken kazancı az gösterebilir. Bu nedenle tahakkuk esası vergi güvenliğinin sigortasıdır. Ancak, tahsil edilmeyen gelir de bir anlam ifade etmez. İşte tahakkuk esasını tahsil esasına yaklaştıran müesseselerden;

- birisi **şüpheli alacak karşılığı** ayrılması
- diğeri de **reeskont** hesaplanmasıdır

## **Yıllık Beyan Esası**

Mükellefler bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları Kanunda aksine hüküm yoksa yıllık beyanname ile beyan etmek zorundadırlar. Beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması temel prensip olmakla birlikte bazı gelirler beyannamede toplanmamaktadır. Bu nedenle Gelir Vergisi Sistemimiz ne tam üniter ne de sedülerdir, karma bir yapıya sahiptir. Stopaj yoluyla vergilendirilen bazı gelirler yıllık beyana dahil edilmemektedir.

## **Beyanı Zorunlu Gelirler**

Ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerden kazanç elde edilmemiş olsa dahi yıllık beyanname verilmesi zorunludur. Şahıs şirketlerinin ortakları da ortaklıklardan kazanç elde etmeseler dahi yıllık beyanname vermek zorundadırlar.

## Toplama Yapılmayan Haller

- Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar (İşletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile 1 biçerdöver veya on yaşına kadar 2'den fazla traktöre sahip olanlar yıllık beyanname vermek zorundadır)
- Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı ( Ör: 2600 TL konut kira geliri)
- Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından ayrılan sigortalılara yapılan ödemelerden
- Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler
- Birden fazla işverenden ücret alınmış olsa dahi birden sonraki işverenlerden alınan 22.000. TL'yi aşmayan ücretler
- Tevkifata tabi tutulmuş olan ve 22.000.TL'yi aşmayan menkul sermaye iratları
- Tevkifata tabi tutulmuş olan ve 22.000.TL'yi aşmayan kira gelirleri (Gayri menkul sermaye iratları)
- Bir takvim yılı (2009) içinde elde edilen ve toplamı 1.070. TL'yi aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları
- Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar

## Geçici Süreli Beyan Dışı Bırakılan Gelirler

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesinde belirtilen bazı menkul sermaye iratları **31.12.2015** tarihine kadar geçici süreli olarak beyan dışı tutulmuştur. Söz konusu gelirler tevkif yoluyla vergilendirilmiş olduklarından veya vergilendirilmiş sayıldıklarından yıllık/münferit beyanname ile bildirilmeyecektir. Bu gelirlere **örnek olarak;**

- Banka ve aracı kurumlar vasıtasıyla yapılan hisse senedi alım satım kazançları,
- Devlet tahvili ve hazine bonosu faiz gelirleri,(TOKİ, KOİ ve Özelleştirme İdaresi tarafından ihraç edilen tahviller dahil)
- Özel sektör tarafından ihraç edilen tahvillerden elde edilen faiz gelirleri,
- Mevduat faizleri,
- Kar/zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları,
- Repo kazançları,
- SPK'na göre kurulan menkul kıymet yatırım fonlarının gelirleri,
- Dar mükellef gerçek kişi ve kurumlarca tevkifata tabi tutulsun veya tutulmasın Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerden sağlanan kazanç ve iratlar için beyanname verilmez.

## Zarar Mahsubu

Beyana tabi gelirler kaynaklarının bir kısmından doğan zararlar diğer kaynaklardan doğan kazanç ve iratlardan mahsup edilir. Ancak, değer artışı kazançları ile arızı kazançlardan doğan zararlar beyana tabi diğer gelirlerden indirilmez.

Yılı içinde diğer gelirlerden mahsup edilemeyen zararlar izleyen yılların gelirlerinden indirilebilir. Ancak, arka arkaya 5 yıl içinde mahsup edilemeyen geçmiş yıllar zararı mahsup edilemez.

Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar addolunmaz. Ör: Kiraya verilen taşınmazın yanması veya depremde yıkılması durumunda değerinde meydana gelen söz konusu eksilme zarar kabul edilmez.

## Yurt Dışı Faaliyetlerden Doğan Zararların Mahsubu

- Tam mükellefiyette yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar Türkiye’de beyana tabi gelirlerden mahsup edilebilir. ( Denetim raporu ve yetkili makamın onayı aranır)
- Gelir vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili yurt dışı zararlar yurt içindeki kazanç ve iratlardan mahsup edilemez. Ör: Uluslar arası gemi siciline kayıtlı gemi işletmeciliğinden elde edilen kazanç Türkiye’de gelir vergisinden istisnadır. Mükellefin yurt dışındaki gemicilik faaliyetinden doğan aynı nitelikli zarar Türkiye’de beyan edilen diğer gelirlerden indirilemez.

# İndirim ve İstisnalarda Öncelik Sırası

- Yıllık gelir vergisi beyanname formatında gelir üzerinden yapılacak indirimlerde Bağ-Kur primine öncelik verilmiş, ikinci sıraya ise yatırım indirimi konulmuştur. Serbest meslek kazançları ile basit usule tabi ticari kazanç sahiplerinde ayrıca sakatlık indirimi Bağ-Kur priminden sonraki sıraya konulmuştur. Daha sonra GVK'nın 89. maddesindeki indirimlere sırasıyla yer verilmiştir.
- Önceki yıllarda hazırlanan beyannamelerde menkul sermaye iratlarına ilişkin tabloya Bağ-Kur primi satırı eklenmediği halde 2008 yılı beyanname formatında Bağ-Kur primi satırına yer verilmiştir. Bundan böyle, şirketlerden kar payı alan limited şirket ortaklarıyla anonim şirketlerde yönetim kurulu üyeleri ile adi komandit şirketlerde komanditer ortaklar fiilen ödedikleri **sosyal güvenlik primlerini** yıllık beyannamelerinde gelirlerinden indirebileceklerdir.
- Ticari Kazanca ilişkin tabloda 89. maddedeki diğer indirimlere geçmeden önce, istisna edilen kazançlara yer verilmiştir.



## Gelir Vergisinden İstisna Kazançlar

- Eğitim ve öğretim işletmelerinden elde edilen kazançlar,
- Serbest bölgelerden elde edilen kazançlar,
- Teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen kazançlar,
- Türk Uluslar arası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden veya devrinden elde edilen kazançlar,
- 5811 sayılı Kanunun geçici 1. maddesi çerçevesinde yurt dışından Türkiye'ye getirilen iştirak kazançları

## Beyanname Üzerinden Yapılacak Diğer İndirimler

### 1.Şahıs Sigorta Primlerine İlişkin İndirim

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

## 2. Eğitim ve Sağlık Harcamalarına İlişkin İndirim

Beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları

Eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan **ücretliler**, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak yıllık beyanname üzerinde gösterdikleri matrahlarından indiremezler. Aksi halde mükerrer indirim söz konusu olur.

Ör: Vakıf üniversitelerine ödenen eğitim bedelleri, vakıf üniversiteleri kurumlar vergisinden muaf olduğu için indirilemez.

### 3.Özürlülük İndirimi

Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen zrllerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden **bakmakla yükümlü olduğu** zrl kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.)

cretlilere tanınan sakatlık indirimi ise ücret bordrosunda gösterilir. Ancak, ücretinden kesinti yapılmayıp ücret gelirini yıllık beyanname ile bildirenler GVK'nın 31. maddesinde yer alan sakatlık indirimini gelirlerinden indirebilirler. 2009 yılına ait sakatlık indirimi tutarları aşağıdaki gibidir.

- |          |                                    |
|----------|------------------------------------|
| 1.Derece | İşgücünün %80'ini kaybeden 670.TL  |
| 2.Derece | İşgücünün %60'ını kaybeden 330. TL |
| 3.Derece | İşgücünün %40'ını kaybeden 160. TL |

cret gelirlerini yıllık beyanname ile beyan eden hizmet erbabı (cretli) da sakatlık indiriminden yararlanır.

## **4.Gelirin Belli Bir Oranıyla Sınırlı Bağış ve Yardım İndirimi**

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar.

## **5. Eğitim ve Sağlık Kuruluşlarına Yapılan Bağış ve Yardım İndirimi ( Gelirle Sınırlı, Oranla Sınırlı Değil)**

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde eli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu 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 nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı.

Her hangi bir oranla sınırlı olmayan bağış indirimi beyana tabi kazanç tutarıyla sınırlıdır. Bağış nedeniyle zarara dönülmesi veya ilgili yılda indirilemeyen bağışın izleyen yılda indirimi mümkün değildir.

## **6. Gıda Bankacılığı Yapan Dernek ve Vakıflara Yapılan Yardımlar**

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

Gıda bankacılığı yapan kuruluşlara yapılan malzemeler için ödenen KDV'ler indirim konusu yapılabilir. Diğer bağışlara ait KDV'nin indirimi KDV Kanunu'nun 30/a maddesi uyarınca mümkün değildir.

Aynı şekilde Eğitime %100 destek projesi kapsamındaki Milli Eğitim Bakanlığına yapılacak bilgisayar bağışlarına ilişkin KDV'nin de satıcılar tarafından indirimi mümkün bulunmaktadır. ( KDV Kanunu; geçici Md: 23 )

## **7. Kültür ve Sanat Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin İndirim**

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;

**a)** Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleŐtirilmesine,

**b)** lkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broŐür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve biliŐim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, iŐitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araŐtırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanması,



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

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

**e)** Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

**f)** Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,

**g)** Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

**h)** 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,

**i)** 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,

**j)** 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,

İlişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü (Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibariyle bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir).

## **8.Sponsorluk İndirimi**

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si.

## 9.Ar-Ge İndirimi

Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi".

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamı ile uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeleri ve usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

## **10.Doğal Afetlere İlişkin Bağış İndirimi**

Bakanlar kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan ayni veya nakdi bağışların tamamı.

## **11.Diğer Kanunlardaki Bağış, Yardım ve Sponsorluk İndirimi**

Pek çok kanunda ilgili olduğu kurum ve kuruluşa yapılacak bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilebileceğine ilişkin özel dűzenlemeler mevcuttur.

# Diğer İndirimler

**1.**5510 Sayılı Kanununun 88. maddesine gore kuruma fiilen odenmeyen sosyal guvenlik primleri vergiye tabi kazancın tespitinde indirim konusu yapılamaz. Bu nedenle oncelki yıllarda kanunen kabul edilmeyen gider yazılan primler odendiği yılın beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

**2.** ortl sermaye kullanımından kaynaklanan kur farklarının lehe dönmesi halinde gelir yazılan kısmın vergiye tabi gelir sayılmadığı için beyannamede indirimi

**3.** Personele odenmesine karar verilen performans priminin beyannamede indirimi

# Aynı Olarak Bağışlanan Mal, Hak ve Hizmetlerin Değerlemesi

- Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardıma konu teşkil eden mal veya hizmetlerin maliyet değerleri veya mukayyet değerleri dikkate alınır. Maliyet veya mukayyet değerinin bilinmemesi halinde VUK'na göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.

## BELLİ ORANA BAĞLI BAĞIŞLARDA BAĞIŞA ESAS TUTARIN HESABI

Kazanç Tutarı	1.000.-
Şahıs Sigorta İndirimi ( - )	100.-
Genel Bütçeli İdareye Bağış ( - )	50.-
(900 x %5=)	
Kalan	850.-
Kanunen Kabul Edilmeyen Bağış ( + )	5.-
(900 x %5=45) (50-45=)	
<b>Matrah</b>	<b>855.-</b>



# KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLERİN DURUMU

Bağış indiriminin ticari/mesleki kazancın üzerinden değil, mali kazancın üzerinden hesaplanması gerekir.

Ticari Kazanç		100.-
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider		1.100.-
Bağış Giderleri	500.-	
Diğer Giderler	600.-	
İndirime Esas Tutar		1.200.-
Bağış İndirimi		500.-
<b>Matrah</b>		<b>700.-</b>

# Peşin Ödenen Vergilerin Mahsubu

- GVK'na göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsuptan arta kısım vergi dairesince mükellefe bildirilir ve bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine nakden veya mahsuben iade edilir. Kesinti suretiyle ödenen vergilerden arta kalan kısmın vergi sorumlularınca ödenmiş olması şartıyla 10.000 TL'ye kadar olan kısmı incelemesiz, 10.000 TL'yi aşan kısım ise vergi incelemesi sonucunda mükellefe iade edilir. Mahsup fazlası kısmın mükellefin doğmuş ve doğacak vergi borçlarına incelemesiz mahsubu mümkün bulunmaktadır. (GT:252)
- Bir önceki takvim yılına ait tahakkuk ettirilerek **tahsil edilen** geçici vergi yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir, kalan kısım vergi incelemesi yapılmaksızın nakden iade edilir. Ödenmeyen geçici verginin mahsubu halinde vergi ziyayı cezası kesilir.

# Yıllık Beyannamenin Verilme Zamanı

- Bir takvim yılına ait yıllık gelir vergisi beyannamesi izleyen yılın 1-25 Mart arasında verilir.
- Gelirleri sadece basit usule tabi ticari kazanç sahiplerinin yıllık beyannamesi ise izleyen yılın 1-25 Şubat arasında verilir.
- Takvim yılı içinde memleketi terk edenler terk tarihinden 15 gün önce verilir.
- Ölüm halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde mirasçılar tarafından beyanname verilir.

# Ödeme Süreleri

- Mart ayı içerisinde verilen beyannamelere ait vergi iki taksitte Mart ve Temmuz ayı içinde,
- Şubat ayı içinde verilenlerin (gelirleri sadece basit usule tabi ticaret kazançtan ibaret olanların) beyannameleri üzerinden hesaplanan vergi yine iki taksitte, Şubat ve Haziran ayı içinde,  
Ödenir.

# ÖRNEK UYGULAMALAR

**Örnek 1:**

**Serbest Meslek Kazancı  
(veya Ticari Kazanç)**

**: 75 bin TL**

**Limited Şirket Kar Payı**

**: 12 bin TL (1/2'si istisna)**

**Konut Kira Geliri**

**: 3 bin TL  
90 bin TL**

Bu durumda limited Şirketten elde edilen kar payının  $\frac{1}{2}$ 'si istisna olup, vergiye tabi gelir toplamı  $(75+6+3=)$  84 bin TL 22.000.-TL'den yüksek olduğundan, istisnayı aşan 6 bin TL tutarındaki menkul sermaye iradı (kar payı) beyana dahil edilecektir. Bu örnekte serbest meslek kazancı 10 bin TL olsaydı kar payının istisna haddini aşan kısım ile birlikte 22.000 TL'yi aşmadığı işin kar payı beyannameye dahil edilmeyecekti. Konut kira gelirinden tevkifat yapılmadığı işin konut kira geliri her halde beyannameye dahil edilecektir.

Serbest meslek erbabı veya ticari kazanç sahibi 3 bin TL tutarındaki konut kira gelirine ait 2.600 TL'lik istisnadan yararlanamayacaktır. Buna göre beyannameye  $(75+6+3=)$  84 bin TL gelir toplanacak, konut kira gelirine ait %25 götürü gider veya gerÇek gider toplam gelirden düŐülecektir.

## Örnek 2:

<b>(A) LTD.ŞTİ'nden Kar Payı (Brüt)</b>	<b>15 bin TL</b>
<b>(B) A.Ş.'nden Kar Payı (Brüt)</b>	<b><u>25 bin TL</u></b>
	<b>40 bin TL</b>
<b>İstisna (1/2)</b>	<b>20 bin TL</b>
<b>Kalan</b>	<b>20 bin TL</b>

Başka bir geliri bulunmayan mükellefin kar paylarının  $\frac{1}{2}$ 'si GVK'nun 22.maddesine göre vergiden istisna olup, kalan kısım (20 bin TL) 22.000 TL'yi aşmadığı için yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir. Şirketlerden elde edilen kar paylarının toplamı 50.000 TL olsaydı,  $\frac{1}{2}$ 'si 25.000 TL, 22.000 TL'den fazla olduğu için beyanname verilecekti. Kar payları nedeniyle şirket bünyesinde tevkif suretiyle ödenen %15 oranındaki vergilerin tamamı (7 bin 500 TL) hesaplanacak vergiden mahsup edilecektir. Bu örnekte, beyan edilecek 25.000.-TL için 4.565 TL vergi hesaplanacağından mükellefe  $(7.500 - 4.565=)$  2.935 TL iade yapılacaktır.



## Örnek 3:

Kar paylarının GVK'nun geçici 61 ve 62.maddeleri uyarınca yatırım indirimine tabi karlardan dağıtılmış olması halinde, (%19,8 oranında stopaj yapılmıştır) hesaplama ve mahsup durumu daha farklı yapılacaktır. Bu durumda kar dağıtımı sırasında stopaj yapılmayacaktır. Bu durumda net tutar üzerinden hesaplama yapılacaktır.

<b>(A) Ltd.Şti.'nden Kar Payı (Net)</b>	<b>25.000,00 TL</b>
<b>(B) A.Ş.'nden Kar Payı (Net)</b>	<b><u>45.000,00 TL</u></b>
	<b>70.000,00 TL</b>
<b>Net Kar Payı</b>	<b>70.000,00 TL</b>
<b>İlave Tutar (1/9) (Vergi Alacağı)</b>	<b><u>12.352,94 TL</u></b>
	<b>82.352,94 TL</b>
<b>İstisna Kısım (1/2) (Geçici Md:62/3)</b>	<b><u>41.176,47 TL</u></b>
<b>Vergiye Tabi Kısım (Matrah)</b>	<b>41.176,47 TL</b>
<b>Hesaplanan Vergi</b>	<b>9.142,64 TL</b>
<b>Mahsup Edilecek Vergi (Vergi Alacağı)</b>	<b>12.352,94 TL</b>
<b>İade Edilecek Vergi</b>	<b>3.210,30 TL</b>

## Örnek 4:

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

<b>Birinci işverenden alınan ücret</b>	<b>30.000.TL</b>
<b>İkinci işverenden alınan ücret</b>	<b>15.000.TL</b>
<b>Üçüncü işverenden alınan ücret</b>	<b>5.000.TL</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>50.000 TL</b>

Birinci işverenden alınan ücret toplama dahil edilmeyecek olup, 2 nci ve 3 üncü işverenden alınan ücretler toplamı (15 bin+8 bin=) 23 bin lira, 22.000 liralık beyan sınırını aştığı için 50 bin liralık ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

## Örnek 5:

Bay (E)'nin 2008 yılı gelirleri aşağıdaki gibi olup, ücret gelirleri ile işyeri kira gelirleri tevkif yoluyla vergilendirilmiştir.

<b>Birinci işverenden alınan ücret</b>	<b>40.000.TL</b>
<b>İkinci işverenden alınan ücret</b>	<b>10.000.TL</b>
<b>Konut kira geliri</b>	<b>11.000.TL</b>
<b>İşyeri kira geliri (Brüt)</b>	<b>8.000.TL</b>

İkinci işverenden alınan ücret, 22.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığından ücret gelirleri beyan edilmeyecektir.

Kira gelirlerinin istisna hariç tutarı ( $19.000 - 2.600 =$ ) 16.400 TL, 22.000 liranın altında kaldığı için sadece 11.000 TL konut kira geliri beyan edilecek, tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira geliri beyana dahil edilmeyecektir. Beyanname verme sınırının tespitinde safi kazancın esa alınması gerektiği halde gayrimenkul kira gelirlerinde istisna haddi düşüldükten sonra kalan kısım kıyaslamada dikkate alınmalıdır. Kıyaslamamanın brüt kira gelirinden değil, safi gelir üzerinden yapılması gerektiği görüşümdedir.

Konut ve işyeri kira geliri toplamı 22.000 TL beyan haddini aşmış olsaydı, tevkifata tabi tutulmuş olan işyeri kira geliri de konut kira geliri ile birlikte beyan edilecek; hesaplanan vergiden tevkif yoluyla alınan vergiler mahsup edilecekti.

## **Örnek 6:**

Bay (G), 2009 yılında tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira geliri, mevduat faizi ile birlikte konut kira geliri elde etmiştir.

<b>İşyeri kira geliri (Brüt)</b>	<b>8.000.TL</b>
<b>Konut kira geliri</b>	<b>3.300.TL</b>
<b>Mevduat faizi (vergisi kesilmiş)</b>	<b>10.000.TL</b>

Mevduat faizi geliri, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.

Konut kira gelirinden 2.600 TL istisna düşülecek olup, kalan tutar her halükarda beyan edilecektir. Götürü gider usulüne göre safi kazanç 525 TL'dir.

İşyeri kira geliri ise, elde edilen gayrimenkul sermaye iradı toplamı ( $8.000 + 700 = 8.700$ ) 22.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığından beyannameye dahil edilmeyecek, konut kira geliri ise 2.600 TL'yi aştığı için beyan edilecektir. Buna göre hesaplanacak vergi aşağıdaki gibi olacaktır.

<b>Konut Kira Geliri</b>	<b>3.300.-TL</b>
<b>İstisna</b>	<b><u>2.600.-TL</u></b>
<b>Kazanç</b>	<b>700.-TL</b>
<b>Götürü Gider (%25)</b>	<b>175.-TL</b>
<b>Safi Kazanç</b>	<b>525.-TL</b>
<b>Gelir Vergisi</b>	<b>78,75 TL</b>

Hesaplanan gelir vergisi, 31 Mart 2010 ve 31 Temmuz 2010 olmak üzere iki taksitte ödenecektir.

## Örnek:7

2007 yılında 255.000 TL bedelle satın aldığı konutu kira veren ve gerçek gider usulünü seçen mükellefin gelir vergi beyannamesine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Kira Geliri		<b>17.000.- TL</b>
Gerçek Gider Tutarı		<b>19.350.-TL</b>
-Amortisman	5.100.-	
-İktisap Bedelinin %5'i	12.750.- (GVK 74/4)	
-Emlak Vergisi	1.500.-	
İstisnaya İsbet Eden Kısım (19.350*2.600/17.000)		<b>2.959.-TL</b>
Gerçek Gider Kısmı		<b>16.391.-TL</b>

### Beyan

Kira Geliri		<b>17.000.-TL</b>
İstisna	(-)	<b>2.600.-TL</b>
Gerçek Gider	(-)	<b>16.391.-TL</b>

**Zarar(Gider Fazlalığı Sayılmayan Zarar) 1.991-TL (GVK,Md:88/3)**

Bu mükellefin kira geliri istisna haddi olan 2.600.-TL'yi geçtiği için ödenecek vergi olmadığı halde yıllık beyanname vermesi zorunludur.



# Performans Derecelendirme Formu

## Performans Verileri

Net Satışlar

Satışların Maliyeti

Faaliyet Giderleri

Finansman Giderleri

Amortisman Giderleri

Yararlanılan Yatırım İndirimi

İndirilemeyen Yatırım İndirimi

Tabloda gösterilecek finansman giderleri ile amortisman giderleri, **satışların maliyeti ve faaliyet giderleri içinde yer alan tutarlar yazılacaktır.** Gelir Tablosunda gösterilen finansman giderleri bu tabloya ilave edilmeyecektir. Yıllara yaygın inşaat giderlerine verilen ve bilançoda 170 nolu hesapta gösterilen amortisman giderleri yazılmayacaktır.