KARŞILAŞTIRMALI GELİR VERGİSİ KANUNU TASARISI

193 SAYILI GVK DÜZENLEMESİ	5520 SAYILI KVK DÜZENLEMESİ	YENİ YASA TASARISI İLE YAPILAN DÜZENLEME	YENİ YASA TASARISI GEREKÇESİ
		Amaç Madde 1. Bu Kanunun amacı, gerçek kişilerin gelirleri ile kurumların kazançları üzerinden alınan gelir vergisine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.	**MADDE 1-** Maddede Kanunun amacının gerçek kişilerin gelirleri ile kuramların kazançları üzerinden alman gelir vergisine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmektedir. 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kuramlar Vergisi Kanunu dünyadaki yaygın uygulamalara paralel olarak, tek kanun haline getirilmektedir.
GVK Md. 32/f.3. İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle	**Tam ve dar mükellefiyet** **MADDE 3.** (5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında,	Tanımlar Madde 2. (1) Bu Kanunun uygulanmasında aksi belirtilmediği sürece;	**MADDE 2-** Maddede, asgari ücret, çocuk, daimi temsilci, eş, iş merkezi, işyeri, kanuni merkez ve kuram tanımlarına yer verilerek Kanunun

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder. *İş yeri ve daimi temsilci:* **Madde 8 –** 7 nci maddenin 1 numaralı bendinde yazılı iş yeri, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tayin olunur. Aynı maddede yazılı daimi temsilci, bir hizmet veya vekalet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına muayyen veya	tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. (6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.	a) Asgari ücret: Onaltı yaşını doldurmuş işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarını, b) Çocuk: Mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler ve evlat edinilenler ile mükellefle birlikte oturan; ana veya babasını kaybetmiş torunlar ve vesayeti altında bulunmak şartıyla kendisinin veya eşinin kardeşi, kendisinin veya kardeşlerinin çocukları dahil) onsekiz yaşını veya tahsilde yirmibeş yaşını doldurmamış olan çocukları, c) Daimi temsilci: Bir hizmet veya vekalet sözleşmesi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına belirli veya belirsiz sureyle ya da birden fazla sayıda ticari işlem gerçekleştirmeye yetkili bulunan kimseler ile bu şartlara bağlı olmaksızın ticari mümessiller, ticari vekiller, satış memurları, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre acente durumunda bulunanlar, temsil edilene ait reklam giderleri hariç olmak üzere giderleri devamlı olarak kısmen veya	çeşitli yerlerinde geçen bu ifadeler ile neyin anlaşılması gerektiği açıklanmaktadır. Çocuk tabiri mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan onsekiz yaşım veya tahsilde olup yirmibeş yaşını doldurmamış olan çocukları ifade etmektedir. Ancak, maddede çocuk tabiri sosyal lerle tanımlanmakta, nafaka verilenler, evlat edinilenler, vesayeti altında bulunmak ve mükellefle birlikte oturmak şartıyla ana veya babasını kaybetmiş torunlar ya da mükellefin veya eşinin kardeşleri veya mükellefin veya eşinin kardeşlerinin çocukları da Kanunun uygulamasında çocuk olarak kabul edilmektedir. Hizmet veya vekâlet sözleşmesi ile temsil edilene bağlı olup onun nam ve hesabına belirli veya belirsiz bir süreyle ya da birden fazla sayıda ticari işlem

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gayrimuayyen bir müddetle veya mütaaddit ticari muameleler ifasına yetkili bulunan kimsedir. Aşağıda yazılı kimseler, başkaca şartlar aranmaksızın temsil edilenin daimi temsilcisi sayılırlar. 1. Ticari mümessiller, tüccar vekilleri ve memurları ile Ticaret Kanununun hükümlerine göre acenta durumunda bulunanlar; 2. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/4 md.)** Temsil edilene ait reklam giderleri hariç olmak üzere giderleri devamlı olarak kısmen veya tamamen temsil edilen tarafından ödenenler; 3. Mağaza veya depolarında temsil edilen hesabına		tamamen temsil edilen tarafından ödenenler veya mağaza ya da depolarında temsil edilen hesabına konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranları (Bir kişinin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi, daimi temsilcilik vasfını değiştirmez), ç) Eş: Aralarında kanuni evlilik bağı bulunan kişileri, d) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezi, e) İşyeri: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen işyerini, f) Kanuni merkez: Kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezi, g) Kurum: Sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarını, ifade eder.	gerçekleştirmeye yetkili bulunan kimseler ile bu şartlara bağlı olmaksızın ticari mümessiller, ticari vekiller, satış memurları ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre acente durumunda bulunanlar daimi temsilci olarak tanımlanmaktadır. Temsil edilene ait reklam giderleri hariç olmak üzere giderleri devamlı olarak kısmen veya tamamen temsil edilen tarafından ödenenler veya mağaza ya da depolarında temsil edilen hesabına konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranlar da daimi temsilci olarak değerlendirilmektedir. Maddede ayrıca, eş, işyeri ve kanuni merkez tanımları yapılmıştır. Buna göre eşin, aralarında kanuni evlilik bağı bulunan kişileri, işyerinin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen işyerlerini, kanuni merkezin kuramların

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranlar. Bir kimsenin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi daimi temsilcilik vasfını değiştirmez.			kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde ve sözleşmelerinde gösterilen merkezi ifade edeceği belirtilmiştir. Kuram ibaresinin ise sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, demek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.
Mevzuu: **Madde 1 – (Değişik: 7/1/2003 - 4783/1 md.)** Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. *Gelirin unsurları:* **Madde 2 – (Değişik: 7/1/2003 - 4783/2 md.)**	**Verginin konusu** **MADDE 1-** (1) Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir: a) Sermaye şirketleri. b) Kooperatifler. c) İktisadî kamu kuruluşları. ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler. d) İş ortaklıkları. (2) Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir	**Konu ve gelirin unsurları** Madde 3. (1) Gerçek kişilerin gelirleri ve kurumların kazançları gelir vergisine tabidir. (2) Gerçek kişileri için gelir giren kazanç ve iratlar şunlardır: a) Ticari kazançlar. b) Zirai kazançlar. c) Serbest meslek kazançları. ç) Ücretler. d) Gayrimenkul sermaye iratları. e) Menkul sermaye iratları.	**MADDE 3-** Herkesten ödeme gücüne göre vergi alınması vergilemenin temel prensibi olup, ödeme gücünün en iyi göstergesinin de gelir olduğu kabul edilmektedir. **Genel olarak geliri tanımlayan ve kapsamını belirleyen iki teori bulunmaktadır. Bunlar** net artış teorisi ve kaynak teorisidir. Geliri tanımlayan net artış teorisine göre, vergiye tabi gelir kavramının belirlenmesinde kaynak ve devamlılık

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır : 1. Ticarî kazançlar, 2. Ziraî kazançlar, 3. Ücretler, 4. Serbest meslek kazançları, 5. Gayrimenkul sermaye iratları, 6. Menkul sermaye iratları, 7. Diğer kazanç ve iratlar. Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, yukarıda yazılı kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınır.	unsurlarından oluşur. **Safî kurum kazancı** **MADDE 22-** (1) Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır. (2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir.	f) Diğer kazanç ve iratlar. (3) Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi tutarları ile dikkate alınır. (4) Kurum kazancı, bir hesap dönemi içinde elde edilen ve ikinci fıkrada sayılan gelir unsurlarından oluşur. Gelir vergisinin hesabında safi kurum kazancı esas alınır.	ölçütlerinin kullanılmasına ihtiyaç bulunmamaktadır. Bir kişinin geliri, belirli bir dönemde yaptığı harcamaları ile yine aynı dönemde net varlığında gerçekleşen değişimin (artış veya azalış) toplamından ibarettir. Kaynak teorisine göre ise gelir; kişilerin, sahip oldukları üretim faktörlerini üretim sürecine sokmaları karşılığında elde ettikleri değerler akımı olarak tanımlanmaktadır. Bu teoriye göre, gelir sayılabilmesi için iki önemli unsurun bir arada bulunması gerekmektedir. Bunlar, belirli bir kaynağa (üretim faktörüne) bağlılık ve devamlılık unsurlarıdır. Üretim faktörlerinden devamlı bir şekilde elde edilmeyen değerler, gelir olarak kabul edilmemektedir. Maddede, gerçek kişilerin gelirleri ve kuramların kazançlarının gelir vergisine tabi olduğu belirtilerek, gelir unsurları

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	(3) Dar mükellefiyette kurum kazancının tespitinde, ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez: a) Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım-satımlar için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzerleri. b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kişilerin seyahat giderleri hariç olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya		sayılmaktadır. Kanunda kaynak teorisi esas alınmakla birlikte dünya uygulamaları da dikkate alınarak Kanunda sayılan diğer kazanç ve iratların da vergilendirilmesi öngörülmektedir. Diğer kazanç ve iratlar, değer artış kazancı ve arızi kazanç olarak ikiye ayrılmakta ve ilgili maddelerde hangi gelirlerin kapsama dâhil olacağı sayılmaktadır. Diğer taraftan maddede, Kanunda aksine hüküm olmadıkça, gelirin tespitinde gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratların gerçek ve safi tutarları ile dikkate alınacağı belirtilmekte; kurum kazancının ise maddede sayılan ve bir hesap dönemi içinde elde edilen gelir unsurlarından oluşacağı ve gelir vergisinin hesabında safi kurum kazancının esas alınacağı ifade

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar. (4) Dar mükellef kurumların işletmede kullandıkları borçlanmalar için Kanunun 12 nci maddesinde yer alan hükümlerin uygulanmasında, ortakla ilişkili kişinin tespiti açısından sermaye veya oy hakkı şartı aranmaz. (5) Kanunun tasfiyeye ilişkin hükümleri ile 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi aynı şartlarla dar mükellef kurumlar hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, devralan kurum tarafından devralınan değerlere karşılık olarak verilen iştirak hisseleri, Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcinin aktifine kaydedilir.		edilmektedir.
	Mükellefler **MADDE 2-** (1) Sermaye şirketleri: 29/6/1956 tarihli ve	**Mükellef** **MADDE** 4- (1) Gerçek kişiler ve aşağıda belirtilen kurumlar bu Kanun hükümleri çerçevesinde gelir	**MADDE 4-** Maddede, gerçek kişiler ve kurumların Kanun hükümleri çerçevesinde gelir vergisi mükellefi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirketidir. Bu Kanunun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tâbi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar sermaye şirketi sayılır. (2) Kooperatifler: 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri ifade eder. (3) İktisadî kamu kuruluşları: Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait	vergisi mükellefidir. a) Sermaye şirketleri: Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirketidir. Bu Kanunun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar sermaye şirketi sayılır-. b) Kooperatifler: 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatiflerdir. c) İktisadi kamu kuruluşları: Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler iktisadi kamu kuruluşudur. Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup sermaye şirketleri ve kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler,	oldukları belirtilmekte ve sonrasında kurum olarak kabul edilen organizasyonlar açıklanmaktadır. Okul kooperatifleri gibi dernek veya adi şirket mahiyetinde olanlar, Kanunun uygulanmasında kooperatif sayılmayacak ancak Kooperatifler Kanununa göre veya demeğe bağlı iktisadi işletme şeklinde kurulmaları durumunda, hukuki durumlarının gerektirdiği şekilde gelir vergisi mükellefi olarak dikkate alınacaklardır. Yabancı bir kuruluşun kooperatif niteliğinde olup olmadığı ise Kooperatifler Kanununun ilgili hükümlerine göre değerlendirilecektir. Günümüzde devletlerin iktisadi işletme meydana getirerek iktisadi faaliyet yürütmesi azalan bir eğilim olsa da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler iktisadî kamu kuruluşudur. (4) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler, iktisadî kamu kuruluşu gibi değerlendirilir. (5) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler: Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. Bu Kanunun	iktisadi kamu kuruluşu gibi değerlendirilir. ç) Demek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler: Demek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, demek ve vakıfların iktisadi işletmeleridir. Bu Kanunun uygulanmasında sendikalar demek; cemaatler ise vakıf sayılır (Vergi kesintisine tabi tutulan gayrimenkul sermaye iratları, mevduat faizleri, katılım hesapları kâr payları, repo gelirleri ve değer artış kazançları nedeniyle demek ve vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşmaz.). d) İş ortaklıkları: Tüzel kişiliklerinin olup olmadığına bakılmaksızın; (a), (b), (c) ve (ç) bentlerinde sayılan kurumları kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancım paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini	faaliyetleri devamlı bulunan, sermaye şirketleri ve kooperatifler dışındaki ticari, sınai ve zirai işletmelerin de vergilemede eşitlik prensibi uyarınca iktisadi kamu kuruluşu olarak, gelir vergisi mükellefi olmaları sağlanarak rekabet eşitsizliğinin giderilmesi amaçlanmaktadır. Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, sermaye şirketleri ve kooperatifler dışında kalan ve devamlılık unsuru taşıyan ticari, sınai ve zirai işletmeler de aynı şekilde gelir vergisinin kapsamına alınmaktadır. İktisadi kamu kuruluşları, kamu hukuku tüzel kişilerine bağlı iktisadi işletmelerdir. Kamu hukuku tüzel kişileri; kamu idareleri ve kamu kuruluşları olmak üzere iki grupta toplanır. Kamu idareleri, muayyen bir bölgede yaşayanların tamamı ile ilgili genel hizmetleri yapan, başta Devlet

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır. (6) İktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmez. (7) İş ortaklıkları: Yukarıdaki fıkralarda yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları	etkilemez. (2) İktisadi kamu kuruluşları ile demek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi niteliğini değiştirmez.	olmak üzere il özel idaresi, belediye ve köylerden ibaret tüzel kişilerdir. Kamu kuruluşları ise belirli bir veya birden çok kamu hizmetini görmek üzere, genellikle özel bir kanunla kumlan Devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağlı kuruluşlardır. İktisadi kamu kuruluşları ise, bu idare ve kuruluşlardan birine ait olup sermaye şirketi veya kooperatif statüsü dışında faaliyet gösteren ticari, sınai ve zirai her türlü işletmeleri ifade eder. İktisadi kamu kuruluşlarının, vergiye tabi **olmaları** maddede birtakım koşullara bağlanmaktadır. İktisadi mahiyetteki işletmelerin belirgin özellikleri şöyle sıralanabilir: a) Bağlılık: İktisadi kamu kuruluşları, kamu idareleri veya kamu kuruluşlarına ait veya bağlı olmalıdır. Ait olma, sermaye bakımından, bağlı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini etkilemez.		olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder. b) İşletme özelliği: İktisadi kamu kuruluşları, ticari, sınai veya zirai bir işletme niteliğinde olmalıdır. İşletmenin konusunun ve faaliyetinin piyasa ekonomisine dâhil olması, bedel mukabilinde her türlü mal ve hizmet üretimi ve alım satımı veya pazarlanması ya da kiralama ve benzeri iktisadi faaliyetler olarak ifade edilebilir. c) Devamlılık: Ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin devamlı olarak yapılması gerekmektedir. Faaliyetin ticari organizasyon çerçevesinde yapılması veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilmelidir. Örneğin, bir kamu idaresi tarafından telif ve yayın hakkı elinde bulundurulmak suretiyle bir

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kitabın yayınlanması bir defa yapılmış olsa da devamlılık unsuru gerçekleşmiş olur. Yapılan işlemlerin ticari mahiyet arz etmemesi durumunda ise devamlı bir ekonomik faaliyet söz konusu değildir. Örneğin, bir derneğin üç yıl önce satın aldığı nakil vasıtalarından, aynı yıl içinde bir veya bir kaçını elden çıkartması durumunda, devamlı bir iktisadi faaliyetten bahsedilemeyecektir. Asıl olan işin niteliği olduğundan, faaliyetin dönemsel veya mevsimlik olması (havuz ve plaj işletmeciliği gibi) faaliyetin devamlılığına engel teşkil etmemektedir. Bütün bu koşullan taşıyan kuruluşların, sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamaları da şarttır. Aksi halde, iktisadi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kamu kuruluşları olarak değil, sermaye şirketi ya da kooperatif olarak vergiye tabi tutulurlar. Bu şartları taşıyan iktisadi kamu kuruluşları; - Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine, - Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına, - Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına, - Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına, - Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya işyerlerinin olup olmadığına, bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar. Ayrıca, söz konusu mükellef grubunca satılan mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir. Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin; her türlü mal ve hizmet satışı, kiralaması ya da bunlara benzer şekillerde ve devamlı olması durumlarında da kamu idare ve kuruluşlarına ait iktisadi işletme oluştuğu kabul edilecektir. İktisadi kamu kuruluşları, Kanunda kullanılan bir kavramdır. Bu kavram, kamu idare ve kuruluşlarına bağlı tüm iktisadi işletmeleri kapsar. Bu nedenle iktisadi kamu kuruluşları, hem kamu iktisadi teşebbüslerini hem de iktisadi devlet teşekküllerini kapsamı içine alır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			İktisadi kamu kuruluşlarının vergilendirilmesi, bir bakıma kendi kendini vergilendirme gibi düşünülebilecekse de kamu idarelerine vergi ayrıcalığı tanınması piyasadaki serbest rekabet koşullarını olumsuz yönde etkileyecek ve özel sektörün gelişme imkanı ile mal ve ' hizmet kalitesinin artmasını engelleyecektir. Piyasa ekonomisinin işleyişinin en etkin şekilde sağlanması ve rekabetin korunması açısından iktisadi kamu kuruluşlarının vergilendirilmesinin gereği açıktır. Maddede ayrıca, yabancı kamu idare ve kuruluşlarının vergilendirilmesinde de aynı vergilendirilme ilkelerinin geçerli olduğu belirtilmektedir. Derneklere ve vakıflara ait veya

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler gelir vergisi mükellefidirler. Ticari, sınai ve zirai işletmenin belirlenmesinde maddede yer alan koşullar dikkate alınacak olup, iktisadi mahiyetteki işletmelerin belirgin özellikleri, yukarıda açıklandığı üzere bağlılık, işletme özelliği ve devamlılıktır. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, demek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			edilen iktisadi faaliyetleri ve sermaye şirketi ya da kooperatif dışında kalan tüm ticari, sınai ve zirai işletmeleri kapsama almıştır. Derneklere ve vakıflara ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek gelir vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir. Ancak, bu işletmelerin ayrı bir tüzel kişiliklerinin olmaması halinde tarhiyatın muhatabının iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu demek ve vakıfların olacağı tabiidir. Demekler, 5253 sayılı Demekler Kanununa göre kurulmaktadır. Bazı demekler ise özel kanunla kurulabilmektedir. Ne şekilde kurulursa kurulsun derneklere ait veya bağlı yukarıda nitelikleri açıklanan iktisadi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			işletmeler, Kanun ile muafiyet tanınmadığı müddetçe gelir vergisi mükellefidir. Bu şartları taşıyan demek veya vakıfların iktisadi işletmeleri; - Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine, - Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına, - Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına, - Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına, - Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya işyerlerinin olup olmadığına, bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar. Ayrıca, söz konusu mükellef grubunca satılan mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi işletme olma vasfım değiştirmeyecektir. Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin; her türlü mal ve hizmet satışı, kiralaması ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı olması durumlarında da demek ya da vakıflara ait iktisadi işletme oluştuğu kabul edilecektir. Kanunun uygulanmasında sendikaların demek, cemaatlerin ise vakıf sayılacağı belirtilmektedir. Vergi uygulamaları bakımından demek olarak kabul edilen odalar, borsalar, meslek örgütleri, bunların üst kuruluşları ve siyasi partiler ile vakıf olarak kabul edilen sandıklar gelir vergisi mükellefiyeti kapsamında olmayıp, söz konusu kuruluşların iktisadi işletmelerinin bulunması durumunda bunlar her hal ve takdirde gelir vergisine tabi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			olacaklardır. Bakanlar Kurulunca derneklere kamuya yararlı statüsü, vakıflara vergi muafiyeti tanınması, bunların iktisadi işletmelerinin mükellefiyetlerini etkilemeyecektir. Dolayısıyla, bizzat kendileri mükellef olmayan demek veya vakıfların iktisadi işletmelerinin oluşması durumunda, söz konusu iktisadi işletmeler gelir vergisinin mükellefi olacaklardır. Örneğin, özel kanunlarla her türlü vergi ve harçtan muaf tutulan bir derneğin maden suyu işletmesi, bir iktisadi işletme oluşturacağından, bu faaliyet gelirlerinin derneğin amacına tahsis edilecek olması halinde dahi gelir vergisinin konusuna dâhil edilip vergilendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, demek ve vakıfların elde ettikleri gelirlerin vergi kesintisine tabi tutulan gayrimenkul sermaye iratları,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			mevduat faizleri, katılım hesapları kar payları, repo gelirleri ve değer artış kazançlarından ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, demek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmaktadır. Yabancı devletler ile ekonomik ilişkilerimizin artması nedeniyle iş ortaklıklarının sayısı da artmakta olup, bu kuruluşlar kazanç paylaşımı amacıyla kurulmakta ve belli bir işin birlikte yapılmasını yüklenmektedirler. Bu şekilde oluşturulan iş ortaklıklarının kendi aralarında oluşturdukları ortaklıklar da bu kapsamdadır. İş ortaklıkları bir işin bölümlerini ayrı ayrı taahhüt eden (yüklenen) konsorsiyumlardan bu noktada farklılaşmaktadırlar.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Mükellefler: **Madde 3 –** Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler: 1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar; 2. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/1 md.)** Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese,teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısiyle yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve	**Tam ve dar mükellefiyet** **MADDE 3-** (1) Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler. (2) Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler. (3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur: a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine	**Tam mükellefiyet** **MADDE** 5- (1) Aşağıda yazılı gerçek kişiler, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri gelirlerin tamamı üzerinden vergilendirilirler: a) Türkiye'de yerleşmiş olanlar; 1) 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medenî Kanununa göre Türkiye'de yerleşim yeri bulunanlar, 2) Geliş ve ayrılma günleri dâhil olmak üzere, oniki aylık kesintisiz bir dönemde, bir veya birkaç seferde toplam yüzseksenüç gün veya daha fazla Türkiye'de kalanlar (Tam mükellefiyet, yüzseksenüç günün dolduğu takvim yılı itibarıyla doğar. Yüzseksenüç günün hesabında geçici ayrılmalar Türkiye'de kalma süresini kesmez.). b) Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan her türlü kurum, kuruluş, teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup bunların işleri dolayısıyla yabancı ülkelerde oturan Türk vatandaşları (Bu kişilerden, bulundukları ülkelerde elde ettikleri gelirleri dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş	**MADDE 5-** Devletler vergilendirme konusundaki hakkını, vatandaşlık bağı olup olmadığına bakılmaksızın ülkesinde yaşayan herkesin veya nerede yaşarsa yaşasın kendisine vatandaşlık bağı ile bağlı bulunan kişilerin gelirleri üzerinde kullanabilmektedir. Belli bir ülke vatandaşının diğer ülke vatandaşları ile yapmış olduğu işlemlerden doğan gelirin vergilendirilmesinde hangi ülkenin vergileme hakkına sahip olduğunun tespitinde yani vergi yasalarının yer bakımından uygulanmasında mülkilik ilkesi, şahsilik ilkesi ve karma ilke olmak üzere üç temel ilkenin varlığından söz[1] edilebilir. Bu bağlamda söz konusu vergilendirme yetkisinin ülkede yaşayan vatandaş, yabancı ve yurtsuzları da kapsayacak şekilde uygulanması mülkilik ilkesi; ülkenin milli sınırlan içinde yaşayıp

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

iratları dolayısiyle Gelir Vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkür kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.) *Türkiye'de yerleşme:* **Madde 4 –** Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır: 1. İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah,Kanunu Medeninin 19 uncu ve mütaakıp maddelerinde yazılı olan yerlerdir); 2. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/2 md.)** Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini	uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşısalar bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.). b) Türkiye'de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar. c) Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları. ç) Taşınır ve taşınmazlar ile	bulunanlar, bu gelirleri üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.). (2) Aşağıda yazılı yabancılar Türkiye'de yüzseksenüç günden fazla kalsalar dahi yerleşmiş sayılmazlar: a) Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen bilim adamları, Türkiye'de kalma süresi üç tam yılı aşmamış olan; iş adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler. b) Eğitim, tedavi, istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler. c) Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar. (3) Kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumlar, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilirler.	yaşamadığına bakılmaksızın bütün vatandaşlara uygulanması şahsilik ilkesi; her iki ilkenin bir arada uygulanması ise karma ilke olarak adlandırılmaktadır. Buna paralel olarak ülkeler, özellikle küreselleşme ile birlikte bahsi geçen prensiplerden hareketle vergilendirme yetkilerini kullanırken kaynak, ikametgâh ve uyrukluk olmak üzere üç ilke benimsemişlerdir. Kaynak ilkesi, bir ülkenin egemenlik alanında doğan ve vergiye tabi olan her türlü gelir unsurunun vergilendirilmesini, ikametgâh ilkesi, bir devletin egemenliği altında ikamet eden kişilerin gerek o ülkede gerekse o ülke dışında elde ettiği gelir unsurlarının vergilendirilmesini, uyrukluk ilkesi ise o ülkeye vatandaşlık bağı ile bağlı olan herkesin söz konusu gelir unsurlarını hangi ülkede elde ettiğine

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kesmez.) *Yerleşme sayılmıyan haller:* **Madde 5 –** Aşağıda yazılı yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar: 1. Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benziyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadiyle gelenler; 2. Tutukluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmıyan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.	hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar. d) Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları. e) Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratlar. (4) Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanır. (5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. (6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve		bakılmaksızın vatandaşlık bağlarının bulunduğu ülke tarafından vergilendirilmesini ifade etmektedir. Ülkemiz vergi sistemi yukarıda bahsi geçen üç vergilendirme ilkesinin sentezine dayanmaktadır. Bu bağlamda, Kanunda tam mükellefiyet esasına göre vergilendirmede ikametgâh ve uyrukluk ilkesi benimsenirken, dar mükellefiyet esasında vergilendirmede kaynak ilkesi benimsenmiştir. Bunun sonucu olarak tam mükellefler hem Türkiye'de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilirken, dar mükellefler sadece Türkiye'de elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilmektedir. Kanunda gelir vergisi mükellefiyeti tam ve dar mükellefiyet olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Kanunun 3 üncü maddesinde sayılan gelir unsurlarını elde eden gerçek kişiler, Türkiye'de

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	yönetildiği merkezdir.		yerleşmiş olup olmadıklarına göre, kurumlar ise kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmektedir.' Türk Medenî Kanununun 19 uncu maddesinde bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yer olarak tanımlanan yerleşim yerine sahip bulunan gerçek kişiler, resmi kurum ve kuruluşlara veya merkezi Türkiye'de bulunan her türlü kurum ve kuruluşlara bağlı olup söz konusu kurum ve kuruluşların işleri dolayısıyla yabancı ülkelerde oturan Türk vatandaşları ile Türkiye'de yerleşmiş olanların gerek Türkiye'de gerekse Türkiye dışında elde ettikleri gelirlerin tamamı üzerinden vergilendirilmeleri amaçlanmaktadır. Söz konusu resmi kurum ve kuruluşlara veya merkezi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Türkiye'de bulunan her türlü kurum ve kuruluşlara bağlı olup yabancı ülkelerde oturan Türk vatandaşlarının bulundukları ülkelerde elde ettikleri kazanç ve iratların o ülkede gelir vergisi veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş olması halinde, bu kazanç ve iratların Türkiye'de ayrıca vergilendirilmesini önlemek üzere bendin sonuna eklenen parantez içi hükümle mükerrer vergi ödenme ihtimali de bertaraf edilmektedir. Yerleşmiş sayılma kavramının uluslararası anlaşma modellerine göre hazırlanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ile paralel hale getirilmesi amacıyla, geliş günü dâhil olmak üzere, oniki aylık herhangi bir kesintisiz dönemde bir veya birkaç seferde toplam yüzseksenüç gün veya daha fazla Türkiye'de kalanlar Türkiye'de yerleşmiş sayılmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Böylece, yerleşmiş sayılmada halen bir takvim yılında altı ay olarak uygulanan süre oniki aylık kesintisiz dönemde yüzseksenüç gün olarak değiştirilerek diğer ülke mukimi gerçek kişilerin mükellefiyet durumlarının tespitinde uluslararası mevzuat ile iç mevzuatımız uyumlu hale getirilmektedir. Türkiye'de yerleşmiş sayılanlarda tam mükellefiyet yüzseksenüç günün dolduğu takvim yılı itibarıyla doğacak olup yüzseksenüç günün hesabında geçici ayrılmaların Türkiye'de kalma süresini kesmeyeceği hüküm altına alınarak muvazaalı durumların önlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen bilim adamları ile eğitim, tedavi, istirahat veya seyahat maksadıyla gelen yabancılar yüzseksenüç günden fazla Türkiye'de kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			sayılmamaktadır. Ancak, belli ve geçici bir görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyenlerin Türkiye'de kalma sürelerinin üç tam yılı yani bindoksanbeş günü aşması halinde, bunlar bu sürenin dolduğu takvim yılı itibarıyla Türkiye'de yerleşmiş sayılmakta ve tam mükellefiyet esasına göre gerek Türkiye'de gerekse Türkiye dışında elde ettikleri gelirlerinin tamamı üzerinden vergilendirilmektedir. Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olanlar kalma süreleri yüzseksenüç günden fazla olsa dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmamaktadır. Kurumlar ise Kanunun 2 nci

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			maddesinde tanımlanan kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunup bulunmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmektedir. Kanuni merkezden kasıt, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi olarak ise iş bakımından işlemlerin bilfiil toplandığı ve yönetildiği merkez dikkate alınacaktır. Kumrulardan; kanuni veya iş merkezleri Türkiye'de bulunanlar, tam mükellefiyet esasında gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, dar mükellefiyet esasında sadece

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilmektedir.
Mükellefler ve mevzuu: **Madde 6 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/2 md.)** Türkiyede yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. *Kazanç veya iradın Türkiye'de elde edilmesi:* **Madde 7 – (Değişik: 27/3/1969 - 1137/1 md.)** Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur: 1. **(Değişik: 31/12/1981 - 2574/1 md.)** Ticari	**Tam ve dar mükellefiyet** **MADDE 3-** (1) Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler. (2) Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler. (3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve	**Dar mükellefiyet** **MADDE 6- (1)** Tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeyen gerçek kişiler ve kurumlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri gelir veya kazançlar üzerinden vergilendirilirler. (2) Dar mükellefiyete tabi olanlar bakımından gelirin veya kazancın Türkiye'de elde edilmesi aşağıdaki şartlara göre belirlenir: a) Ticari kazançlarda: Kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması (Bu şartları taşısalar dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması veya iş veya	**MADDE 6-** Türkiye'de yerleşmiş olmayan (sayılmayan) gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların sadece Türkiye'de elde ettikleri gelir ve kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilmeleri belirli esaslara bağlanmakta ve bu esaslar gelir unsurları itibarıyla açıklanmaktadır. Dar mükellef gerçek kişi veya kurumun Türkiye'de ticari kazanç elde edebilmesi için Türkiye'de bir işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması gerekmektedir. Gelir vergisi ise bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanan kazançtan alınmaktadır. Ancak, Türkiye'de

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALAR BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançlarda: Kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasiyle sağlanması (Bu şartları haiz olsalar dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz.) Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması veya satış aktinin Türkiye'de	iratlardan oluşur: a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşısalar bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.). b) Türkiye'de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar.	işleme ilişkin sözleşmenin Türkiye'de yapılmış olması veya işin ya da işlemin Türkiye'den yürütülmüş ya da yönetilmiş olmasıdır.). b) Zirai kazançlarda: Zirai faaliyetlerin Türkiye'de yapılması. c) Ücretlerde: 1) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş ya da edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi. 2) Türkiye'de bulunan kurum ve kuruluşların yönetim kurulu başkan ve üyelerine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi. ç) Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de yapılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi. d) Gayrimenkul sermaye iratlarında: Taşınmazın Türkiye'de bulunması, 37 nci maddede sayılan mal ve hakların Türkiye'de kiralanması, kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi. Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin	bir işyeri veya daimi temsilcisi bulunsa dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları mallan Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere gönderenlerin, bu işlerden elde ettikleri kazançlar Türkiye'de ' elde edilmiş sayılmamakta ve gelir vergisine tabi tutulmamaktadır. Yapılan düzenleme ile dar mükellefin, Türkiye'den temin ettiği malları hiç bir surette Türkiye'de satmaması halinde, Türkiye'de yalnızca mal teminine imkan sağlayan bir alan (yer) bulundursa dahi vergiye tabi gelir veya kazanç doğmayacağının kabulü gerekir. Alıcı veya satıcıdan herhangi birisinin Türkiye'de bulunması veya satış akdinin Türkiye'de yapılması ya da işin veya işlemin Türkiye'den

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir. 2. Zirai kazançlarda: Zirai faaliyetlerin Türkiye'de icra edilmesi; 3. Ücretlerde: a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi; b) **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/3 md.)** Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerin, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi;	c) Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları. ç) Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar. d) Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları. e) Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratlar. (4) Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanır. (5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen	Türkiye'de yatırılmış olması. e) Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç ve iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi. (3) Türkiye'de değerlendirmeden maksat, bir iş ya da işlemin karşılığı olan bedelin Türkiye'de ödenmesidir. Ödemenin Türkiye dışında yapılması halinde ise bedelin, ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın Türkiye'deki hesaplarına intikal ettirilmesi veya kazancından ayrılmasıdır.	yürütülmüş veya yönetilmiş olması hallerinde, bu istisna uygulanmayacaktır. . Dar mükellefiyete tabi gerçek kişi veya kurumların anılan gelirlerini veya kazançlarını Türkiye'de elde etmiş sayılabilmeleri için; zirai faaliyetlerin Türkiye'de yapılması, hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması, mesleki faaliyetin Türkiye'de ifa edilmiş olması veya değerlendirilmesi, gayrimenkul sermaye iratlarında gayrimenkulün Türkiye'de bulunması, bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kiralanması, kullanılması veya **Türkiye'de değerlendirilmesi, menkul sermaye iratlannda sermayenin Türkiye'de yatırılmış** olması, diğer kazançlarda ise bu kazanç ve iratları doğuran iş veya işlemlerin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

4. Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi; 5. Gayrimenkul sermaye iratlarında: Gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi; 6. Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması; 7. Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi; (1) Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 nci bentlerinde	merkezdir. (6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.		Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak, yabancı kurumların Türkiye'de ücret geliri elde etmesi, bir mensubunu veya personelini tahsis etmesi, bu şahsın yabancı kurum hiyerarşisine dâhil olarak firmaya Türkiye'de hizmet verilmesi veya bu hizmet bedelinin (yurtdışından fatura edilen bedel) Türkiye'de gider yazılması suretiyle olmaktadır. Bu şekliyle ücret ile serbest meslek kazancı arasında fark bulunmadığından ve dar mükellef kurumun, Türkiye'de hizmet ettiği kurum ya da kişiye bağımlı olması mümkün olamayacağından yabancı kurumların personeli vasıtasıyla bu şekilde elde ettikleri kazançlar serbest meslek kazancı sayılmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödiyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.			Ayrıca, maddenin sonunda Türkiye'de değerlendirme kavramı açıklanmaktadır.
Vergiden muaf esnaf: **Madde 9 – (Değişik: birinci cümle: 22/7/1998 - 4369/26 md.)** Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır. 1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret		**Esnaf muaflığı** **MADDE 7- (1)** Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve surette çalışanlar gelir vergisinden muaftır: a) Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı	**MADDE 7-** Maddede vergiden muaf esnafa ilişkin hükümler düzenlenmektedir. Söz konusu madde ile çok küçük çapta iş yapan, kazancı ile ancak geçimini sağlayan, gelir seviyesi yeterli olmayan kişilerin gelir vergisinden muaf tutulmaları sağlanmaktadır. Bu muafiyetten, vergi ödevlerini yerine getirmekte güçlük çekecek olan kişilerin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç) (1) 2. Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hammallar gibi küçük sanat erbabı;		yapılan aynı neviden mallan satanlar hariç). b) Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya tüketiciye iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı. c) 18 inci madde kapsamına girenler hariç olmak üzere, köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartlan haiz bulunanlar.\ ç) Nehir, göl, deniz ve su geçitlerinde motorsuz ve makinesiz nakil aracı işletenler ile hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar. d) Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler.	yararlandırılması hedeflenmektedir. Maddede belirtilen şartlan taşıyan kişiler muafiyetten yararlandırılacaktır. Şartlan taşımayanlar ise durumlarına göre basit usulde veya gerçek usulde vergilendirilecektir. Maddenin birinci fıkrasında esnaf muaflığı kapsamında bulunanlar bentler halinde sayılmıştır. - Motorlu nakil vasıtaları kullanmadan gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler esnaf muaflığı kapsamında olacaktır. Ancak, sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı yapılan türden mallan satanlarca elde edilen kazançlar ile pazar takibi yaparak faaliyette bulunanlar satışını yaptıkları emtianın nevi dikkate alınarak muafiyet kapsamı dışında

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 47 nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51 nci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar); 4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşıyan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında		e) Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamuller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar (Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir.). f) Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü	tutulmaktadır. - Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya tüketiciye iş yapan, hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı muafiyetten yararlandırılmaktadır. Bu meslek kollarına benzeyen işlerle uğraşan küçük sanat erbabı da aynı şartlarla muafiyetten faydalanacaktır. - Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleriyle uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan Kanunun 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları taşıyanlar esnaf muaflığından faydalanacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir); 5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler; 6. **(Değişik: 28/3/2007-5615/1 md.)** Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan		hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar. g) 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartlan haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar. ğ) Bu fıkrada sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler. (2) Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri gelir vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.	Köylerde, sabit işyerinde faaliyette bulunanlar için basit usule tabi olmanın; kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, işyerinin vergi değeri ile kira tutarına ilişkin hadlere ve ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisi mükellefiyetine tabi olmamak şartlanmn taşınması gerekmektedir. Ancak, basit usulün şartlarını taşımayan mükellefler bu işlerinden elde ettikleri kazançlar nedeniyle esnaf muafiyetinden de yararlanamayacaklardır. - Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde tonilatosuna bakılmaksızın motorsuz ve makinesiz nakil aracı işletenler ile hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar bu faaliyetleri nedeniyle esnaf muaflığından yararlanacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu		(3) Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar. (4) Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak, milli piyango bileti satanlar ile 23/2/1995 tarihli ve 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarım iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muaftır. (5) Esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri-halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. (6) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile beşinci fıkrada belirtilen Belgenin şekline, içeriğine ve iptaline ilişkin hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. (7) Bu muaflığın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.	- Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi araçları mutat hale getirmeksizin ara' sıra ücret karşılığı başkalarının eşya ve insan nakli gibi zirai faaliyet sayılmayan işlerinde kullanan çiftçiler bu faaliyetleri nedeniyle vergiden muaf esnaf kapsamında değerlendirilecektir. - Ev hanımlarının el işlerini değerlendirirken, vergiden muaf olmaları ve onların iş yaşamına katılmaları konusunda önemli bir teşvik sağlanmıştır. Evlerde kullanılan dikiş ve nakış makinaları, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletlerin kullanılması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir. Ancak, evlerde sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletleri

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir. 7. **(Ek: 4/6/2008-5766/8 md.)** Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar; (1) 8. **(Değişik: 31/5/2012-6322/4 md.)** Bu Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara			kullanmak suretiyle kazanç elde edenler muafiyet kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ayrıca havlu, örtü, çarşaf, çorap, hah, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganlan, tarhana, erişte, mantı gibi ürün ve mamullerin üretim ve satışıyla iştigal edenler muafiyetten yararlanacaktır. Muafiyet kapsamındaki ürünler, -bentte yer alan ürünlerle sınırlı olmayıp bu ürünlere benzerlik gösteren diğer ürünleri aym şartlarla üretip satanlar da muafiyet kapsamında değerlendirilecektir. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;(1) 9. **(Ek: 31/5/2012-6322/4 md.)** Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.			dolayısıyla gelir vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici, olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel olmayacaktır. ' - Hurdacılık sektörünün hammadde girdisini oluşturan ve evlerde biriktirilen, çöplüklerden veya sokak aralarından toplanan ve geri dönüşüm maddesi olarak adlandırılan, hurda metal, hurda plastik, hurda naylon, atık kağıt, hurda cam ile atık şişelerini geçimini sağlamak üzere toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satan kişiler esnaf muaflığından faydalanacaktır. Muafiyetten yararlanmak için işin kendi nam ve hesabına ve münhasıran

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(İkinci fıkra Mülga: 22/7/1998 - 4369/26 md.) **(Üçüncü fıkra mülga: 11/8/1999 - 4444/14 md.; Yeniden düzenleme: 28/3/2007-5615/1 md.)** Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar. **(Ek fıkra: 22/7/1998 - 4369/26 md.)** Esnaf muaflığı şartlarını topluca taşıyanlar bu muaflıktan yararlanabilmek için ilgili esnaf odasına kayıt olmak ve durumlarını tevsik etmek			kapı kapı dolaşılarak yapılması esastır. Söz konusu işlerin devamlı olarak yapılması ya da motorlu araç kullanılarak faaliyette bulunulması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir. Ancak, ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar söz konusu muafiyetten faydalanamayacaktır. - Geleneklerimizi ve kültürümüzü yansıtan, turizm alanında da önemli gelir potansiyeli taşıyan, ancak teknolojik gelişmeler ve küreselleşme nedeniyle kaybolma tehlikesiyle karşı karşıya bulunan meslek kollarının; rekabet gücünün artırılması, desteklenmesi, değişim ve dönüşümünün sağlanması amaçlanmaktadır. Teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin olumsuz etkileri nedeniyle kaybolmaya yüz tutan el

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

suretiyle belediyeden "Esnaf Muaflığı Belgesi" almak zorundadırlar. **(Mülga hükümler: 11/8/1999 - 4444/14 md.)** **(Ek fıkra: 22/7/1998 - 4369/26 md.)** Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yoklamaya yetkililer veya yoklamaya yetkililerle birlikte belediye zabıtalarınca müştereken yapılan denetimlerde, vergiden muaf esnafın bir takvim yılı içinde			dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan meslek kollarında faaliyette bulunanlar esnaf muaflığından yararlanacaktır. Kanunun 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartlan haiz olup kendi ürettiği ürünü satan bu kişiler, işyeri açarak bu faaliyetlerini yürütebilecek ve yanında mesleğin devamının sağlanması için çırak ve yardımcı işçi çalıştırabilecektir. Getirilen muafiyet hükmü ile geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunan küçük esnafın korunması amaçlanmıştır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bir defa mal alış ve giderlerine ilişkin belgeleri yanında bulundurmadığının veya bulundurduğu belgenin satışını yaptığı mal ve hizmetle ilişkisinin olmadığının tespiti halinde, "Esnaf Muaflığı Belgesi" iptal edilir. Belgesi iptal edilenlerden muaflık şartlarını taşıyanlar, aynı faaliyete devam etmek istemeleri halinde yeniden belge almak zorundadırlar. **(Değişik fıkra: 22/7/1998 - 4369/26 md.)** Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak, milli piyango bileti satanlar ile 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin			Dolayısıyla, .yapılan faaliyetin; - Seri üretime imkan sağlayacak şekilde ticari bir organizasyon içinde yapılması, - Sanayi tipi makine ve aletler kullanılarak yürütülmesi, - Üretimin işçi ve usta vasıtasıyla yapılması (mesleğin devamı veya zorunlu nedenlerle işinde yardımcı işçi ve çırak kullanılması hariç), - Gelir vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapılması, - Başka bir faaliyetinden dolayı ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olunması, - Başkaları tarafından üretilen ürünlerin satışının yapılması veya başkalarına ait ürünlerle birlikte kendi ürettiklerinin satışının yapılması, hallerinde söz konusu muafiyet

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muaftır. **(Ek fıkra: 31/5/2012 -6322/4 md.)** Esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. **(Ek fıkra: 26/12/1993 - 3946/6 md.)** Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.			hükmünden faydalanılamayacaktır. Bu fıkrada sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler de esnaf muaflığı kapsamına alınabilecektir., Maddenin ikinci fıkrasında esnaf muaflığından faydalanamayacaklar yer almaktadır. Buna göre; ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamayacaktır. Maddenin üçüncü fıkrası ile esnaf muaflığından faydalananların faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mal ve giderlere ilişkin aldıkları belgeleri saklama zorunluluğu bulunmaktadır. Ticari faaliyetler sırasında malın üretiminden tüketiciye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kadar uzanan zincirde gerçek ve basit usulde vergilendirilen mükellefler yanında, vergiden muaf esnafın da belge alması sağlanmakta, böylece oto kontrol ile esnaf muaflığı müessesesinin kayıt dışı ekonomiyi beslemesinin engellenmesi ve belge düzeninin yerleştirilmesi amaçlanmaktadır. Maddenin dördüncü fıkrasında, esnaf muaflığına ilişkin şartlarla sınırlı olmaksızın muafiyetten faydalananlar sayılmaktadır. Bu fıkra ile; bir işyeri açmaksızın sadece gezici olarak milli piyango bileti satanlar bu kazançları ile sınırlı olarak esnaf muaflığı kapsamında bulunmaktadır. Söz konusu faaliyetin bir işyeri açarak yapılması halinde muafiyetten faydalanılamayacaktır. 23/2/1995 tarihli ve 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Kanuna göre gerçek veya tüzel kişilerin mallarım iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar bu faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarla sınırlı olmak üzere esnaf muaflığı kapsamında bulunmaktadır. 4077 sayılı Kanunda "Kapıdan satış; işyeri, fuar, panayır gibi satış mekanları dışında yapılan satımlardır." hükmü yer aldığından işyeri açmak suretiyle faaliyette bulunanlar bu fıkra kapsamında esnaf muaflığından yararlanamayacaktır. Bu fıkra kapsamında muafiyetten faydalanabilmek için satışı yapılan ürünlerin ve ürünü satılan gerçek veya tüzel kişilerin 4077 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunması gerekmektedir. 4077 sayılı Kanun kapsamında satış yapılsa dahi, gerçek ve tüzel kişiler ile kapı kapı dolaşarak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			tüketici ile temas kuran kişi arasında bir iş akdi varsa satış yapan kişiye ödenen komisyon, prim ve benzeri ödemeler ücret olarak vergiye tabi tutulmaktadır. Maddenin beşinci fıkrası ile esnaf muaflığından yararlananların Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi alabilecekleri belirtilmektedir. Şekil ve muhtevası Maliye Bakanlığınca belirlenen Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi, tarha yetkili vergi dairesinden alınabilecektir. Böylece, küçük esnafın diğer kanunlarla getirilen imkanlardan yararlanma konusunda vergiden muaf olduğunu ispatlama kolaylığı sağlanmış olmaktadır. Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi isteğe bağlı olarak alınacaktır. Maddenin altıncı fıkrasında uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Maddenin yedinci fıkrasında, vergiden muaf esnafa kesinti yapmak zorunda olanlar tarafından yapılan ödemeler üzerinden kesinti yapılacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla kesinti suretiyle ödenen vergiler bu kişilerin faaliyetlerine ilişkin olarak ödedikleri nihai vergi olacaktır.
Diplomat muaflığı: **Madde 15 –** Yabancı Devletlerin Türkiye'de bulunan elçi,maslahatgüzar ve konsolosları (Fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensubolan ve o memleketin uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye'de resmi bir göreve memur edilenler bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartiyle Gelir		**Diplomat muaflığı** **MADDE 8- (1)** Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o ülkenin uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye'de resmi bir göreve memur edilen kimseler, bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden muaftırlar. (2) Bu muafiyetin, menkul sermaye iratları ve 62 nci madde uyarınca değer artış kazançları üzerinden kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü	**MADDE 8-** Maddede Devletler Hukuku uygulamasında milletlerarası bir kural haline gelmiş olan diplomat muaflığı düzenlenmektedir. Diplomat muaflığının temel prensibi mütekabiliyet olup" yabancı bir ülkenin Türkiye'deki elçilik veya konsolosluklarında çalışan elçi, maslahatgüzar, konsolos ve yabancı uyruklu görevlilerine muafiyet tanınması ancak Türkiye'nin söz konusu yabancı ülkedeki benzer nitelikteki görevlilerine vergi muafiyeti

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Vergisinden muaftırlar. Bu muaflığın menkul sermaye iradı üzerinden tevkif suretiyle alınan vergiye şümulü yoktur. *Ücret istisnası:* **Madde 16 –** Yabancı elçilik ve konsoloslukların 15 inci maddeye girmeyen memur ve hizmetlilerinin yalnız bu işlerinden dolayı aldıkları ücretler karşılıklı olmak şartiyle Gelir Vergisinden istisna edilir.		yoktur.	tanınması halinde mümkün olmaktadır. Muafiyet elçi, maslahatgüzar ve konsoloslar için uyrukluk şartı aranmadan geçerli bulunmaktadır. Ancak fahri konsoloslar muafiyet kapsamı dışında bulunmaktadır. Yabancı ülke elçilik veya konsolosluklarında çalışan diğer görevlilerin muafiyetten yararlanabilmeleri için bunların o elçilik ve konsolosluğun ait olduğu devletin uyrukluğunda bulunmaları gerekmektedir. Ayrıca, bu muafiyetten yararlanacak kimsenin Türkiye'de görevli olması şarttır. Bir yabancı ülkenin Türkiye'de gelir elde eden ancak Türkiye'de görevli olmayan diplomatı bu muafiyetten yararlanamamaktadır. Ancak diplomat muaflığı, menkul sermaye iratları ve değer artışı kazançları üzerinden kesinti

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			yoluyla gelir vergisi alınmasına engel teşkil etmemektedir.
	Muafiyetler **MADDE 4-** (1) Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muaftır: a) Kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşlar. b) Kamu idare ve kuruluşları	**Muaf kurumlar** **MADDE 9- (1)** Aşağıda sayılan kurumlar gelir vergisinden muaftır: a) Kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşlar. b) Kamu idare ve kuruluşları tarafından genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi amacıyla işletilen hastane, klinik, dispanser, sanatoryum, huzurevi, çocuk bakımevi, hayvan hastanesi ve dispanseri, hayvan bakımevi, veteriner, bakteriyoloji, seroloji, distofajin	**MADDE 9-** Bu maddede gelir vergisinden muaf olan kurumlar sayılmaktadır. Birinci fıkranın (a), (b) ve (c) bentleri ile kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fenni ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, ıslah ve teşvik etmek veya genel insan ve hayvan sağlığım korumak ve tedavi etmek amacıyla ya da sosyal amaçlarla işletilen bazı müesseseler vergiden muaf tutulmaktadır. Söz konusu kuruluşlar Kanun metninde sayılmakla beraber, gibi ve benzeri müesseseler şeklinde düzenleme yapılmak suretiyle, sosyal devlet ilkesi gereği bentlerde sayılanlara benzer kuruluşların bu muafiyetten yararlanabilmesine imkan

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tarafından genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi amacıyla işletilen hastane, klinik, dispanser, sanatoryum, huzurevi, çocuk bakımevi, hayvan hastanesi ve dispanseri, hayvan bakımevi, veteriner bakteriyoloji, seroloji, distofajin kuruluşları ve benzeri kuruluşlar. **(Ek cümle: 23/7/2010-6009/43 md.)** (Bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları mal ve hizmet satışları ile Sağlık Bakanlığına bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri bu muafiyeti ortadan kaldırmaz.) (1)	kuruluşları ve benzeri kuruluşlar (Bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları mal ve hizmet satışları ile Sağlık Bakanlığına bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı 37 nci maddede belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri bu muafiyeti ortadan kaldırmaz.). c) Kamu idare ve kuruluşları tarafından sosyal amaçlarla işletilen şefkat, rehin ve yardım sandıklan, sosyal yardım kurumlan, yoksul aşevleri, ceza ve infaz kurumlan ile tutukevlerine ait iş yurtları, darülaceze atölyeleri, öğrenci yurtları, pansiyonları ve benzeri kuruluşlar. d) ç) Kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili idari makamların izniyle açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuarlar ve panayırlar. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine hizmet veren, kâr amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş ve konukevleri ile askerî kışlalardaki kantinler.	tanınmaktadır. Bu muafiyetin temel şartı söz konusu işletmelerin kamu idare ve kuruluşları tarafından işletilmesi olup bunlar dışındakiler tarafından işletilen işletmeler söz konusu muafiyetten yararlanamayacaktır. (ç) bendinde, kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili İdarî makamların izni ile açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuarlar ve panayırlar vergiden muaf tutulmaktadır. Ancak bu muafiyet, fuar alanında ticari faaliyet gösteren mükellefleri kapsamamaktadır. (d) bendinde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olan kreş ve konukevleri ile askeri kışlalardaki kantinler gelir vergisinden muaf tutulmaktadır. Bu muafiyetle, sadece kamu görevlilerine hizmet veren kreşler

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	c) Kamu idare ve kuruluşları tarafından sosyal amaçlarla işletilen şefkat, rehin ve yardım sandıkları, sosyal yardım kurumları, yoksul aşevleri, ceza ve infaz kurumları ile tutukevlerine ait işyurtları, darülaceze atölyeleri, öğrenci yurtları, pansiyonları ve benzeri kuruluşlar. ç) Kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili idarî makamların izniyle açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuarlar ve panayırlar. d) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine hizmet veren, kâr amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş ve konukevleri ile askerî kışlalardaki kantinler.	e) Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmeleri. f) Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklan ile sosyal güvenlik kurumlan. g) Yaptıkları iş veya hizmet karşılığında resim ve harç alan kamu kuruluşları. h) ğ) Özelleştirme İdaresi Başkanlığı ile Özelleştirme Fonu, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve şans oyunları lisans veya işletim hakkının hasılatın belli oranında hesaplanan pay karşılığında verilmesi halinde bu hakkı devralan kurumlar hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kuruluşlar. Kuruluşlarındaki amaca uygun işlerle sınırlı olmak şartıyla, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ile askeri fabrika ve atölyeler.	üçüncü kişilere kiraya verilmemek ve kar amacı gütmemek, konukevleri ise barınma ve barınmanın gerektirdiği zaruri ihtiyaçları karşılamak şartıyla, sözü edilen askeri kışlalardaki kantinler ise sadece kışlada kalan askere hizmet vermek ve bunların ihtiyaç duyduğu kısıtlı türden malların satışını yapmak şartıyla gelir vergisinin dışında tutulmaktadır. (e) bendinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 2 nci maddesine göre, 31/12/2015 tarihine kadar geçerli olan muafiyet bu kuramların sağlamış olduğu sosyal faydalar da dikkate alınarak kalıcı hale getirilmektedir. (f) bendinde, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklan ile sosyal güvenlik kurumlan muafiyet kapsamına alınmaktadır. Muafiyet, özel bir kanunla kurulmuş olan ve üyelerinden

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	e) Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kurumları. f) Yaptıkları iş veya hizmet karşılığında resim ve harç alan kamu kuruluşları. g) Özelleştirme İdaresi Başkanlığı ile Özelleştirme Fonu, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve Şans oyunları lisans veya işletim hakkının hasılatın belli oranında hesaplanan pay karşılığında verilmesi halinde bu hakkı devralan kurumlar hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kuruluşlar. (2) h) Kuruluşlarındaki amaca uygun işlerle sınırlı olmak şartıyla,	ı) İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen; 1) Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri, 2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri, 3) Kesim, taşıma ve muhafaza işleriyle sınırlı olmak üzere mezbahalar. i) Köyler veya köy birlikleri tarafından köylünün genel ve ortak ihtiyaçların karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmen, soğuk hava deposu, kıraathane, kahvehane ve bağlı oldukları il sının içinde faaliyette bulunmaları şartıyla yolcu taşıma işletmeleri ile köylere veya köy birliklerine ait tarım işletmeleri. j) Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler. k)Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak	topladığı primleri üyelerine emekli aylığı ve diğer sosyal yardımlan sağlamak amacıyla kullanan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kuramlarına uygulanacaktır. (g) bendi ile kamu kuruluşlarının yaptıkları iş ve hizmetler karşılığında aldıklan resim ve harçların ticari hasılat olarak kabul edilmesi ve bu nedenle bu tür kamu idarelerinin vergi kapsamında değerlendirilmesini önlemek amacıyla muafiyet hükmü getirilmektedir. (ğ) bendi ile Özelleştirme İdaresi Başkanlığı ile Özelleştirme Fonu, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kuruluşlar gelir vergisinden muaf tutulmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ile askerî fabrika ve atölyeler. ı) İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen; 1) Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri, 2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri, 3) Kesim, taşıma ve muhafaza işleriyle sınırlı olmak üzere mezbahalar. i) Köyler veya köy birlikleri tarafından köylünün genel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmen, soğuk hava deposu ve bağlı oldukları il sınırı içinde faaliyette	üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya 57 nci maddeye göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri. l)Yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları ile yapılan mali ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı	Ancak, şans oyunları lisans veya işletim hakkının hasılatın belli oranında hesaplanan pay karşılığında verilmesi halinde bu hakkı devralan kuramlar bu muafiyet kapsamında değerlendirilmeyecektir. (h) bendinde Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü, askeri fabrika ve atölyelere tanınan vergi muafiyetinin, bunların sadece kuruluş amacına uygun işler ile sınırlı olduğu belirtilmektedir. (ı) bendine göre, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen, - Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri vergi muafiyeti kapsamına alınmaktadır. Muafiyet kapsamına giren su işletmesinden şebeke suyunun anlaşılması gerekmektedir. Çeşitli

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	bulunmaları şartıyla yolcu taşıma işletmeleri ile köylere veya köy birliklerine ait tarım işletmeleri. j) Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadî işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler. k) Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her	sağlamak üzere kurulmuş olup, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlar. m) Münhasıran bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar (Bunların vergi muafiyetinden yararlanmasına ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar Maliye Bakanlığınca belirlenir.). n) Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarım karşılamak amacıyla kamu kurumlan ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler. o)28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 7/A maddesine göre kurulan ve	kaplara konularak yapılan su satışlan bu kapsamda değerlendirilmeyecektir. - Belediye sınırları içinde yolcu taşıma faaliyetinde bulunan işletmeler için gelir vergisi muafiyeti öngörülmüştür. Taşıma faaliyetinin belediye sınırlarını aşacak şekilde yapılması halinde muafiyet uygulanmayacaktır. - Mezbahalar sadece kesim, taşıma ve muhafaza işleri ile sınırlı olmak üzere muafiyet kapsamına alınmaktadır. Söz konusu işletmelerin sayılan kurumlar dışındakiler tarafından işletilmesi halinde bu muafiyetten yararlanılamayacaktır. bendine göre, köyler veya köy birlikleri tarafından köylünün genel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmen, soğuk hava deposu

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri. l) **(Değişik: 23/7/2010-6009/43 md.)** Yabancı ülkeler veya	tamamı Hazine Müsteşarlığına ait olan varlık kiralama şirketleri. (2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.	işletmeleri ile tarım işletmeleri vergiden muaf olmaktadır. Ayrıca, köy ve köy birliklerine ait olup bağlı oldukları il sının içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri de vergiden muaf olmaktadır. Yolcu taşıma faaliyetinin il sınırını aşması durumunda muafiyetten yararlanılamayacaktır. (j) bendine göre, Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler gelir vergisinden muaf tutulmaktadır. (k) bendi, kooperatiflerle ilgili muafiyet hükmünü içermektedir. Kooperatiflerde üyelerin meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçların, karşılıklı dayanışma ve yardımlaşma ile sağlanması esastır. Bu ilkeden hareketle, tüketim ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	uluslararası finans kuruluşları ile yapılan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın, kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlar. m) Münhasıran bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar (Bunların vergi muafiyetinden yararlanmasına ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar Maliye Bakanlığınca belirlenir.). n) Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa,		taşımacılık dışındaki kooperatiflere belirli şartlarla muafiyet imkanı getirilmektedir. Yapılan düzenleme ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri dışında kalan diğer kooperatiflerin muafiyetten yararlanabilmeleri için, ana sözleşmelerinde; - Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, - Yönetim kurulu başkan veya üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, - İhtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması, -Münhasıran ortaklarla iş görülmesine dair hükümlerin bulunması, ayrıca mutlak surette bu kayıt ve şartlara uyulması gerekmektedir. Yapı kooperatiflerinde muafiyetten yararlanabilmek için yukarıda belirtilen

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadî işletmeler. o) **(Ek: 3/4/2013-6456/42 md.)** 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 7/A maddesine göre kurulan ve tamamı Hazine Müsteşarlığına ait olan varlık kiralama şirketleri. (2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûller Maliye Bakanlığınca belirlenir.		şartlara ilaveten; - Kuruluşlarından, söz konusu yapı inşaatlarının sona erdiği tarihe kadar yönetim ve denetim kurullarında inşaat işini üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerinin ve bunların ilişkili olduğu kişiler veya işçi işveren ilişkisi bulunan kişilere yer vermemesi, - Yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına olması, gerekmektedir. (1) bendine göre muafiyetten yararlanacak kurumun, yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları ile yapılan mali ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı sağlama alanında karşılaşılan güçlüklerin giderilmesi amacıyla

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	İstisnalar **MADDE 5-** (1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır: a) **(Değişik: 31/5/2012-6322/34 md.)** Kurumların; 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar, 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları, 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları. Diğer fon ve yatırım		kurulmuş olması ve kuruluş sözleşmelerinde sadece kredi teminatı sağlamak üzere kurulduğu ve faaliyetlerini bu çerçevede sürdürecekleri ile ortaklara kâr payı dağıtmayacaklarının açıkça yazılı olması şarttır. (m) bendine göre münhasıran bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar, gelir vergisinden muaf tutulacaktır. (n) bendinde ise sanayi tesislerinin uygun mekanlara kurularak kaynakların en iyi şekilde kullanılması, bu tesislerin çevreyi ve doğayı olumsuz etkilemesinin önlenmesi için alt yapı ve arıtma tesislerinin öncelikle inşa edilmesi amacıyla organize sanayi bölgeleri ve küçük sanayi sitelerinin alt yapıların hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz. b) Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları; 1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olması 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye		karşılamak amacıyla kamu kurumlan ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamım bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler gelir vergisinden muaf tutulmaktadır. Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin bu bent dışındaki gelir getirici faaliyetleri nedeniyle oluşacak iktisadi işletmelerinin gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ayrıca bentte yazılı faaliyetlerden elde edilen gelirlerin tamamının bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılmaması halinde söz konusu muafiyetten yararlanılamayacaktır. (o) bendine göre 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 7/A maddesine göre kurulan

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.), 3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi		ve tamamı Hazine Müsteşarlığına ait olan varlık kiralama şirketleri gelir vergisinden muaf olacaktır. Maddenin ikinci fıkrası ile bu maddede sayılan muafiyetlerin uygulamasına ilişkin usul ve esaslan belirleme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi. Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz. Bu bent uyarınca vergi yükü,		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir. c) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının % 75 veya daha fazlası, kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az % 10 oranında iştirakten oluşan tam		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	mükellefiyete tâbi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları. ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarî değeri aşan kısmı. d) Türkiye'de kurulu; 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları, 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları. e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı **(Ek hüküm: 13/2/2011-6111/90 md.)** (Taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz. **(Ek cümle: 24/5/2013-6487/32 md.)** Ancak, varlık kiralama şirketinden devralınan veya kaynak kuruluşça kira sözleşmesinden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâli hariç olmak üzere, varlık kiralama şirketi tarafından söz konusu taşınmazların üçüncü kişi veya kurumlara satılması durumunda, bu varlıkların kaynak kuruluşta varlık kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.). Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır. Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibarî değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır. Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	dikkate alınır. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. f) Bankalara borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı. g) Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları; 1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması, 3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir. h) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar. ı) Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usûller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar (İstisna, belirtilen okulların ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlar.). i) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortakları için; 1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevî gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine, 2) Üretim kooperatiflerinde,		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine, 3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere, göre hesapladıkları risturnlar. Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kâr dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir. Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	genel iş hacmine olan oranı esas alınır. **(Ek paragraf: 23/7/2010-6009/43 md.)** Bu bent hükümleri, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa göre kurulan Birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da uygulanır. (2) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usûlleri tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. (3) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	edilmez.		
Ticari kazancın tarifi: **Madde 37 –** Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır. Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı kazançlar ticari kazanç sayılır: 1. Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden; 2. Coberlik işlerinden; 3. Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden; 4. Gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden;	**İstisnalar** **MADDE 5-** (1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır: a) **(Değişik: 31/5/2012-6322/34 md.)** Kurumların; 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar, 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları, 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr	**Ticari kazancın tarifi** **MADDE 10-** (1) Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır. (2) Bu Kanunun uygulanmasında; a) Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden, b) Özel okullar ile hastane, laboratuvar, bakımevi ve benzeri yerlerin işletilmesinden, c) Diş protezciliğinden, ç) Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının alım satımı dâhil, ticari bir organizasyon çerçevesinde borsalarda doğrudan kendi nam ve hesabına veya borsa komisyoncusu, borsa ajanı ve benzerleri aracılığıyla kendi hesabına alım satım yapanlarca bu işlerden, d) Satın alman veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen	MADDE 10- Ticari kazanç emek, sermaye ve girişimin bir araya gelmesi ile ortaya çıkan organizasyonun sonucudur. Gelir vergisine tabi gelir unsurlarından ticari kazanç bu maddede tanımlanmakta ve tereddüt edilebilecek bazı faaliyetlerden elde edilen kazançların da ticari kazanç sayılacağı belirtilmektedir. Ticari olarak değerlendirilen faaliyetler ikinci fıkrada belirtilmekte ve fıkranın; (a)bendinde, maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesi ticari faaliyet olarak sayılmaktadır. Özel eğitim ve öğretim kurumlan ile hastanelere (b) bendinde yer verilmekte, aynca özellikleri itibanyla ticari faaliyet

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

5. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/17 md.)** Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden; 6. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/17 md.)** Satınalınan 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. **(Ek: 9/4/2003-4842/4 md.)** Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar. Kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda	payları. Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz. b) Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları; 1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olması 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya	satılmasından, e) Ticari bir organizasyon çerçevesinde taşınmaz alım satımı ve inşası işleriyle uğraşanların bu faaliyetlerinden, elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır. (3) Zirai kazanç ve serbest meslek kazancı hükümleri saklı kalmak üzere, adi ortaklık veya kollektif şirketlerde ortakların, komandit şirketlerde ise komandite ortakların ortaklık kârından aldıkları paylar, şahsi ticari kazanç hükmündedir. (4) 37 nci maddede yer alan mal ve hakların ticari işletmeye dâhil bulunması halinde, elden çıkarılması hali dâhil, bunlardan elde edilen gelirler ile 41 inci maddede sayılan ve sermaye sahibinin ticari faaliyetine bağlı olarak elde edilen gelirler ticari kazancın tespitinde dikkate alınır. (5) Faaliyetine devam eden bir ticari işletmenin kısmen ya da tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dâhil amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır.	olarak değerlendirilen laboratuvar, bakımevi ve benzeri yerlerin işletilmesinden elde edilen kazançların da ticari nitelikte oldukları belirtilmiştir. (c)bendinde yapılan düzenlemeyle diş protezciliğinden elde edilen kazançlar ticari kazanç olarak tanımlanmıştır. Diş protezciliği faaliyeti esas olarak şahsi mesai, İlmî veya mesleki bilgiye dayanan ve uzmanlık gerektiren bir faaliyet olmayıp, daha çok sermaye unsuruna dayanmakta; yapılan işte kullanılan ham ve yardımcı maddeler, el emeği ile diş protezine dönüştürülmektedir. Dolayısıyla yapılan iş esas olarak imalat faaliyeti niteliğinde olduğundan, ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir. (ç) bendinde, ticari organizasyon çerçevesinde, borsalarda doğrudan kendi nam ve hesabına veya borsa komisyoncusu, borsa ajanı ve benzerleri

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

komandit ortakların ortaklık karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir.(66 ncı madde hükmü mahfuzdur.) Ticari kazanç,Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu kanunda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tesbit edilir.(1) Özel okul ve hastanelerle benzeri yerleri işleten serbest meslek erbabı, serbest meslek kazançlarını da işletmenin kayıtlarına ithal edebilirler.	yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.), 3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları	(6) Bir faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması ya da faaliyetin özelliğine göre işin; sermaye veya yer tahsisi, personel istihdamı, reklam ve tanıtım gibi pazarlamaya yönelik işlemlere girişilmesi, dış kaynak temini, işe mahsus makine ve araç tedariki gibi suretlerle yürütülmesi hallerinde ticari organizasyon oluşmuş sayılır. (7) Ticari kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu Kanunda yazılı gerçek (bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usule göre tespit edilir. (8) Özel okul ve hastaneler ile benzeri yerleri işleten serbest meslek erbabı, serbest meslek kazançlarını da işletmenin kayıtlarına dâhil edebilirler. Safi kurum kazancının tespitinde ticari kazanca ilişkin hükümler uygulanır. Zirai faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, 28 inci maddenin ikinci fıkrası hükmü de dikkate alınır. (9) Dar mükellef kurumların işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri	aracılığıyla kendi hesabına alım satım yapanların bu işlerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç olarak değerlendirilmiştir. Ticari organizasyon ise maddenin altıncı fıkrasında tanımlanmıştır. Burada özellikle sermaye ve emeğin bir araya geldiği sürekli bir organizasyonun varlığı vurgulanmıştır. Coberlik faaliyetleri de bu kapsamda değerlendirilecektir. (d)bendinde, satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin beş yıl içinde parsellenerek kısmen veya tamamen satılması faaliyetleri ticari faaliyet olarak değerlendirilmektedir. (e)bendinde, maddede tanımı yapılan ticari organizasyon çerçevesinde, taşınmazların alım, satım ve inşa işleriyle uğraşanların bu işlerinden elde ettiği kazançlar ticari kazanç olarak sayılmıştır. Ticari organizasyonun tanımında yer alan özellikler olmaksızın

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi. Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu	kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır. (10) Dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümler uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı dokuzuncu fıkraya göre tespit edilir.	yapılan taşınmaz alım, satım ve inşa işleri ise ticari faaliyet kapsamı dışında bırakılmıştır. Maddenin üçüncü fıkrasında, adi ortaklık veya kollektif şirketlerde ortakların, komandit şirketlerde ise komandite ortakların ortaklık karından aldıkları payların, şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu belirtilmiştir. Ayrıca fıkrada, ilgili maddelere atıf yapılarak; bu ortaklıklardan serbest meslek faaliyeti ile uğraşanların ortaklarının elde ettikleri kazançların serbest meslek kazancı, zirai faaliyetle uğraşan bu ortaklıkların ortaklarının elde ettiği kazançların zirai kazanç olduğu ifade edilmiştir. Maddenin dördüncü fıkrasında, ticari işletmelere dâhil bulunan ve Kanunun menkul ve gayrimenkul sermaye iradına konu varlıklar bölümünde yer alan kıymetlerin elden çıkarılması da dâhil

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	bentte belirtilen şartlar aranmaz. Bu bent uyarınca vergi yükü, kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir. c) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının % 75 veya daha fazlası, kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin		olmak üzere, bu kıymetlerden elde edilen gelirlerin ticari kazanç olduğu belirtilmektedir. Maddenin beşinci fıkrasında, faaliyetini sürdüren ticari bir işletmenin kısmen ya da tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dâhil amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançların ticari kazanç sayılması ve bunlara ticari kazanca ilişkin hükümlerin uygulanması düzenlenmektedir. Maddenin altıncı fıkrasında, ticari organizasyonun tanımı yapılmıştır. Vergi kanunlarının daha anlaşılır ve sade şekilde düzenlenmesi amacına uygun olarak, ticari organizasyon müessesesine bu maddede yer verilmiş olup, bir faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması, faaliyetin özelliğine göre, sermaye tahsisi, personel istihdamı,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	sermayesine en az % 10 oranında iştirakten oluşan tam mükellefiyete tâbi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları. ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarî değeri aşan kısmı. d) Türkiye'de kurulu; 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının		reklam ve tanıtım gibi pazarlamaya yönelik işlemlere girişilmesi, dış kaynak temini, işe mahsus makine ve araç tedariki gibi haller ticari organizasyonun varlığına karine olarak kabul edilmiştir. Ekonomik faaliyetin özelliğine göre, belirli bir sermayeyi belirli bir işe özgülemeden işin yürütülemeyecek olması veya sermaye tahsisinin ekonomik faaliyetin yürütülmesi için gerekli ve zorunlu olması; faaliyetin icrasında personel istihdamının gerekmesi; ekonomik faaliyetin reklam ve tanıtım gibi pazarlamaya yönelik işlemlerle tanıtılarak piyasada aktif bir ekonomik birim olarak algılanmasının sağlanması; işin dış kaynak temini gerektirmesi ve bu surette finanse edilmesi; işe mahsus makine ve araç tedariki suretiyle ekonomik faaliyetin devam ve ikmal edilmesi gibi hallerde

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları, 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları. e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı **(Ek hüküm: 13/2/2011-6111/90 md.)** (Taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı		ticari organizasyondan bahsedilebilecektir. Bu sayılan işlemlerin biri veya bir kısmı ya da tümü, faaliyetin özelliğine göre işin ticari organizasyon kapsamında olup olmadığının tespitinde dikkate alınabilecektir. Bir faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması durumunda da ticari organizasyonun varlığı kabul edilecektir. Bir kişinin sahip olduğu konutun satışı için yazılı basın veya elektronik ortamda ilan verilmesi veya satılacak konutun çeşitli yerlerine bu ilanın asılması reklam ve tanıtım kapsamında bir karine olarak değerlendirilmeyecek, ekonomik faaliyetin aktif bir ekonomik birim olarak algılanmasını sağlayacak şekilde çeşitli platformlarda reklam ve tanıtım yapılması halinde ise ticari organizasyonun varlığı kabul

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz. **(Ek cümle: 24/5/2013-6487/32 md.)** Ancak, varlık kiralama şirketinden devralınan veya kaynak kuruluşça kira sözleşmesinden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâli hariç olmak üzere, varlık kiralama şirketi tarafından söz konusu taşınmazların üçüncü kişi veya kurumlara satılması durumunda, bu varlıkların kaynak kuruluşta varlık kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan		edilecektir. Fıkrada yer alan "gibi" ifadesiyle, ekonomik gelişmelere bağlı olarak yukarıda sayılan durumlara benzer faaliyetlerin de gerektiğinde kapsama dâhil edilmesi imkanı getirilmiştir. Ayrıca, kanunlarda işe başlamanın belirtisi olarak kabul edilen durumlara ilişkin hükümlerin de dikkate alınması gerektiği tabiidir. Maddenin yedinci fıkrasında, ticari kazancın gerçek veya basit usulde tespit edilebileceği, maddenin sekizinci fıkrasında ise özel okul ve hastanelerle benzeri yerleri işleten serbest meslek erbabının serbest meslek kazançlarım da işletmenin kayıtlarında 1gösterebilecekleri belirtilmiştir. Maddenin dokuzuncu fıkrasına göre, kurum kazancının tespitinde ticari kazanç hakkındaki hükümler uygulanacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.). Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden		Maddenin onuncu ve onbirinci fıkraları, dar mükellef kurumların kazancının tespitine ilişkindir. Tam mükellef kurumlar ile dar mükellef kurumların kazanç unsurları arasındaki paralellik vergileme ilkelerinin doğası gereği tespit aşamasından sonra ayrılmaktadır. Tam mükellefiyet esasındaki kurumlar Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri tüm gelirler üzerinden vergilendirilirken, dar mükellefiyet esasındaki kurumlar sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedirler. Kuramların vergileme işlemlerinin yapılabilmesi için safi kurum kazancının tespit edilmesi gerekmektedir. Safi kurum kazancı, mükelleflerin hasılatlarından bu Kanuna göre indirebilecekleri gider veya maliyet unsurları ile diğer indirimleri

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır. Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibarî değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır. Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin		düşmeleri ve indirimi kabul edilmeyen giderleri ilave etmeleriyle bulunur. Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen kuramların işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazanca ilişkin safi kuram kazancının tespitinde, tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır. Bu kazançlar, uygulamada ticari kazanç veya zirai kazanç olarak vergilendirilmektedir. Çünkü bir dar mükellef kurumun Türkiye'de zirai kazanç elde edebilmesi için zirai işletmesinin Türkiye'de bulunması gerekmektedir. Bu zirai işletme de Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre işyeri oluşturacağı için belirtilen hükmün uygulanması, zirai kazançlar için de geçerlilik kazanacaktır. Dar mükellef kuramların ticari ve zirai kazanç dışındaki kazanç ve iratları için, bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. f) Bankalara borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların		hükümler uygulanır. Örneğin dar mükellef bir kurumun menkul sermaye iradı elde etmesi halinde, bu gelir unsuruna ilişkin safı kurum kazancının tespitinde bu Kanunun menkul sermaye iradı hükümleri uygulanacaktır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kazancın tespitinde ticari veya zirai kazanç hükümleri geçerli olur. Örneğin dar mükellefiyet esasında vergilendirilen yabancı bir kurumun Türkiye'deki şubesinin aktifine kayıtlı gayrimenkulün vergilendirilmesinde ticari kazanç hükümleri geçerli olacaktır. Söz konusu gayrimenkul yabancı kurumun ana merkezinin aktifine kayıtlı olması halinde Kanunun gayrimenkul sermaye iradına ilişkin hükümleri uygulanacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı. g) Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları; 1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması, 3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir. h) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar. ı) Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usûller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar (İstisna, belirtilen okulların ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlar.). i) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortakları için; 1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevî gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	değerine, 2) Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine, 3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere, göre hesapladıkları risturnlar. Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kâr dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir. Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır. **(Ek paragraf: 23/7/2010-6009/43 md.)** Bu bent hükümleri, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa göre kurulan Birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da uygulanır. (2) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usûlleri tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. (3) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.		
Bilanço esasında ticari kazancın tesbiti: **Madde 38 –** Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce: 1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir; 2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun	**Safî kurum kazancı** **MADDE 6-** (1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır. (2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. Ziraî faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun 59 uncu maddesinin son fıkra hükmü de dikkate alınır.	**Ticari kazancın bilanço esasına göre tespiti** **MADDE 11- (1)** Bilanço esasına göre ticari kazanç, işletme öz sermayesinin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye eklenen değerler bu farktan indirilir, işletmeden çekilen değerler ise farka eklenir. (2) Kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerine uyulur.	MADDE 11- Vergi Usul Kanununda mükelleflerin defter tutma yükümlülükleri düzenlenmektedir. Anılan Kanuna göre tacirler bilanço esasına göre veya işletme hesabı esasına göre defter tutmakla yükümlüdür. Bu maddede, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerde kazancın tespit usulü açıklanmıştır. Bilanço esasında defter tutmakla yükümlü mükelleflerin ticari kazançları, işletmelerinin dönem sonundaki öz sermayesi ile dönem başındaki öz sermayesinin karşılaştırılması sonucunda oluşan fark esas alınarak tespit edilecektir. Bu dönem zarfında teşebbüs sahibi veya sahiplerince işletmeye eklenen değerler bu farktan indirilecek, işletmeden

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY

değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur. **(Mülga üçüncü fıkra: 4/12/1985 - 3239/138 md.)** **(Ek: 26/12/1993-3946/8 md.;Mülga dördüncü fıkra: 17/12/2003-5024/9 md.)** **(Ek: 9/4/2003-4842/5 md.;Mülga beşinci fıkra: 17/12/2003-5024/9 md.)**			çekilen değerler ise farka eklenecektir. Ticari kazancın bu şekilde tespiti sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun indirilecek giderler ve indirimi kabul edilmeyen giderleri düzenleyen hükümlerine uyulacaktır.
İşletme hesabı esnasında ticari kazancın tesbiti: **Madde 39 –** İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır. (Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk		**Ticari kazancın işletme hesabı esasına göre tespiti** **MADDE 12-** (1) İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu farktır. (2) Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları, giderler ise ödenen ve borçlanılan tutarları ifade eder. (3) Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda	MADDE 12- Maddede, ticari kazancın işletme hesabına göre tespitinin bir hesap döneminde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu fark olduğu belirtilmiştir. Elde edilen hasılatın, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderlerin ise, ödenen ve borçlanılan tutarları ifade ettiği belirtilerek, ticari kazancın bulunması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

eden alacakları; giderler ise,tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.) Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılata, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur.		kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılata, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur. (4) Kazancın bu madde hükmüne göre tespit edilmesi sırasında, 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerine uyulur.	için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değerinin hasılata, dönem başındaki emtia mevcudunun değerinin ise giderlere ilave olunacağı belirtilmiştir. Bilanço esasında olduğu gibi ticari kazancın bu suretle tespiti sırasında da Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun kazancın tespitinde indirilecek giderler ile indirimi kabul edilmeyen giderleri düzenleyen hükümlerine de uyulacaktır.
	Dar mükellefiyette vergi kesintisi		MADDE 13- Gelir Vergisi Kanununun ilk ihdas edildiği dönemde, yıllara

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri: **Madde 42 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/30 md.)** Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir.(2) Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye ve düzenleyecekleri	**MADDE 30** a) Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan ak ediş ödemeleri. **Vergi kesintisi** **MADDE 15** a) Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri.	**Yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri** **MADDE 13- (1)** Dekapaj işleri dâhil birden fazla takvim yılına yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kesin olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir. (2) Birinci fıkra kapsamındaki işlere ilişkin avanslar dâhil hakediş bedellerinin değerlendirilmesinden doğan gelirler elde edildiği yılın kazancı sayılır., (3) Mükelleflerin, bu madde kapsamına giren işlerde, her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı defterlerde izlemeleri veya aynı defterde ayrı ayrı izlenebilmesine imkan verecek şekilde göstermeleri zorunludur. (4) Sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmiş ise bu tarih, yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi, sözleşmede yer teslimi ve işe başlangıç tarihi belirtilmemiş ise sözleşme tarihi, inşaat ve onarım işinin başlangıç tarihi olarak kabul edilir.	yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde her yıl beyanname verilmesi esası getirilmiş, ancak bu düzenleme dönemsellik ve tahakkuk esası ilkeleri ile çeliştiğinden mükelleflerin mağduriyetlerine yol açmıştır. Bu nedenle, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde, işin bir vergilendirme döneminden fazla bir süre boyunca ve bütünlük içerisinde devam etmesi niteliği gereği, kar veya zararın işin bittiği yıl kesin olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılacağı ifade edilmiştir. Bu faaliyetlerle ilgili elde edilen hasılat ile yapılan giderler izleyen yıllara devredilerek işin bittiği yıla kadar getirilecektir. Aynı yıl içinde başlayıp biten inşaat işlerine ilişkin kazançlar ise ticari kazancın tespitine ilişkin genel hükümlere göre vergilendirilecektir. Esasları yukarıda açıklanan bu

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar vermeye mecburdurlar.(		(5) Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih, işin bitim tarihi olarak kabul edilir. (6) İşin bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır. Bu madde kapsamına giren işlerde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır: a) Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarım işi birlikte yapılmışsa, her yılın ortak genel giderleri, bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bu harcamaların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan oranına. b) Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarım işinin bu mahiyette olmayan işlerle birlikte yapılması halinde, her yılın ortak genel giderleri, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve	düzenleme bu madde hükmü ile birlikte korunmuştur. Yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri üç ana unsuru içermektedir. Birinci unsur yıllara yaygınlık, ikinci unsur işin taahhüt niteliği, üçüncü unsur ise inşaat ve onarımdır. Maddenin birinci fıkrasında, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde, kar veya zararın işin bittiği yıl kesin olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılacağı belirtilmiştir. Ayrıca, uygulamada mükellefler tarafından tereddüde düşülen dekapaj işlerinin de inşaat işi kapsamında olduğu belirtilmiştir. Maddenin ikinci fıkrasında, mükelleflerin tereddüt ettikleri bir husus Kanuna eklenmiş ve yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak alman hakediş

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan oranına. Birden fazla inşaat ve onarım işlerinde veya bu işlerle diğer işlerde ortak kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına.	bedellerinin (avanslar dâhil) çeşitli şekillerde (mevduat faizi, repo vb.) değerlendirilmesinden doğan gelirlerin, bu gelirlerin elde edildiği yılın kazancı sayılarak vergilendirileceği belirtilmiştir. Maddenin üçüncü fıkrasında, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde, her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerinin ayrı bir defterde izlenmesi veya aynı defterde ayrı ayrı izlenebilmesine imkan verecek şekilde gösterilmesi zorunlu tutulmuştur. İşin bitimi ile beyan edilecek kazançların ayrı şekilde tespit edilmesi, matrahın tespiti ve zamanaşımı hükümleri açısından önem arz ettiğinden, bu fıkra hükmü ile mükelleflerin bu kazançlarını ayrı şekilde tespit edebilmesine imkân verecek şekilde takip etmeleri gerekmektedir. Maddenin dördüncü ve beşinci

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			fıkralarında, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde işin başlangıç ve bitim tarihleri, bu işlerin tabi olduğu usuller gözönünde bulundurularak ayrı ayrı belirtilmiştir. Maddenin altıncı fıkrasında, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinin bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne ad altında olursa olsun elde edilen hasılatın, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınacağı belirtilmiştir. Bu hüküm ile madde kapsamındaki işlerin kâr ve zararlarının tespiti usulüne açıklık getirilmektedir. Maddenin yedinci fıkrasında, yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanların nasıl

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			dağıtılacağı açıklanmıştır.
		Özel inşaat işleri **MADDE 14-** (1) Taahhüt niteliği bulunsun ya da bulunmasın başkasının arsası üzerinde taşınmaz inşa etme faaliyeti ticari kazanç hükümlerine tabidir. (2) İktisap şekli ve tarihi ne olursa olsun, kendi arsası üzerine inşaat yapan veya kat karşılığı inşaat işleri dâhil yaptıranların bu inşaat faaliyetlerinden doğan kazançları, inşaat faaliyetinin arsa sahibinin ticari işletmesi bünyesinde gerçekleştirilmesi halinde ticari kazanç hükümlerine tabidir. (3) Kat karşılığı inşaat işleri dâhil başkasına yaptırılan inşaatlarda, hasılatın müteahhit ile paylaşılmasının kararlaştırılmış olması, faaliyetin arsa sahibi yönünden de ticari faaliyet olduğunu gösterir. (4) İkinci ve üçüncü fıkra kapsamında yapılmamış olması kaydıyla arsa sahibi tarafından inşa edilen veya ettirilen taşınmazların ya da kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde inşa edilip	MADDE 14- Madde ile özel inşaat işlerinden doğan kazancın nasıl vergilendirileceği açıklanmaktadır. Birinci fıkrada özel inşaat işlerinde başkasının arsası üzerinde yapılan taşınmaz inşa faaliyetinin, şüpheye yer bırakmaksızın ticari kazanç hükümlerine tabi olacağına yönelik düzenleme yapılmıştır. Bu faaliyetin, taahhüt niteliğinde olup olmamasının ticari kazanç hükümlerine tabi olma noktasında herhangi bir önemi bulunmamaktadır. İkinci fıkrada yapılan düzenleme ile iktisap şekli ve tarihine bakılmaksızın kendi arsası üzerine inşaat yaptıranların kat karşılığı da dâhil olmak üzere inşaat işinin bir ticari işletme kapsamında gerçekleştirilmesi de ticari kazanç olarak değerlendirilmektedir. Üçüncü fıkrada yapılan düzenlemeye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		arsa sahibine bırakılan taşınmazların brüt kapalı alanları toplamının; a) Bin metrekareyi aşması halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilir. Beşyüz metrekare ile bin metrekare (bin metrekare dâhil) arasında olması halinde ise inşa edilen taşınmazların satışının arsa sahibine veya müteahhide ait ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilir. Bu kapsamda taşınmaz inşa ettiren arsa sahipleri, istedikleri takdirde inşaat faaliyetine başlanıldığı tarihten itibaren mükellefiyet tesis ettirebilirler. b) Beşyüz metrekareyi (beşyüz metrekare dâhil) aşmaması halinde ise inşaat faaliyeti nedeniyle arsa sahibi yönünden ticari kazanç hükümleri uygulanmaz. (5) Arsa sahibi yönünden, dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamına giren inşaat işlerinde; a) İnşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren üç takvim yılı içinde taşınmaz satışı yapılmaması halinde, bu sürenin sonunda	göre inşaatın başkasına yaptırılması, kat karşılığı inşaat işleri dâhil arsa sahibi ile müteahhidin hasılatı paylaşması halinde bu faaliyet arsa sahibi yönünden de ticari kazanç kapsamında değerlendirilecektir. Dördüncü fıkrada, arsa sahibi tarafından inşa edilen veya ettirilen taşınmazların ya da kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde inşa edilip arsa sahibine bırakılan taşınmazların brüt kapalı alanları toplamı temel kriteri altında, arsa sahibi yönünden ticari kazancın oluşup oluşmayacağına, oluşuyor ise hangi tarihten itibaren ticari faaliyete başlanmış sayılacağına ilişkin düzenleme yapılmaktadır. Bu kapsamda taşınmaz inşa ettiren arsa sahipleri, istedikleri takdirde inşaat faaliyetine başlanıldığı tarihten itibaren mükellefiyet tesis ettirebilecektir. Beşinci fıkrada, dördüncü fıkraya göre

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		anılan taşınmazlar inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden iktisap edilmiş sayılır. b) Yapılan son satış işleminden başlayarak üç yıl içinde herhangi bir taşınmaz satışı yapılmaması durumunda, ticari faaliyetin sona erdiği kabul edilerek satışa konu edilmeyen taşınmazlar işletmeden çekilmiş sayılır. Bu hüküm ticari faaliyetine bu süre içerisinde son verenler hakkında da uygulanır. İşletmeden çekilen taşınmazlar, inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden bu tarihte iktisap edilmiş sayılır. (6) Dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahipleri inşaata başlama tarihinden itibaren bu inşaatla ilgili her türlü belgeleri almak ve inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl süreyle muhafaza etmek ve istenildiğinde ibraz etmek zorundadırlar. Dördüncü fıkrada yer alan metrekare büyüklüğünün hesabında, aynı takvim yılı içinde inşasına başlanan, sürdürülen veya tamamlanan birden fazla inşaat işi bulunmaktaysa, bu işlerin	ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilen işlere yönelik olarak özel bir düzenleme yapılmaktadır. Buna göre, arsa sahibi yönünden, dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamına giren inşaat işlerinde; inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren üç takvim yılı içinde taşınmaz satışı yapılmaması halinde, bu sürenin sonunda anılan taşınmazların inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden iktisap edilmiş sayılacak ve bu taşınmazlar daha sonra ticari bir organizasyon olmaksızın satılması halinde değer artış kazancı hükümlerine göre vergilendirilme yapılacaktır. Yine aym kapsamdaki inşaatlarda, yapılan son satış işleminden başlayarak üç yıl içinde herhangi bir taşınmaz satışı yapılmaması durumunda, ticari faaliyetin sona erdiği kabul edilerek satışa konu edilmeyen taşınmazlar işletmeden çekilmiş

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		tamamı topluca dikkate alınır. Mezkûr metrekare büyüklüklerini ayrı ayrı veya birlikte, büyükşehir belediyeleri, il veya ilçe sınırları itibarıyla ya da bağımsız bölüm ve müstakil yapının niteliğine veya kullanım amacına göre yarısından az ve iki katından fazla olmamak üzere yeniden belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.	sayılacaktır. Bu hüküm ticari faaliyetine bu süre içerisinde son verenler hakkında da uygulanacaktır. İşletmeden çekilen taşınmazlar, inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden bu tarihte iktisap edilmiş sayılacak ve bu taşınmazlar daha sonra ticari bir organizasyon olmaksızın satılması halinde değer artış kazancı hükümlerine göre vergilendirilme yapılacaktır. Buna göre, söz konusu mükelleflerin inşaatın tamamlanmasını takip eden takvim yılı başından itibaren üç yıl veya en son satış yaptığı tarihten itibaren üç yıl içinde başkaca bir taşınmaz satışı yapmaması durumunda, başka bir ticari faaliyeti bulunmaması koşuluyla ticari kazanç mükellefiyeti sona erecektir. Bu süreden sonra bahsi geçen taşınmazlarını ticari bir organizasyon olmaksızın elden çıkarması durumunda ise elde edeceği gelir, değer artış

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kazançları hükümlerine göre vergilendirilecektir. Altıncı fıkrada, maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendi kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahiplerinin inşaata başlama tarihinden itibaren bu inşaatla ilgili her türlü belgeleri almak ve inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl süreyle muhafaza etmek ve istenildiğinde ibraz etmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Yedinci fıkrada, dördüncü fıkrada yer alan metrekare büyüklüğünün hesaplanması ve sınırlarının belirlenmesi hususuna açıklık getirilmektedir. Buna göre, söz konusu metrekare büyüklüğünün hesabında aym takvim yılı içinde inşasına başlanan, sürdürülen ve tamamlanan inşaat işlerinin tamamı topluca dikkate alınacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Maddede geçen metrekare büyüklük değerlerinin yeniden belirlenmesi hususunda Bakanlar Kurulu yetkilendirilmektedir.
Müşterek genel giderler ve amortismanların dağıtılması: **Madde 43 –** Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır. 1. **(Değişik: 17/12/2003-5024/7 md.)** Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan		**Özel inşaatlarda kazanç tespiti** MADDE 15- (1) Özel inşaat işlerinde, inşa edilen veya ettirilen her bir bağımsız bölüm ya da müstakil yapının alıcıya teslim edildiği yıl bunlara ilişkin kâr veya zarar tespit edilir. İnşaatı tamamlanan bağımsız bölüm veya müstakil yapıya ait tapunun devir ve tescil işlemi yapılmamış olsa dahi bağımsız bölümlerin ya da müstakil yapının fiilen alıcının tasarrufuna bırakılması teslim sayılır. (2) Kat karşılığı inşaat işlerinde arsa sahibine verilen taşınmazların müteahhit defter kayıtlarında oluşan maliyet bedeli, müteahhit yönünden, iktisap edilen arsa payının maliyet bedeli sayılır. Arsa sahibinin iktisap ettiği taşınmazların maliyet bedeli ise arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli ile müteahhit defter kayıtlarında oluşan maliyetlerden arsa sahibine verilen taşınmazlara isabet eden	MADDE 15- Kentleşmeyle birlikte yaygın bir uygulama haline gelen özel inşaat işleri ile kat karşılığı inşaat işleri bir önceki maddede düzenlenmiş olup bu işlerden doğan kazancın ne şekilde hesaplanacağı bu madde ile açıklanmıştır. Birinci fıkrada, özel inşaat işlerinde kar veya zararın, inşa edilen veya ettirilen her bir bağımsız bölüm veya müstakil yapının alıcıya teslim edildiği yılda tespit edileceği, inşaatı tamamlanan bağımsız bölüm veya müstakil yapıya ait tapunun devir ve tescil işlemi yapılmamış olsa bile, bağımsız bölümlerin veya müstakil yapının alıcının fiilen kullanımına sunulmasının teslim sayılacağı belirtilmiştir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde; 2. **(Değişik: 17/12/2003-5024/7 md.)** Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde; 3. Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu		tutarın toplamından oluşur. (3) Kat karşılığı inşaat işleri dışında kalan özel inşaat işlerinde arsa sahibinin arsasını inşaat yapımına tahsis etmesi halinde, arsanın maliyet bedeli olarak inşaatın başladığı tarihteki emsal bedeli esas alınır. İnşa edilen taşınmazların maliyet bedeli de arsanın emsal bedeline inşaat dolayısıyla katlanılan maliyet ve giderlerin eklenmesi suretiyle tespit olunur. (4) Birden fazla bağımsız bölüm ya da müstakil yapı içeren özel inşaatlarda, hangi bölüm veya yapıya isabet ettiği kesin olarak tespit edilemeyen giderler, her bir bölüm veya yapının brüt alanının, inşaatın toplam brüt alanına oram dâhilinde dağıtılır. (5) 14 üncü madde kapsamına giren ve ticari faaliyet sayılan birden fazla işin bulunması veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde, her bir inşaat işinin hasılat ve giderlerinin ayrı bir defterde izlenmesi veya aynı defterde ayrı ayrı izlenebilmesine imkan verecek şekilde gösterilmesi zorunludur.	Maddenin ikinci ve üçüncü fıkralarında, arsa sahibi ve müteahhit açısından maliyetin tespitine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Dördüncü fıkrada ise birden fazla bağımsız bölüm ya da müstakil yapı içeren özel inşaatlarda, hangi bölüm veya yapıya isabet ettiği belli olmayan giderlerin, her bir bölüm veya yapının brüt alanının inşaatın toplam brüt alanına oranı dâhilinde dağıtılacağı ifade edilmiştir. Beşinci fıkrada, özel inşaat işleri kapsamına giren ve ticari faaliyet sayılan birden fazla işin bulunması veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde her bir inşaat işine ait hasılat ve giderlerin hangi defterlerde ve nasıl izleneceğine dair açıklamalara yer verilmiştir. Altıncı fıkrada, inşaat faaliyetine tahsis edilen arsanın ticari bir işletmeye dâhil olduğu hallerde, maddedeki fıkraların

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre. *İnşaat ve onarma işlerinde işin bitimi:* **Madde 44 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/31 md.)** İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir.(1) Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her nam ile olursa		(6) İnşaat faaliyetine tahsis edilen arsanın ticari bir işletmeye dâhil olması halinde, yukarıdaki fıkraların uygulanmasında arsanın emsal bedeli yerine maliyet bedeli esas alınır. (7) 14 üncü maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendi kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahipleri inşaata başlama tarihinden itibaren söz konusu inşaatla ilgili belgelerdeki katma değer vergisi dâhil tutarları mükellefiyetlerinin tesisi halinde, mükellefiyetin tesis edildiği yılın maliyet veya giderlerine intikal ettirirler. (8) Özel inşaat işleri veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanların dağıtımı 13 üncü maddenin yedinci fıkrası hükmüne göre yapılır.	uygulanmasında, arsanın emsal bedeli yerine maliyet bedelinin esas alınacağı belirtilmiş ve Vergi Usul Kanunundaki maliyet bedeli esasına paralel bir düzenleme yapılmıştır. Yedinci fıkrada, beşyüz veya bin metrekareyi aşan, Kanunun 14 üncü maddesinin dördüncü fıkrasının (a) ve (b) bentleri kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahipleri inşaata başlama tarihinden itibaren söz konusu inşaatla ilgili belgelerdeki katma değer vergisi dâhil tutarları mükellefiyetlerinin tesisi halinde, mükellefiyetin tesis edildiği yılın maliyet veya giderlerine intikal ettirecekleri öngörülmektedir. Sekizinci fıkrada ise özel inşaat işleri veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanların dağıtımının 13 üncü maddenin yedinci fıkrası hükmüne göre yapılacağı belirtilmiştir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar veya zararının tespitinde dikkate alınır.			
Basit usulde ticari kazancın tesbiti: [(1)] **Madde 46 – (Değişik: 22/7/1998 - 4369/31 md.)** 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur. Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve		**Ticari kazancın basit usulde tespiti** MADDE 16- (1) 17 nci maddede yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur. (2)Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Kazancın tespitinde 19 uncu ve 20 nci madde hükümlerine uyulur. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanununun defter tutma hükümleri hariç, bildirme,	MADDE 16- Bu maddede yapılan düzenlemeyle basit usule tabi mükelleflerin gerçek kazançları üzerinden vergiye tabi olması esası benimsenmiştir. Basit usulde ticari kazanç bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet fark olacaktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Yergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacaktır. Kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Kanunun 19 uncu ve 20 nci madde hükümlerine uyulacaktır.

verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanununun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler. Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren		vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler. (3)Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar. (4)Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler. Basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar. (5)Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri	Yapılan düzenlemeyle kazançları basit usulde tespit olunacak mükellefler, defter tutmayacak ancak, ikinci sınıf tüccarlara ilişkin Vergi Usul Kanununda belirtilen bildirimler, vesikalar, muhafaza ve ibraz hükümlerine tabi olacaklardır. Dolayısıyla bu mükellefler, yaptıkları satış ve hizmetler dolayısıyla belge düzenleyecek ve faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları mal ve hizmet alışları ve giderleri için belge alacaklardır. Bu usulde vergilendirilen mükelleflerden isteyenler muhasebe kayıtlarını kendileri tutabileceği gibi meslek mensubu veya bağlı bulunduğu meslek odası bünyesindeki muhasebe bürosuna da tutturabileceklerdir. Basit usul, mükelleflere kolaylık sağlamak açısından getirilmiş bir yöntem olduğu için, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge

belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar. Bu belgelerin kayıtları, mükelleflerin bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulur. Bu bürolarda 13/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış yeterli sayıda meslek mensubunun çalıştırılması zorunludur. Bu büroların kayıt, tasdik ve vergi dairesine karşı yükümlülükleri ile diğer usuller Maliye Bakanlığınca belirlenir. Basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit		tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartlan taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi aynı maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini izleyen takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır. (6)Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarım kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükellefler, terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönemezler. Bu hüküm işin eş veya çocuklara devri halinde de uygulanır. (7)Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	düzenlediği tespit edilenlerin bu usulden yararlanmaları engellenmiştir. Bu amaçla basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren işletme hesabı esasına göre vergilendirileceklerdir. Bu şekilde gerçek usule geçen mükellefler bir daha hiçbir şekilde basit usule dönemeyeceklerdir. Beşinci fıkrada yapılan düzenlemeye göre, basit usule tabi olmanın şartlarım kaybeden mükellefler izleyen takvim yılı başından itibaren kazançlarını işletme hesabı esasına göre belirlemeye başlayacaklardır. Basit usulün şartlarına haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler, dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim

edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar. Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında 47 nci maddede yazılı yıllık kira bedeli ve 48 inci maddede yazılı iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur. Adi ortaklık halinde çalışanlardan aynı zamanda diğer şahsi bir işle de iştigal edenlerin gerçek veya basit usulden hangisine göre			yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren kazançlarını istekleri doğrultusunda bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edebileceklerdir. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin belirli şartlarla basit usule dönmelerine imkan sağlanmaktadır. Söz konusu uygulamadan mükelleflerin eş ve çocukları da faydalanacaktır. Böylece, ticari hayatta kişilerin iş hacminin genişlemesi yanında daralması da mümkün bulunduğundan iş hacmi küçülen mükelleflere şartları taşımaları kaydıyla basit usulde vergilendirilme imkanı sağlanmaktadır. Yapılan düzenlemeyle, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, Kanunun 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi aynı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergilendirileceği, 47 nci maddenin 2 numaralı bendi ile 48 inci maddede yer alan ölçülerden şahsi işine ait olanlara, ortaklıklardan hissesine düşen miktarların eklenmesi suretiyle tespit olunur. Şahsi işin mevcut olmaması halinde, muhtelif ortaklıklardaki hisselerin toplanması ile yetinilir. **(Değişik altıncı fıkra: 31/5/2012 - 6322/7 md.)** Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini			maddede yazılı alış, satış ve hasılat hadlerinden düşük olanların, talepleri üzerine, bu şartın gerçekleşmesini izleyen takvim yılı başından başlayarak basit usule geçebilmelerine imkan tanınmaktadır. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin basit usule geçmeleri için alış, satış ve/veya hasılat tutarlarının her birinin arka arkaya iki yıl süreyle belirlenen hadlerden düşük olması gerekmektedir. Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarını kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükelleflerin, terk tarihini izleyen takvim yılının başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönemeyecekleri hüküm altına alınmak suretiyle, bu konuya açıklık getirilmiştir. Maddede yapılan diğer bir düzenlemeyle Maliye Bakanlığı bu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47 nci maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate			maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler. **(Ek fıkra: 31/5/2012 - 6322/7 md.)** Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarını kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükellefler, terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönemezler. Bu hüküm, işin eş veya çocuklara devri halinde de uygulanır. **(Ek fıkra: 31/5/2012 -**			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6322/7 md.) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.			
Basit usule tabi olmanın genel şartları: [(1)] **Madde 47 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/34 md.)** Basit usule tabi olmanın genel şartları şunlardır: 1. Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocuklar, namına işe devam		**Basit usule tabi olmanın şartları** **MADDE 17- (1)** Basit usule tabi olmanın şartlan şunlardır: a) Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (İşinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.). b) İşyeri vergi değerinin büyükşehir belediye sınırları içinde 106.000 Türk Lirasını, diğer yerlerde 74.000 Türk Lirasını, işyerinin vergi değeri bu tutarları altında olsa dahi kiralanmak suretiyle faaliyette bulunulan işyerlerinde yıllık kira bedelleri toplamının büyükşehir belediye	MADDE 17- Bu maddede basit usule tabi olmanın şartları düzenlenmiştir. Maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak şartı düzenlenmiştir. Ticari kazanç sahibinin, bu şartı sağlaması için her şeyden evvel işinde bilfiil çalışması veya bulunması, işin icabı olan işlemlerle kısmen veya tamamen kendisinin uğraşması gerekmektedir. Bu nedenle, bir ticaret ve sanat erbabı, işinde bilfiil çalışıyorsa bu bentteki şartı haiz sayılacak, işinde bilfiil çalışmıyorsa veya bulunmuyorsa basit usule ilişkin diğer şartları taşıyıp taşımadığına bakılmaksızın basit usulden faydalanamayacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz). 2. **(Değişik: 22/7/1998 - 4369/32 md.)** İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamı büyükşehir belediye sınırları içinde 2.300.000.000 lirayı **(5.300 TL)**, diğer yerlerde 1.700.000.000 lirayı **(3.700 TL)** aşmamak. 3. Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olmamak. 2 ve 3 numaralı bent hükümleri öteden beri işe devam edenlerde takvim yılı		sınırlan içinde 5.300 Türk Lirasını, diğer yerlerde 3.700 Türk Lirasını aşmamak. c) Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak. ç) İlk madde ve yardımcı malzeme verilerek yaptırılan üretim veya imalatlar için ödenen hizmet bedelleri de dâhil olmak üzere; 1) Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 75.000 Türk Lirasını veya yıllık satışları tutarının 110.000 Türk Lirasını, 2) Bunların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatının 37.000 Türk Lirasını, 3) Yukarıdaki işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 75.000 Türk Lirasını, aşmamak. (2) Milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kâr hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia	İşyerinde çırak veya yardımcı işçi çalıştırmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak işin başında bulunmamanın bu şartı ihlal anlamına gelmeyeceği belirtilmiştir. Ayrıca, iş sahibinin ölümü halinde, dul eşi veya çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bu şartın aranmayacağı açıklanmıştır./ (b)bendinde, faaliyette bulunulan işyerinin vergi değeri ve yıllık kira tutan ölçüsüne yer verilmektedir. (c)bendinde, ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olmamak basit usule tabi olmanın bir başka şartı olarak belirlenmiştir. Böylece bir mükellefin aynı anda hem basit usul hem de gerçek usulde vergi mükellefi olması önlenmektedir. (ç) bendinde, basit usulden yararlanmak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

başındaki, yeniden işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre uygulanır. *Basit usule tabi olmanın özel şartları* (1) **Madde 48 – (Değişik: 22/7/1998 - 4369/33 md.)** Basit usule tabi olmanın özel şartları şunlardır: 1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 34.000.000.000 lirayı **(75.000 TL)** veya yıllık satışları tutarının 47.000.000.000 lirayı **(110.000 TL)** aşmaması, 2. 1 numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde		için, birinci fıkranın (ç) bendinin (1) ve (3) numaralı alt bentlerinde yazılı hadler yerine Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır. (3) Öteden beri işe devam edenlerde birinci fıkranın (b) ve (c) bendi hükümleri takvim yılı başındaki, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre uygulanır. (4) Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında birinci fıkrada yazılı yıllık kira bedeli, vergi değeri ve iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur. (5) Bu maddede yer alan tutarları iki katma kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye Bakanlar Kurulu, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	için gerekli olan alış, satış ve hasılat tutarları belirlenmiştir. Bu düzenleme ile iş hacimleri belirli bir düzeyi aşmayan küçük sanat ve ticaret erbabının basit usulden yararlandırılması hedeflenmiştir. Maddenin ikinci fıkrasında, milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kar hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, bu maddenin (ç) bendinde yazılı hadler yerine Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadlerinin uygulanması öngörülmektedir. Maddenin üçüncü fıkrasında yer alan düzenlemeye göre, öteden beri işe devam edenlerde, takvim yılı başındaki kira tutarına ve vergi değerine bakılacaktır. Aynı şekilde ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisi mükellefi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

elde ettikleri gayri safi iş hasılatının 17.000.000.000 lirayı **(37.000 TL)** aşmaması, 3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 34.000.000.000 lirayı **(75.000 TL)** aşmaması, Milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kar hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, bu maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı hadler yerine ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır.			olmamak şartında da takvim yılı başındaki durum esas alınacaktır. İşe yeni başlayanlar açısından anılan hükümler işe başlama tarihi itibarıyla dikkate alınacaktır. Dördüncü fıkrada, aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında maddenin birinci fıkrasında yazılı yıllık kira bedeli, vergi değeri ve iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartların ortakların her biri için ayrı ayrı aranması esası getirilmiştir. Bakanlar Kuruluna bu maddede yer alan tutarları iki katma kadar artırma, yarısına kadar indirme yetkisi, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda ise Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Basit usulün hududu: **Madde 51 –** Aşağıda yazılı olanlar, basit (...) usulden faydalanamazlar: 1. Kollektif şirket ortakları ile, komandit şirketlerin komandite ortakları; 2. İkrazat işleriyle uğraşanlar; 3. Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar; 4. **(Değişik: 25/5/1995 - 4108/20 md.)** Bu Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar. 5. Sigorta prodüktörleri;		**Basit usulden yararlanamayacak olanlar** MADDE 18- (1) Aşağıda yazılı olanlar, faaliyete başladıkları tarihten itibaren basit usulden faydalanamazlar: a) Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları. b) Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ve ödünç para verme işleriyle uğraşanlar.*r* c) 61 inci maddenin birinci fıkrası kapsamına giren kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarım işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar. ç) Sigorta acente ve aracıları. d) Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler. e) Taşınmaz, motorlu nakil vasıtaları ve gemi alım satımı ve kiralaması işleriyle uğraşanlar. f) Tavassut işi yapanlar (dayıbaşılar hariç). g) Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri, tuğla ve kiremit	MADDE 18- Bu maddede basit usulden yararlanamayacak mükellefler bentler halinde sayılmıştır. Basit usulde vergilemeden, genellikle küçük çapta iş yapan, sadece kendi geçimini sağlayan, bazı vergi ödevlerini yerine getiremeyecek kişilerin yararlanması hedeflenmiştir. Bu maddede, günümüz ekonomisi içinde oldukça önemli bir yere ve mali güce sahip iş ve sektörlerin basit usulde vergilemenin dışına çıkartılarak gerçek usulde vergilendirilmesi amaçlanmıştır.' Maddede yazılı olanlar faaliyete başladıkları tarihten itibaren gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmaktadır. Kanun uyarınca vergi kesintisi yapmak mecburiyetinde olan mükelleflere karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanların basit usulden

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6. Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler; 7. Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar; 8. **(Değişik: 24/3/1988 - 3418/24 md.)** Tavassut işi yapanlar (dayıbaşılar hariç); 9. **(Ek: 24/12/1980 - 2361/36 md.)** Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler; 10. **(Ek: 24/12/1980 - 2361/36 md.)** Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri; **(Ek: 3/12/1988 - 3505/11 md.)** (Yapısı itibariyle sürücüsünden başka ondört ve daha aşağı oturma		harmanları işletenler. ğ) Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (yapısı itibarıyla sürücüsünden başka ondört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç). h) İşyerinde kullanılan ve o işyerinde yürütülen faaliyetle mütenasip sayıda motorlu taşıtla faaliyette bulunanlar hariç olmak üzere, ticari faaliyetini bir takvim yılı içinde aynı anda üç aydan fazla süreyle birden fazla işyerinde veya motorlu taşıtla yürütenler. (2) Maliye Bakanlığınca teklif edilen ve Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş gruplan, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dâhil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırlan (mücavir alanlar dâhil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.	yararlandırılmaması esası getirilmektedir. Vergi kesintisi yapmak mecburiyetinde olanlara inşaat ve onarma işi ve bu mükelleflere karşı derece derece taahhüt işi dışında kalan işleri yapanlar, basit usule tabi olmaya ilişkin şartları topluca taşımaları kaydıyla basit usulden yararlanabileceklerdir. Her türlü ilan ve reklam işleri ile uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler basit usulden yararlanamayacaktır. Treyler, çekici ve benzeri araçların sahip veya işleticileri gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmaktadır. Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar gerçek usulde vergilendireceklerdir. Ancak, yapısı itibarıyla sürücüsünden başka ondört veya daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç); 11. **(Ek : 3/12/1988 - 3505/11 md.; Mülga : 11/8/1999 - 4444/14 md.)** 12. **(Ek : 24/12/1980 - 2361/36 md; Değişik : 26/12/1993 - 3946/12 md.)** Maliye Bakanlığınca teklif edilen ve Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları(mücavir alanlar dahil) belediyelerin nüfusları,yöreler itibariyle veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunup bulunulmadığına göre gerçek			taşıtları ile yolcu taşıyanların şartlan dâhilinde basit usulden yararlanmalarını sağlanmıştır. Bu bentte yer alan şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığından kasıt; bir il dâhilinden diğer bir il dâhiline yapılan yük ve yolcu taşımacılığı olup, aynı il sınırlan içinde yapılan yük ve yolcu taşımacılığı bu bent hükmünün uygulanması bakımından şehirlerarası taşımacılık sayılmayacaktır. Bir takvim yılı içinde aynı anda üç aydan fazla süreyle, ticari faaliyetini ayrı ayrı veya birlikte birden fazla işyeri veya motorlu taşıtla yürütenler gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmaktadır. Söz konusu bentte yapılan düzenleme ile birden fazla işyerinde veya sahibi ya da işleticisi sıfatıyla birden fazla motorlu taşıtla ticari faaliyette bulunanların basit usulden faydalanmaması öngörülmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.			Ayrıca bir takvim yılı içinde üç ay süre ile birden fazla işyerinde veya sahibi ya da işleticisi sıfatıyla birden fazla motorlu taşıtla ticari faaliyette bulunulması hali basit usule tabi olmaya engel sayılmayacaktır. İş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dâhil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırlan (mücavir alanlar dâhil), belediyelerin nüfuslan, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınması gerekli bulunan mükellefler için Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.
İndirilecek giderler: **Madde 40 –** Safi kazancın tesbit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:	ç) (c) bendinde sayılan kamu	**Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler** MADDE 19- (1) Safı kazancın tespitinde aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir: a) Kazancın elde edilmesi ve faaliyetin sürdürülmesi için yapılan genel giderler.	MADDE 19- Gelirin gerçek ve safi tutarı ile vergiye tabi tutulması esastır. Birinci fıkrada mükelleflerin kazancın tespitinde indirebilecekleri giderler sayılmış, ikinci fıkrada ise kuramların

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler. **(Ek parantez içi hüküm: 25/5/1995 - 4108/19 md.)** (İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.)

2. **(Değişik: 27/12/1963 - 365/2 md.)** Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin 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.(1)

b) İşveren tarafından çalıştırılanlar için;

1) Merkezi Türkiye'de bulunan sigorta şirketleri ve sosyal güvenlik kuruluşları ile tüzel kişiliğe sahip yardım sandıklarına geri alınmamak üzere ödenen sigorta primleri ve emekli aidatları,

2) İşin gereği olarak verilen demirbaş niteliğindeki giyim eşyaları nedeniyle katlanılan giderler,

3) İşyerinde veya ¡işyerinin eklentilerinde iaşe, ibate, tedavi ve ilaç harcamaları nedeniyle katlanılan giderler,

4) Bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı paylan (İşverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen ve ücretle ilişkilendirilmeksizin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılacak katkı paylarının toplamı, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin % 15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Gerek işverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları, gerekse 33 üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi kapsamında indirim konusu varsa bunlara ilave olarak indirim konusu yapabilecekleri giderlere yer verilmiştir.

Birinci fıkranın;

(a)bendine göre, ticari kazancın elde edilmesi ve faaliyetin sürdürülmesi için yapılan genel giderler kazançtan indirilebilecektir. Söz konusu giderler, ticari faaliyetin çeşitliliğine göre değişebilen ve faaliyet konusuyla doğrudan ilgili olup kazancın elde edilmesine yönelik harcamalardır.

(b)bendinde, çalışanların işyerinde veya işyerinin eklentilerinde yemek ve barınma giderleri ile tedavi ve ilaç harcamalarının gider olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir. Ayrıca, sigorta primi ve emekli aidatlarının da indirim konusu yapılabileceği hususu belirtilmiş olup, bu primlerin ve aidatların geri alınmamak üzere Türkiye'de bulunan sigorta şirketlerine,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODA ORTAK BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yerinin müştemilatında iaşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartiyle), 27 nci maddede yazılı giyim giderleri; 3. İşle ilgili olmak şartiyle, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatlar; 4. İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet	d) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen; 1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine, 2) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarîsi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve	yapılacak prim ödemelerinin toplam tutan, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin % 15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Bakanlar Kurulu bu oranı yansına kadar indirmeye, iki katma kadar artırmaya ve belirtilen haddi asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.). c) İşle ilgili olmak şartıyla, sözleşmeye, ilama veya kanun emrine dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar. ç) Seyahat maksadının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak üzere, işle ilgili ve yapılan işin önem ve hacmi ile orantılı seyahat ve ikamet giderleri. d) Kiralanan veya envantere dâhil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri. e) İşle ilgili olmak şartıyla, emlak, gider, damga ve belediye vergileri, harçlar ve katılma payları gibi aynî vergi ve harçlar. f) İşverenlerce, 18/10/2012 tarihli ve 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar (Ödenen aidatın bir aylık tutarı, işyerinde işçilere	sosyal güvenlik kuruluşlarına veya tüzel kişiliğe sahip yardım sandıklarına ödenmiş olmasının gerektiği ifade edilmiştir. Bunların yanında hizmet erbabına, yapılan işin icabı olarak verilen, günlük yaşamda kullanılması mutad olmayan ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alman giyim eşyası ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilgili olduğundan bu giyim giderlerinin de kazançtan indirilebileceği bentte belirtilmiştir. Ayrıca bu bendin (4) numaralı alt bendine göre, bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı paylan da indirim kapsamına alınmıştır. Gönüllü katılıma dayalı özel emeklilik sistemlerinin gelişiminde işyeri bazlı emeklilik planları aracılığı ile işverenlerin çalışanları adına katkı payı ödemesi hem sistemin büyümesi hem de çalışanların katkıda bulunmalarının

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak şartiyle); 5. **(Değişik: 24/6/1994 - 4008/24 md.)** Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri 6. **(Değişik: 31/12/1982 - 2772/5 md.)** İşletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçlar; 7. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/29 md.)** Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar, **(Ek: 24/6/1994 - 4008/24 md.)** (...) [1]	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, 3) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına, 4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine, 5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı	ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz.). g) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. ğ) İhracat, yurtdışında inşaat, onarım, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurtdışındaki bu işlerle ilgili fiilen katlanılan ancak tevsik edilemeyen giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları tutarlar. h) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan demek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli. (2) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki giderler de ayrıca hasılattan indirilebilir: a) Menkul kıymet ihraç giderleri. b) Kuruluş ve örgütlenme giderleri. c) Genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve	teşvik edilmesi bakımından önem arz etmektedir. (c)bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, sözleşmeye, ilama Veya kanun emrine dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar indirilebilecek giderler arasında sayılmıştır. (ç) bendinde, işle ilgili, yapılan işin önemi ve hacmi ile orantılı ve yolculuk amacının gerektirdiği süreyle sınırlı seyahat ve konaklama giderlerinin indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir. İşin gerektirdiğinden uzun süreli seyahat veya konaklamadan kaynaklanan giderlerin ise indirilmesine imkan bulunmamaktadır. (d)bendinde, kiralama yoluyla edinilen veya envantere dâhil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin matrahtan indirilebileceği belirtilmiştir. (e)bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, emlak, gider, damga ve belediye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

8. **(Ek: 4/12/1985 - 3239/48 md.)** İşverenlerce, Sendikalar Kanunun hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar (şu kadar ki; ödenen aidatın bir aylık tutarı, işyerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz). 9. **(Ek: 28/6/2001-4697/4 md.; Değişik: 13/6/2012-6327/4 md.)** İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları (İşverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen ve ücretle ilişkilendirilmeksizin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılacak katkı paylarının	çalışmaları ve yüzey araştırmalarına, 6) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına, 7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına, 8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu 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, 9) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler	tasfiye giderleri. ç) Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kâr payı. d) Katılım bankalarınca katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları. e) Sigorta ve reasürans şirketlerinde bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait olup, aşağıda belirtilen teknik karşılıklar: 1) Muallak hasar ve tazminat karşılıkları; tahakkuk etmiş ve hesaben tespit edilmiş hasar ve tazminat bedelleri veya bu hesap yapılmamışsa hasar ve tazminatın ve bunlarla ilgili tüm masrafların tahmini değerleri ile gerçekleşmiş, ancak rapor edilmemiş hasar ve tazminat bedelleri ve bunlara ilişkin masraflardan, reasürör payı düşüldükten sonra kalan tutar ile saklama payına isabet eden muallak hasar karşılığı yeterlilik farklarından oluşur. 2) Kazanılmamış prim karşılıkları, yürürlükte bulunan sigorta sözleşmeleri için tahakkuk etmiş primlerden, komisyonlar düşüldükten sonra kalan tutarın gün esasına göre	vergileri, harçlar ve katılma paylan gibi aynî vergi ve harçların gider olarak indirilebileceği ifade edilmiştir. Bu düzenlemedeki harcama kalemleri sadece aynî vergi ve harçlarla sınırlı olmakla birlikte, mükelleflerin verdikleri beyannameler üzerinden tahakkuk eden damga vergileri de indirim konusu yapılabilecektir. (f)bendinde, işverenlerce, Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlara gider olarak yer verilmiş olup, gider kabul edilen bu aidatın bir aylık tutarının, işyerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamayacağı belirtilmiştir. Bu düzenleme ile sendikalara ödenen aidatlar belli bir sınırlama ile ticari faaliyet sonucunda oluşan kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

toplamı, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Gerek işverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları, gerekse bu Kanunun 63 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz.). Bakanlar Kurulu bu oranı yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi, asgari ücretin yıllık tutarının iki	ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına, 10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir. e) Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler	bilanço gününden sonraya sarkan kısmından, aynı esasa göre hesaplanan reasürör payının düşülmesinden sonra kalan tutardır. Ancak bu tutar, nakliyat emtia sigortalarında, yıllık primin komisyon düşüldükten sonraki tutarından şirketlerin kendi saklama paylarında kalanının %25'ini geçemez. Kazanılmamış prim karşılığının gün esasına göre hesaplanması mümkün olmayan reasürans ve retrosesyon işlemlerinde 1/8 yöntemi uygulanabilir. 3) Hayat sigortalarında matematik karşılıklar, her sözleşme üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. Karşılıkların, gelirleri vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlere yatırılan kısmına ait faiz ve kâr payları, giderler arasında gösterilemez. 4) Dengeleme karşılığı, takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme	(g)bendinde, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların gider olarak indirilebileceği belirtilmiştir. (ğ) bendi ile, ihracat, yurtdışında inşaat, onarım, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, fiilen gerçekleşen ancak ilgili ülkelerdeki belge düzeni, mevzuat veya fiili imkansızlıklar nedeniyle belgelendiremedikleri giderlerine karşılık olmak üzere, döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla götürü olarak hesapladıkları giderleri de matrahtan indirebilmelerine imkan sağlanmıştır. h)bendinde,' fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan demek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin indirimi sağlanmıştır.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir. 10.**(Ek: 25/12/2003-5035/12 md.)** 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.	dolayısıyla Başbakanlık aracılığı ile makbuz karşılığı yapılan aynî ve nakdî bağışların tamamı. f) **(Ek: 16/6/2009-5904/5 md.)** İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı.(1) g) **(Ek: 31/5/2012-6322/36 md.)** 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı. ğ) **(Ek: 31/5/2012-6322/36 md.)** Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım,	karşılıklarından oluşur. 5) Bir bilanço döneminde ayrılan sigorta teknik karşılıkları, ertesi bilanço döneminde aynen kâra eklenir.	Maddenin ikinci fıkrasında ise, ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre hesaplanan kurum kazancının tespitinde, ayrıca hasılattan indirilebilecek giderler düzenlenmiştir. İkinci fıkranın; (a)bendine göre, ihraç edilen menkul kıymetlere ilişkin tüm giderler hasılattan indirilebilecektir. Bu giderler arasında senetlerin kağıt ve basım giderlerini, mahkeme, noter ve diğer tasdik ve tescil giderlerini, damga vergisini ve ihraç dolayısıyla ödenen sair harçlan, ihraç dolayısıyla bankalara verilen komisyonları, hisse senedi ve tahvillerin borsaya kaydı için yapılan giderleri ve bunlara benzer diğer her türlü giderleri örnek olarak saymak mümkündür. (b)bendinde, kuramların kuruluşları sırasında yapılan ana sözleşmenin hazırlanması, kuruluş genel kurulu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları		toplantılarının yapılması, tanıtma ve reklam gibi bir takım kuruluş ve örgütlenmeye ilişkin giderlerin kurum kazancından indirilmesine imkan sağlanmaktadır. (c)bendine göre, genel kural toplantıları için kurum tarafından yapılacak giderler, ilan ve posta giderleri, toplantı salonu kira bedeli ve benzeri giderler kurum kazancından indirilebilir. Ayrıca birleşme, bölünme, fesih ve tasfiye aşamasında yapılan giderler de kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak, hissedar ve ortakların toplantıya katılmak için yaptıkları giderler kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır. (ç) bendinde, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, komandite ortakların şirket kârından aldıkları pay, şahsi ticari kazanç

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir. (2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır. (3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.		sayılmaktadır. Bu nedenle, söz konusu payın şirket bünyesinde vergiye tabi tutulmaması için komandite ortağın kâr hissesinin gider olarak hasılattan indirilmesi öngörülmüştür. (d)bendinde, katılım bankalarınca katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylan kurum kazancından indirilecek giderler arasına dâhil edilmiştir. (e)bendinde ise, sigorta ve reasürans şirketlerinde bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait teknik karşılıkların indirimi düzenlenmiştir.
Gider kabul edilmiyen ödemeler: **Madde 41 –** Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz: 1. Teşebbüs sahibi ile eşinin	**Kabul edilmeyen indirimler** **MADDE 11-** (1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez: a) Öz sermaye üzerinden ödenen	**Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler** **MADDE 20- (1)** Aşağıda yazılı gider ve ödemelerin kazançtan indirilmesi kabul olunmaz: a) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar ile aynen	MADDE 20- Bu maddede, ticari kazançtan indirilmesi kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimlere yer verilmiştir. Birinci fıkranın; (a)bendinde, teşebbüs sahibi ile eşinin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlenerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur.) 2. Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komüsyonlar ve tazminatlar; 3. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler; 4. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler;	veya hesaplanan faizler. b) Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler. c) Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar. ç) Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler (Türk Ticaret Kanununa, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançlardan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanununa göre bankaların ayırdıkları genel karşılıklar dahil). d) Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü	aldıkları diğer değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlenerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur.). b) Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar. c) Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler. ç) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler. d) Sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere teşebbüs sahibi tarafından işlenen suçlardan doğan tazminatlar ve basın veya diğer iletişim araçları yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar. e) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderleri. f) Kiralanan veya işletmede kayıtlı olan yat,	veya çocuklarının işletmeden çektikleri paralar ile aynen aldıkları diğer değerlere ilişkin ödemeler gider olarak kabul edilmemiştir. Aynen alman değerler emsal bedeli ile değerlenip teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunacaktır. Ortaklık halindeki işletmelerde, ortaklıktan ayrılan mükelleflerin işletmeden aynen aldığı kıymetler ve paralar da bu kapsamda değerlendirilmekte ve kazançtan indirimi kabul edilmemektedir. (b)bendinde, teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatların ticari kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği öngörülmüştür. (c)bendinde, teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler gider olarak kabul

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

5. **(Ek: 28/3/2007-5615/3 md.)** Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu	Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri. e) Kanunlarla veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tespit edilen hadler saklı kalmak kaydıyla, menkul kıymetlerin itibarî değerlerinin altında ihracından doğan zararlar ile bu menkul kıymetlere ilişkin olarak ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler. f) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve	kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan veya faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanların giderleri ve amortismanları. g) Kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan kısmı (Belirlenecek oram sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.). (2) Bu maddenin uygulanmasında, adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerin ortakları ile adi ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları da teşebbüs sahibi	edilmemiştir. (ç) bendine göre, teşebbüs sahibinin, eşinin veya çocuklarının işletmeden cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler de gider olarak kabul edilmeyecektir. (d)bendinde, sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere teşebbüs sahibi tarafından işlenen suçlardan doğan tazminatlar ve basın veya diğer iletişim araçları yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlanndan doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatların ticari kazançtan gider olarak indirilmesi kabul edilmemiştir. (e)bendinde, her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin indirimi kabul edilmemiştir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

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

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

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme

amortismanları.

g) Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderleri.

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

ı) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin % 50'si. Bakanlar Kurulu bu oranı % 100'e kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.

i) **(Ek: 31/5/2012-6322/37 md.)** Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama,

sayılır.

(3) Kurum kazancının tespitinde ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:

a) Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler.

b) Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler.

c) Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar.

ç) Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler (Türk Ticaret Kanununa, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançlardan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanununa göre bankaların ayırdıkları genel karşılıklar dâhil).

d) Kanunlarla veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tespit edilen hadler saklı kalmak kaydıyla, menkul kıymetlerin itibari değerlerinin altında ihracından doğan zararlar ile bu menkul kıymetlere ilişkin olarak ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler.

(f)bendinde, kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan motorlu deniz taşıtları ile hava taşıtlarından, işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan veya faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanlann giderleri ve amortismanlannın matrahtan indirilemeyeceği öngörülmüştür.

(g)bendinde, finansman giderleri kapsamında olup maddede sayılan şartlan taşıyanlardan Bakanlar Kurulunca kararlaştırılanların indirimine izin verilmeyeceği belirtilmektedir. İşletmelerin öz kaynak yapılarının güçlü olması, mikro düzeyde firmalar ve makro düzeyde ülke ekonomisi için büyük önem taşımaktadır. İşletmelerin finansman ihtiyaçların borçlanma yerine öz kaynakları ile finanse etmelerini teşvik etmek amacıyla, yatırımın maliyetine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır.(1) 6. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitler ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) (1) 7. **(Ek: 14/6/1989 - 3571/8 md.)** Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin % 50'si (0) sıfır (Bakanlar Kurulu, bu oranı % 100'ekadar	faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	e) Sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere kurumun ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar. f) Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri hariç, kurumların birinci fıkranın (g) bendi uyarınca hesaplanan giderleri. (4) Dar mükellefiyette kurum kazancının tespitinde, ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez: a) Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım satımlar için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzerleri. b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenen dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kişilerin seyahat giderleri hariç	eklenenler hariç olmak üzere, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'una kadar kısmının Bakanlar Kurulunca kararlaştırılması halinde, kazancın tespitinde gider olarak indirilemeyeceği hususu öngörülmektedir. Ayrıca hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Maddenin ikinci fıkrasında, adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının teşebbüs sahibi sayılacağı belirtilmiş ve bu kişiler hakkında da bu madde hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir. Maddenin üçüncü fıkrasında, kuramların kazancının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmesine izin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

artırmaya,sıfıra kadar indirmeye yetkilidir).[1][2] 8. **(Ek: 24/6/1994 - 4008/25 md.)** 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;[1] 9. **(Ek: 24/6/1994 - 4008/25 md.; Mülga: 17/12/2003-5024/9 md.; Yeniden düzenleme: 31/5/2012-6322/6 md.)** Kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine		olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar. (5) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların gelir vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. (6) Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması halinde bu tutar gelir kaydedilir.	verilmeyen giderler sıralanmaktadır. Fıkranın (a), (b) ve (c) bentlerinde, örtülü sermaye ve örtülü kazanca ilişkin gider ve kazançlar ile öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizlerin gider olarak dikkate alınamayacağı belirtilmiştir. (ç) bendi ile, yapısı itibarıyla maddede sayılan diğer gider unsurlarından farklılık gösteren yedek akçeler de kabul edilmeyen indirimler arasında sayılmaktadır. Aslında yedek akçeler gider niteliğinde değildir ve bunlar işletme bünyesinde elde edilen kazancın dağıtılmayıp işletmede alıkonulan kısmıdır. Her ne şekilde ve adla ayrılmış olursa olsun yedek akçelerin vergiye tabi kazançtan indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bendin parantez içi hükmü ile Türk Ticaret Kanununa, kuramların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. 10. **(Ek: 15/5/2002 - 4756/28 md.)** Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen			veya sözleşmelerine göre safi kazançtan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanununa göre ayrılan genel karşılıkların bu bent kapsamında olduğu açıkça belirtilmiş ve bunların gider olarak indirimi kabul edilmemiştir. Bankacılık Kanununa göre ayrılan özel karşılıkların ise bankalarca gider yazılabileceği tabiidir. (d)bendi ile menkul kıymetlerin Kanunların belirlediği hadler hariç olmak üzere itibari değerlerinin altında ihraç edilerek aradaki farkın,gider yazılması da önlenmektedir. Ayrıca, bu menkul kıymetlere ilişkin pazarlama komisyonlarının gider kaydı konusunda da kısıtlama getirilmektedir. (e)bendine göre, sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere kurumun ortaklarının, yöneticilerinin ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tazminat giderleri. Bu maddenin uygulanmasında, kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi sayılır.			çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar kuram kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmamaktadır. Maddenin dördüncü fıkrası, dar mükellef kuramlarda safı kurum kazancının tespitinde kabul edilmeyen indirimleri düzenlemektedir. Dar mükellef kurumun Türkiye'de ticari veya zirai bir faaliyeti var ise, safı kuram kazancı, ilke olarak tam mükellefiyette uygulanan esaslara göre hesaplanır. Ancak dar mükellefiyete tabi kuramların, Türkiye dışındaki merkezleri ile olan ilişkileri, tam mükellefiyettekinden farklı bazı giderlerin ortaya çıkmasına neden olur. Bu nedenle bazı giderlerin indirimi, dar mükellef kuramlar için kabul edilmemiştir. Ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin Türkiye'deki dar mükellef

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kuramlar hesabına yaptıkları alım ve satımlar için, dar mükellefin ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verdiği faizler, komisyonlar ve benzerleri kuram kazancının tespitinde indirilmez. Bu hüküm ile Türkiye'de oluşan kazancın, ana merkez veya diğer şubelere aktarılmasının önlenmesi amaçlanmıştır. Ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar dar mükellef kurum kazancının tespitinde indirilemez. Ancak, indirimlerden Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kimselerin seyahat giderlerinin indirimi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kabul edilecektir. Ancak gider indirimi emsaline uygun belirli esaslara bağlı kalınarak yapılacaktır. Buna göre, söz konusu giderler, Türkiye'deki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak zorundadır. Ayrıca söz konusu giderlerin Türkiye'deki kazanca isabet eden kısmının belirlenmesinde kullanılan dağıtım anahtarının emsallere uygunluk ilkesi çerçevesinde belirlenmesi gerekmektedir. Emsallere uygunluk ilkesi, Kanunun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı maddesine uygun olarak belirlenecektir. Maddenin beşinci fıkrası ile gelir vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderler ile istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmeyeceği öngörülmektedir. İstisna kazançlar elde edilirken, giderlerin yanı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			sıra gider fazlalığı sebebiyle doğan zararların da aym kapsamda değerlendirileceği tabidir. Öte yandan, iştirak hisselerinin alımıyla ilgili finansman giderleri, kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir. Maddenin altıncı fıkrası ile Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerin, özel bir fon hesabında tutulacağı ve gelir olarak dikkate alınmayacağı belirtilmektedir. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar ise gelir vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmayacaktır. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması halinde ise bu tutar gelir kaydedilecektir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

PTT Acentalarında kazanç istisnası: **Mükerrer Madde 18 – (Ek: 24/3/1988 - 3418/23 md.)** PTT acentalığı faaliyetinden elde edilen kazançlar,gelir vergisinden müstesnadır.Bu kazanç istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur. *Eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası*[(1)] **Madde 20- (Mülga: 24/12/1980 - 2361/14 md.; Yeniden düzenleme: 16/7/2004-5228/27 md.)** Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının		**İstisna kazançlar** **MADDE 21- (1)** Ticari kazancını bilanço esasına göre tespit eden gerçek kişiler ile kurumların aktiflerindeki taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlar aşağıda belirtilen süre, oran ve şartlar çerçevesinde gelir vergisinden müstesnadır: a) Yukarıda sayılan mal ve hakların elde tutma süresine bağlı olarak, satışından doğan kazanca uygulanacak istisna oranları aşağıdaki gibidir: 1) İki tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %40. 2) Üç tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %50. 3) Dört tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %60. . 4) Beş tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %75. b) Tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle	MADDE 21- Maddenin birinci fıkrasında, taşınmazlar ve iştirak hisseleri satış kazancı istisnası düzenlenmektedir. İstisnanın amacı, işletmelerin bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerde daha etkin bir şekilde kullanılmasına olanak sağlanması ve işletmelerin mali bünyelerinin güçlendirilmesidir. Bu fıkrada belirtilen koşulların sağlanması halinde söz konusu taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklan elde tutulma süresine bağlı olarak istisnadan yararlanacaktır. Maddede yer alan şartlar dâhilinde tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılmasında 49 uncu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümleri gözetilecektir. İştirak hisseleri; anonim şirketlerin pay

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden müstesnadır. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar.		elden çıkarılmasında 49 uncu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümleri uygulanır. c) Bu, istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Taşınmazların; kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, finansal kiralama şirketlerine satışı ve varlık kiralama ile finansal kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için süre şartı aranmaz. Ancak, söz	senetlerini, limited şirketlere ait iştirak paylarını, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık paylarını ve iş ortaklıkları ile adi ortaklıklar ve kooperatiflerin ortaklık paylarını ifade eder. Esasen iştirak kazancı içerisinde yer alan ve kârdan pay alma amacı taşıyan kurucu senetleri ile intifa senetleri bentte ayrıca sayılmak suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medenî Kanununda yer alan, taşınmaz olarak tanımlanan, esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Bunlar Türk Medenî Kanununun 704 üncü maddesinde; arazi, tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar, kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler olarak sayılmıştır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		konusu taşınmazların, kaynak kuruluş, kiracı tarafından veya sözleşmeden/kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hali hariç olmak üzere, varlık kiralama veya finansal kirama şirketi tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, bu taşınmazların kaynak kuruluşta veya kiracıdaki varlık kiralama veya finansal kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır. ç) İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlar tarafından ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç aynı süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde de bu hüküm uygulanır. d) Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı	Taşınmazların bu istisnaya konu edilebilmesi için Türk Medenî Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş ve aktife alınmış olması ya da ticari kazancını bilanço esasına göre tespit eden gerçek kişiler için tapuya tescil ettirilerek işletme aktifine alınmış olması gerekmektedir. İstisnanın uygulanabilmesinin temel koşulu, taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının belirli bir süreyle aktifte yer almasıdır. Örneğin, en az iki tam yıl aktifte yer alma şartı 730 günün dolmasıyla gerçekleşecektir. Taşınmaz satış kazancı istisnasından, varlık kiralama şirketleri ile sat geri kirala yönteminde finansal kiralama şirketleri ve bunlara taşınmazlarını devreden ve devralan mükelleflerin süre şartı aranmaksızın yararlanabilmelerine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		kullanılmak suretiyle itibari değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır. e) Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışındaki sürelerin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır. f) Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan mükelleflerin bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. (2) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de	ilişkin düzenleme yapılmaktadır. Bu değerlerin satışından elde edilecek kazancın, istisnadan yararlanan kısmının beş yıl süreyle pasifte özel bir fon hesabında tutulması gereklidir. Söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temliki, takası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir. Ancak, bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında nzaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri, işletmelerin finansman olanaklarını artıracağından istisna uygulaması kapsamında bulunmaktadır.j Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır. Bu nedenle, satışın yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir vergisi beyannamesinin verileceği tarihe kadar, söz konusu satış kazancının özel bir fon hesabına alınması gerekmektedir. Satış bedelinin, satışın

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si gelir vergisinden müstesnadır (Bu istisnadan yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurtdışımdaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu istisna, şartlan taşıyan serbest meslek erbabı için de uygulanır. Bu fıkrada yer alan oram, hizmet alanları itibarıyla %100'e kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu, bu fıkranın uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.). (3) Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve ortaöğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan demeklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden müstesnadır. İstisna, okul ve	yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilemeyen veya beş yıl içinde özel fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilen, işletmeden çekilen, dar mükelleflerce ana merkeze aktarılan kazanç kısmı için, uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilemeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi (devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanacaktır. Gerçek kişi ve kurumların mevcut pay senetleri dolayısıyla ellerinde bulunan rüçhan hakkı kuponları karşılığında bedelsiz ya da itibari değeriyle yeni pay senedi iktisap etmeleri halinde, yeni iktisap edilen söz konusu pay senetleri açısından iktisap tarihi olarak, eski pay senetleri ya da iştirak hissesinin iktisap

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar. (4) Gerçek kişiler tarafından Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi acenteliği faaliyetinden elde edilen kazançlar, gelir vergisinden müstesnadır. İstisnanın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alman vergiye şümulü yoktur. (5) Dar mükellefiyete tabii gerçek kişilerden Türkiye'de başkaca işyeri ve daimi temsilcileri bulunmayanların, yetkili mercilerin izniyle açılan sergi ve panayırlardaki ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesnadır. İstisnanın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur. (6) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslan tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	tarihi esas alınacaktır. Aynı durum, iştirak edilen kurumun nedeni ne olursa olsun yapmış olduğu sermaye artışı dolayısıyla bedelsiz olarak iktisap edilen pay senetleri için de geçerlidir. İstisna uygulaması esas itibarıyla gerçek kişiler ve kurumlar açısından geçerlidir. Ancak, esas faaliyeti menkul kıymet veya taşınmaz ticareti olan gerçek kişiler ve kuramların bu amaçla, diğer bir ifadeyle ticari faaliyet çerçevesinde iktisap ettikleri ve ellerinde tuttukları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir. Satışa konu edilen kıymetlerin iki tam yıl işletme aktifinde kayıtlı olması da durumu değiştirmeyecektir. Aynı durum, satmak üzere taşınmaz inşaatı ile uğraşan mükellefler açısından da geçerlidir. Ancak, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabilecek; taşınmaz ticaretine konu edilen ve kiralama veya başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancı ise istisnaya konu edilmeyecektir. Taşınmaz ticareti, aynı zamanda söz konusu taşınmazların kiralanmasını da kapsamaktadır. Faaliyet konusu, taşınmazların inşası ve kiraya verilmesi olan işletmelerin bu amaçla inşa ettikleri ve aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların satılması neticesinde elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayıp, "...taşınmazların kiralanmasıyla uğraşan işletmelerin..." ifadesi konuya açıklık kazandırmak amacıyla fıkra hükmüne eklenmiştir. Örneğin, inşaat faaliyetinde bulunan bir

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			işletmenin satın aldığı arsayı iki yıl geçtikten sonra satması halinde ya da faaliyet konusu alışveriş merkezleri inşa etmek ve kiraya vermek olan şirketin bu amaçla inşa ettiği taşınmazları iki yıl geçtikten sonra satması halinde, söz konusu işletmelerin bu istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır. İstisnanın temel amacı işletmelerin mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğundan, ekonomik açıdan işletmelere ilave imkan sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır. Bu bağlamda, işletmelerin yönetimini etkileyecek şekilde birbiriyle ilişkili kişi veya kurumlar ya da aynı gruba dâhil şirketler arasında yapılacak taşınmaz ve iştirak hissesi satışlarından fiktif olarak elde edilecek kazançlara istisna uygulanması söz konusu olmayacaktır. Holding şirketleri, esas itibarıyla başka

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			şirketlere iştirak etmek amacıyla kurulmaktadır. Bu çerçevede, holding şirketlerinin ellerinde tuttukları iştirak hisselerinin satışı dolayısıyla istisnadan faydalanmaları mümkün değildir. Ayrıca, taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için oranın %100 olarak uygulanacağı ve bu taşınmazlar için süre şartı aranmayacağı fıkrada belirtilmiştir. Ancak, söz konusu taşınmazların kaynak kuruluş tarafından veya kaynak kuruluşça kira sözleşmesinden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hali hariç olmak üzere, varlık kiralama şirketi tarafından üçüncü kişi veya kuramlara satılması durumunda, bu varlıkların kaynak kuruluştaki, varlık

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kuramlarda ayrılan toplam amortisman tutan dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılacaktır. İkinci fıkrada, uluslararası rekabet açısından büyük önem taşıyan yurtdışı hizmet ihracatı teşvik edilmektedir. Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler ile işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye'den verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunanların bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si gelir vergisinden istisna edilmektedir. Bu hizmetler, yararlanıcısı yurtdışında olan ve uzaktan erişim imkanları kullanılarak verilecek hizmetlerdir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Ayrıca, ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet verenlerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si gelir vergisinden istisna edilmektedir. Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte, hizmetlerin yararlanıcısının yurtdışı yerleşikler olması gerekecektir. Söz konusu istisna, bir kazanç istisnası olduğundan; istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen hasılattan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurları ve istisna kapsamına giren faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması -halinde müşterek genel giderler ile müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtaların amortisman giderlerinden pay verilmesi sonucu bulunacak kazancın %50'si gelir

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			vergisinden istisna olacaktır. İstisna kazancın ve bu bağlamda beyan edilecek gelirin tespiti açısından, istisna kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekecektir. Bu teşvikler, bir taraftan ülkemizde belli bir konuda uzmanlaşmış, yabancı dil bilgisine sahip olan vatandaşlarımızın istihdam olanaklarını artıracak, diğer taraftan yurtdışına gitmeksizin dünyanın her yerine birçok hizmetin verilmesi imkanı doğacağı için beyin göçünü de engelleyecektir. Bu istisna, öngörülen şartları taşıyan serbest meslek kazançları hakkında da uygulanacaktır. Bakanlar Kurulu, %50 oranını, hizmet

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			alanları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya yetkili olacaktır. Maliye Bakanlığı, ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle bu teşvik mekanizmasının uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirleyecektir. Üçüncü fıkrada, okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançların beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden istisna edilmesi öngörülmektedir. Düzenlemede ayrıca, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ya da kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar da Maliye Bakanlığınca belirlenen usuller çerçevesinde beş vergilendirme dönemi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			vergiden istisna edilmektedir. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden başlamak üzere beş vergilendirme döneminde uygulanacaktır. Öte yandan, eğitim tesislerinde yer alan kantin, büfe, kafeterya, kitap satış yeri gibi tesislerin gerek bizzat işletilmesinden gerekse kiraya verilmesinden elde edilen kazançlara istisna uygulanmayacaktır. Taşıma, yemek ve yatma bedelinin okul ücretine dâhil olduğu durumlarda ise bu faaliyetler eğitim faaliyetleri içinde kabul edilerek istisna uygulamasına konu olabilecektir. Ancak, bu faaliyetlerin okul işletmecisi tarafından sağlanmaması halinde, bu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için istisna uygulanmayacaktır. Dördüncü fıkrada, gerçek kişilerin Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			acenteliği faaliyetinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna edilmektedir. Beşinci fıkrada, ülkemizde ekonomik faaliyetleri canlandırmak amacıyla yetkili mercilerin izniyle açılan sergi ve panayırlarda, dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerin (Türkiye'de başkaca işyeri ve daimi temsilci bulundurmamak şartıyla) yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna edilmektedir.
		Kurum kazançlarında diğer istisnalar **MADDE 22-** (1) Aşağıda belirtilen kazançlar vergiden müstesnadır: a) Kurumların; 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar, 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri	MADDE 22- Kurumların vergiden istisna edilen kazançları, bu maddede sayılmaktadır. Maddenin birinci fıkrasının; (a)bendinde, aynı kazancın iki ayrı kurumda vergilendirilmesini önlemek, mükerrer vergilemeye yol açmamak amacıyla iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir. Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		kâr paylan, 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr paylan (Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.). b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları (Yurtdışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve bu işlere ilişkin teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz.);	tabi kurumun sermayesine katılımlar nedeniyle elde edilen kazançları kapsamaktadır. Diğer bir anlatımla, iştirak edilen kurumun tam mükellef kurum olması gerekmektedir. Kurumların, kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr paylan da iştirak kazancı olarak değerlendirilecektir. Ayrıca (3) numaralı alt bent ile; ülkemizde girişimciliğin geliştirilmesi amacıyla kurumların; tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylan ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları gelir vergisinden istisna edilmektedir. Diğer fonların katılma belgeleri ve diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları ise iştirak kazancı olarak değerlendirilmeyerek, gelir vergisine tabi tutulacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurtdışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10 ' una sahip olması, 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurtdışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak paylan için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.), 3) Yurtdışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dâhil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dâhil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de kurum kazançlarına uygulanan oranda	(b)bendinde, kurumların yurtdışından elde ettikleri iştirak kazançları, belli koşullar altında gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu bentte belirtilen istisnadan yararlanabilmek için, iştirak edilen kurumun kanuni ve iş merkezinin her ikisinin de Türkiye'de olmaması; Türkiye'de tam mükellef olarak vergilendirilmemesi gerekmektedir. İstisnadan yararlanabilmenin bir diğer koşulu, iştirak edilen yurtdışındaki kurumun anonim veya limited şirket niteliğinde olmasıdır. Kurum olarak nitelendirilmekle beraber anonim veya limited şirket niteliğinde olmayan kuramlardan elde edilecek iştirak kazançlarının bu istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır. Bendin (1) ve (2) numaralı alt bentlerinde belirtilen koşullar, iştirakin oranı ve elde bulundurma süresi ile

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi. c) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştirakten oluşan tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurtdışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları. ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payları bedelinin itibari değeri aşan kısmı. d) Türkiye'de kurulu; 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda	ilgilidir. Buna göre, yurtdışı kurumdaki iştirakin en az %10 oranında olması ve bu iştirakin iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla en az bir yıl süreyle ve kesintisiz olarak elde tutulması gerekmektedir. Dolayısıyla %10 oranındaki iştirak koşulunun bütün bir yıl boyunca devam ettirilmiş olması bir zorunluluktur. Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurtdışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle iktisap edilen iştirak payları için bir yıllık süre, sahip olunan eski hisse senedinin iktisap tarihi esas alınarak belirlenecektir. (3) numaralı alt bent ile getirilen diğer koşul, söz konusu iştirak kazançlarının, doğduğu ülke kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir vergisi benzeri bir vergi yükü taşıması gerektiğidir. Oran kıstası, iade, mahsup gibi indirimler uygulandığında, karşılaştırılabilir olma

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları, 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları. e) Bankalara borçlan nedeniyle kanuni takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek yerenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.	özelliğini zaman zaman yitirebilmekte, ilk belirtilen oran ile indirim işlemleri sonrası kalan oran çok farklı olabilmektedir. Bu nedenle, kıyaslama için vergi yükü kıstası esas alınmıştır. Vergi yükü kıstası, her tür indirim sonrası kalan nihai olarak ödenen vergi tutarını esas aldığı için karşılaştırılabilir niteliktedir. Öte yandan, iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dâhil finansman temini ve sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, yukarıda belirtilen %15 vergi yükü yerine iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de kurum kazançları için uygulanan oranda gelir vergisi benzeri bir vergi yükü taşıması şartı aranacaktır. Kâr dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		f) Kurumların yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartlan taşıyan kurum kazançları; 1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en *az* %15 oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması, 3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dâhil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kuramlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de kuram kazançlarına uygulanan gelir vergisi oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması. g) Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve bunlara ilişkin teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar. ğ) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı	vergiler, bu vergi yükünün hesabında dikkate alınacaktır. Bendin (4) numaralı alt bendi uyarınca, söz konusu iştirak kazançlarının, elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir. Maddede anılan koşulların aranmadığı husus, yurtdışındaki inşaat, onarma, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması koşuluyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlardır. Burada, zorunluluklardan dolayı şube ya da yurtdışında bulunan işyeri çerçevesinde yapılamayan faaliyetler için söz konusu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortaklan için; 1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevî gıda veya giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine, 2) Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine, 3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere, göre hesapladıkları risturnlar (Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir. Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır.). (2) Birinci fıkranın (b) ve (f) bentlerinde	koşullar kaldırılmıştır. (c)bendinde, kazancın elde edildiği tarih itibarıyla devamlı olarak en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştirakten oluşan tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurtdışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançlarına istisna tanınmıştır. Tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin bu bent uyarınca yararlanacağı iştirak hisselerinin satış kazancı istisnası için, söz konusu iştirak hisselerinin iki tam yıl (yediyüzotuz gün) işletme aktifinde kayıtlı olması gerekir. Ayrıca, tam mükellef anonim şirketlerin (b)

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		belirtilen vergi yükü, kanuni veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dâhil olmak üzere toplam gelir vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir. (3) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	bendindeki koşullan sağlamaları halinde yurtdışı iştirak kazançları istisnasından da yararlanabilmeleri söz konusudur. Bu bentte yer alan anonim şirket, kazancın elde edildiği tarih itibanyla devamlı olarak en az bir yıl süreyle nakit ve benzeri varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine en az %10 oranında iştirakten oluşan tam mükellef anonim şirketleri ifade etmekte olup, belirtilen şartlan taşımayan kurumların bu istisnadan yararlanması mümkün değildir. (ç) bendi ile anonim şirketlerin gerek kuruluşlarında gerekse sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların, itibari değerin üzerinde bir bedelle elden çıkarılması halinde, payların itibari değerleri toplamı ile elden

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			çıkarma bedelleri toplamı arasındaki fark olan emisyon primleri, herhangi bir koşul ile bağlı olmaksızın gelir vergisinden istisna edilmiştir. (d)bendinde, Türkiye'de kurulu menkul kıymetler yatırım fonlan ile aynı nitelikteki menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, portföy içeriği herhangi bir sınırlamaya tabi tutulmaksızın gelir vergisinden istisna edilmiştir. Türkiye'de kurulu girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, gayrimenkul yatırım fonları ve ortaklıklarının kazançları, emeklilik yatırım fonlarının kazançları ve konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları o da gelir vergisinden istisna edilmektedir. Bu istisnalar, söz konusu kuruluşların gelişmesinin sağlanması amacıyla getirilmiştir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			(e)bendinde yer alan düzenleme ile, banka borçları nedeniyle takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kurum olan kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona satışından veya diğer şekilde devrinden doğan kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde iktisap ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'i en az iki yıl elde tutulma şartı aranmaksızın gelir vergisinden istisna edilmiştir. (f)bendinde, kurumların yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kurum kazançları, belli koşullar altında vergiden istisna edilmiştir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracığıyla elde edilen kazançların, doğduğu ülke kanunları uyarınca ticari bilanço kâr üzerinden en az %15 oranında gelir vergisi benzeri bir vergiye tabi olması gerekmektedir. Öte yandan, iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dâhil finansman temini ve sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda maddede belirtilen %15 vergi yükü yerine iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de kurum kazançları için uygulanan oranda gelir vergisi benzeri bir vergi yükü taşıması şartı aranacaktır. Kâr dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler, bu vergi yükünün hesabında dikkate alınacaktır. Maddenin ikinci fıkrasında açıklanan vergi yükü

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			hesaplamasına ait ölçüler, bu bent için de geçerlidir. (g)bendinde yapılan düzenleme ile yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve bunlara ilişkin teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın vergiden istisna edilmiştir.' (ğ) bendinde, kooperatiflerde risturn istisnası düzenlenmiştir. Burada, tüketim, üretim ve kredi kooperatiflerinin ortakları için hesapladıkları risturnlar, ilgili alt bentlerde belirtilen bazı koşullar altında gelir vergisinden istisna edilmiştir. Kooperatiflerde, ortakların yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri tutarlardan kullanılmayarak iade edilen kısımlar istisnadan yararlanacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Risturn istisnası, yalnızca ortaklarla ortaklık statüsü kapsamında yapılan işlerden kaynaklanan kazançlarla ilgilidir. Bundan dolayı, ortaklarla yapılan işlerden doğan kazançlarla, ortaklardan başka kimselerle yapılan işlerden doğan kazançlann ayrılması gerekmektedir. Ayırma işleminde, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine oranı esas alınacaktır. Burada öncelikle, ortaklarla ortaklık statüsüne göre yapılan yıllık iş hacmi saptanacak, daha sonra bu tutar, ortaklık dışındaki kişilerle yapılan iş hacmi de dâhil olmak üzere kooperatifin yıllık genel iş hacmine oranlanacaktır. Bu şekilde hesaplanan risturnların ortaklara dağıtılması halinde, dağıtılan bu kârlar ortaklar açısından kâr dağıtımı olarak değerlendirilmeyecektir. Maddenin ikinci fıkrasında, vergi yükünün nasıl belirleneceği açıklığa

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			kavuşturulmuştur. Buna göre, kanüni veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden toplam gelir vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilecektir. Vergi yükü hesaplanırken gelir vergisi düştükten sonra kalan toplam dağıtılabilir kurum kazancının tespit edilmesi gerekmektedir. İşletmede bulunan ancak karşılık olarak veya yedek akçe olarak aynlan kazanç tutarları da dağıtılabilir kânn bir unsuru olarak kabul edilecektir. Buna karşılık, bulunduğu ülke mevzuatı uyarınca vergiye tabi kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyen ancak fiilen yapılmış olan gerçek mahiyetteki giderler nedeniyle dağıtılabilir kazançta azalmaya yol açan unsurlar, dağıtılabilir kurum kazancının

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			tespitinde dikkate alınabilecektir. Maddenin üçüncü fıkrası ile uygulamaya ilişkin usul ve esasların tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.
	Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesi **MADDE 5/A-(Ek: 31/5/2012-6322/35 md.)** (1) Bu Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen yabancı fonların, Sermaye Piyasası Kurulunca verilen portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler aracılığıyla, organize bir borsada işlem görsün veya görmesin her türlü menkul kıymet ve sermaye piyasası aracı, vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, varant, döviz, emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon	**Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesi** MADDE 23- (1) 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen yabancı fonların, Sermaye Piyasası Kurulunca verilen portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler aracılığıyla, organize bir borsada işlem görsün veya görmesin her türlü menkul kıymet ve sermaye piyasası aracı, vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, varant, döviz, emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları nedeniyle, aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde portföy yöneticiliği yapanlar; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların işyerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi sayılmaz. Bu kazançlar için beyanname verilmez, diğer kazançlar	MADDE 23- İstanbul Uluslararası Finans Merkezi Strateji ve Eylem Planına göre İstanbul'un öncelikle bölgesel, nihai olarak da küresel finans merkezi olması amaçlanmıştır. Türkiye, genç ve dinamik nüfusu, nitelikli işgücü, jeopolitik avantajları, hızlı büyüyen ve gelişen ekonomisi, kültürel ve tarihi birikimi, gelişmiş piyasaları, finansal ürün, hizmet ve uygulama çeşitliliği, finans sektöründeki güçlü düzenleme çerçevesi ile dünyanın önemli ve sayılı finans merkezleri arasındaki yerini almayı hedeflemektedir. .Madde ile, bugüne kadar fon yönetim şirketlerinin Türkiye'de ofis açmalarına

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	sözleşmesi, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları nedeniyle, aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde portföy yöneticiliği yapanlar; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların işyerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi sayılmaz. Bu kazançlar için beyanname verilmez, diğer kazançlar nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dahil edilmez. a) Fon adına tesis edilen işlemlerin portföy yöneticiliği yapan şirketin mutat faaliyetleri arasında yer alan işlemlerden olması. b) Portföy yöneticiliği yapan şirketin ticari, hukuki ve finansal	nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dâhil edilmez. a) Fon adına tesis edilen işlemlerin portföy yöneticiliği yapan şirketin mutat faaliyetleri arasında yer alan işlemlerden olması. Portföy yöneticiliği yapan şirketin ticari, hukuki ve finansal özellikleri dikkate alındığında, yabancı fon ile arasındaki ilişkinin, emsale uygun koşullarda birbirlerinden bağımsız olarak faaliyet gösteren kişilerdeki gibi olması. b) Portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından, verilen hizmet mukabilinde emsallere uygun bedel alınması ve transfer fiyatlandırması raporunun yıllık beyannamenin verilme süresi içerisinde Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına verilmesi. ç) Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinde, sağladığı hizmet mukabilinde her ne ad altında olursa olsun hesaplanan bedeller düşüldükten sonra, doğrudan veya dolaylı olarak %20'den fazla hak sahibi olmaması.	engel olarak görünen vergi düzenlemeleri değiştirilerek, durumun Türkiye için bir avantaj haline dönüştürülmesi, finans piyasalarının geliştirilmesi ve derinleştirilmesi amacıyla yabancı fonların ülkemizden yönetimi teşvik edilmektedir. Böylece, İstanbul'un uluslararası finans merkezi olması yolunda da önemli bir adım atılması ve büyük ölçekli fonların Türkiye'ye çekilmesinin vergisel açıdan teşviki amaçlanmaktadır. Yabancı fonların, Sermaye Piyasası Kurulunca verilen portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler aracılığıyla, organize bir borsada işlem görsün veya görmesin her türlü menkul kıymet ve sermaye piyasası aracı, vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	özellikleri dikkate alındığında, yabancı fon ile arasındaki ilişkinin, emsale uygun koşullarda birbirlerinden bağımsız olarak faaliyet gösteren kişilerdeki gibi olması. c) Portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından, verilen hizmet mukabilinde emsallere uygun bedel alınması ve transfer fiyatlandırması raporunun kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içerisinde Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına verilmesi. ç) Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinde, sağladığı hizmet mukabilinde her ne ad altında olursa olsun hesaplanan bedeller düşüldükten sonra, doğrudan veya	(2) Birinci, fıkranın (c) bendinde belirtilen transfer fiyatlandırması raporunun süresinde verilmemesi durumunda, bu raporun ilgili olduğu hesap dönemi için portföy yöneticiliği yapan. şirket, fonun Türkiye'de daimi temsilcisi sayılır. Transfer fiyatlandırması raporu verilmiş olmasına rağmen portföy yöneticiliği yapan şirket ile fon arasındaki ilişkide emsaline nazaran daha düşük bedel alınması durumunda ise sadece portföy yöneticiliği yapan şirket adına transfer fiyatlandırmasına yönelik olarak gerekli tarhiyat yapılır. (3) Portföy yöneticiliği yapan şirketin, yukarıda belirtilen şartları sağlamak kaydıyla yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları gelir vergisinden müstesnadır. Fon kazancından portföy yöneticiliği yapan şirkete düşen kısmın hesabında, bu şirkete yönetim ücreti, teşvik, prim, performans ücreti gibi her ne nam adı altında olursa olsun ödenen ücretler dikkate alınmaz. Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları	nedeniyle, maddede belirtilen şartlan birlikte gerçekleştirmesi halinde, portföy yöneticiliği yapanlar; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların işyerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi olarak sayılmayacaktır. Bu kazançlar için beyanname verilmeyecek, diğer kazançlar nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dâhil edilmeyecektir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	dolaylı olarak %20'den fazla hak sahibi olmaması. (2) Birinci fıkranın (c) bendinde belirtilen transfer fiyatlandırması raporunun süresinde verilmemesi durumunda, bu raporun ilgili olduğu hesap dönemi için portföy yöneticiliği yapan şirket, fonun Türkiye'de daimi temsilcisi sayılır. Transfer fiyatlandırması raporu verilmiş olmasına rağmen portföy yöneticiliği yapan şirket ile fon arasındaki ilişkide emsaline nazaran daha düşük bedel alınması durumunda ise sadece portföy yöneticiliği yapan şirket adına transfer fiyatlandırmasına yönelik olarak gerekli tarhiyat yapılır. (3) Portföy yöneticiliği yapan şirketin, yukarıda belirtilen şartları sağlamak kaydıyla yabancı	üzerinden doğrudan veya dolaylı olarak %20'den daha fazla hak sahibi olması halinde, ilgili fon kazançlarından bunlara isabet eden tutar genel hükümlere göre vergilendirilir. (4) Portföy yöneticiliği yapan şirketin yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları hariç olmak üzere; fonun katılımcı ve kurucuları arasında doğrudan veya dolaylı olarak tam mükellef gerçek kişi veya kurumların kazanç payının %5'i geçmesi durumunda, tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcılarının tamamı portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. Bildirim yükümlüğünün yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesi hâlinde tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcıları adına fon işlemleri nedeniyle tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalardan portföy yöneticiliği yapan şirket müştereken ve müteselsilen sorumludur. (5) Türkiye'de bulunan taşınmazlar, aktif büyüklüğünün %5 Tinden fazlası taşınmazlardan	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları kurumlar vergisinden müstesnadır. Fon kazancından portföy yöneticiliği yapan şirkete düşen kısmın hesabında, bu şirkete yönetim ücreti, teşvik, prim, performans ücreti gibi her ne nam adı altında olursa olsun ödenen ücretler dikkate alınmaz. Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinden doğrudan veya dolaylı olarak %20'den daha fazla hak sahibi olması halinde, ilgili fon kazançlarından bunlara isabet eden tutar genel hükümlere göre vergilendirilir. (4) Portföy yöneticiliği yapan şirketin yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları hariç olmak üzere; fonun katılımcı	oluşan şirketlere ait pay senetleri veya ortaklık paylan veya bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, nakdî uzlaşmayla sonuçlananlar dışında emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, sigorta sözleşmeleri ve bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen kazançlar bu madde kapsamına girmez. (6) Bu maddede düzenlenen kazanç istisnasının, söz konusu fonların Türkiye kaynaklı gelirleri üzerinden yapılacak vergi kesintilerine şümulü yoktur. (7) Bu maddenin-birinci fıkrasının (ç) bendi ile üçüncü ve dördüncü fıkralarında yer alan oranlan sıfıra kadar indirmeye veya iki katma kadar artırmaya, beşinci fıkrasında yer alan oram yansına kadar indirmeye veya %50'sine kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ve kurucuları arasında doğrudan veya dolaylı olarak tam mükellef gerçek kişi veya kurumların kazanç payının %5'i geçmesi durumunda, tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcılarının tamamı portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. Bildirim yükümlüğünün yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesi halinde tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcıları adına fon işlemleri nedeniyle tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalardan portföy yöneticiliği yapan şirket müştereken ve müteselsilen sorumludur. (5) Türkiye'de bulunan taşınmazlar, aktif büyüklüğünün		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	%51'inden fazlası taşınmazlardan oluşan şirketlere ait hisse senetleri veya ortaklık payları veya bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, nakdi uzlaşmayla sonuçlananlar dışında emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, sigorta sözleşmeleri ve bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen kazançlar bu madde kapsamına girmez. (6) Bu maddede düzenlenen kazanç istisnasının, söz konusu fonların Türkiye kaynaklı gelirleri üzerinden yapılacak vergi kesintilerine şümulü yoktur. (7) Bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile üçüncü ve dördüncü fıkralarında yer alan oranları sıfıra kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya, beşinci		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	fıkrasında yer alan oranı yarısına kadar indirmeye veya %50'sine kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.		
Zirai kazanç, zirai faaliyet, zirai işletme, çiftçi ve mahsulün tarifi: **Madde 52 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/21 md.)** Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır. Zirai faaliyeti arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollariyle veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek		**Zirai kazanca ilişkin tanımlar** **MADDE 24-** (1) Zirai kazanç: Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır. (2) Çiftçi: Adi ortaklıklar dâhil zirai işletmeleri işleten gerçek kişilere çiftçi denir. (3) Çiftçi sayılanlar: 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan, ana sözleşmelerinde münhasıran zirai faaliyetle iştigal edeceğine dair açık hüküm bulunan ve münhasıran zirai faaliyetle iştigal eden ticaret şirketleri çiftçi sayılır. Çiftçi sayılan kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar zirai kazanç hükmündedir.	MADDE 24- Maddede zirai kazanca ilişkin tanımlar yapılmaktadır. Maddenin birinci fıkrasında, zirai faaliyetten doğan kazancın zirai kazanç olduğu belirtilmiştir. İkinci ve üçüncü fıkralarda, çiftçi ve çiftçi sayılanların tanımına yer verilmiştir. Düzenlemeyle, zirai işletmeleri işleten gerçek kişilerin ve adi ortaklıkların çiftçi olduğu belirtilmiş olup ayrıca sadece zirai faaliyette bulunan, işletme büyüklüğü ölçülerinin birbuçuk katını aşan ve ana sözleşmelerinde sadece zirai faaliyette

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcıları ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder. Bazı nebat ve hayvan nevilerinde istihsalin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmez. Aşım yaptırmak maksadiyle erkek damızlık beslenmesi, çiftçiye ait her türlü ziraat makina ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılması da		(4) Zirai faaliyet: Arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veya doğrudan doğruya doğadan yararlanmak suretiyle bitki, orman, hayvan, balık ve bunların ürünlerinin üretimini, avlanmasını, avcıları ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bunlardan diğer şekillerde faydalanılmasını ifade eder. Bazı bitki ve hayvan türlerinde üretimin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması, faaliyetin zirai faaliyet olma niteliğini değiştirmez. a) Aşım yaptırmak maksadıyla erkek damızlık hayvan beslenmesi, hayvan fetüsü ve damızlık üretimi, bitkisel üretimde kullanılan sertifikalı tohum, yumru ve fide yetiştiricileri ile tohumluk sertifikasyon kuruluşlarının faaliyetleri de zirai faaliyet sayılır. b) Çiftçi ve çiftçi sayılanların zirai faaliyette kullandığı makine, alet veya biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçlarının başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde kullandırılması zirai faaliyet sayılır.	bulunacağına ilişkin düzenlemeler yer alan sermaye şirketleri, kollektif şirketler, adi ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler de çiftçi sayılmıştır. Çiftçi sayılanlara ilişkin düzenlemeler; tarımsal üretimi artırma, arazi toplulaştırılmasını sağlama, tarımda ölçek ekonomisine ulaşabilme ve tarımsal üretimde dışa bağımlılığı azaltma amaçlarına yönelik olarak getirilmiştir. Dördüncü fıkrada ise zirai faaliyetin nerede ve nasıl yapılacağı ile neleri ihtiva ettiği gibi belirleyici özelliklere yer verilmiştir. Bu kapsamda, arazide, deniz, göl ve nehirlerde yapılan ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla yahut doğrudan doğruya doğadan faydalanmak suretiyle bitki, orman, hayvan, balık ve bunların ürünlerinin üretimi; avlanması, avcılar ve yetiştiriciler tarafından muhafazası,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

zirai faaliyetlerden sayılır. Mahsullerin değerlendirilmeleri maksadiyle ve zirai istihsale müteferri olarak işlenmesi de zirai faaliyete girer. Ancak, bu ameliye, aynı teşebbüsün cüzünü teşkil eden bir işletmede vukua geliyorsa, bu ameliyenin zirai faaliyet sayılabilmesi için işletmenin sinai bir müessese ehemmiyet ve genişliğinde olmaması ve faaliyetini, cüz'ün teşkil ettiği teşebbüsün mahsullerine hasretmesi şarttır. Satışların dükkan ve mağaza açılarak yapılması halinde, mahsullerin dükkan ve mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri safhalar zirai		c) Ürünlerin, değerlendirilmeleri amacıyla zirai üretime bağlı olarak işlenmesi de zirai faaliyet sayılır. Ancak bu faaliyet, aynı zirai işletme bünyesindeki ayrı bir bölümde gerçekleştirilmekteyse, bu işlemin zirai faaliyet sayılabilmesi için, anılan bölümün münhasıran ait olduğu zirai işletmenin ürünlerini işliyor olması ve sanayi işletmesi hacim ve önemine sahip olmaması şarttır. ç) Satışların dükkân veya mağaza açılarak yapılması halinde, ürünlerin dükkân veya mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri aşamalar zirai faaliyet sayılır. Çiftçiler ve çiftçi sayılanlar tarafından sadece kendi zirai faaliyetleri ile doğrudan ilgili alım satım işlerinin yürütülmesi için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu konuyla sınırlı kalmak şartıyla, dükkân ve mağaza sayılmaz. d) Ticari veya mesleki faaliyet özelliği göstermemek ve işçi işveren ilişkisi oluşturmamak kaydıyla, kendi adına bağımsız çalışan kimseler tarafından zirai işletmelere verilen ve zirai nitelik taşıyan hizmetler de zirai faaliyet kapsamındadır.	taşınması, satılması veya bu ürünlerden bir şekilde faydalanılmasının zirai faaliyet sayılacağı belirtilmektedir. Yine bu fıkrada, bazı bitki ve hayvan türlerinin üretiminin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmadığı hususu dikkate alınarak; bazı bitki ve hayvan türlerinin üretiminin arazi üzerinde yapılmaması halinde,. bu durumun faaliyetin zirai olma vasfını değiştirmeyeceği belirtilmektedir. Dördüncü fıkranın (a) bendinde; hayvanların çoğaltılması amacıyla erkek damızlık hayvan beslenmesi, hayvan fetüsü ve damızlık üretimi ile bitkisel üretimde kullanılan tohum, yumru ve fide üretimi ile yetiştiriciliğiyle uğraşanlann faaliyetleri de zirai faaliyet kapsamına alınmıştır. Bitkisel üretimde kullanılan tohum, yumru ve fide yetiştiriciliği ile üreticilerinin bu faaliyetlerinin zirai faaliyet olarak kabul

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

faaliyet sahasında kalır. Çiftçiler tarafından doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin tedviri için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu mevzua munhasır kalmak şartiyle dükkan ve mağaza sayılmaz. Yukarıda yazılı faaliyetlerin içinde yapıldığı işletmelere zirai işletme, bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (adi şirketler dahil), vergiye tabi olsun veya olmasınlar, çiftçi ve bu faaliyetler neticesinde istihsal olunan maddelere de mahsul denir. Kollektif şirketlerle adi veya eshamlı komandit şirketler zirai faaliyetle iştigal etseler dahi çiftçi sayılmazlar. Zirai		(5) Zirai İşletme: Dördüncü fıkrada yazılı zirai faaliyetlerin yapıldığı işletmelere zirai işletme denir. Bir çiftçiye veya çiftçi sayılanlara ya da ortaklığa ait olup aynı köy sınırlan içinde veya birbirine bitişik arazi üzerinde bulunan yahut üretim şartlarına göre birbirine bağlılık ve beraberlik arz eden işletmeler tek işletme sayılır. (6) Ürün: Zirai faaliyetler sonucunda üretilen maddelere ürün denir. (7) Hane halkı: Birlikte yaşayan eşi, üstsoyu ve altsoyu ifade eder.	edilmesi için bu ürünlerin tohumluk sertifikasyon belgesi taşıması gerekmektedir. Ayrıca, zirai faaliyet kapsamına alman nitelikli tohum, yumru, fide üretimine yönelik olarak belge düzeninin oluşturulması, kalitede belli bir standart ve denetimin sağlanması amacıyla tohumluk sertifikasyon kuruluşlarının faaliyetleri de zirai faaliyet sayılmaktadır. Dördüncü fıkranın (b) bendi çerçevesinde; çiftçi ve çiftçi sayılanların sahip olduğu zirai makina ve aletler ile traktör, biçerdöver, kamyon ve bu mahiyetteki araçların başka çiftçilerin işlerinde kullanılması neticesinde elde edilen gelirlerin ne şekilde vergilendirileceği hususu açıklığa kavuşturulmakta, böylelikle bu konuda uygulamada ortaya çıkan problemler ile oluşacak tereddütlere son verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

faaliyetle iştigal eden kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket karından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir. Bir çiftçiye veya ortaklığa ait olup aynı köy sınırları içinde veya birbirine bitişik arazi üzerinde bulunan yahut istihsal şartlarına göre birbirine bağlılık ve beraberlik arz eden işletmeler tek işletme sayılır.			Bu çerçevede, çiftçi ve çiftçi sayılanlara ait ve zirai işletmeye kayıtlı olan ziraat makine ve aletlerinin diğer çiftçilerin zirai üretim işlerinde kullanılması zirai faaliyet kapsamına alınmaktadır. Dördüncü fıkranın (c) bendine göre; elde edilen ürünlerin zirai üretimin bir parçası olarak işlenmesi de zirai faaliyet olarak nitelendirilmektedir. Ancak bu işlemin, aynı teşebbüsün bir parçası niteliğindeki bir bölümde yapılması, bu işletmenin sınai bir kurum niteliğini taşımaması ve sadece bu zirai işletmenin ürünlerini işlemesi gerekmektedir. Fıkranın (ç) bendi çerçevesinde, üretilen zirai ürünlerin Vergi Usul Kanununa göre işyeri olarak kabul edilen dükkân ve mağazalarda satışının yapılması durumunda, ürünlerin bu yerlere gelinceye kadar geçirdikleri safhalar da zirai faaliyet kapsamına alınmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Elde edilen ürünlerin dükkân ve mağazalarda satılması halinde, bu faaliyetin zirai faaliyet olmadığı da bu bentle açıklığa kavuşturulmaktadır. Ayrıca, çiftçiler ve çiftçi sayılanlar tarafından sadece kendi zirai faaliyetleri ile doğrudan ilgili alım satım işlerinin yürütülmesi için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu konuyla sınırlı kalmak şartıyla, dükkân ve mağaza olarak sayılmamaktadır. Dördüncü fıkranın (d) bendinde; tarım kesiminde yapılan ticari ve mesleki özellik arz etmeyen hizmetlerin de zirai faaliyet kapsamında olduğu belirtilmektedir. Tarım sektöründe sunulan bu tür hizmetlerin zirai faaliyet kapsamında değerlendirilebilmesi için bu hizmetleri ifa eden kişilerin bir işverene bağlı olmadan kendi adlarına bağımsız olarak bu hizmetleri ifa etmeleri gerekmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Beşinci fıkrada, dördüncü fıkrada belirtilen faaliyetlerin gerçekleştirildiği işletmelerin zirai işletme olduğu açıklanmıştır. Ayrıca fıkrada, birden fazla zirai işletmenin hangi şartlarda tek işletme kabul edilerek işletme büyüklüğü ölçüleri ile karşılaştırılacağına açıklık getirilmektedir. Bu çerçevede, bir çiftçi, çiftçi sayılanlar veya ortaklığın aynı köy sınırları içinde veya aynı köy sınırları içinde olmamakla birlikte birbirine bitişik iki arazisi bulunması halinde, bunlar tek işletme olarak kabul edilecektir. Altıncı fıkrada, çiftçilerin yaptıkları üretim faaliyeti sonucunda üretilen maddeler ürün olarak tanımlanmaktadır. Yedinci fıkrada, zirai kazancın uygulaması bakımından hane halkının tanımı yapılmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Zirai kazançta vergileme **Madde 53 – (Değişik: 22/7/1998 - 4369/34 md.)** Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54 üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tesbit olunarak vergilendirilir.Kazançları		**Zirai kazançta vergileme** **MADDE 25- (1)** Çiftçilerin ve çiftçi sayılanların elde ettikleri zirai kazançlar **61** inci madde hükmüne göre hasılatları üzerinden vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilir. (2) 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçilerin kazançları işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit olunur. Çiftçilerin işletme büyüklüğü ölçülerini aşmaları vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilmelerine engel teşkil etmez. (3) Bilanço esasına tabi olmayı isteyenlerin bu talepleri müteakip vergilendirme dönemi başından, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihinden itibaren hüküm ifade eder. Bu suretle bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler. (4) Çiftçilerin ve çiftçi sayılanların sahip oldukları veya işletmelerine dâhil biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçların başka	MADDE 25- Bu maddede zirai kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkrada, zirai kazanç bakımından temel vergileme rejiminin vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergileme olduğu belirtilmektedir. Buna bağlı olarak çiftçi ve çiftçi sayılanların elde ettikleri zirai kazançların herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın, hasılat üzerinden vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirileceği hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada, işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçilerin kazançlarının tespit yöntemine yer verilmektedir. Üçüncü ve dördüncü fıkralarda, kazancın tespitinde işletme hesabı esasından bilanço esasına geçiş, zirai kazancın gerçek usulde tespitinde uygulanacak hükümler ve çiftçi ile çiftçi sayılanların sahip olduğu ziraat makine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler. **(Ek cümle: 30/7/2003-4962/6 md.)** Ancak, çiftçiye ait olmakla beraber ziraî işletmeye dahil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler ticarî kazanç hükümlerine göre vergilendirilir. Bu hükmün tatbikinde, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde işletme büyüklüğü toplu olarak nazara alınır.		çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırılması karşılığında elde edilen gelirler zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilir. Ancak, çiftçi sayılanlardan, zirai faaliyetiyle ilgili 26 ncı maddede yazılı zirai faaliyet gruplarında yer alan arazi, ağaç, hayvan gibi iktisadi kıymetlerden herhangi biri işletme aktifine kayıtlı olmayan veya kayıtlı olmakla birlikte aktife kayıtlı biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçları zirai faaliyetinin niteliği, önem ve hacmiyle mütenasip bulunmayanların, bu araçlarım başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırmalarından elde ettikleri hasılat ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir. (5) Hane halkına ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak dikkate alınır. Ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez. Birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanların işletme büyüklüğü ölçülerinin tespitinde ortaklık paylan	ve aletleri ile traktör, biçerdöver ve kamyonların başka çiftçilerin işlerinde kullanılmasından sağlanan gelirlerin ne şekilde vergilendirileceği hususlarına açıklık getirilmektedir. İşletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçilerin elde ettikleri kazancın, ticari kazanca ilişkin hükümlerin de ayrıca gözönünde bulundurulması suretiyle bu bölümde yapılan açıklamalar esas alınarak gerçek usulde (işletme hesabı veya talep edilmesine bağlı olarak bilanço esasına göre) tespit olunacağı, bilanço esasım kabul edenlerin iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemeyecekleri hükme bağlanmaktadır. Çiftçilerin ve çiftçi sayılanların sahip oldukları veya zirai işletme aktifine kayıt ettikleri traktörler, biçerdöver, kamyon ve bu mahiyetteki motorlu tarımsal araçlar ile zirai makine ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Ortaklıklarda,ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez. 52 nci maddede yazılı tek işletmelerde işletme birden fazla ortaklıklara ait olsa bile bu ortaklıklara ait işletme büyüklüğü toplanmak suretiyle nazara alınır. Birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanların işletme büyüklüğü ölçülerinin tesbitinde ortaklık payları toplamı esas alınır. 54 üncü maddede yazılı ziraat gruplarının bir kaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde,en fazla iki		toplamı esas alınır. 26 ncı maddede yazılı ziraat gruplarının birkaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar gerçek usulde vergilendirilir. (6) Gerek şahsi işletmesi gerekse dâhil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve adi ortaklıklardaki payların toplamı bu ölçüyü aşan çiftçilerin kazançları işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit olunur. Payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortaklar kesinti yoluyla vergilendirilirler. Yarıcılık ortaklık sayılır. (7) 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini aşmayan çiftçiler, yazılı olarak vergi dairesine bildirimde bulunarak izleyen vergilendirme dönemi başından, işe yeni başlayanlar, işe başlama tarihinden itibaren kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit edebilirler. 26	aletlerin başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırılması karşılığında elde edilen gelirlerin zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmektedir. İşletme büyüklüğü ölçülerine ilişkin gruplarda yer alan unsurlardan herhangi biri aktifine kayıtlı olmayan ve aktife kayıtlı araçları zirai faaliyetinin niteliği ile mütenasip bulunmayan çiftçi sayılanların araçlarını başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırmalarından elde ettikleri hasılat ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilecektir. Aynı hane içinde birlikte yaşayan eş ile alt ve üst soya ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğünün toplu olarak dikkate alınacağı öngörülmektedir. Ortaklıklarda ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gruba ait işletme büyüklükleri, bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar gerçek usulde vergilendirilir. Gerek şahsi işletmesi gerekse dahil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde, kendisine ait işletmenin ve ortaklıklardaki payların toplamı bu ölçüyü aşan çiftçiler gerçek usulde vergilendirilir. Payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortaklar tevkifat yoluyla vergilendirilirler.Yarıcılık ortaklık sayılır. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler, yazılı olarak vergi		ncı maddede yazılı ölçüleri aşanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre; kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit eden çiftçilerden bu ölçülerin altında kalanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden kesinti yapılmak suretiyle vergilendirilirler. (8) Çiftçi sayılan ticaret şirketlerinin, 24 üncü maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen şartlan kaybetmeleri halinde, müteakip aybaşından itibaren çiftçi sayılma niteliğini kaybederler ve zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilmezler. Bu kapsama giren kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir. (9) Zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde; hesap dönemi başındaki ürünlerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki ürünlerin değeri ise hasılata ilave olunur. (10) Zirai faaliyette bulunanlardan Vergi	bulunması, bu durumu değiştirmeyecektir. Bu hükmün uygulanmasında birlikte yaşamaktan kasıt eş, alt ve üst soyun aynı haneyi paylaşmasıdır. Aynı yerleşim yerinin paylaşılmaması durumunda alt ve üst soyun hane halkı olarak değerlendirilmesi söz konusu olmayacaktır. İşletme büyüklüğü ölçülerinde yer alan ziraat gruplarının birkaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklüklerinin bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşması halinde zirai kazanç gerçek usulde vergilendirilecektir. Ayrıca, birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanlar bakımından zirai işletme büyüklüğünün tespitinde ortaklık payları toplamı dikkate alınacaktır. Ortaklık payları

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dairesinden istemde bulunmaları halinde izleyen vergilendirme dönemi başından işe yeni başlayanlar, işe başlama tarihinden itibaren gerçek usule geçebilirler. 54 üncü maddede yazılı ölçüleri aşanlan müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde;gerçek usule tabi olanlardan bu ölçülerin altında kalanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilirler. Vergi usul kanunu hükümlerine göre belge alma, verme, saklama ve ibraz yükümlülüklerine uymayan		Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutma, belge alma, verme, saklama ve ibraz yükümlülüklerine uymayanlar çeşitli kamu kurum ve kuruluşları tarafından verilen avans, kredi, sübvansiyon, prim gibi aynî ve nakdî destek unsurlarından yararlanamazlar. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, ilgili kuruluşların görüşleri de alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenir.	toplamı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan ortaklar gerçek usulde, aşmayan diğer ortaklar ise vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilecektir. Yine bu çerçevede, şahsi işletme veya dâhil bulunulan ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kalsa da kendisine ait işletme ve ortaklıklardaki payların toplamı zirai işletme büyüklüğü ölçüsünü aşan çiftçiler gerçek usulde vergilendirilecektir. Paylan toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortaklar vergi kesintisi yoluyla vergilendirilecek ve yancılık da bu bendin uygulamasında ortaklık sayılacaktır. Yedinci fıkra hükmüyle, öteden beri zirai faaliyette bulunan ancak işletme büyüklüğü ölçülerini aşmayan çiftçilere, vergi dairesine bildirimde bulunmaları şartıyla izleyen vergilendirme dönemi başından geçerli olmak üzere

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(…) [1] çiftçiler, çeşitli kamu kurum ve kuruluşları tarafından verilen avans, kredi, sübvansiyon, prim gibi ayni ve nakdi destek unsurlarından yararlanamazlar. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usuller, ilgili kuruluşların görüşleri de alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenir.			kazançlarını zirai işletme hesabı veya bilanço esasına göre tespit edebilme imkanı tanınmaktadır. İşe yeni başlayanlar bakımından ise bu imkan işe başlama tarihinden itibaren tanınmaktadır. Öteden beri işe devam edenlerin; yıl içerisinde zirai işletme büyüklüğü ölçüsünü aşmaları halinde kazançlarının, müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde tespit edileceği öngörülmektedir. Yine öteden beri işe devam edenlerin, yıl içinde zirai işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kalmaları halinde, müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden kesinti yapılmak suretiyle vergilendirilecekleri hükme bağlanmaktadır. Sekizinci fıkrada, zirai faaliyetle uğraşan ticaret şirketlerinin çiftçi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			sayılmalarını gerektiren şartları kaybetmeleri halinde müteakip aybaşından itibaren çiftçi sayılmayacakları ve -zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilmelerinin sona ereceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, bu kapsama giren kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar da şahsi ticari kazanç hükümlerine tabi olarak vergilendirilecektir. Maddede, zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde; hesap dönemi başındaki ürünlerin değerinin giderlere, hesap dönemi sonundaki ürünlerin değerinin ise hasılata ilave olunacağı öngörülmektedir. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından muhtelif adlar altında yapılacak destek ödemeleri ile ilgili olarak hangi şartların aranacağı onuncu fıkra hükmüyle

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			düzenlenmektedir. Bu düzenlemeyle, tarım kesimindeki kayıt dışiliği azaltmak için bazı destekler defter ve belge düzenine uyma şartına bağlanmaktadır. Defter tutma, belge alma, verme, saklama ve ibraz yükümlülüklerine uymayanlar çeşitli kamu kurum ve kuruluşları tarafından avans, kredi, sübvansiyon, prim gibi adlar altında verilen aynî ve nakdî destek unsurlarından yararlanamazlar. Bu destek ödemeleri ile ilgili usul ve esasların ilgili kuruluşların görüşlerinin alınması suretiyle tespit edilmesi hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.
İşletme büyüklüğü ölçüleri **Madde 54 – (Değişik: 22/7/1998 - 4369/35 md.)** Zirai kazancın gerçek usulde tesbiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak		**İşletme büyüklüğü ölçüleri** MADDE 26- (1) Zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak ölçüler şunlardır: a) Arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetlerde: 1) 1 inci grup: Hububat ziraatinde ekili	MADDE 26- Maddede, zirai faaliyetlerin kendilerine has özellikleri gözönünde bulundurularak çiftçi ve çiftçi sayılanlar bakımından zirai kazancın gerçek usulde tespitinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ölçüler şunlardır; A) Arazi üzerinde yapılan faaliyetlerde 1 inci grup:Hububat ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı; taban arazide 600, (900) kıraç arazide 1200 (1700) dönüm; 2 nci grup: Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 (1000) dönüm; 3 üncü grup: Ayçiçeği ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 600 (950) dönüm; 4 üncü grup: Pamuk ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 (400) dönüm; 5 inci grup: Çeltik ziraatinde		arazinin yüzölçümü toplamı taban arazide 900, kıraç arazide 1700 dönüm. 2) 2 nci grup: Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 1000 dönüm. 3) 3 üncü grup: Ayçiçeği ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 950 dönüm. 4) 4 üncü grup: Pamuk ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 400 dönüm. 5) 5 inci grup: Çeltik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm. 6) 6 ncı grup: Pancar ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm. 7) 7 nci grup: Patates, soğan, sarımsak ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm. 8) 8 inci grup: Çay ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 150 dönüm (ürün verebilecek hale gelmeyenler hariç). 9) 9 uncu grup: Tütün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm. 10) 10 uncu grup: Sebze ziraatinde ekili	ölçüleri belirlenmektedir. Maddede, işletme büyüklüğü ölçüleri bakımından Bakanlar Kuruluna, söz konusu gruplan bölmeye, birleştirmeye veya yeni gruplar ihdas etmeye, gruplar için belirlenen ölçüleri üretim havzaları, bölgeler, iller, mükellef grupları, arazi, ürün ve üretimin organik gerçekleştirilmesi gibi üretim türlerine farklılaştırarak üç katma kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye ya da bu hadler arasında yeniden tespit etmeye yetki verilmektedir. Üçüncü fıkrada ise meyveli ve, meyvesiz ağaçlarda meyve ve ürün verebilecek hale gelme durumu başlangıcı ile işletme büyüklüğü ölçüsü gösterilmeyen zirai faaliyetlerde işletme büyüklüğü ölçüsünün Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, Orman ve Su İşleri Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken tespit olunacağı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 (300) dönüm; 6 ncı grup: Pancar ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 (300) dönüm; 7 nci grup: Patates,soğan,sarmısak ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 (200) dönüm; 8 inci grup: Çay ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 40 (150) dönüm (Mahsul verebilecek hale gelmeyenler hariç); 9 uncu grup: Tütün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 (200) dönüm; 10 uncu grup: Sebze ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 (200) dönüm;		arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm. 11) 11 inci grup: Sera ve çiçekçilik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 8 dönüm. 12) 12 nci grup: Kavun ve karpuz ziraatinde ekili arazinin yözölçümü toplamı 300 dönüm. 13) 13 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş fındık ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm. 14) 14 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm. 15) 15 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında 2500 ağaç. 16) 16 ncı grup: Meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 4500 ağaç. 17) 17 nci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede 1500 ağaç. 18) 18 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş elmada 2000 ağaç. 19) 19 uncu grup: Muz ziraatinde ekili	belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

11 inci grup: Sera ve çiçekçilik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 8 (8) dönüm; 12 nci grup: Kavun ve karpuz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 (300) dönüm; 13 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş fındık ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 (250) dönüm; 14 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 (250) dönüm; 15 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında 1500 (2500) ağaç; 16 ncı grup: Meyve		arazinin yüzölçümü toplamı 30 dönüm. 20) 20 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda 2000 ağaç. 21) 21 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftalide 2000 ağaç. 22) 22 nci grup: Diğer meyve ve ürün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamlı 100 dönüm, yer fıstığı 350 dönüm (meyve ve ürün verebilecek hale gelmeyenler ile palamut hariç). 23) 23 üncü grup: Büyükbaş hayvan sayısı 150 adet (iş hayvanlan ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç). 24) 24 üncü grup: Küçükbaş hayvan sayısı 750 adet (bir yaşından küçük, küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanlan hariç). b) Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında: 1) 1 inci grup: Deniz ve iç su balıkları yetiştiriciliği; 1) Denizlerdeki sınırlan belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ, kafes ve benzeri) 750 metrekare,	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 2500 (4500) ağaç; 17 nci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede 1250 (1500) ağaç; 18 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş elmada 1000 (2000) ağaç; 19 uncu grup: Muz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 20 (30) dönüm; 20 nci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda 1000 (2000) ağaç; 21 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftali de 1000 (2000) ağaç; 22 nci grup: Diğer meyve ürün ziraatinde ekili arazinin		ii) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak ve benzeri), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlannda 900 metrekare. 2) 2 nci grup: Denizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu 20 metre. 3) 3 üncü grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı 500 adet. 4) 4 üncü grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı 500 adet. (2) Bakanlar Kurulu, Zirai Kazançlar Merkez Komisyonunun teklifi üzerine, bu maddede yer alan gruplan bölmeye, birleştirmeye veya yeni gruplar ihdas etmeye, gruplar için belirlenen ölçüleri üretim havzaları, bölgeler, iller, mükellef grupları, arazi, ürün ve üretim türlerine (organik tanm ve benzeri) göre yıllık olmak kaydıyla üç katma kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye ya da bu hadler arasında yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu şekilde tespit olunan ölçüler, Resmi Gazetede yayımlandığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren yürürlüğe girer.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yüzölçümü toplamı 1000 dönüm (Meyve ve ürün verebilecek hale gelmeyenler ile palamut hariç); (1) 23 üncü grup: Büyükbaş hayvan sayısı 150 (150) adet (İş hayvanları ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç); 24 üncü grup: Küçükbaş hayvan sayısı 500 (750) adet (Bir yaşından küçük, küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç); B) Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında: 1 inci grup: Deniz ve iç su balıkları yetiştiriciliği; a) Denizlerdeki sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık		(3) Birinci fıkranın (a) bendinde belirtilen meyveli ve meyvesiz ağaçlarda meyve ve ürün verebilecek hale gelme durumu başlangıcı ile (b) bendinde işletme büyüklüğü gösterilmeyen zirai faaliyetlerde işletme büyüklüğü ölçüsü Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, Orman ve Su İşleri Bakanlığı ve Maliye Bakanlığınca müştereken tespit olunur.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yetiştiriciliğinde (ağ kafes vb.) 500 (750) m2, b) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak vb), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında 600 (900) m2, 2 nci grup:D enizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu 20 (20) metre; 3 üncü grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı 500 (500) adet; 4 üncü grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı 500 (500) adet; Bakanlar Kurulu, Zirai Kazançlar, Merkez Komisyonunun teklifi üzerine, bu ölçüleri gerekli			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gördüğü bölgeler için yıllık olmak kaydıyla arazi ve ürün türlerine göre beş katına kadar artırmaya veya kanuni hadden az olmamak üzere yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu şekilde tespit olunan ölçüler, Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren yürürlüğe girer. Yukarıda (A) bendinde zikredilen meyveli ve meyvesiz ağaçlarda meyve ve ürün verebilecek hale gelme durumu başlangıcı ile (B) bendinde işletme büyüklüğü gösterilmeyen zirai faaliyetlerde işletme büyüklüğü ölçüsü Tarım, Orman ve Maliye			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Bakanlıklarınca müştereken tespit olunur.			
Kazancın zirai işletme hesabı esasına göre tespiti: **Madde 55 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/39 md.)** Zirai işletme hesabı esasına göre zirai kazanç, hesap dönemi içinde para ile tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile, ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki müspet farktır. **(Ek: 1/5/1981 - 2454/11 md.)** Zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde; hesap dönemi başındaki mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi		**Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat** **MADDE** 27- (1) Zirai kazançta hasılat aşağıdaki unsurlardan oluşur: a) Evvelki yıllardan devredilenler de dâhil olmak üzere üretilen, satın alınan veya sair suretlerle elde edilen her türlü zirai ürünlerin satış bedelleri. b) Çeşitli kamu kurum ve kuruluşları ile sair kurumlar tarafından verilen avans, sübvansiyon, prim, ristum ve benzeri nakdî destekler ile aynî desteklerin emsal bedeli. c) Zirai faaliyette kullanılan makine, alet, biçerdöver, traktör, kamyon ve benzeri mahiyetteki araçların başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırılması karşılığında nakdî olarak alınan bedeller ile aym olarak alınanların emsal bedeli. ç) Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri. d) Zirai ürünlerin idrakinden evvel veya	MADDE 27- Zirai işletme büyüklüğünü aşan çiftçilerin gerçek usule tabi olarak kazançlarını tespit etmeleri gerekmektedir. Bu usulde hasılatın hangi unsurlardan oluştuğu birinci fıkrada sayılmaktadır. İkinci fıkrada ise işletmede üretilen zirai ürünlerin üretim araçları ile takası veya yine zirai ürünlerin kişisel veya ailevi ihtiyaçlar ile işletmenin çeşitli ihtiyaçlarında kullanılmak üzere tüketim mallarıyla değiştirilmesi halinde, alman mal karşılığında verilen ürünün Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine göre hesaplanacak emsal bedelinin işletmenin hasılatı sayılacağı, üçüncü fıkrada da, işletme içerisinde üretilen tohum, yem ve benzeri zirai ürünlerin tohum, yem ve benzeri

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sonundaki mahsullerin değeri ise hasılata ilave olunur. *Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat:* **Madde 56 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/25 md.)** Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat aşağıda yazılı unsurlardan terekküp eder: 1. Evvelki yıllardan devredilenler de dahil olmak üzere istihsal olunan, satınalınan veya sair suretlerle elde edilen her türlü zirai mahsullerin satış bedelleri (Primler, ristrunlar ve benzerleri dahil): 2. Ziraat makina ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde		sonra hasara uğramalarından dolayı alman sigorta tazminatları. *i* e) Zirai faaliyette kullanılan taşınmazlar hariç olmak üzere, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan hasılat. f) Zirai işletmeye dâhil 37 nci maddede yer alan mal ve hakların kiralanmasından elde edilen hasılat. (2) Zirai ürünlerin, üretim vasıtaları ile zat, hane halkı veya işletme ihtiyaçlarında kullanılmak üzere tüketim maddeleri ile değiştirilmesi halinde verilen ürünün emsal bedeli hasılat sayılır. (3) İşletmede üretilip tohum, yem ve sair suretlerle işletmede kullanılan zirai ürünlerin emsal bedeli hasılat sayılır ve bu hasılat sene sonunda bir kalemde yazılabilir.	suretlerle işletmenin kendi ihtiyaçları için kullanılması halinde, bunların Vergi Usul Kanununa göre hesaplanan emsal bedelinin işletmenin hasılatına dâhil edileceği belirtilmektedir. Ancak, bu hasılatı tespit etmenin zor olması gözönünde bulundurularak bunları yıl sonunda topluca hasılat yazılabilmesine imkan verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

çalıştırılması mukabilinde alınan bedeller; 3. Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri; 4. Mahsullerin idrakinden evvel veya sonra hasara uğramalarından dolayı alınan sigorta tazminatları; 5. Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin (Zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan hasılat. Zirai mahsullerin, istihsal vasıtaları ile zat, aile veya işletme ihtiyaçlarında kullanılmak üzere istihlak maddeleri ile değiştirilmesi			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

halinde verilen mahsulün emsal bedeli hasılat sayılır. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/40 md.)** Ziraat makine ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai işlerinde çalıştırılması karşılığında herhangi bir istihlak maddesi veya istihsal vasıtası alınması halinde alınan madde veya vasıtaların emsal bedeli hasılat sayılır. İşletmede istihsal edilip de tohum, yem ve sair suretlerle işletmede kullanılan zirai mahsullerin emsal bedeli hasılat sayılır; bu hasılatın sene sonunda bir kalemde yazılması caizdir. **(Son fıkra mülga: 24/12/1980 - 2361/40 md.)**			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Zirai işletme hesabı esasında giderler: **Madde 57 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/26 md.)** Tediye edilen veya borçlanılan meblağları ihtiva eden giderler aşağıda yazılı unsurlardan terekküp eder. 1. İşletme ile ilgili olarak tohum, gübre, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedariki için yapılan giderler; 2. Satılmak üzere satın alınan hayvanların, zirai mahsullerin ve diğer maddelerin bedelleri; 3. İşletmelerde çalıştırılanlara ücret, prim ve sair namlarla hizmet mukabili yapılan ödemeler; 4. İşçilerin iaşe, tedavi ve ilaç		**Zirai işletme hesabı esasına göre giderler** **MADDE 28-** (1) Zirai kazancın safı tutarının tespitinde 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri dikkate alınır. Ayrıca, aşağıda belirtilenler de hasılattan indirilebilir: a) İşletme ile ilgili olarak tohum, gübre, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedariki için yapılan giderler. b) İşletmede üretilip tohum, - yem ve sair suretlerle kullanılan zirai ürünlerin emsal bedeli (Bu giderler yılsonunda bir kalemde yazılabilir.) c) Satılmak üzere satın alman hayvanların, zirai ürünlerin ve diğer maddelerin bedelleri. ç) Kiralananlar dâhil olmak üzere zirai tesisat, makine, alet ve taşıtlar için yapılan giderler. d) Zirai faaliyette kullanılan taşınmazlar hariç olmak üzere, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan zararlar. e) İşletmeye dâhil olup aynı zamanda	MADDE 28- Maddede zirai kazancın gerçek usulde tespitinde, elde edilen hasılattan hangi unsurların indiriminin kabul edileceği bentler halinde sayılmaktadır. Ayrıca, safı kazancın tespitinde maddede yer verilen giderlere ilave olarak ticari kazancın tespitinde indirilecek giderlerin de düşülebileceği ve ticari kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderlerin yine zirai kazancın safı tutarının tespitinde düşülemeyerek kazanca ekleneceği açıkça belirtilmektedir. Safi zirai kazancın tespitinde indirimi kabul edilen giderlerden, işletmeye dâhil bulunan iktisadi kıymetler için amortisman oranının iki katı esas alınarak hesaplanan amortismanların indirimi kabul edilmek suretiyle, zirai faaliyete mahsus olmak üzere iktisadi kıymetlerin daha kısa sürede itfa edilmesi sağlanmaktadır. Amortisman

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

giderleri, sigorta primleri; 5. Zirai tesisat, makina, aletler ve taşıtların çalıştırılması ve bakımı için yapılan giderler (Yakıt, yağ, elektrik, yedek parça vesaire) ve tamir giderleri; 6. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/41 md.)** Vergi Usul Kanununa göre ayrılan amortismanlar; 7. Kira ve ücret mukabili kullanılan istihsal vasıtaları için yapılan ödemeler; 8. Zirai kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan genel giderler; a) İşletme için alınan ve işletme için harcanan borç paraların faizleri; b) İşletme ile ilgili olmak şartı ile ödenen ayni vergi,		kişisel veya ailevî ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı. f) İşletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan çiftçiler ile çiftçi sayılanlar tarafından uygulanmak üzere, binek otomobiller hariç, işletmeye dâhil bulunan iktisadi kıymetler için amortisman oranının iki katı esas alınarak hesaplanan amortismanlar. g) usule geçen çiftçilerin önceki yıllardan devreden ürünlerinin Vergi Usul Kanununun 45 inci maddesinde belirtilen ortalama maliyet bedeli esasına göre tespit olunan değeri. ğ) İşletmede üretilen ürünlerden teşebbüs sahibi ile hane halkı tarafından tüketilenlerin emsal bedeli. Zirai kazancın bilanço esasına göre tespitinde bu madde hükümleri ile birlikte 27 nci madde hükmü de gözönünde tutularak, ticari kazancın bu hususlaki hükümleri uygulanır.	uygulamasında, işletmede üretildikten veya yetiştirildikten sonra iktisadi kıymet olarak işletmede kullanılan ve amortismana tabi tutulması gereken kıymetler, ürün verir safhaya gelmesine kadar geçen süre için yapılan masraflar esas alınarak aktifleştirilecek ve bu tutar maliyet bedeli kabul edilerek amortisman uygulamasına tabi olacaktır. Ayrıca, işletmede üretilen ve yine işletme ile ilgili olarak kullanılan tohum, yem ve sair maddelerin emsal bedelinin hasılat yazılmasına bağlı olarak işletmede üretilen ürünlerin teşebbüs sahibi ile hane halkı tarafından tüketilen kısmı bakımından da aynı uygulama benimsenmiş ve bunların gider yazılması imkanı getirilmiştir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

resim ve harclar; c) İşletme ile ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak üzere); d) İşletme ile ilgili olarak ödenen kira bedelleri; e) Genel mahiyetteki sair giderler; 9. İşletme ile ilgili olmak şartiyle, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar; 10. Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin (Zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

zararlar; 11. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/52 md.)** İşletmeye dahil olup, aynı zamanda zati veya ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı. **Ek: 24/12/1980-2361/41 md.)** Gerçek usule geçen çiftçilerin "önceki yıllardan devreden ürünleri Vergi Usul Kanununun 45 inci maddesinde belirtilen ortalama maliyet bedeli esasına göre değerlendirilerek gider yazılır. *Kazancın bilanço esasına göre tesbiti:* **Madde 59 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/28 md.)**			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(Birinci fıkra mülga: 24/12/1980 - 2361/42 md.) Çiftçiler, diledikleri takdirde, işletme hesabı yerine bilanço esasına tabi tutulmalarını istiyebilirler.(2) Yazı ile yapılacak talep, mütaakıp vergilendirme dönemi başından, yeni işe başlıyanlarda ise işe başlama tarihinden itibaren hüküm ifade eder. Bu suretle bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler. Zirai kazancın bilanço esasına göre tesbitinde, 56, 57 ve 58 inci maddeler hükmü de gözönünde tutularak, ticari kazancın bu hususlaki hükümleri uygulanır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Serbest meslek kazancının tarifi: **Madde 65 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/31 md.)** Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtısasa dayanan ve ticari mahiyette olmıyan işlerin iş verene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. Tahkim işleri dolayısiyle hakemlerin aldıkları ücretler ile kollektif, adi komandit ve		**Serbest meslek kazancı ve erbabı** **MADDE** 29- (1) Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. (2) Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. (3) Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile avukatlık ortaklığı dâhil olmak üzere kollektif ve adi komandit şirketler ile adi ortaklıklar tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da serbest meslek kazancıdır. (4) Serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenler serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu niteliği değiştirmez.	MADDE 29- Maddede serbest meslek kazancı ve serbest meslek faaliyetinin tanımı yapılmaktadır. Serbest meslek kazancını diğer gelir unsurlarından ayıran temel özellikler; serbest meslek faaliyetinde kişisel emeğin sermayeye göre ağırlıklı olması, faaliyetin ilmi veya mesleki bilgiye veya uzmanlığa dayanması, ticari mahiyette olmaması, bir işverene bağlı olarak yapılmaması ve şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. Bu faaliyetlerin sermaye unsuru taşıması, yapılan faaliyetin serbest meslek faaliyeti olma özelliğini kaybettirmeyecektir. Söz konusu faaliyetlerin bir işverene bağlı ve belli bir işyerinde yapılması halinde ise serbest meslek kazancından bahsedilemeyecektir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ

adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da, serbest meslek kazancıdır. *Serbest meslek erbabı:* **Madde 66 –** Serbest meslek faaliyetini mütat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez. Bu maddenin uygulanmasında: 1. Gümrük Komisyoncuları, bilümum borsa ajan ve acentaları, noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar;		(5) Bu Kanunun uygulanmasında; a) Gümrük komisyoncuları, müşavirler, dava vekilleri, marka ve patent vekilleri, noterler, noterlik görevini ifayla mükellef olanlar ile bilumum borsa ajan ve acenteleri, b) Kurumların, ticaret ve serbest meslek erbabının ticari ve mesleki işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları, c) Serbest meslek faaliyetinde bulunan avukatlık ortaklığı dâhil olmak üzere, kollektif şirket ve adi ortaklıklarda ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler, ç) Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar, bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılırlar.	Serbest meslek faaliyetinin, sermayeden ziyade mesleki faaliyetin ön planda olduğu ortaklıklar bünyesinde yapılması halinde de elde edilen kazanç serbest meslek kazancı olacaktır. Bu çerçevede, avukatlık ortaklıkları dâhil olmak üzere kollektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançtan bu ortakların bizzat elde etmiş oldukları kazanç serbest meslek kazancı olarak tanımlanmaktadır. Tahkim işlerine bakan hakemlerin yaptıkları işin de bağımsızlığı gerektiren ve ilmi veya mesleki bilgiye veya uzmanlığa dayanan nitelikte olması nedeniyle, söz konusu hakemlerin bu işleri dolayısıyla aldıkları ücretler de serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmektedir. Serbest meslek erbabı serbest meslek faaliyetini yapanlardır. Serbest meslek faaliyetinde bulunan kişinin başka bir iş

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2. Bizzat serbest, meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar. 3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan kollektif ve adi şirketlerde ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler; 4. **(Ek: 22/7/1998 - 4369/36 md.,Değişik:9/4/2003-4842/6 md.)** Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik			veya görev ile devamlı olarak uğraşması, serbest meslek erbabı olma niteliğini değiştirmeyecektir. Öte yandan, bazı faaliyetler niteliği itibarıyla maddede tanımlanan serbest meslek faaliyetinin tüm unsurlarım taşımamakta ya da yapılan faaliyetin mesleki veya ticari faaliyet olup olmadığı konusunda tereddütler yaşanabilmektedir. Benzer şekilde, bazı faaliyetlerden elde edilen kazancın ücret ya da serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesinde güçlükler yaşanabilmektedir. Bu kapsamda, muhtemel tereddütlerin önüne geçebilmek amacıyla Kanun uygulamasında serbest meslek erbabı olarak kabul edilecek kişiler sayılmakta ve bunların faaliyetleri sonucu elde ettikleri gelirler de serbest meslek kazancı kapsamına alınmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sanatçıları; 5. Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar (Şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaftır); Bu işleri dolayısiyle serbest meslek erbabı sayılırlar.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Serbest meslek kazancının tesbiti: **Madde 67 –** Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısiyle yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır. Müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider		**Serbest meslek kazancının tespiti** **MADDE 30- (1)** Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde, serbest meslek faaliyeti karşılığı tahsil edilen para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan ' farktır. (2) Müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alman gider karşılıkları kazanca ilave edilir. (3) Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan fark kazancın tespitinde dikkate alınır. (4) Serbest meslek erbabı ve serbest meslek faaliyetiyle uğraşan kollektif ve adi	MADDE 30- Maddede, serbest meslek kazancının nasıl tespit edileceği ve kazancın tespitinde hasılattan indirilebilecek ve indirilemeyecek giderlerin neler olduğu belirtilmektedir. Serbest meslek kazancının elde edilmesi tahsil esasına bağlanmaktadır. Ancak, serbest meslek kazancından doğan alacağın temlikinde karşılıklı olup olmadığına bakılmayacak ve karşılıklı temliklerde tahsil şartı aranmayacaktır. Dolayısıyla faaliyet karşılığı kazancın tahsil edilmiş olması için nakden alınması zorunlu olmayıp kazanç sahibi açısından hukuki ve ekonomik tasarrufun gerçekleşmiş olması yeterli olacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

karşılıkları kazanca ilave edilir. **(Ek: 24/12/1980 - 2361/46 md.)** Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan müspet fark kazanca eklenir. Vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müşteri veya müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar kazanç sayılmaz. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/32 md.)** Serbest meslek erbabı, mesleki kazançlarını Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tuttukları "Serbest		komandit şirketler ile adi ortaklıklar mesleki kazançlarını Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tuttukları serbest meslek kazanç defterine istinaden tespit ederler. Anılan şirketlerin bilanço esasına göre tuttukları defterler serbest meslek kazancı defteri yerine geçer. (5) Serbest meslek erbabı için; a) Bilgilerine girmesi kaydıyla, kamu kurumlarına, icra dairelerine, bankalara, noterlere ya da posta idaresine serbest meslek erbabı adına veya hesabına para yatırılması, b) Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın müşterisine olan borcu ile takası veya başka bir şahsa ivazsız ya da tahsil şartı aranmaksızın ivazlı olarak temliki, tahsil hükmündedir. (6) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tevsik edilmek şartıyla, vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müşteri veya müvekkilden alman ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar hasılat sayılmaz.	Serbest meslek faaliyeti karşılığı tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden, faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan kısım serbest meslek kazancı olarak tanımlanmaktadır. Hasılattan indirilebilecek giderlerin kapsamım ticari kazançtan indirilebilecek giderlerle paralel hale getirebilmek amacıyla ticari kazançtan indirilebilecek giderlerin sayıldığı 19 uncu maddeye atıf yapılmaktadır. Bunun yam sıra, serbest meslek faaliyetlerine ilişkin bazı giderler de ayrıca sayılmaktadır. Diğer taraftan, bazı serbest meslek kazançları için götürü gider uygulaması imkanı verilmektedir. Kanunun 31 inci maddesinde belirtilen serbest meslek erbabı esas itibarıyla hasılat üzerinden kesinti yapılmak suretiyle

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

meslek kazanç defteri" ne istinaden tesbit ederler. (...) (1) 65 inci maddenin son fıkrasında yazılı şirketler de mesleki kazançlarını "Serbest meslek kazanç defteri" üzerinden tesbit ederler. Bu şirketlerin bilanço esasına göre tuttukları defterler serbest meslek kazancı defteri yerine geçer. Serbest meslek erbabı için: 1 - Ittıla hasıl etmeleri kaydiyle, namlarına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması; 2 - Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temliki (Temlikin ivazlı olup olmadığına		(7) Kazancın safî tutarının tespitinde 19 uncu maddede yer verilenlere ilave olarak aşağıda sayılan giderler de indirilebilir: a) Serbest meslek erbabından yerleşim yeri olarak kullandıkları konutun bir kısmım işyeri olarak kullananların, bu konut için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma, aydınlatma gibi giderlerin ve konutun kendi mülkleri olması halinde amortismanın yarısı. b) Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla Sosyal Güvenlik Kuramıma ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenmesi zorunlu olan aidatlar. (8) Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri ile mesleki yayınlar için ödenen bedeller. 31 inci maddenin birinci fıkrasında yer alan faaliyet konuları ile iştigal eden mükelleflerden beyanname vermek durumunda olanlar dilerlerse yukarıda sayılan giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'lik kısmım	vergilendirilmektedir. Dolayısıyla, bu mükelleflerin defter tutma ve belge düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır. Ancak, anılan maddenin birinci fıkrasında belirtilen faaliyetlerle iştigal eden mükellefler Kanunda belirlenen hadleri aşmaları halinde beyanname verecekleri için beyan edecekleri kazanca ilişkin giderlerini de tevsik etmeleri gerekecektir. Öte yandan, bu mükelleflerden dileyenler maddede sayılan giderlere karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'lik kısmını götürü gider olarak dikkate alabileceklerdir. Maddede ayrıca serbest meslek kazancının tespitinde biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellef serbest meslek erbabına yönelik bir kolaylık öngörülmektedir. Bu mükellefler; konser vermek, gösteri yapmak ve benzeri nedenlerle geçici

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bakılmaz.İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz.) veya müşterisine olan borcu ile takası; Tahsil hükmündedir. Yabancı parasiyle yapılan ödemeler, ödeme gününün borsa rayici ile borsada, rayici yoksa Maliye Bakanlığınca tesbit edilecek kur üzerinden Türk parasına çevrilir. **(Ek: 19/2/1963 - 202/32 md.)** Biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellefiyete tabi serbest meslek erbabı diledikleri takdirde, bilet bedelleri tutarından, bu bedellere dahil resimler düşüldükten sonra kalan miktarın yarısı safi kazanç sayılmak suretiyle		gider olarak dikkate alabilirler. (9) Kazancın safi tutarının tespitinde; a) Mesleki faaliyetin yürütülmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere serbest meslek erbabı tarafından işlenen suçlardan doğan tazminatlar ve basın veya diğer iletişim araçları yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar, b) Kiralanan veya envanterde kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarının giderleri ve amortismanları, indirim konusu yapılamaz. (10) Biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellefiyete tabi serbest meslek erbabı, diledikleri takdirde defter tutmaksızın, bilet bedelleri tutarından, bu bedellere dâhil eğlence vergileri düşüldükten sonra kalan miktarın yansı safi kazanç sayılmak suretiyle vergilendirilirler. (11) Yabancı parayla yapılan ödemeler,	süre ile faaliyette bulunmak üzere ülkeye gelen kişilerdir. Söz konusu mükelleflere diledikleri takdirde defter tutmaksızın kazançlarını tespit etme imkanı getirilerek bunların daha basit bir şekilde vergilendirilmeleri sağlanmaktadır. Maddede son olarak yabancı parayla yapılan ödemelerin Türk parasına nasıl çevrileceği belirlenmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergilendirilirler. *Mesleki giderler:* **Madde 68- (Değişik: 25/12/2003-5035/13 md.)** Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılattan indirilir: 1. Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (İkametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın		Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yarısını gider yazabilirler.). 2. Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatındaki iaşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (bu primlerin ve aidatın geri alınmamak üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) ile 27 nci maddede yazılı giyim giderleri. 3. Mesleki faaliyetle ilgili seyahat ve ikamet giderleri (seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla). 4. Mesleki faaliyette			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismana tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil). 5. Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri. 6. Alınan mesleki yayınlar için ödenen bedeller. 7. Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri. 8. Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

teşekküllere ödenen aidatlar. 9. Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili ayni vergi, resim ve harçlar. 10. Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatlar gider olarak indirilemez.			
Kazançlarda İstisnalar *Serbest meslek kazançlarında:* **Madde 18 – (Değişik: 4/12/1985 - 3239/40 md.)**		**Serbest meslek kazanç istisnası** MADDE 31- (1) Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, senarist, mucit ve durumları bunlara benzeyenler ile bunların kanuni mirasçılarının, fikir ve sanat	MADDE 31- Madde ile ülkemizin kültürel zenginliklerini korumak ve geliştirmek, fikir ve sanat eserlerini teşvik etmek, kaybolmaya yüz tutmuş meslekleri yaşatmak, sanatı ve sanatçıyı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(Değişik birinci fıkra: 11/8/1999 - 4444/4 md.) Müellif, mütercim, heykeltraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band,radyo ve televizyon senorya ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel venota halindekieserleriile ihtiraberatlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut		eseri niteliği taşıyan; a) Hat, gravür, minyatür, tezhip, ebru, b) Resim, heykel, beste, nota halindeki eserler, şiir, kitap, roman ve hikayeler, c) Bilimsel araştırma ve incelemeler, ç) Mevcut bir yazılımı değiştiren veya geliştirenler dâhil bilgisayar yazılımları, d) Makale, araştırma ve inceleme yazılan ile tercüme, yorum, karikatür, fotoğraf, eğitim, kültür ve belgesel nitelikli filmler, video bant, röportaj, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu, yazılı koreografi eserleri, gazete, dergi, bilgisayar, internet ortamı, radyo, televizyon veya videoda yayınlamak, kitap, CD, resim, disket veya benzeri ortamlarda basmak suretiyle ya da bu eserleri ve patentleri satmak, bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır. Bu gelirlerin arızi olarak elde edilmesi ve bu eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alman bedel ve ücretler de istisnaya dâhildir.	desteklemek, bilgisayar programcılığının gelişmesini sağlamak ve kazancı belirli bir tutarı aşmayan bazı serbest meslek erbabım daha basit bir şekilde vergilendirmek amacıyla müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, senarist, mucit gibi kişiler ve bunların kanuni mirasçılarının söz konusu eser ve buluşlardan elde ettikleri gelirler vergiden istisna edilmektedir. Maddenin ikinci fıkrasında birinci fıkra kapsamında elde edilen hasılatın 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ücret gelirleri için geçerli olan dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın iki katım aşması halinde birinci fıkrada öngörülen istisna hükmünün uygulanmayacağı belirtilmektedir. Bu durumda elde edilen hasılatın söz konusu eşiği aşması halinde tamamı beyan edilecek ve bu hasılat nedeniyle yapılan kesintiler

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir. Yukarıda yazılı kazançların arızi olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez. Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur. GVK md66/ f. 5.		(2) Birinci fıkra kapsamında elde edilen hasılatın, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ücretler için geçerli olan dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı iki katım aşması halinde, birinci fıkrada öngörülen istisna hükmü uygulanmaz. Birinci fıkrada sayılanlar, söz konusu istisnadan faydalanma durumlarına bakılmaksızın Vergi Usul Kanununa göre defter tutma, belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevlerinden muaftır. (3) Birinci fıkrada yer almayan ancak Maliye Bakanlığınca bunlara benzerlik taşıdığı belirlenen diğer kişi, eser ve ortamlar hakkında da ilgili bende ilişkin esaslar uygulanır. (4) Arzuhâlci, rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memuru ve hayvan sağlık memurlarından Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde bu faaliyetlerde	tarifeye göre hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir. Ayrıca, birinci fıkrada sayılanların, söz konusu istisnadan faydalanma durumlarına bakılmaksızın Vergi Usul Kanununa göre defter tutma, belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevlerinden muaf tutulacakları belirtilmektedir. Maddenin üçüncü fıkrasında, birinci fıkrada yer almayan ancak bunlara benzerlik taşıdığı belirlenen diğer kişi, eser ve ortamları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmekte ve bunların da ilgili bent hükmüne göre vergilendirileceği belirtilmektedir. Maddenin dördüncü fıkrasında, gerçek kazançlarının tespitinde zorluk bulunan arzuhâlci, rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memuru ve hayvan sağlık memurlarının kazançları istisna kapsamına alınmaktadır. Buna göre, arzuhâlci,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar (Şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaftır);		bulunanların anılan faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden müstesnadır. (5) Köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde düğün ve benzeri toplantılarda müzik icra edenlerin bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden müstesnadır. (6) Dar mükellefiyete tabi olanların, yetkili mercilerin izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden müstesnadır. (7) Bu maddedeki istisnaların 61 inci madde uyarınca kesinti suretiyle alman vergiye şümulü yoktur.	rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memurları ve hayvan sağlık memurlarının köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunmaları halinde bu faaliyetlerden elde ettikleri gelirin tamamı vergiden istisnadır. Ancak, bu kişilerin söz konusu yerler dışında faaliyette bulunmaları halinde istisnadan yararlanabilmeleri için Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşımaması gerekmektedir. Maddenin beşinci fıkrasında, dördüncü fıkrada sayılanlarda olduğu gibi gerçek kazançlarının tespitinde zorluk bulunan müzisyenlerin kazançları da istisna kapsamına alınmaktadır. Buna göre, köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde düğün ve benzeri toplantılarda müzik icra edenlerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesna olacaktır. Maddenin altıncı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			fıkrasında ise ülkemizde düzenlenen sergi ve panayırlara olan ilginin artırılması, buralarda kendi ürünlerimizin ve yabancı ülkelerde üretilen yeni ürünlerin tanıtılması ve ticaretin canlandırılması için resmi izinle açılan sergi ve panayırlarda dar mükellefiyete tabi olanların, yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna edilmektedir. Maddenin yedinci fıkrasında, madde kapsamındaki istisnaların vergi kesintisi suretiyle vergilendirilmesine imkan vermek amacıyla, söz konusu istisnaların 61 inci madde uyarınca yapılacak vergi kesintisine etki etmeyeceği hüküm altına alınmaktadır.
Ücretin tarifi: **Madde 61 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/43 md.)** Ücret, işverene tabi belirli bir		**Ücretin tarifi** **MADDE 32- (1)** Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmetleri karşılığında verilen para ve ayınlar ile	MADDE 32- Maddede ücretin tanımı yapılmakta ve ücret olarak kabul edilecek ödemeler sayılmaktadır. Maddede yapılan tanıma göre elde

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez. Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır. 1. 23 üncü maddenin 11		sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. (2) Ücretin ödenek, cezai şart olarak ödenenler dâhil tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı) tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı, pay senedi verilmesi ya da pay senedi satın alma hakkı tanınması veya başka adlar altında ödenmiş ya da sağlanmış olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartıyla kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez. (3) Bu Kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır: a) 35 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen ve istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları. b) Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlar ile sağlanan diğer menfaatler. c) Türkiye Büyük Millet Meclisi, il	edilen gelirin ücret sayılabilmesi için gereken unsurlar, geliri elde edenin bir işverene tabi ve işyerine bağlı olarak çalışması ve bunun karşılığında para, parayla temsil edilebilen bir menfaat ya da bir mal temin etmiş olmasıdır. Ayrıca, bu unsurları içermesi şartıyla, ödenek, cezai şart olarak ödenenler dâhil tazminat, tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı, pay senedi verilmesi ya da pay senedi satın alma hakkı tanınması gibi ödeme ve menfaatlerin farklı isimlerle anılmasının elde edilen gelirin ücret niteliğini değiştirmeyeceği belirtilmektedir. Maddenin üçüncü fıkrasında,, ücret unsurlarım taşıyıp taşımadığına bakılmaksızın fıkrada sayılan ödemelerin ücret kapsamında değerlendirileceği belirtilmektedir. Bazı faaliyetlerden elde edilen kazançlar

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları; 2. Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan diğer menfaatler; 3. Türkiye Büyük Millet Meclisi, İl genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğer kimselere bu sıfatları dolayısiyle ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; 4. Yönetim ve denetim		genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğer kimselere bu sıfatlan dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler. ç) Yönetim kurulu başkanı ve üyeleri, Türk Ticaret Kanununun 366 ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyeleri ile tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın, menfaatler ve kâr payları. d) Bir işyerine bağlı olarak çalışanlara, yaptıkları hizmetler karşılığında üçüncü kişiler tarafından verilen para ve ayınlar ile sağlanan diğer menfaatler. e) Bilirkişilere, resmi arabuluculara, uzlaştırmacılara, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler. f) Sporculara ve bunların teknik	niteliği itibarıyla ücret ve serbest meslek' kazancı unsurlarını bir arada taşıyabilmektedir. Bu kazançların vergilendirilmesinde yaşanan tereddütleri gidermek amacıyla fıkrada sayılan ödemelerin ücret kapsamında vergilendirileceği belirtilerek uygulamaya açıklık getirilmektedir. Maddenin dördüncü fıkrasında ise işverenin tanımı yapılmakta, işveren sıfatım taşımasa dahi maddede sayılan ödemeleri yapan gerçek ve tüzel kişilerin de işveren sayılacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısiyle ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; 5. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/53 md.)** Bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler; 6. Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler. *İş verenin tarifi:* **Madde 62 –** İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir		direktör ve antrenörlerine transfer ücreti, prim, tazminat veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan para, ayın ve menfaatler. g) Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ödemeler. (4) Bu Kanunun uygulanmasında işveren, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dâhilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. İşveren sıfatını taşımasa dahi bu madde kapsamına giren ödemeleri yapan gerçek ve tüzel kişiler de bu Kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren sayılır	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/44 md.)** 61 inci maddenin 1 ila 6 numaralı bentlerinde yazılı ödemeleri yapanlar bu kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren hükmündedir.			
Engellilik indirimi: **Madde 31- (Değişik:9/4/2003-4842/3 md.)** Çalışma gücünün asgarî % 80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece engelli, asgarî % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece engelli,		**Ücretin safi tutarının tespiti** **MADDE** 33- (1) Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlar ile sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan tutardır: a) 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca ödenen sosyal güvenlik primleri (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici	MADDE 33- Ücret gelirleri, gerçek ücretler ve diğer ücretler olmak üzere iki şekilde vergilendirilmektedir. Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde ilke olarak gerçek usul kabul edilmiş olup, vergi; gelirin gerçek ve safi tutarı üzerinden alınmaktadır. Birinci fıkrada ücretin safi tutarına ulaşmak için işverence verilen para, mal ve diğer menfaatlerin toplamından

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

asgarî % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece engelli sayılır ve aşağıda engellilik dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir. Engellilik indirimi; - Birinci derece engelliler için 440.000.000 lira **(800 TL)**, - İkinci derece engelliler için 220.000.000 lira **(400 TL)**, - Üçüncü derece engelliler için 110.000.000 lira **(190 TL)**dır. Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu		19 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler dâhil). b) Ordu Yardımlaşma Kurumu ve benzeri kamu kurumlan için yapılan kanuni kesintiler. c) Tevsik edilmesi kaydıyla ilgili kanunlarına göre ücretli tarafından sendikalara, ödenen aidatlar. ç) Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine' ve çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primler (İndirim konusu yapılacak primler toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranlan yarısına kadar indirmeye, iki katma	yapılacak indirimler sayılmaktadır. Bu kapsamda ücretlilerden kesilen sosyal güvenlik prim ödemeleri, sendika aidatları ve ücretlinin kendisi, eşi ve çocukları adına ödenen şahıs sigortası primleri indirim konusu yapılacaktır. Söz konusu indirimler kapsamında, sosyal devlet olma ilkesinin bir gereği olarak çalışanların engellilik derecelerine göre belirlenen maktu tutarların aylar itibarıyla bu kişilerin gelir vergisi matrahından indirilmesi öngörülmektedir. ikinci fıkrada, çalışanlara pay senedi verilmesi veya pay senedi alım hakkı tanınması halinde bunların hangi tarihte elde edilmiş olacağı hüküm altına alınmaktadır. Fıkrada ayrıca, pay senedi alım hakkının kullanılması durumunda ücret olarak vergiye tabi tutulacak tutarın nasıl tespit edileceği belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir. *Asgarî geçim indirimi* **Madde 32 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.; Yeniden düzenleme: 28/3/2007-5615/2 md.)** Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır. Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %		kadar artırmaya ve belirtilen haddi asgari ücretin yıllık tutarının iki katım geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.). d) Dar mükellef gerçek kişiler hariç olmak üzere, çalışma gücünün en az %80'ini kaybetmiş birinci derece engelliler için 800 Türk Lirası, en az %60'mı kaybetmiş ikinci derece engelliler için 400 Türk Lirası, en az %40'ım kaybetmiş üçüncü derece engelliler için 200 Türk Lirası olarak belirlenen aylık tutarlar (Birden fazla işverenden ücret alan hizmet erbabı için bu indirim bunlardan yalnız en yüksek olan ücrete uygulanır.). (2) Hizmet erbabına pay senedi verilmesi durumunda ücret, bu pay senetlerinin hukuki ve ekonomik olarak tasarruf edilebilir olduğu tarihte, pay senedi alım hakkı verilmesi durumunda ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarihte elde edilmiş sayılır. Hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin piyasa fiyatı ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak vergilendirilir. Hakkın kullanılmadan önce	Üçüncü fıkrada, hizmet erbabına verilen ayın ve menfaatler ile konut tedarikinin parasal karşılığının tespitinde uygulamada birlik sağlamak amacıyla, emsal bedel veya emsal kira bedeli esası uygulanacağı öngörülmektedir. Dördüncü fıkrada ücret ödemesinin yabancı para ile yapılması halinde ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kurunun dikkate alınacağı belirtilmektedir. Beşinci fıkrada, kendisi bir engele sahip olmasa dahi bakmakla yükümlü olduğu bir engelli kişi bulunan çalışanın da engelli indiriminden faydalanması imkanı getirilmektedir. Fıkrada ayrıca maddede belirtilen engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin usul ve -esasların Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca müştereken belirleneceği

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle		satılması durumunda ise satış fiyatı ile çalışana maliyeti arasındaki fark, ücret sayılır. (3) Hizmet erbabına verilen ayınlar ve sair suretle sağlanan menfaatler, verildiği gün ve yerdeki emsal bedeliyle; konut tedarikinde konutun emsal kirasıyla değerlenir. (4) Yabancı parasıyla ödenen ücretler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için belirlenen döviz alış kuruyla Türk parasına çevrilir. (5) Birinci fıkranın (d) bendindeki indirim tutarları, bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabına da uygulanır. Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya - ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca müştereken belirlenir.	belirtilmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALAR BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder. İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır. **(Ek fıkra: 16/6/2009-5904/2 md.)** Ücretlerin vergilendirilmesinde asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra, varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar dikkate alınır. Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgarî ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir. Asgarî geçim indiriminin uygulama dönemleri ve			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. *Gerçek ücretler:* **Madde 63 –** Ücretin gerçek safi değeri iş veren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır. 1. **(Ek: 24/12/1980 - 2361/45 md.)** 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 190 ncı maddesi uyarınca yapılan kesintilerle, Ordu Yardımlaşma Kurumu ve benzeri kamu kurumları için yapılan kanuni kesintiler, (1) 2. **(Değişik : 28/6/2001 - 4697/4 md.)** Kanunla kurulan			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler; 3. **(Değişik: 13/6/2012-6327/5 md.)** Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

primler (İndirim konusu yapılacak primler toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi, asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.). 4. **(Ek: 4/12/1985 - 3239/54 md.)** Çalışanlar tarafından ilgili kanunlarına göre, sendikalara ödenen aidatlar (Şu kadar ki, aidatın ödendiğinin tevsik edilmesi şarttır.), Ücretin gerçek değerinin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tayininde, Gelir Vergisi gibi şahsi vergiler ücretten indirilmez. Yabancı parasiyle ödenen ücretler ödeme gününün borsa rayiciyle Türk parasına çevrilir. Hizmet erbabına verilen ayınlar, verildiği gün ve yerdeki ortalama perakende fiyatlarına göre; konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler, konutun emsal kirasına veya menfaatin emsal bedeline göre değerlenir.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Diğer ücretler **Madde 64 – (Değişik cümle: 26/12/1993 - 3946/14 md.)** Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25'idir. (2) 1. Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı (...) (1) yanında çalışanlar. 2. Özel hizmetlerde çalışan şoförler; 3. Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri; 4. **(Değişik:19/2/1963-202/30 md.)** Gayrimenkul		**Diğer ücretler** **MADDE 34- (1)** Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri, takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık tutarının %25'idir: a) Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar. b) Özel hizmetlerde çalışan şoförler. c) Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri. ç) Gayrimenkul sermaye iradı elde edenlerin yanında çalışanlar. d) Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar. (2) Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye dâhil edilmez. Diğer ücret kapsamında vergilendirilenler Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre vergi karnesi almak	MADDE 34- Ücretlerinin gerçek usulde vergilendirilmesinde güçlük bulunan bazı çalışanların safi ücretleri, takvim yılı başı itibarıyla geçerli olan asgari ücretin yıllık tutarının %25'i olarak kabul edilmektedir. Bu düzenlemeye paralel olarak, diğer ücret sahibi çalışanlar bu gelirleri için yıllık beyanname vermeyecek, diğer gelirleri nedeniyle beyanname vermeleri halinde de bu gelirlerini beyannameye dâhil etmeyeceklerdir. Ayrıca, maddede sayılanlar dışında kalan ve gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması nedeniyle Maliye Bakanlığınca bu kapsama almanlar diğer ücret geliri sahibi olarak değerlendirilecektir. Diğer ücret kapsamında vergilendirilen çalışanların Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre vergi karnesi almaları gerekmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar; 5. Gerçek ücretlerinin tesbitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştayın müspet mütalaasiyle, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar (...) [1] **(Ek: 26/12/1993 - 3946/14 md.; Değişik: 22/7/1998 - 4369/81 md.)** Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye ithal edilmez. *Vergi karnesi esası:* **Madde 35 – (Değişik: 1/5/1981 - 2454/7 md.)** A) İndirimlerden faydalanmak isteyenler Vergi Usul Kanunu esaslarına göre		zorundadırlar. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergi karnesi almak zorundadırlar. B) Bu Kanunun 2 nci maddesinde sayılan kazanç ve iratları elde edenler (İstisna ve muafiyetlerden faydalananlar dahil) vergi karnesi almak ve Gelir Vergisi yönünden durumlarını ve bu durumda meydana gelen değişiklikleri karnelerine yazdırmak zorundadırlar. **(Değişik: 31/12/1981 - 2574/7 md.)** Bu bentte yazılı vergi karnesinin ihtiva edeceği hususlar, karne almaya ilişkin şekil ve esaslar ile uygulama zamanı Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilir.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Müteferrik İstisnalar *Ücretlerde:* **Madde 23 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/17 md.)** Aşağıda yazılı ücretler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir. 1. Köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5 000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışan işçilerin ücretleri; 2. **(Değişik: 22/7/1998 - 4369/28 md.)** Gelir Vergisinden muaf olanların veya gerçek usulde vergilendirmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin		**Ücret istisnaları** MADDE 35- (1) Aşağıda yer alan ücret, menfaat ve benzeri ödemeler gelir vergisinden müstesnadır: a) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıklan, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumlan tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (genel ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dâhil). b) Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı elçilik ve konsoloslukların 8 inci madde kapsamına girmeyen memur ve hizmetlilerinin (fahri konsolosların yanında çalışanlar hariç) yalnız bu	MADDE 35- Çalışanlara hizmetleri karşılığında verilen ücretlerin gelir vergisine tabi tutulması esas olmakla birlikte çeşitli sosyal, kültürel ve ekonomik nedenlerle bazı ücretler vergiden istisna edilmektedir. Maddede gelir vergisinden istisna edilen söz konusu ücret gelirleri sayılmaktadır. Birinci fıkrada, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumlan tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları gelir vergisinden istisna edilmektedir. Genel ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar da söz konusu istisnaya dâhildir. Ancak, 506 sayılı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ücretleri; 3. Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihsali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri; 4. **(Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.)** 5. Köy muhtarları ile köylerin katip, korucu, imam , bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri; 6. Hizmetçilerin ücretleri (Hizmetçiler özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde,apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair		işleri karşılığında aldıkları ücretleri. c) Köylerde veya nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan hah ve kilim imal eden işletmelerde çalışanlara ödenen ücretler. ç) Köy muhtarları ile köylerin kâtip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri. d) Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza infaz kurumlan ve tutukevlerine ait işyurtlarında, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve acezelere verilen ücretler. e) Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri. f) Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde, cevher üretimi ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yeraltında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri. g) Kişiler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair	Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamının, en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla olması halinde aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır. Devletler hukukunun bir neticesi olarak yabancı ülke elçilik ve konsoloslukların diplomat muaflığı maddesi kapsamına girmeyen memur ve hizmetlilerinin yalnız bu işlerinden dolayı aldıkları ücretler karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden istisna edilmektedir. Köylerde veya nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el dokuması halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışan işçilerin ücretleri vergiden istisna edilmekte, böylece geleneksel Türk halıcılığı ve kilimciliğinde maliyetlerin düşürülmesi ve bu yolla üretimin artırılması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yerlerde orta hizmetçiliği süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır.) (Mürebbiyelere ödenen ücretler istisna kapsamına dahil değildir); 7. Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza ve ıslahevlerinde, darülacezelerin atelyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve düşkünlere verilen ücretler; 8. **(Değişik: 25/5/1995 - 4108/16 md.)** Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (işverenlerce,işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda		yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanların ücretleri (mürebbiyelere ödenen ücretler hariç). ğ) Kat malikleri arasından seçilen apartman ve site yöneticilerinin genel yönetim giderlerinden hisselerine düşen payların ödenmeyen tutarı. h) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumlan tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en	amaçlanmaktadır. Ayrıca köylerde ve nüfusu az olan yerlerde kurulacak bu tür işletmelerin teşviki yeni iş alanları açarak köylerden şehirlere olan göçü azaltacak ve düzensiz kentleşmenin önlenmesine destek olacaktır. Köy muhtarlar! ile köylerin katip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallannı koruma bekçilerinin ücretleri gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisna, köy bütçesinden ödenen ücretleri kapsamaktadır. Bu kişilerin köy bütçesi dışında genel bütçeden veya herhangi bir yerden alacakları ücretler istisna kapsamında olmayacaktır. Ancak, çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretlerinde köy bütçesinden ödenme şartı bulunmamaktadır. Sanat okulu ve enstitülerinde, ceza infaz kurumlan ve tutukevlerine ait

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 6.000.000 lirayı **(12,00 TL)** aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakten yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.); [(1)] 9. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/42 md.)** Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların		yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.). ı) Asgari ücreti geçmemek kaydıyla; 5/6/1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununa tabi çıraklara ödenen ücretler. i) Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler veya işverenlerce işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda, hizmet erbabına yemek verilmesini teminen yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere ödenen yemek bedellerinin, çalışılan her bir gün için 12 Türk Lirasına kadar olan kısmı. j) Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri. k) 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa	işyurtlarında, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve acezelere verilen ücretler gelir vergisinden istisna edilmektedir. Belirtilen atölyelerde çalışan diğer kimselerin ücretleri ile maddede sayılan kimselerin diğer yerlerdeki çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretlerinin tamamı tarımsal ekonominin desteklenmesi kapsamında gelir vergisinden istisna edilmektedir. Toprak altı işletmesi halindeki madenlerde cevher üretimi ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların yalnızca yeraltında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri yeraltında çalışmanın yıpratıcılığı gözönünde bulundurularak gelir vergisinden istisna

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Bu konutların 100 m2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz); 10. Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri; 11. **(Değişik : 28/6/2001 - 4697/2 md.)** Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506		göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının yirmidört aylığını aşmayan miktarları (Hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.). 1) Demirbaş olarak verilen giyim eşyası (resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alman giyim eşyası). m) Özel kanunlara dayanarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyette yapılan ödemeler. n) Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Tahsis edilen	edilmektedir. Hizmetçilerin ücretleri mükellefiyet durumunun tespitindeki güçlükler nedeniyle gelir vergisinden istisna edilmektedir. Hizmetçi, özel fertler tarafından evlerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan değişik yerlerde orta hizmetçiliği, çocuk bakıcılığı ve kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır. Uygulamada yaygın olarak, apartman ve site yönetimi kat malikleri arasından seçilmektedir. Bu kapsamda ortaya çıkan genel giderler malikler arasında paylaşılmakta ve bu işi organize eden yöneticilerin payına düşen kısım da bu yöneticilerin emeğinin karşılığı olarak alınmamaktadır. Bu düzenlemeyle genel yönetim giderlerinden yöneticinin hissesine düşen pay istisna edilmektedir. Dolayısıyla genel yönetim giderlerinden yöneticinin payına düşen

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Genel, katma ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dahil); 12. 3308 sayılı Çıraklık ve Meslekî Eğitim Kanununa tâbi çırakların asgari ücreti aşmayan ücretleri.(1) **(Ek Bentler: 4/12/1985 -**		konutun emsal kira bedelinin, 9/11/1983 tarihli ve 2946 sayılı Kamu Konutları Kanunu kapsamındaki konutların aylık metrekare kira bedelinin tahsis edilen konutun metrekaresiyle çarpımı sonucu bulunan tutan aşan kısmı için istisna uygulanmaz.). o)Gelir vergisinden muaf esnafın yanında çalışanların ücretleri. ö) Subay, astsubay, erbaş ve erler ile ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler, zamlar ile Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış personele; fiilen uçuş hizmeti, denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemeler. p) 5/6/2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu uyarınca faaliyet gösteren ve ticari faaliyet ile iştigal etmeyen irtibat	kısmı aşan miktar ücret olarak değerlendirilecektir. Eşitlik ve sosyal adalet ilkeleri gereğince Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumlan tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar vergiden istisna edilmektedir. Ancak, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3239/42 md.) 13. Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malüliyet, dul ve yetim aylıkları; 14. **(Mülga: 9/4/2003-4842/37 md.; Yeniden düzenleme: 30/7/2003-4962/5 md.)** Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler; 15. Yüz ve daha aşağı sayıda işçi çalıştıran işyerlerinde bir, yüzden fazla işçi çalıştıran işyerlerinde iki, amatör		bürolarında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler. (2) Aşağıda yer alan gider karşılıkları gelir vergisinden müstesnadır: a) 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyeleri, Türk Ticaret Kanununun 366 ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyeleri ile tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dâhil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatma giderlerine karşılık verilen gündelikler (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.). b) Sayım ve seçim işlerinde çalıştırılanlara	tazminat, yardım ve toptan ödemelerin en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla olması halinde aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınacaktır. Mesleki bilginin gelişmesinde önemli bir aşama olan staj çalışmalarının teşviki amacıyla, Mesleki Eğitim Kanununa tabi çıraklara ödenen ücretlerin ay sınırlaması olmaksızın asgari ücret kadar olan kısmı istisna edilmektedir. İşverenlerin çalışanlarına yemek vermek suretiyle sağladığı menfaatler sosyal lerle istisna kapsamına, alınmaktadır. Yemek işyerinde hazırlanıyor veya dışarıdan alınmakla

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sporcu çalıştıranların, her yıl milli müsabakalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi ve bu amatör sporculara ödenen ücretler. (Asgari ücretin iki katını aşmamak kaydıyla) *Gider karşılıklarında:* **Madde 24 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/18 md.)** Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir. 1. **(Değişik: 31/12/1981 - 2574/5 md.)** Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler; 2. **(Değişik: 31/12/1982 - 2772/3 md.)** Harcırah		özel kanunlara göre yapılan ödemeler. (3) Aşağıda yer alan sosyal amaçlı diğer ödemeler gelir vergisinden müstesnadır: a) Devletçe verilen miktarı aşmamak üzere hizmet erbabına ödenen çocuk zamlan. b) Evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar (Bu istisna hizmet erbabının iki aylığına veya buna tekabül eden gündeliklerinin tutarına kadar olan yardım kısmına uygulanır.). c) Ölüm, engellilik, hastalık, işsizlik (işe başlatmama tazminatı dâhil) sebepleriyle verilen tazminat ve yardımlar. ç) Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ve ödenen mükâfatlar ile harp malullüğü zamları, harp malullerine ve şehit, dul ve yetimlerine bu sıfatları nedeniyle yapılan her türlü ödemeler (Bu hükmün uygulanmasında özel kanunlarına göre kendilerine şehit sıfatı verilenlerle harp, isyan, eşkıya, kaçakçı takip ve müsademesi, sanıkların ve mahkûmların takibi, manevra, talim ve tatbikat esnasında görev başında veya görevden doğan sebeplerle ölenler	birlikte, işyeri veya eklentilerinde veriliyorsa, kişi başına yemek maliyeti ne olursa olsun istisna uygulanacaktır. İşyeri veya eklentileri dışında yemek verilmesi halinde ise istisna günlük belirli bir tutarla sınırlandırılmaktadır. Ayrıca bu istisna sadece fiilen çalışılan günler için geçerli olacaktır. Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri ücretlilerin gelir vergisi matrahına eklenmeyecektir. 4857, 854 ve 5953 sayılı Kanunlara göre ödenen kıdem tazminatları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ancak, bu istisna 4857 ve 854 sayılı Kanunlara göre ödenen kıdem tazminatlarında ödenen tutarın tamamına, 5953 sayılı Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarında ise hizmet erbabının ücretinin yirmidört aylık tutarına

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündelikler (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) 3. **(Mülga: 26/12/1993 -**		şehit sayılır.). d) Asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır demeklerinin ve yardım sandıklarının yardımları dâhil olmak üzere, muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydıyla yapılan yardımlar. e) Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iaşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar. f) Devlet tarafından öğrenci ve memurlara verilen tutan aşan kısımlar hariç, resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yurtdışında eğitim veya staj gören öğrenci ve memurlara gider karşılığı olarak verilen paralar. g) Staj ve uygulama[!] dolayısıyla, öğrencilere öğretim müesseseleri veya eğitim masraflarını karşılayanlarca verilen paralar. ğ) Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri. h) Alanlar açısından nafakalar. ı) Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler. i) Spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler.	uygulanacaktır. Hizmet ifa edilmeksizin ödenen ücretlerin ise tazminat sayılarak gelir vergisinden istisna tutulması mümkün değildir. Hizmet erbabına resmi ve özel daire ve müesseselerce demirbaş olarak verilen giyim eşyaları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisnanın uygulanabilmesi için giyim eşyasının hizmet erbabına aynı olarak verilmesi, demirbaş niteliği taşıması, hizmet erbabının gördüğü işin gereği olarak verilmesi ve hizmet erbabının işten ayrılması halinde geri alınması gerekmektedir. Özel kanunlara dayanılarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyetteki ödemeler istisna kapsamına alınmaktadır. İstisna için temel şart ödeme veya menfaat sağlanmasının bir kanuna dayanmasıdır. Maden işletmelerinde ve fabrikalarda

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3946/38 md.) 4. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa göre ödenen yakacak yardımı (memur, işçi ve Bağ-Kur emeklilerine avans olarak ödenenler dahil); 5. Sayım işleriyle, seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlarına göre verilen zaruri gider karşılıkları. *Tazminat ve yardımlarda:* **Madde 25 –** Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisinden müstesnadır: 1. Ölüm, engellilik, hastalık ve işsizlik sebepleriyle (işe başlatmama tazminatı dahil) verilen tazminat ve yapılan yardımlar; (1)(2) 2. Muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydiyle		j) İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri teşvik amacıyla verilen ikramiyeler ve ödüller. k) Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından sigortalılara yapılan ödemeler ile yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, engellilik, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar.	çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedarik edilmesi ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatlerin tamamı istisna edilmektedir. Mülkiyeti işverene ait olan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatlerin yalnızca kamu konutlarına uygulanan metrekare kira bedeli ile kıyaslanmak suretiyle bulunacak kısmına ücret istisnası uygulanacaktır. Kaybolmaya yüz tutan çeşitli meslek ve zanaatların öğretilmesi ve devam ettirilmesi amacıyla gelir vergisinden muaf esnafın yanında çalışanların ücretleri istisna edilmektedir. Fiilen uçuş ve denizaltına dalış hizmetleri karşılığında verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler ve zamlar ücret istisnası kapsamına

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yapılan yardımlar (Asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır derneklerinin ve yardım sandıklarının yardımları mutlak olarak bu istisnaya girerler.); 3. **(Değişik: 26/8/2001 - 4657/3 md.)** Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen			alınmaktadır. 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu uyarınca Türkiye'de faaliyet gösteren ve ticari faaliyet ile iştigal etmeyen irtibat bürolarında çalışanlara işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden ödenen ücretler, ödemenin döviz cinsinden olması halinde istisna edilmektedir. İkinci fıkrada, hizmet erbabına gider karşılığı olarak yapılan ve vergiden istisna edilen ödemeler sayılmaktadır. Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından hizmet erbabına harcırah ve yol giderleri olarak yapılan ödemeler gelir vergisinden istisna edilmektedir. Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyeleri ile Türk Ticaret Kanununun 366 ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyelerine, tasfiye memurlarına ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tazminatlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.); 4. Hizmet erbabına ödenen çocuk zamları (Bu zamlar Devletçe verilen miktarları aştığı takdirde, fazlası vergiye tabi tutulur.); 5. Evlenme ve doğum			hizmet erbabına verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatma giderleri karşılığı verilen gündelikler de vergiden istisna edilmektedir. Sayım ve seçim işlerinde görevlendirilen ve kamu hizmeti ifa eden kimselere bu görevleri dolayısıyla verilen ücretler vergiden istisna edilmektedir. Üçüncü fıkrada gelir vergisinden istisna edilen sosyal amaçlı tazminat ve ödemeler sayılmaktadır. Hizmet erbabına ödenen çocuk zamları ile evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar gelir vergisinden istisna edilmektedir. Ancak, çocuk zamları Devletçe verilen çocuk zammı miktarıyla, evlenme ve doğum yardımları ise hizmet erbabının iki aylığı veya buna tekabül eden gündeliklerinin tutarına kadar olan yardım kısmı ile sınırlandırılmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar (Bu istisna hizmet erbabının iki aylığına veya buna tekabül eden gündeliklerinin tutarına kadar olan yardım kısmına uygulanır.); 6. Sosyal sigorta kurumları tarafından sigortalılara yapılan ödemeler; 7. **(Değişik: 17/10/1980 - 2320/2 md.)** 1475 ve 854 sayılı kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.) 8. Genel olarak			Bu tutarları aşan zam ve yardımlar ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır. Sosyal amaçlarla, ölüm, engellilik, hastalık ve işe başlatmama tazminatları dâhil işsizlik dolayısıyla verilen tazminat ve yardımların tamamı vergiden istisna edilmektedir. Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ve ödenen mükâfatlar ile harp malullüğü zamları, harp malullerine ve şehit, dul ve yetimlerine bu sıfatları nedeniyle yapılan her türlü ödemeler ücret istisnası kapsamına alınmaktadır. Ayrıca, şehitlik tabirine açıklık kazandırılmakta, böylece benzerlik arz eden bu çeşit ödemelerde istisna uygulanması bakımından yeknesaklık sağlanmaktadır. Sosyal amaçlı ödemelerin yanı sıra asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır derneklerinin ve yardım sandıklarının yardımları dâhil olmak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

nafakalar(Alanlar için); 9. Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, engellilik, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar. (...) [(2)(3)] 10. **(Ek: 4/12/1985 - 3239/44 md.)** Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri veya iade olunan mevduat,sürelerini doldurmamış bulunanlarla, dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar. *Vatan hizmetleri yardımlarında:* **Madde 26 –** Aşağıdaki yazılı			üzere, herhangi bir sınırlama olmaksızın muhtaç olanlara yapılan yardımların tamamı vergiden istisna edilmektedir. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrencilere beslenme, barınma ve öğrenim gideri olarak ödenen paralar istisna edilmektedir. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yabancı ülkelerde tahsilde bulunan öğrencilere gider karşılığı olarak ödenen paralar istisna edilmektedir. Ancak, istisna tutan, Devlet tarafından öğrenci ve memurlara verilen bu mahiyetteki ödemeleri aşan kısım için uygulanmayacak olup, bu ödemeler ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır. Öğrencilere staj dolayısıyla öğretim müesseseleri veya öğrenim masraflarım üstlenenler tarafından verilen paralar ile öğrencilere yapılan giyim giderleri gelir

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vatan hizmetleri yardımları Gelir Vergisinden müstesnadır. 1. Harb malüllüğü zamları ; 2. Harb malüllerine ve şehit, dul ve yetimlerine verilen tekel beyiyeleri; 3. Şehitlerin dul ve yetimlerine şehit, dul ve yetimi sıfatiyle yapılan bilümum ödemeler (Bu hükmün tatbikında hususi kanunlarına göre kendilerine şehit sıfatı verilenlerle harb, isyan, eşkiya, kaçakçı takip ve müsademesi, sanıkların ve mahkümların takibi,manevra, talim ve tatbikat esnasında görev başında veya görevden doğan sebeplerle ölenler şehit sayılır.); 4. Vatan hizmetleri			vergisinden istisna edilmektedir. Alınan nafakalar vergiden istisna edilmektedir. Ülkemizde amatör sporun teşviki amacıyla yarışmalara katılan amatör sporculara verilecek ikramiye ve ödüller ile spor yarışmalarım yöneten hakemlere ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmektedir. Ülkemizin başta bilimsel ve kültürel konularda ilerlemesine ve tarımsal yönden kalkınmasına katkı sağlamak üzere yeni bir eser, buluş ya da uygulama yöntemi geliştirenlere verilecek ikramiye ve ödüller vergiden müstesna tutularak faaliyetlere ilave bir destek ve teşvik sağlanmaktadır. Son olarak, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından sigortalılara yapılan ödemeler ile yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, engellilik, hastalık,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tertibinden bağlanan aylıklar ile ödenen mükafatlar. *Teçhizat ve tayın bedellerinde:* **Madde 27 –** Aşağıda yazılı teçhizat ve tayın bedelleri Gelir Vergisinden müstesnadır: 1. Özel kanunlara dayanarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyette yapılan ödemeler; 2. 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); 3. Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri. *Tahsil ve tatbikat*			doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar gelir vergisinden istisna edilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ödemelerinde: **Madde 28 –** Tahsil ve tatbikat giderleri karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir: 1. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yabancı memleketlerde tahsilde veya stajda bulunan öğrenci ve memurlara gider karşılığı olarak verilen paralar (Özel müesseseler tarafından yapılan ödemeler,benzeri Devlet öğrenci ve memurlarına verilen miktardan fazla olduğu takdirde, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur). (Asli görev veya memuriyet dolayısiyle alınan ücretler bu istisnaya dahil değildir);			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iaşe,ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar; 3. Öğrencilere tatbikat dolayısiyle öğretim müesseseleri veya tahsil masraflarını deruhde edenler tarafından verilen paralar. *Teşvik ikramiye ve mükafatları:* **Madde 29 –** Teşvik gayesiyle verilen aşağıda yazılı ikramiye ve mükafatlar Gelir Vergisinden müstesnadır: 1. İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

teşvik maksadiyle verilen ikramiyeler ve mükafatlar; **(Değişik bentler 2, 3, 4 : 24/12/1980 - 2361/20 md.)** 2. Subay,astsubay, erbaş ve erlere ve Ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler, zamlar ile Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış personele; fiilen uçuş			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

hizmeti, denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemeler; 3. Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler; 4. Spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler. *Sergi ve panayır istisnası:* **Madde 30 –** Dar mükellefiyete tabi olanların: 1. Hükümetin müsaadesiyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar (Türkiye'de başkaca iş yeri veya daimi temsilcileri bulunmamak şartiyle); 2. Bu sergi ve panayırlarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançlar; Gelir Vergisinden müstesnadır.			
Asgarî geçim indirimi **Madde 32 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.; Yeniden düzenleme: 28/3/2007-5615/2 md.)** Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır. Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için		**Ücretlerde vergi indirimi** MADDE 36- (1) Ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde aşağıda belirtilen indirim uygulanır: a) Ücretlerde özel indirim; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık tutarının; mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için %7,5'i, üçüncü çocuk için %10'udur. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Özel indirim, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.	MADDE 36- Gelir vergisi uygulamasında, bireyin veya ailenin asgari geçim düzeyini sağlayacak gelir tutarının vergiden müstesna tutulması dünyada yaygın olarak kullanılan bir yöntemdir. Bu müessese, bir kimsenin vergi ödeme gücünün, o kimsenin asgari geçimini sağlayacak gelirlerinden sonra oluşabileceği düşüncesinden hareketle ve vergilendirmede sosyal adaleti sağlama amacına yönelik olarak ortaya çıkmıştır. Maddeyle, dünya uygulamalarına paralel olarak, gerçek usulde vergilendirilen ücretlilerin ödeyecekleri gelir vergisi tutarının tespitinde ücretlerde özel indirim uygulaması getirilmekte ve bu indirimin usul ve

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. İndirimin uygulamasında "çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef		b) İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için ise eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır. c) Özel indirim, bu Kanun veya diğer kanunlarda yer alan, teşvik amaçlı her türlü diğer indirim ve istisnadan önce uygulanır. ç) Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması şartıyla (a) bendinde belirtilen özel indirim oranlarını artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir. Özel indirimin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. (2) Yüz ve daha az sayıda işçi çalıştıran işyerlerinde en fazla iki, yüzden fazla işçi çalıştıran	esasları düzenlenmektedir. İndirim hakkı, gerçek usulde vergilendirilen ücretlilere medenî durumları dikkate alınarak tanınmakta ve indirim tutarının belirlenmesinde asgari ücret baz alınmaktadır. Özel indirim, mükellefin kendisi için asgari ücretin %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eş için %10'u, ilk iki çocuk için ayrı ayrı uygulanmak üzere %7,5'i ve üçüncü çocuk için %10'u olarak uygulanacaktır. Özel indirim, mükellefin kendisi, eş ve çocukları için hesaplanan indirim tutarları toplamı ile gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan miktarın hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanacaktır. Mahsup edilecek tutarın ücret üzerinden hesaplanan vergiden fazla olması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, "eş" tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder. İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanır. Boşananlar için		işyerlerinde en fazla dört amatör sporcu için uygulanmak üzere, her yıl ulusal yarışmalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi şartıyla amatör sporcu çalıştıranların, bu sporculara ödedikleri ücretlerin asgari ücretin iki katını aşmayan kısmının, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların ücreti üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.	halinde, özel indirim uygulaması dolayısıyla vergi iadesi yapılması söz konusu olmayacaktır. Özel indirimin sağladığı vergi avantajından, ücret seviyesi ne olursa olsun, medenî hali ve aile durumları aynı olan tüm mükellefler aynı ölçüde yararlanacaktır. Özel indirim tutarının tespitinde mükellefin gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınacaktır. Yıl içinde mükellef lehine meydana gelecek değişiklikler bu tarihten itibaren dikkate alınacaktır. İndirim, gelir elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı olmak üzere, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanacak; boşananlarda indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınacaktır. Maddeyle, özel indirim tutarlarını; ücretlinin kendisi, eş ya da çocuklar için

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır. **(Ek fıkra: 16/6/2009-5904/2 md.)** Ücretlerin vergilendirilmesinde asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra, varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar dikkate alınır. Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgarî ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir. Asgarî geçim indiriminin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer			uygulanacak oranları ayrı ayrı ya da topluca artırma veya kanuni oranına kadar indirme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir. Artırılan oranlar üzerinden hesaplanan indirim tutarları toplamı asgari ücretin yıllık tutarım aşamayacaktır. Ayrıca, özel indirim uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Ücretlerin herhangi bir şekilde indirim veya istisna uygulamasına konu olması halinde özel indirim bu istisna ve indirimlerden önce uygulanacaktır. Bu suretle, her ne şekilde olursa olsun herhangi bir indirim veya istisna uygulamasının ücretlilerin özel indirim hakkını ortadan kaldırmasının önüne geçilmesi amaçlanmaktadır. İkinci fıkrada, profesyonel sporcuların gelir ve olanaklarına sahip olmayan

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.			amatör sporcuların desteklenmesi amacıyla bunların ücretleri üzerindeki gelir vergisi yükü azaltılmaktadır.
Gayrimenkul sermaye iradının tarifi: **Madde 70 –** Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır: 1. Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir.), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve		**Gayrimenkul sermaye iradının tarifi** **MADDE 37- (1)** Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri, kiracıları veya diğer kullanıcıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır: a) Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alman kira bedelleri dâhil olmak üzere bina ile arazi, kaynak ve maden suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri, tuğla ve kiremit harmanlan ile bunların bütünleyici parçaları ve eklentileri. b) Voli mahalleri ve dalyanlar. c) Taşınmazların ayrı olarak kiraya verilen, bütünleyici parçaları ve eklentileri ile bilumum tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri. ç) Taşınmaz olarak tescil edilen haklar. d) Her türlü arama, işletme ve imtiyaz	MADDE 37- Birinci fıkrada gayrimenkul sermaye iradının tanımı yapılmakta, maddede sayılan mal ve hakların başkalarına kiralanması veya kullandırılması karşılığında elde edilen gelirin gayrimenkul sermaye iradı sayılacağı hükme bağlanmaktadır. Maddede belirtilen mal ve hakların sahipleri, bunları tasarruf edenler, elinde bulunduranlar, yararlananlar ve fiilen hâkimiyet kuranlar, mallar ve haklar üzerinde kullanma ve yararlanma yetkisi bulunanlar ile bunların kiracıları veya diğer kullanıcıları tarafından kiraya verilmesi karşılığında elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. İkinci fıkrada, tüccarlara ait olsa dahi,

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı; 2. Voli mahalleri ve dalyanlar; 3. Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen, mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilümum tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri; 4. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar; 5. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/55 md.)** Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika,		haklan ve ruhsatları, alametifarika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile ses kayıtlan, fikir ve sanat eseri niteliği bulunsun ya da bulunmasın 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 5 inci maddesinde belirtilen sinema eserleri, sanayi, ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat için alman bedeller de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.). e) Mucitleri veya müellifleri ile bunların kanuni mirasçıları dışındaki kimseler tarafından kiraya verilen patentler ve telif hakları. f) Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaksızın gemi ve gemi payları. g) Motorlu taşıma, çekme, yükleme ve boşaltma araçları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri (bunlara ait hat ve plakalar ile işletme haklan dâhil).	işletmeye dâhil bulunmayan taşınmazlar ile haklar hakkında madde hükümlerinin uygulanacağı öngörülmektedir. Üçüncü fıkrada, vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmaksızın alman paylar ile zirai faaliyete bilfiil katılmaksızın sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirlerinin gayrimenkul sermaye iradı sayılacağı öngörülmektedir. Dördüncü fıkrada, bir taşınmaz üzerinde başka bir taşınmaz veya üçüncü kişiler lehine süreli veya süresiz irtifak veya intifa hakkı tesis edilmesinin kiralama sayılacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.); 6. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/35 md.)** Telif hakları (Bu hakların, müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest		ğ) Her türlü elektronik ortam veya alan adlan. (2) Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dâhil bulunmayan taşınmazlar ile haklar hakkında bu madde hükümleri uygulanır. (3) Vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmaksızın alman paylar ile zirai faaliyete bilfiil katılmaksızın sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri gayrimenkul sermaye iradı sayılır. Bir taşınmaz üzerinde başka bir taşınmaz veya üçüncü kişiler lehine süreli veya süresiz irtifak veya intifa hakkı tesis edilmesi kiralama sayılır	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

meslek kazancıdır.); 7. **(Değişik: 19/2/1963 - 202/35 md.)** Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilümum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları; 8. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/55 md.)** Motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/55 md.)** Yukarıda yazılı mallar ve haklar ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunduğu takdirde bunların iratları ticari veya zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre hesaplanır. **(Değişik: 4/12/1985 -**			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3239/55 md.) Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dahil bulunmayan gayrimenkullerle haklar hakkında bu bölümdeki hükümler uygulanır. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/49 md.)** Vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmayarak alnan hisseler ile zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri bu kanunun uygulanmasında gayrimenkul sermaye iradı addolunur.			
Safi irat: **Madde 71 –** Gayrimenkul sermaye iradından safi irat, gayrisafi hasılattan iradın sağlanması ve idamesi için		**Gayrisafi hasılat ve safi irat** **MADDE 38- (1)** Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 37 nci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya	MADDE 38- Maddede, gayrimenkul sermaye iratlarında gayrisafi hasılat tutarının nelerden oluşacağı ve safi iradın nasıl hesaplanacağı düzenlenmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet farktır. *Gayrisafi hasılat:* **Madde 72 –** Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakten veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır. Ayın olarak tahsil edilen kiralar, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir. Kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı suretle artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetler, kira		aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır. (2) Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan bedeller, ilgili bulundukları yılların hasılatı sayılır. Şu kadar ki, ölüm ve ülkeyi terk hallerinde, mükellefiyetin kalktığı tarihi takip eden zamanlara ait olmak üzere peşin tahsil olunan bedeller, mükellefiyetin kalktığı dönemin hasılatı addolunur. (3) Ayın olarak tahsil edilen bedeller, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeliyle paraya çevrilir. Kiracı tarafından taşınmazı genişletecek veya iktisadi değerini devamlı olarak artıracak şekilde taşınmaza ilave edilen kıymetler, kullanım süresinin bitiminde bedelsiz olarak mal ve hakları kullandırana devrolunduğu takdirde, anılan kıymetler de kiralayan bakımından bu tarihte aynen tahsil olunmuş sayılır. Söz konusu kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark irada eklenir. (4) Gayrimenkul sermaye iradı sahibi için; a) Bilgilerine girmesi kaydıyla, kamu kuramlarına, icra dairelerine, bankalara, noterlere ya da posta idaresine gayrimenkul sermaye iradı	Birinci fıkrada, Kanunun 37 nci maddesindeki mal ve hakların kiraya verilmesi sonucunda, içinde bulunulan yıla ya da geçmiş yıllara ilişkin kira bedellerinin nakden veya aynen tahsil edilen kısımlarının toplamının, tahsilâtın gerçekleştiği takvim yılının gayrisafi hasılat tutarını oluşturacağı belirtilmektedir. İkinci fıkrada, gelecek yıllarda tahsil edilmesi gereken kira bedelinin, içinde bulunulan yılda peşin tahsil edilmiş olması halinde, ilgili yılların gayrisafi hasılat tutan olarak dikkate alınacağı öngörülmektedir. Ancak, mükellefiyetin sona ermesi anlamına gelen ölüm halinde veya ülkeyi terk durumunda, mükellefiyetin sona erdiği tarihten sonraki dönemlere ilişkin olarak mükellefiyet döneminde peşin tahsil edilmiş olan bedeller, mükellefiyetin sona erdiği dönemin hasılatı olarak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

müddetinin hitamında bedelsiz (Kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır.) olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkür kıymetler kiralıyan bakımından, bu tarihte aynen tahsil olunmuş addolunur. Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan kiralar, ilgili bulundukları yılların hasılatı sayılır. Şu kadar ki, ölüm ve memleketi terk hallerinde mükellefiyetin kalktığı tarihi takibeden zamanlara ait olmak üzere peşin tahsil olunan kiralar, mükellefiyetin kalktığı dönemin hasılatı addolunur. Gayrimenkul iradı sahipleri		sahibi adına veya hesabına para yatırılması, b) Kira olarak doğan alacağın kiracısına olan borcu ile takası veya başka bir şahsa ivazsız ya da tahsil şartı aranmaksızın ivazlı olarak temliki, tahsil hükmündedir. (5) Yabancı parayla yapılan ödemeler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için tespit edilen döviz alış kura üzerinden Türk parasına çevrilir. Safi irat, gayrisafi hasılattan iradın sağlanması ve devam ettirilmesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan olumlu farktır.	değerlendirilecektir. Üçüncü fıkrada, ayın olarak tahsil edilen bedellerin Vergi Usul Kanununda yer alan emsal bedel üzerinden paraya çevrileceği hüküm altına alınmaktadır. Bunun yanında kiracı tarafından taşınmazı genişletecek veya taşınmazın iktisadi değerini devamlı olarak artıracak şekilde taşınmaza ilave edilen kıymetlerin, kullanım süresinin bitiminde bedelsiz olarak mal ve haklan kullandırana yani mal ve hak sahibi kişiye devrolunması halinde, söz konusu kıymetler de kiralayan bakımından devir tarihi itibarıyla aynen tahsil olunmuş hasılat sayılmakta, anılan kıymetlerin emsal bedelinden daha düşük bir değerle devri halinde ise aradaki farkın gayrimenkul sermaye iradına eklenmesi öngörülmektedir. Dördüncü fıkrada, gayrimenkul sermaye iradı elde edenin bilgi sahibi olması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

için, 1. Ittıla hasıl etmeleri kaydiyle, namlarına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması; 2. Kira olarak doğan alacağın başka bir şahsa temliki (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz.) veya kiracısına olan borcu ile takası; tahsil hükmündedir. Yabancı parasiyle yapılan ödemeler, ödeme gününün borsa rayici ile, borsada rayici yoksa Maliye Bakanlığınca tesbit edilecek kur üzerinden Türk Parasına çevrilir.			şartıyla irat sahibi adına veya hesabına kamu kurumlarına, icra dairelerine, bankalara, noterlere ya da posta idaresine yatırılan paralar ile kiracısına olan borcu ile takası veya başka bir şahsa bedelsiz ya da tahsil şartı aranmaksızın bedelli devri yapılan kiralamaya konu mal ve haklara ilişkin kira alacakları, tahsil edilmiş gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. Beşinci fıkrada, yabancı parasıyla yapılan ödemelerin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için tespit edilen döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrileceği öngörülmektedir. Altıncı fıkrada, gayrimenkul sermaye iratlarında safi irat, gayrisafi hasılattan iradın sağlanması ve devam ettirilmesi için yapılan giderlerin indirilmesinden sonra oluşan olumlu fark olarak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			tanımlanmaktadır.
Emsal kira bedeli esası: **Madde 73 – (Değişik birinci fıkra: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifaına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre		**Gayrimenkul sermaye iradının tespitinde indirilecek giderler** MADDE 39- (1) Safi iradın bulunması için, 40 ıncı maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılata isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılattan aşağıdaki giderler indirilir: a) Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri. b) Taşınmazın durumuna uygun olmak kaydıyla; kiraya verilen malların idaresi için yapılan giderler. c) Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin sigorta giderleri. ç) Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, harç ve şerefiyeler ile kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara katılma payı. d) Mal ve hakların kiralanması için ödenen	MADDE 39- Maddede, gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespitinde indirilecek giderlere ilişkin düzenlemelere yer verilmektedir. Birinci fıkrada, gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin, konut kira istisnasına isabet eden kısım hariç olmak üzere gerçek giderlerini, gayrisafi hasılatlarından indirmek suretiyle safi irat tutarını hesaplayacakları belirtilmektedir. Taşınmazın iktisadi değerini artırıcı özelliği bulunmamak şartıyla taşınmaz sahibinin kiraya verdiği taşınmazı için yaptığı onarım giderleri ile taşınmazın eskiyen, bozulan, kırılan taraflarının düzeltilmesi ve yenilenmesi, boya, badana ve benzeri için yapılan normal

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlenmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur. Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz: 1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadiyle bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması; 2. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Binaların mal sahiplerinin usul, füru veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (Usul, füru veya kardeşlerden herbirinin		komisyonlar. e) Kiraya veren tarafından yapılan ve taşınmazın iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar (Bu harcamalar bir takvim yılı içinde Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirlenen tutarı aşıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.). f) Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri. g) Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Taşınmazın iktisadi değerini artıracak surette tevsii, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için katlanılan giderler onarım gideri sayılmaz.). ğ) Kiraladıkları mal ve haklan kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler. h) Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak sözleşmeye, kanuna veya ilama dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar. ı) Kiraya verilen mal ve haklar ile bunlarla birlikte kiralanan demirbaş eşya için ayrılan amortismanlar (Amortismana tabi değer, biliniyorsa maliyet	onarım giderlerinin safi iradın tespitinde dikkate alınacağı öngörülmektedir. Ayrıca, taşınmaz sahibi tarafından, taşınmazın iktisadi değerini artıracak nitelikte yapılan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların gider olarak indirilebileceği; bu harcamaların bir takvim yılı içinde Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirlenen tutarı aşması halinde maliyet olarak dikkate alınabileceği hükme bağlanmaktadır. Kiraya verilen taşınmazın satın alınması, inşa edilmesi ve genişletilmesi gibi sebeplerle alman ve bina için harcanan borçlara ilişkin finansman giderlerinin, alınan borçların tamamının bu amaçla harcanması koşuluyla gayri safi hasılattan indirilebileceği öngörülmektedir. Ayrıca, sahip olduğu taşınmazı konut

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.); 3. Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi; 4. **(Ek: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda. *Giderler*: **Madde 74 – (Değişik birinci fıkra: 24/12/1980 - 2361/51 md.)** Safi iradın bulunması		bedeli, bilinmiyorsa, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanunun 267 nci maddesinin üçüncü sırasına göre tespit edilen emsal değeridir.). i) Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet taşınmazın iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i (İktisap bedelinin %5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili taşınmaza ait hasılata uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 67 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uygulamasında gider fazlalığı sayılmaz.). j) Sahibi bulundukları konutları kiraya verenlerin Türkiye'de kira ile oturdukları konutun kira bedeli ile öğrenci yurtları, bakımevi ve huzurevlerine ödenen oda ve yatak ücreti (Kira indirimi gayri safi hasılattan bu fıkranın diğer bentlerinde yazılı giderler düşüldükten sonra kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 67 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uygulamasında gider fazlalığı sayılmaz.).	olarak kiraya verenlerin konut olarak kiraya verilen taşınmazlardan sadece bir tanesi için taşınmazın iktisap edildiği tarihten başlayarak beş yıl süre ile iktisap bedelinin %5'ini indirebileceği hükme bağlanmaktadır. Ancak söz konusu bu gider, 67 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi gereğince gider fazlalığı sayılmamaktadır. İkinci fıkrada, mal ve hakların kısmen kiraya verilmesi halinde, sadece kiraya verilen kısma isabet eden giderlerin, hasılattan indirilebileceği belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespit edilmesinde gerçek gider usulünün esas olduğu belirtilmektedir. Ancak, fıkrada sayılan şartların gerçekleşmesi durumunda konut kira geliri elde edenlerin götürü gider usulünü de tercih edebileceği vurgulanmaktadır. Götürü gider

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

için, 21 inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılata isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılattan aşağıda yazılı giderler indirilir. 1. Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri; 2. Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün ehemmiyeti ile mütenasip olan idare giderleri; 3. Kiraya verilen mal ve haklara mütaallik sigorta giderleri; 4. **(Değişik: 22/7/1998 - 4369/38 md.)** Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile		(2) Kısmen kiraya verilen mal ve haklar için, yukarıdaki fıkrada yazılı giderlerden yalnız bu kısma isabet edenlerin indirimi kabul edilir. (3) 37 nci maddedeki mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen kazancın tespitinde hasılattan gerçek giderlerin indirilmesi esastır. Ancak, elde ettikleri gayrimenkul sermaye iradı münhasıran taşınmazların konut olarak kiraya verilmesinden oluşan ve buna ilişkin hasılatları 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutan aşmayan mükellefler, diledikleri takdirde gerçek giderlere karşılık olmak üzere hasılattan istisna tutarını düştükten sonra kalan kısmın %25'ini, ikinci gelir dilimindeki tutarı aşıp üçüncü gelir dilimindeki ücret dışındaki gelirler için geçerli olan tutan aşmayan mükellefler ise aynı şekilde bulunan tutarın %15'ini götürü gider olarak indirebilirler. (4) Maliye Bakanlığı, bu maddeye göre indirilecek giderlerle ilgili ispat edici belgelerin düzenlenmesine, saklanmasına ve ibrazına ilişkin	uygulamasından sadece konut kira geliri elde eden kişiler yararlanacak olup hakları kiraya verenler ile taşınmazları konut dışında kullamm amaçlarına yönelik olarak kiraya verenlerin buradan elde ettikleri hasılatla ilgili olarak götürü gider usulünden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır. Konut kira gelirleri için belirlenen eşiklere göre, irat sahibi kişiler, diledikleri takdirde giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'ini veya %15'ini götürü gider olarak indirebileceklerdir. Dördüncü fıkrada, Maliye Bakanlığına indirilecek giderlerle ilgili ispat edici belgelerin düzenlenmesine, saklanmasına ve ibrazına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi hususunda yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i (İktisap bedelinin %5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasılata uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 88 inci maddenin 3 üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz.), 5. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/51 md.)** Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları; 6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan		usul ve esaslan belirlemeye yetkilidir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

amortismanlar (Amortismana tabi değer, malüm ise maliyet bedeli, malüm değilse, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin 3 üncü sırasına göre tesbit edilen emsal değeridir); 7. Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakin iktisadi değerini artıracak surette tevsii, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için ihtiyar olunan giderler onarım gideri sayılmaz); 8. Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri; 9. Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gerçek giderler; 10. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/51 md.)** Sahibi bulundukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli (kira indirimi gayri safi hasılattan bu maddenin 1 ila 9 ve 11 numaralı bentlerinde yazılı giderler düşüldükten sonra, kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 88 nci maddenin 3 üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz); 11. **(Ek: 19/2/1963 - 202/37 md.)** Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak mukavelenameye, kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Gayrimenkul sermaye mahiyetindeki mal ve hakların kısmen kiraya verilmesi halinde, yukarda yazılı giderlerden yalnız bu kısma isabet edenler hasılattan indirilebilir. **(Değişik: 24/12/1980 - 2361/51 md.)** Mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde yukarıda yazılı giderlere karşılık olmak üzere hasılatlarından % 25'ini götürü olarak indirebilirler. Götürü gider usulünü kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler. Bu madde hükmünün uygulanmasında para cezaları ve vergi cezaları hasılattan gider olarak indirilemez.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Gayrimenkuller ve haklarda: **Madde 21 – (Değişik birinci fıkra: 22/7/1998 - 4369/27 md.)** Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 1.500.000.000 lirası **(3.200 TL)** Gelir Vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz. (2) Ticari, zirai veya mesleki kazancının yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın		**Gayrimenkul sermaye iratlarında istisna** **MADDE 40-** (1) Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 3.200 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır. İstisna tutan üzerinde kazanç elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz. (2) Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayrisafi tutarları toplamı 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin üçüncü gelir diliminde ücretler için geçerli olan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar.	MADDE 40- Maddede, gayrimenkul sermaye iradına yönelik istisna hükümleri düzenlenmekte olup, konut olarak kiraya verilen taşınmazlardan bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın bir kısmı gelir vergisinden istisna edilmektedir. İstisna tutarının altında kira geliri elde edenlerin, bu gelirleri için beyanname verme yükümlülükleri bulunmamaktadır. İstisna tutarının üzerinde gelir elde ettiği halde bu gelirini beyan etmeyenler ile eksik beyan edenler istisnadan faydalanmayacaktır. İkinci fıkrada, ticari, zirai veya mesleki kazançları nedeniyle yıllık beyanname vermek zorunda olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF TURKISH CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS AND SWORN-IN CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS)

ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanmazlar.			veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayrisafi tutarları toplamı gelir vergisi tarifesinin üçüncü gelir diliminde ücret gelirleri için belirlenen tutarın üzerinde olanların gayrimenkul sermaye iradı istisnasından yararlanmayacakları öngörülmektedir.
Menkul Sermaye İradı Tarifi: **Madde 75 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/52 md.)** Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye		**Menkul sermaye iradının tarifi** **MADDE 41- (1)** Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdî sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır. (2) Kaynağı ne olursa olsun, aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır: a) Her nevi pay senetleri ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetlerine verilen kâr payları (pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü	MADDE 41- Maddede menkul sermaye iradının tanımı yapılmakta ve menkul sermaye iradı sayılan unsurlar belirtilmektedir. Birinci fıkrada, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında, nakdî sermaye veya para ile temsil edilebilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak tanımlanmaktadır.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF TURKISH CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS)

iradıdır. Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır: 1. **(Değişik: 21/2/2007-5582/28 md.)** Her nevi hisse senetlerinin kâr payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kâr payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen		ödemeler ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetlerinin ihraççıya iade edilmek suretiyle imha edilmesi karşılığı yapılan ödemeler dâhil), Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr paylan, konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler. b) İştirak hisselerinden doğan kazançlar; 1) Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kâr paylan ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar da dâhil olmak üzere iştirak hisselerinden doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklan ile yaptıkları işlemlerden doğan kârların ortaklara kooperatifle yaptıkları işlemler oranında dağıtılması kazanç dağıtımı sayılmaz. Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr paylan, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.), 2) 58 inci maddedeki şartların birlikte	İkinci fıkrada, kaynağına bakılmaksızın hangi iratların menkul sermaye iradı olarak değerlendirileceği bentler halinde sayılmaktadır. Fıkrada, pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetlerinin ihraççıya iade edilmek suretiyle imha edilmesi karşılığı yapılan ödemeler dâhil olmak üzere her nevi pay senetleri ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetleri ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatınm fonları katılma belgelerine ödenen kâr paylarının menkul sermaye iradı olduğu belirtilmektedir. Ayrıca, konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarım temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı ve

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler dahil.); 2. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/57 md.)** İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nisbetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) **(Ek paragraf: 28/3/2007-5615/4 md.)** 5520 sayılı		gerçekleşmesi halinde; Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurtdışı iştiraklerin kazançlarının bu kişilerin hisselerine isabet eden kısmı (Bu kazançlar, dağıtılsın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.). c) Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan gelir vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı. ç) Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetler hariç ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı	benzeri iratlarda menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. Kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar da dâhil olmak üzere, limited şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortaklarının ve komanditerlerin kâr payları da menkul sermaye iradı sayılmaktadır. Esasen, kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik çıkarlarının ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarının sağlanıp korunmasını amaçladıkları için faaliyetin normal olarak sadece ortaklarla sınırlı olması gerekmektedir. Bu kapsamda; menkul sermaye iratları açısından, kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları işlemlerden doğan kârların ortaklara kooperatifle yaptıkları işlemler oranında dağıtılması, kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirilmemektedir. Ayrıca, adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr paylarının, şirket

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtılsın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının		menkul kıymetler dâhil) ve Hazine bonosu faizleri ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ihraç edilen likidite senetleri, Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler. d) Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dâhil olmak üzere, her türlü alacak faizleri ve benzeri ödemeler. e) Mevduat faizleri (Bankalara, bankerlere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler, bunlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların her ne şekil ve ad altında olursa olsun topladıkları paralara sağladıkları gelirler ve menfaatler ile bankalar ve Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler de mevduat faizi sayılır.).	kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılacağı belirtilmektedir. Fıkrada "kontrol edilen yabancı kurum" ile ilgili düzenleme de yapılmaktadır. Vergi mevzuatında kurumlar yönünden iştirak yoluyla yapılan yatırımlardan elde edilen gelirler, iştirakin kâr dağıtımı yapmasına bağlı olarak vergilendirilmektedir. Ancak, avantajlı vergi uygulamaları olan ülkelerde, genellikle kâr dağıtımı yapma zorunluluğu olmamakta ve bu durum vergi planlaması ve vergi ertelemesi için elverişli ortam hazırlamaktadır. Maddede, belli şartlar altında yurtdışı iştiraklere yatırım yapan Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin yurtdışı iştirak kârları, fiilen dağıtılmasa bile vergi uygulamaları açısından dağıtılmış kabul edilerek, bu iştiraklerin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir. Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kar payları, şirket karının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır; 3. Kurumların idare meclisi Başkan ve üyelerine verilen kar payları; 4. **(Değişik: 9/4/2003-4842/7 md.)** Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı, 5. **(Değişik: 21/2/2007-5582/28 md.)** Her nevi tahvil		f) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları. Pay senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller. ğ) İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kâr paylarının devir ve temliki karşılığında alınan para ve ayınlar. g) Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan bedeller. ı) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının geri alma taahhüdü ile satımı veya geri satma taahhüdü ile alımı karşılığında sağlanan menfaatler. h) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler. j) Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından; 1) On yıldan az süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlara ödenen irat tutarları,	sayılmaktadır. Madde kapsamındaki yurtdışı iştirakler, Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayn ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payımn veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri iştiraklerden oluşmaktadır. Burada sözü edilen "doğrudan veya dolaylı" ve "ayrı ayrı ya da birlikte" ifadeleri ile iştirak paylarının grup şirketleri arasında paylaştırılıp, maddede belirtilen iştirak oranının altında kalınarak yapılan düzenlemenin dışına çıkılması engellenmektedir. Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda ise, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmının tekrar vergilendirilmemesini sağlayan düzenlemeye de yer verilmektedir. Fıkrada bu Kanun uyarınca yıllık veya

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetler hariç ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat sayılmaz.); (1)		2) On yıl süreyle prim veya aidat' ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenen irat tutarları. k) Bireysel emeklilik sisteminden; 1) On yıldan az süreyle katkı payı ödeyerek ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutan dâhil.), 2) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutan (Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dâhil.), / 3) Emeklilik hakkı kazananlar ile bu	özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan gelir vergisi düşüldükten sonra kalan kısmının menkul sermaye iradı sayılması öngörülmektedir. Dar mükellefiyete tabi kurumların elde ettikleri bu tür kazançlar, bu kurumların ana merkezlerine transfer edilecek kâr payı niteliğindedir. Bu tür gelirler, uluslararası vergi anlaşmalarında, vergi kesintisine imkan veren menkul sermaye iratlarından sayıldığı için vergi hukukumuzda da bu gelir kategorisi içinde yer almaları zorunlu görülmektedir. Böylece, bu kazançların vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilmesi de sağlanmış olmaktadır. İpotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetler

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/57 md.)** Her nevi alacak faizleri (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzelkişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.); 7. Mevduat faizleri (Bankalara, bankerlere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler ile bunlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işi ile uğraşanların her ne şekil ve ad altında olursa olsun toplanan paralara		sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutan (Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutan dâhil.). 1) Yukarıdaki bentlerde sayılanlar dışında Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre ihraç edilen her türlü sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler. (3) İkinci fıkranın (j) bendinde yer alan irat tutarı; varsa fesih ve iştira kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma yönlendirilen tutar indirilerek bulunur. Aynı fıkranın (k) bendinde yer alan irat tutarı; hak kazanılan Devlet katkısı ve getirileri dâhil ödemeye konu toplam birikim tutarından, (varsa ertelenmiş giriş aidatı indirilmeksizin) ödenen katkı paylan ve Devlet katkısının hak edilen kısmı indirilerek bulunur. (4) Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları menkul	hariç olmak üzere ipotekli sermaye piyasası araçları ve varlık teminatlı menkul kıymetler ile her nevi tahvil ve Hazine bonosu faizleri, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ihraç edilen likidite senetleri, Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirlerin menkul sermaye iradı olduğu belirtilmektedir. Ayrıca, Sermaye Piyasası Kanunu veya ilgili mevzuat uyarınca kurulmuş olan varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirler de bu fıkrada düzenlenmektedir. Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ile kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dâhil olmak üzere her türlü alacak faizleri ve benzeri ödemeler de menkul sermaye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sağladıkları gelirler ve menfaatler de mevduat faizi sayılır.); 8. Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller; 9. İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temliki karşılığında alınan para ve ayınlar; 10. Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri; 11. **(Mülga: 4/12/1985 - 3239/57 md.)** 12. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/57 md.)** Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı		sermaye iradı sayılmaz. (5) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının kuponlu veya kuponsuz olarak satılması, iştirak hisselerinin devir ve temliki, menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alman paralarla itfa dolayısıyla verilen ikramiyeler menkul sermaye iradı sayılmaz.	iradı olarak değerlendirilmektedir. Bankalara, bankerlere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. Ayrıca söz konusu kişi ve kurumlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların her ne şekil ve ad altında olursa olsun topladıkları paralara sağladıkları gelirler ile menfaatlerin de menkul sermaye iradı olduğu düzenlenmektedir. Bankalar ve Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizlerin de mevduat faizi olduğu öngörülmektedir. Esas itibarıyla mevduat faizi ile benzer nitelikler taşıyan kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylan ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları. 13. **(Mülga: 9/4/2003-4842/37 md.)** 14. **(Ek: 26/12/1993 - 3946/16 md.)** Menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler.(1) 15. **(Ek : 28/6/2001 - 4697/5 md.; Değişik: 13/6/2012-6327/6 md.)** Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından; a) On yıldan az süreyle prim veya aidat ödeyerek			katılım bankalarınca katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarının da menkul sermaye iradı olduğu belirtilmektedir. Fıkranın (g), (ğ) ve (h) bentlerinde; pay senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller, iştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kâr paylarının devir ve temliki karşılığında alman para ve ayınlar ile her türlü senedin iskonto edilmesi karşılığında alman bedellerin menkul sermaye iradı olduğu düzenlenmektedir. Menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler; bir başka deyişle, repo ve ters repo işlemlerinden elde edilen menfaatler ile menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler de

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ayrılanlara ödenen irat tutarları, b) On yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenen irat tutarları. 16. **(Ek: 13/6/2012-6327/6 md.)** Bireysel emeklilik sisteminden; a) On yıldan az süreyle katkı payı ödeyerek ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye			menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. İade olunan anapara ödemelerinin dışarıda tutulması ve yalnızca nema ödemelerinin vergilendirilmesine yönelik olarak tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta şirketleri ve emeklilik şirketleri tarafından gerçekleştirilen emeklilik taahhüt planları ve şahıs sigorta poliçelerine ilişkin ayrılmalara bağlı irat ödemeleri menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmektedir. Bireysel emeklilik sisteminden ayrılmalara bağlı olarak yapılan irat ödemeleri menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmekte ve sistemden ayrılış biçimine ve kalış süresine bağlı olarak üç alt bent halinde yalnızca nema tutarlarının vergilendirilmesine imkan sağlayan bir düzenleme yapılmaktadır. Maddede ayrıca, piyasaların yeni

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.), b) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.), c) Emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel			finansal enstrümanlar geliştirme potansiyeline paralel olarak; yeni finansal ürünlerin vergilendirilmesinde düzenleme boşluğu oluşmamasını teminen bu maddenin ikinci fıkrasında ayrıca sayılmamış olsa dahi; menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratların da menkul sermaye iradı kabul edileceği hususu belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, (j) ve (k) bentlerinde düzenlenen emeklilik taahhüt planlan ve şahıs sigorta poliçelerine ilişkin ayrılmalar ile bireysel emeklilik sisteminden ayrılmalar nedeniyle yapılan ödemelerde menkul sermaye iradı olarak tanımlanan irat tutarlarının nasıl hesaplanacağı hususu düzenlenmektedir. Dördüncü fıkrada, döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.) 17. **(Ek : 31/5/2012 - 6322/8 md.)** Yukarıdaki bentlerde sayılanlar dışında Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre ihraç edilen her türlü sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler. (2) Yukarıda yazılı iratlar, bunları sağlayan sermaye sahibinin ticari faaliyetine bağlı bulunduğu takdirde, ticari kazancın tespitinde nazara alınır. **(Ek fıkra: 13/6/2012-6327/6 md.)** Bu maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinde yer alan irat tutarı;			değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışlarının menkul sermaye iradı sayılmayacağı hususu belirtilmektedir. Beşinci fıkrada, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının muhtelif şekillerde elden çıkarılması karşılığında elde edilen gelirler ile bunların tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alınan anapara ve ikramiyelerin irad sayılmayacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

varsa fesih ve iştira kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma yönlendirilen tutar indirilerek bulunur. Aynı fıkranın (16) numaralı bendinde yer alan irat tutarı; hak kazanılan Devlet katkısı ve getirileri dahil ödemeye konu toplam birikim tutarından, (varsa ertelenmiş giriş aidatı indirilmeksizin) ödenen katkı payları ve Devlet katkısının hak edilen kısmı indirilerek bulunur.			
Vergi Alacağı **Mükerrer Madde 75 – (Mülga: 9/4/2003-4842/37 md.)** *İrat sayılmayan haller:* **Madde 76 – (Değişik:**		**Safi irat** **MADDE 42-** (1) Safi iradın bulunması için menkul sermaye iradından aşağıdaki giderler indirilir: a) Saklama ve sigorta ücretleri gibi menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının muhafazası için yapılan giderler.	MADDE 42- Maddenin birinci fıkrasında, menkul sermaye iratlarında safi iradın bulunabilmesi için indirilecek giderlerin neler olduğu belirtilmektedir. Buna göre, saklama ve sigorta ücretleri gibi menkul kıymet ve diğer sermaye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

24/12/1980 - 2361/53 md.) Menkul kıymetin kuponlu veya kuponsuz olarak satılması, iştirak hisselerinin devir ve temliki, menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alınan paralarla itfa dolayısıyla verilen ikramiyeler menkul sermaye iradı sayılmaz. **(Ek: 22/7/1998 - 4369/40 md.; Mülga: 30/12/2004-5281/44 md.)** **Madde 77 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.)** *Safi irat:* **Madde 78 –** Safi iradın bulunması için menkul sermaye iradından aşağıdaki giderler indirilir:		b) Kâr payları ve faizlerin tahsil giderleri (Şirket toplantılarına bizzat veya vekil tayin ederek katılma gibi sermayenin idaresi için yapılan giderler gelirden indirilmez.). c) Menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları ve bunların gelirlerinin elde edilmesi için bu Kanun kapsamında almanlar hariç ödenen vergi ve harçlar. (2) Yabancı parasıyla tahsil edilen, kayıtlara intikal ettirilen ya da tasarruf edilen iratlar, tahsil edildiği, kayıtlara intikal ettirildiği ya da tasarruf edildiği gün için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuruyla Türk parasına çevrilir.	piyasası araçlannm muhafazası için yapılan giderler, kâr payları ve faizlerin tahsil giderleri, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlan ve bunların gelirlerinin elde edilmesi için Kanun kapsamında alınan gelir vergisi hariç ödenen vergiler ve harçlar, gayrisafi irattan indirilebilecektir. Ancak, şirket toplantılarına bizzat veya vekil tayin ederek katılma gibi sermayenin idaresi için yapılan giderlerin gayrisafi irattan indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. İkinci fıkrada, yabancı para birimiyle tahsil edilen, kayıtlara intikal ettirilen veya tasarruf edilen menkul sermaye iratlarının değerlemesine ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Buna göre menkul sermaye iratlan, tahsil edilen, kayıtlara intikal ettirilen veya tasarruf edilen gün için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca belirlenen döviz

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

1. Depo etme ve sigorta ücretleri gibi menkul kıymetlerin muhafazası için yapılan giderler; 2. Temettü hisseleri ile faizlerin tahsil giderleri (Şirket toplantılarına bizzat veya bilvekale iştirak gibi sermayenin idaresi için yapılan giderler irattan indirilmez); 3. Menkul kıymetler ve bunların iratları için ödenen her türlü vergi, resim ve harçlar (Gelir Vergisi irattan indirilmez*).* *Yabancı parası ile ödenen faiz ve temettüler:* **Madde 79 –** Menkul sermaye iratları, yabancı parası ile tahsil edildiği veya yabancı parası olarak kayıtlara intikal			alış kuru ile değerlenecektir. Böylece, değerlemeye yönelik olarak diğer gelir unsurları ile de paralellik sağlanmış olmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ettirildiği veya bu iratlara yabancı parası olarak tasarruf edildiği takdirde, mezkür iratlar, tahsil edildikleri veya kayıtlara intikal ettirildikleri veya tasarruf olundukları günün borsa rayici üzerinden, borsada rayici yoksa, Maliye Bakanlığınca tayin olunacak kur üzerinden Türk Parasına çevrilir.			
Menkul sermaye iratlarında: **Madde 22 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.; Yeniden düzenleme: 9/4/2003-4842/2 md.)** 1. **(Değişik: 13/6/2012-6327/3 md.)** Tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir		**Menkul sermaye iratlarında istisnalar** **MADDE** 43- (1) Tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. (2) Tam mükellef kuramlardan elde edilen, 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.	MADDE 43- Maddede, menkul sermaye iradına yönelik istisna hükümleri düzenlenmektedir. - Birinci fıkrada, tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamının gelir vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada, kâr paylarının vergilendirilmesine yönelik

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergisinden müstesnadır. 2. Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.		(3) Portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören pay senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin ilgili olduğu fona iadesinden elde edilen iratlar gelir vergisinden müstesnadır.	düzenlemeler kapsamında; 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri kapsamında elde edilen kâr paylarının yansı gelir vergisinden istisna edilmektedir. Bu istisnanın kesinti yoluyla alınan vergiye etkisinin olmadığı belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, kurumsal sermaye birikiminin artırılmasına katkı sağlamak maksadıyla; portföylerinin sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarına ait bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin ilgili olduğu fona iadesinden elde edilen kazançlara vergi istisnası getirilmektedir.
Gelire giren diğer kazanç ve iratlar: **Madde 80 – (Değişik: 7/1/2003 - 4783/3 md.)** Aşağıda yazılı olup geçen		**Gelire giren diğer kazanç ve iratlar** **MADDE 44-** (1) Aşağıda yazılı olup, önceki bölümlerde düzenlenen gelir unsurlarına girmeyen kazanç ve iratlar bu bölümdeki hükümlere göre vergilendirilir:	MADDE 44- Kanunda vergilendirilecek gelirler esas itibarıyla kaynak teorisine göre sayma yöntemi ile belirlenmekle birlikte bu maddede diğer bazı gelir unsurlarının da vergilendirilmesi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bölümlerin dışında kalan kazanç ve iratlar bu bölümdeki hükümlere göre vergiye tâbi gelire dahildir : 1. Değer artışı kazançları, 2. Arızî kazançlar.		a) Değer artış kazançları. b) Arızi kazançlar.	öngörülmektedir. Bu maddede söz konusu gelir unsurlarının neler olduğu belirtilmektedir.
Değer artışı kazançları: **Mükerrer Madde 80 – (Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.; Yeniden düzenleme: 7/1/2003 - 4783/4 md.)** Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır. 1. **(Değişik: 30/12/2004-5281/27 md.)** İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle		**Değer artış kazançları** **MADDE 45-** (1) Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, değer artış kazancıdır: a) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (f) ve (ğ) bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil) ve haklar ile (g) bendinde belirtilen motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile motorlu taşıtların hat, plaka veya işletme haklarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri taşınmazları tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).	MADDE 45- Maddede, değer artış kazancının hangi mal ve hakların elden çıkarılması halinde doğacağı belirtilmektedir. Birinci fıkrada, ivazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, Kanunun 37 nci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (f) ve (ğ) bentlerinde yazılı mal ve haklar ile (g)bendinde belirtilen motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile motorlu taşıtların hat, plaka veya işletme haklarının elden çıkarılması halinde elde edilen kazancın değer artış kazancı olarak

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF TURKISH CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS)

elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar. 2. 70 inci maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar. 3. Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanunî mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar. 4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan		b) Telif haklarının ve patentlerin müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar. c) Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar. ç) Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar. d) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar. (2) Bu maddede geçen elden çıkarma ibaresi, yukarıda yazılı mal ve hakların her ne suretle olursa olsun satılmasını, bir bedel karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder. (3) Ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı bulunmaması kaydıyla, kat karşılığı inşaat işleri dâhil sahip olunan arsa üzerine inşaat yapan	vergilendirileceği hükme bağlanmaktadır. Ayrıca, kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri taşınmazların tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılacağı; gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazların elden çıkarılmasından sağlanan kazancın da değer artış kazancı olarak vergilendirileceği öngörülmektedir. Telif haklarının ve patentlerin yazarı, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları tarafından elden çıkarılması suretiyle elde edilen kazançların serbest meslek kazancı olarak vergilendirileceği Kanunun ilgili maddelerinde belirtilmektedir. Bu maddede ise, söz konusu telif haklarının ve patentlerin anılan kişiler dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından elde edilecek kazançların değer artış kazancı

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançlar. 5. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar. 6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tâbi çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri		veya yaptıranların bu işlere tahsis ettikleri arsa veya arsa payları da, inşaat faaliyetinin ticari mahiyette olup olmadığına bakılmaksızın, elden çıkarılmış sayılır.	olarak vergilendirileceği öngörülmektedir. Maddede, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olarak vergilendirileceği belirtilmektedir. Buradaki ortaklık hakkı veya hisseleri, her türlü şahıs ve sermaye şirketlerinde, ortakların hisse senedine bağlanmamış paylarım ifade' etmektedir. Limited, adi komandit ve kollektif şirket ortaklarının payları bu hükmün kapsamı içindedir. Adi şirketlerde de, ortakların hisselerini satmaları karşılığı sağladıkları kazanç değer artış kazancıdır. Kooperatiflere üye olunması karşılığında elde edilen hisselerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların da ortaklık hakkının elden çıkarılması sonucu elde edilen kazanç olarak değerlendirilerek değer artış kazancı kapsamında

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).[(1)] Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimi, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temliki, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder. **(Değişik üçüncü fıkra: 30/12/2004-5281/27 md.)** Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 **(9.400 TL)** Yeni Türk Lirası			vergilendirilmesi gerekmektedir. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazancın değer artış kazancı olduğu belirtilmektedir. İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, menkul kıymetlerin veya, diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir. İkinci fıkrada elden çıkarma deyimi, birinci fıkrada belirtilen mal ve hakların her ne suretle olursa olsun satılması, ivazlı devir ve temliki, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulması şeklinde tanımlanmaktadır. Üçüncü fıkrada, kentleşme ile birlikte değeri yükselen arsaların satılması veya bu arsaların üzerine bina inşa edilmesi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gelir vergisinden müstesnadır. (2) Faaliyetine devam eden ticarî bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticarî işletmeye dahil amortismana tâbi iktisadî kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticarî kazanç sayılır ve bunlara ticarî kazanç hakkındaki hükümler uygulanır.			durumunda elde edilecek kazançların kayıt altına alınarak vergilendirilmesi öngörülmektedir. Bu itibarla, ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı olmaması şartıyla, sahip olunan arsa üzerine inşaat yapan veya yaptıranların (kat karşılığı inşaat işleri dâhil) bu işlere tahsis ettikleri arsa veya arsa paylarının da tahsis tarihi itibarıyla elden çıkarılmış sayılacağı öngörülmektedir.
Vergilendirilmeyecek değer artışı kazançları **Madde 81– (Değişik: 7/1/2003 - 4783/3 md.)** Aşağıdaki yazılı hallerde değer artışı kazancı hesaplanmaz ve		**Vergilendirilmeyecek değer artış kazançları** **MADDE 46- (1)** Aşağıda yazılı hallerde değer artış kazancı hesaplanmaz ve vergilendirilmez: a) Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dâhil iktisadi kıymetlerin	MADDE 46- Maddede, ferdi bir işletmenin devri ve şahıs şirketlerinin sermaye şirketine dönüşmesi halinde değer artış kazançlarının hesaplanmayacağı durumlar belirtilmektedir. Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergilendirilmez : 1. Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanunî mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadî kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması. 2. Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya		kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması. b) Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması. c) Kollektif ve adi komandit şirketlerin bu maddenin (b) bendinde yazılı şartlar dâhilinde tür değiştirerek sermaye şirketi haline dönüşmesi. Birinci fıkranın (b) bendine göre gerçekleştirilecek devirlerde, devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerine verilecek ortaklık payını temsil eden pay senetlerinin; (c) bendine göre gerçekleştirilecek tür değiştirmelerde ise, tür değiştiren şirket ortaklarına verilecek pay senetlerinin nama yazılı olması zorunludur.	durumunda, yasal mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetinin sürdürülmesi ve işletmeye dâhil iktisadi değerlerin kayıtlı tutarlarıyla aynen devir alınması halinde değer artış kazancı hesaplanmayacaktır. Ayrıca parantez içi hükümle, bilanço esasına göre defter tutulması halinde bilançonun aktif ve pasifiyle bir bütün olarak devredilmesi gerektiği hükme bağlanmaktadır. Böylece, işletmenin faaliyetinin varislerce devralınması suretiyle ticari işletmenin devamlılığının sağlanması amaçlanmaktadır. Birinci fıkranın (b) ve (c) bentleri ile, ekonomik gelişmelere bağlı olarak, ferdi işletmelerin sermaye şirketleri haline dönüşmesi teşvik edilerek ölçek ekonomisinden faydalanılması amaçlanmaktadır. Buna göre, (b) bendinde, kazancı bilânço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODA ANA BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.). 3. Kollektif ve adi komandit şirketlerin bu maddenin (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dahilinde nev'i değiştirerek sermaye şirketi haline dönüşmesi (Kollektif ve adi komandit şirketlerin şekil değiştirerek anonim şirket haline dönüşmesi halinde şekil değiştiren kollektif ve adi komandit şirketlerin ortaklarının anonim şirketteki ortaklık paylarını gösteren hisse senetlerinin nama yazılı			bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması durumunda değer artış kazancı hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir. Ayrıca, (c) bendinde kollektif ve adi komandit şirketlerin (b) bendinde ifade edilen koşullar dâhilinde şekil değiştirerek sermaye şirketine dönüşmesi durumunda değer artış kazancı hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada, (b) bendi kapsamında yapılan devir işleri sonucu alınacak ortaklık payını temsil eden pay senetlerinin ve (c) bendi kapsamındaki

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

olması şarttır.).			tür değiştirmelerinde tür değiştiren şirket ortaklarına verilecek pay senetlerinin nama yazılı olması gerektiği ifade edilmektedir.
Safi değer artışı: **Mükerrer Madde 81 – (Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.; Yeniden düzenleme: 7/1/2003 - 4783/3 md.)** Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur.		**Safi değer artış kazancı** **MADDE 47- (1)** Safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alman para ve ayınlarla sağlanan ve parayla temsil edilebilen her türlü menfaatlerin toplamından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. (2) Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutan, Vergi Usul Kanununun değerleme hükümlerine göre belirlenir. (3) Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter	MADDE 47- Maddede değer artış kazançlarında vergiye tabi tutulacak kazanç tutarının tespitine yönelik düzenlemelere yer verilmektedir. Değer artışında vergiye tabi tutulacak safı kazanç elde edilen hasılattan bu hasılatın elde edilmesi için katlanılan maliyet, gider ve vergilerin düşülmesi suretiyle bulunacaktır. Hasılat, elden çıkarma karşılığında alman para veya mal ve hizmet şeklinde sağlanan, para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin toplamından oluşmaktadır. Bu tutardan düşülecek olan unsurlar ise, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcı tarafından yüklenilen giderler, ödenen vergi ve harçlardır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Hâsılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur. Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır. İşletmeye dahil amortismana tâbi iktisadî kıymetlerin elden çıkarılması halinde,		kayıtlarında gösterilen değer esas alınır. (4) Faaliyeti durdurulan ticari veya zirai bir işletmeye ait envanter kayıtlarında yer alan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli yerine, kayıtlara göre amortismanlar düşüldükten sonra kalan net değeri esas alınır. Durdurulan serbest meslek faaliyetine ait envanter kayıtlarında yer alan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde de aynı esaslar uygulanır. (5) Dar mükelleflerin (kurumlar dâhil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdî veya aynî sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artış kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye	Elde edilen karşılığın para dışında mal ya da menfaat olması halinde Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümleri uygulanır. Diğer taraftan, mal ve hakların maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi durumunda maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedeli, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise, son bilançoda ya da envanter kayıtlarında gösterilen değeri esas alınır. Bununla birlikte, faaliyeti durdurulan ticari veya zirai bir işletmeye ya da durdurulan serbest meslek faaliyetine ait envanter kayıtlarında yer alan amortismana tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli yerine, kayıtlara göre amortismanlar

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

iktisadî kıymetlerin maliyet bedeli yerine amortismanlar düşüldükten sonra kalan net değeri esas alınır. Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında, iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesinde yazılı itibari değer iktisap bedeli olarak kabul edilir. Dar mükelleflerin (kurumlar dahil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdî veya aynî sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer		iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticari kazancın hesabında dikkate alınır. (6) Kur farkından doğan kazançların hesabında, menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına tahsis edilen yabancı sermayenin bu kıymet veya hisselerin iktisap tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı ile bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılması tarihindeki aynı miktar yabancı sermayenin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı arasındaki fark esas alınır. (7) Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde itibari değer iktisap bedeli olarak kabul edilir. (8) Aynı menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde	düşüldükten sonra kalan net değeri esas alınır. Ayrıca, dar mükellefiyete tabi kişi ve kuramların, yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden gerekli izni almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdî ve aynî sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmaları halinde kur farkından doğan kazançlar değer artış kazancının hesabında dikkate alınmamaktadır. Kur farkının dikkate alınmaması için; bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların münhasıran bu menkul kıymet ve hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarından ibaret olması gerekmektedir. Ayrıca bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde kur farkından doğan kazançlar

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

artışı kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artışı kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticarî kazancın hesabında dikkate alınır. Kur farkından doğan		alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde ilk giren ilk çıkar yöntemi kullanılmak suretiyle alış bedeli belirlenir. Bir menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının alımından önce elden çıkarılması halinde, elden çıkarılma tarihinden sonra yapılan ilk alım işlemi esas alınarak kazanç tespit edilir. Aynı gün içerisindeki işlemlerde ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi kullanılabilir. (9) Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap veya maliyet bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca belirlenen üretici fiyatları endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir.	da ticari kazancın hesabında dikkate alınacaktır. Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında, iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde, bunların edinilmesi için yapılan her türlü ödemelerle, giderler, vergi ve harçlardan oluşan iktisap bedeli yerine menkul kıymetin üzerinde yazılı olan değeri (itibari değer) dikkate alınır. Aynı menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde ilk giren ilk çıkar yöntemi kullanılarak alış bedeli tespit edilecektir. Ayrıca maddede, enflasyondan kaynaklanan değer artışlarının vergilendirilmemesi amaçlanmış ve mal ve hakların elden çıkarılmasında maliyet bedelinin, elden çıkarıldığı ay

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançların hesabında, menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına tahsis edilen yabancı sermayenin bu kıymet veya hisselerin iktisap tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı ile bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılması tarihindeki aynı miktar yabancı sermayenin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı arasındaki fark esas alınır. Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay			hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumu tarafından belirlenen üretici fiyatları endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilmesine imkan tanınmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. **(Ek cümle: 30/12/2004-5281/28 md.)** Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır.			
		Özel inşaatlarda değer artış kazancının tespiti MADDE 48- (1) 45 inci maddenin üçüncü fıkrası kapsamına giren hallerde; a) Kat karşılığı inşaat işleri dolayısıyla arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının tahsis tarihindeki emsal bedeli, inşaat işine tahsis edilen arsa payının elden çıkarma bedeli olarak kabul edilir, b) Müteahhit tarafından arsa sahibine teslim edilen taşınmazların maliyet bedeli üzerinden arsa sahibine fatura edilen tutar ise	MADDE 48- Maddede, kentleşmeyle birlikte yaygın bir uygulama haline gelen özel inşaat işlerinde (kat karşılığı inşaat işleri dâhil) değer artış kazancının tespitine ilişkin özellik arz eden hususlar düzenlenmektedir. Ticari mahiyette olmayan özel inşaat işleri dolayısıyla elde edilen değer artış kazancı iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Birincisi, arsa sahibinin uhdesinde bulunan arsa payının elden çıkartılması

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		müteahhide devredilen arsa payının elden çıkarma bedeli olarak kabul edilir, c) Kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın arsa sahibi tarafından yapılan veya yaptırılan diğer inşaat işlerinde, inşaata tahsis edilen arsanın tahsis tarihindeki emsal bedeli, bu arsanın elden çıkarma bedeli sayılır. (2) Yukarıdaki fıkraya göre elden çıkarılan arsa veya arsa paylarından doğduğu kabul edilen elden çıkarma kazançları, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olarak gerçekleşmiş sayılır. Bu satışlar nedeniyle yapılan tahsilatların, öncelikle satılan taşınmaza isabet eden arsa veya arsa payının elden çıkarma bedeline ilişkin olduğu kabul edilir. (3) Kat karşılığı inşaat işleri de dâhil olmak üzere, sahip olduğu arsa üzerine inşaat yapan veya yaptıranların inşaat veya satış faaliyetlerinin 14 üncü maddeye göre ticari faaliyet olarak kabul edilmediği hallerde (aynı maddenin beşinci fıkrası hükmü hariç), bu kapsamda edinilen taşınmazlar	sonucu doğan bir değer artış kazancı; İkincisi ise, inşaat işini arsa sahibinin kendisinin yapması veya kat karşılığı yaptırması dolayısıyla elde etmiş olduğu taşınmazların satışı sonucu ortaya çıkan değer artış kazancıdır. Bahsi geçen iki farklı değer artış kazancının tespitinin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için, madde metninde arsa veya arsa payına ilişkin maliyet bedeli ile taşınmazlara ilişkin maliyet bedelinin hesaplanması hususu belirtilmektedir. Birinci fıkrada, arsa sahibinin gerek kendisinin inşaat yapması, gerekse kat karşılığı inşaat işi yaptırması durumunda, arsa veya arsa payının elden çıkarma bedelinin nasıl hesaplanacağı belirtilmektedir. İkinci fıkrada, elden çıkarılan arsa veya arsa paylarından doğduğu kabul edilen elden çıkarma kazançları, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		arsa sahibi yönünden inşaatın bitim tarihi itibarıyla ilk defa iktisap edilmiş sayılır. İnşaatın bitim tarihi yapı kullanma izin belgesinin alındığı tarihtir. Ancak taşınmazın veya taşınmazların yapı kullanma izin belgesi alınmadan önce fiilen kullanılması halinde, bunların kullanıma başlanma tarihine itibar edilir. (4) Üçüncü fıkraya göre arsa sahibi tarafından ilk defa iktisap edildiği kabul edilen taşınmazların maliyet bedeli, kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın inşa edilen ya da ettirilen taşınmazlarda, inşaata tahsis edilen arsanın emsal bedeli ile arsa sahibinin fiili inşaat maliyetlerinin toplamından ibarettir. Kat karşılığı inşaat işleri kapsamında iktisap edilen taşınmazlarda ise maliyet bedeli, arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli ile müteahhit tarafından 15 inci maddenin ikinci fıkrasına göre hesaplanan tutardan oluşur. (5) Bu madde kapsamında doğan değer artış kazancında zamanaşımı, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan	ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olarak gerçekleşmiş sayılacaktır. Bu satışlar nedeniyle yapılan tahsilatların, öncelikle satılan taşınmaza isabet eden arsa veya arsa payının elden çıkarma bedeline ilişkin olduğunun kabul edileceği öngörülmektedir. Üçüncü fıkrada, Kanunun 14 üncü maddesinin beşinci fıkrasındaki hükmü saklı kalmak üzere diğer fıkralarına göre ticari kazanç hüviyeti arz etmeyen ve kat karşılığı inşaat işleri ile kendi arsası üzerine' inşaat yapan veya yaptıranların elde etmiş oldukları taşınmazların iktisap tarihine ilişkin belirleme yapılmaktadır. Ayrıca, söz konusu fıkrada, taşınmazlara ilişkin yasal işlemlerin uzaması veya ortaya çıkabilecek farklı nedenler dolayısıyla yapı kullanma izin belgesinin alınmasının gecikmesi durumunda,

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olmak üzere taşınmazın satıldığı tarihten sonraki takvim yılının başından başlar.	taşınmazların fiilen kullanıma başlandığı tarihin iktisap tarihi olarak dikkate alınması gerektiği açık bir şekilde belirtilmektedir. Dördüncü fıkrada, arsa sahibi tarafından iktisap edilen taşınmazlara ilişkin maliyetin belirlenmesi hususuna yer verilmiştir. Arsa sahibi tarafından ilk defa iktisap edildiği kabul edilen taşınmazların maliyet bedeli; Kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın inşa edilen ya da ettirilen taşınmazlarda; 1)İnşaata tahsis edilen arsanın emsal bedeli, 2)Arsa sahibinin fiili inşaat maliyetleri toplamından oluşur. Kat karşılığı inşaat işleri kapsamında iktisap edilen taşınmazlarda ise maliyet bedeli; 1)Arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			2)Müteahhit tarafından, arsa sahibine verilen taşınmazlara ilişkin olarak müteahhit bünyesinde oluşan ve arsa sahibine fatura edilen tutarların toplamından oluşur. Beşinci fıkrada, değer artış kazancına ilişkin tarh zamanaşımının ne zaman başlayacağı hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada değer artış kazancının, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olarak gerçekleşmiş sayılacağı belirtilmektedir. Ortaya çıkan değer artış kazancının vergilenmesi, taşınmazların satışına kadar ertelendiğinden, tarh zamanaşımı süresi de, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olmak üzere taşınmazın satıldığı tarihten sonraki takvim yılının başından başlayacağı hükme bağlanmıştır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		Değer artış kazançlarında istisnalar MADDE 49- (1) Aşağıda yazılı değer artış kazançları gelir vergisinden müstesnadır: a) İkamet amacıyla satın alman ve fiilen ikamet edilen tek konutun elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Bu istisnaya arsa payının devri sonucu tek konut alan arsa sahiplerinin, arsa payının devri sonucu doğan değer artış kazançları da dâhil olup bu bendin uygulanmasında mükellef ile eş ve çocuklar birlikte dikkate alınır.). b) 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) (ç) ve (f) bentlerinde yazılı olan mal (motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil) ve haklar ile tam mükellef kurumlara ait olan pay senetlerinin, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasında (Bu bendin uygulanmasında, kooperatiflerin ortaklarına tahsis ettikleri taşınmazlar tahsis tarihinde; finansal kiralama yoluyla iktisap edilmiş taşınmazlar ise finansal kiralama sözleşmesinin	MADDE 49- Maddede, sosyal politikalar ve ekonomik teşvikler nedeniyle vergiden müstesna tutulan değer artış kazançlarına yer verilmektedir. Birinci fıkranın (a) bendinde, ikamet amacıyla satın alman ve fiilen ikamet edilen tek konutun elden çıkarılmasından doğan kazançlar vergiden istisna edilmektedir. Yine, arsa payının devri sonucu tek konut alan arsa sahiplerinin, arsa payının devri sonucu doğan değer artış kazançları vergiden istisna edilmektedir. Bu bendin uygulanmasında istisnadan yararlanacak mükellef ile eş ve .çocukları birlikte dikkate alınacaktır. Bu istisna, bir ailenin ikamet amacıyla satın aldığı ya da kat karşılığı teslim aldığı konutu vergisiz olarak elden çıkarmalarına

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		imzalandığı tarihte iktisap edilmiş sayılır. Arsaya karşılık iktisap edilen bina veya bağımsız bölümlerde ise iktisap tarihi olarak, 14 üncü maddenin beşinci fıkrası hükmü hariç, 15 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen tarihe itibar edilir.); 1) İki tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %40'ı, 2) Üç tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %50'si, 3) Dört tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %60'ı, 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %75'i. c) Tam mükellef kuramlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin, portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören pay senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin ilgili olduğu fona iadesi dışındaki yollarla elden	olanak sağlamaktadır. (b)bendinde motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil olmak üzere, motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b), (ç) ve (f) bentlerinde yazılı olan mal ve haklar ile tam mükellef kuramlara ait pay senetleri, ortaklık haklan veya hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlara elde tutulma süresine bağlı olarak değişen oranlarda istisna uygulaması getirilmektedir. Ayrıca istisna uygulaması açısından iktisap tarihi önem arz ettiğinden, kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatlan dolayısıyla tahsis ettikleri / taşınmazların tahsis tarihinde; finansal

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		çıkarılmasından elde edilen gelirler. ç) Tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılmasında; 1) İki tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %60'ı, 2) Üç tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %70'i, 3) Dört tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %80'i, 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulanlardan elde edilen gelirlerin %90'ı. d) Bu fıkrada yer alan istisnalara ilave olarak bir takvim yılında elde edilen kazancın, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar hariç, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir diliminde yer alan tutar.	kiralama yoluyla iktisap edilmiş taşınmazların ise finansal kiralama sözleşmesinin imzalandığı tarihte iktisap edilmiş sayılacağı öngörülmektedir. (c)bendinde, tam mükellef kuramlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin ve portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören pay senetlerinden oluşan yatırım fonlarına ait bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin fona iadesi dışındaki yollarla elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar istisna kapsamına alınmaktadır. (ç) bendinde, anonim şirketlerin halka açılmasını ve sermayenin tabana yayılmasını teşvik etmek amacıyla, tam mükellef anonim şirketlere ait pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			elden çıkanlmasından doğacak kazancın vergiden istisna edilecek oranları diğer pay senetlerine göre daha yüksek olarak tespit edilmektedir. Yine bu istisnanın uygulamasında da pay senetlerinin elde tutulma süreleri dikkate alınacaktır. (d)bendinde, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları haricindeki gelir unsurlarından elde edilen değer artış kazançlarına getirilmiş olan istisnalara ilave olarak 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir diliminde yer alan tutarda gelir için istisna öngörülmektedir.
Arızi kazançlar **Madde 82– (Değişik: 7/1/2003 - 4783/7 md.)** Vergiye tâbi arızi kazançlar şunlardır : 1. Arızi olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki		**Arızi kazançlar** **MADDE 50- (1)** Vergiye tabi arızi kazançlar şunlardır: a) Bir takvim yılında elde edilen kazancın 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir diliminde yer alan tutan gelir vergisinden müstesna olmak üzere; 1) Arızi olarak ticari işlemlerde	MADDE 50- Maddede, vergiye tabi arızi kazançlar bentler halinde sayılmakta ve safı tutarın hesaplanmasına ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkranın (a) bendine göre; ticari işlemlerin ya da bu işlemlere aracılığın devamlılık arz etmeyecek şekilde

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar. 2. Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hâsılat. 3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dahil). 4. Arızi olarak yapılan		bulunulmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılık yapılmasından elde edilen kazançlar, 2) Arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat, 3) Kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinden doğan kazançlar dâhil olmak üzere taşınmazların tahliyesi veya kullandırma hakkının devredilmesi karşılığında şerefiye, tazminat, peştemallık, komisyon ve sair adlar altında sağlanan gelirler, 4) Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin ya da serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında sağlanan gelirler. b) Henüz başlamamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar. c) Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli	yapılması ile arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlar arızi kazanç olarak vergilendirilecektir. Ayrıca, kiracıların kiraladıkları taşınmazları tahliye etmeleri ya da tesisat veya mallan devretmeleri karşılığında elde ettikleri kazançlar ile taşınmazların bulunduktan konum itibarıyla fiziki değerlerinin dışında oluşan peştemallık, şerefiye veya sair adlar altında nitelenen bedeller dolayısıyla elde edilen kazançlar, arızi kazanç olarak ifade edilmektedir. Diğer taraftan, ticari veya zirai bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında sağlanan gelirler de anzi kazanç kapsamında yer almaktadır. Bir takvim yılında (a) bendi kapsamında elde edilecek arızi kazançların bir kısmı vergiden istisna edilmektedir. (b)ve (c) bentlerinde sırasıyla “henüz

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat. 5. Gerçek usulde vergiye tâbi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil). 6. Dar mükellefiyete tâbi olanların 45 inci maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar. Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale,		alacakların tahsili dâhil sonradan elde ettikleri kazançlar. ç) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 ıncı maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar. (2) Arızi kazançların safi tutarı; a) Arızi olarak ticari işlemlerde bulunulmasından elde edilen kazançlarda, hasılattan maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilmek, b) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 inci maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlarda anılan madde hükmü dikkate alınmak, c) Diğerlerinde hâsılattan, tevsik edilmek suretiyle yapılan giderler indirilmek, suretiyle tespit edilir. (3) Bu maddede geçen hâsılat ibaresi, alman para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade eder. Hâsılatın, ayın ya da menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı, Vergi Usul Kanununun değerleme	başlanmamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılatlar" ile "gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin bıraktıkları işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar ve karşılık ayırdıkları şüpheli alacaklar ile zarar yazdıkları değersiz alacaklar" karşılığında elde edilen kazançların arızi kazanç olduğu belirtilmektedir. (ç) bendinde, dar mükellefiyete tabi olanların Kanunun 60 inci maddesinde belirtilen ve arızi olarak Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançların da arızi kazanç olarak vergilendirileceği öngörülmektedir. İkinci fıkrada, arızi kazançlarda safi tutarın nasıl tespit edileceği

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının on milyar **(21.000 TL)** liralık kısmı gelir vergisinden müstesnadır. (1) Bu maddede geçen "hâsılat" deyimi alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade eder. Arızi kazançların safi miktarı aşağıdaki şekilde tespit olunur: 1. Bu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yazılı işlerde satış bedelinden maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilir.		hükümlerine göre belirlenir.	belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, bu maddede geçen hasılat kavramının, alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade ettiği belirtilmekte, hasılatın ayın ya da menfaat olarak sağlanan tutarının ise Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2. Bu maddenin birinci fıkrasının (2), (3), (4) ve (5) numaralı bentlerinde yazılı işlerde elde edilen hâsılattan tevsik edilmek kaydıyla yapılan giderler indirilir. 3. Bu maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yazılı işlerde, 45 inci madde hükümleri uygulanır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

GVK	KVK	YENİ YASA İLE YAPILAN DÜZENLEME	YASA
Arızi kazançlar **Madde 82**– (Değişik: 7/1/2003 - 4783/7 md.) Vergiye tâbi arızi kazançlar şunlardır : 1. Arızi olarak ticarî muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar. 2. Ticarî veya ziraî bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde		**Arızi kazançlar** **MADDE 50-** (1) Vergiye tabi arızi kazançlar şunlardır: a) Bir takvim yılında elde edilen kazancın 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir diliminde yer alan tutarı gelir vergisinden müstesna olmak üzere; 1) Arızi olarak ticari işlemlerde bulunulmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılık yapılmasından elde edilen kazançlar, 2) Arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat, 3) Kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinden doğan kazançlar dâhil olmak üzere taşınmazların tahliyesi veya kullandırma hakkının devredilmesi karşılığında şerefiye, tazminat, peştemallık, komisyon ve sair adlar altında sağlanan gelirler, 4) Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin ya da	**MADDE 50-** Maddede, vergiye tabi arızi kazançlar bentler halinde sayılmakta ve safi tutarın hesaplanmasına ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkranın (a) bendine göre; ticari işlemlerin ya da bu işlemlere aracılığın devamlılık arz etmeyecek şekilde yapılması ile arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlar arızi kazanç olarak vergilendirilecektir. Ayrıca, kiracıların kiraladıkları taşınmazları tahliye etmeleri ya da tesisat veya malları devretmeleri karşılığında elde ettikleri kazançlar ile taşınmazların bulundukları konum itibarıyla fiziki değerlerinin dışında oluşan peştemallık, şerefiye veya sair adlar altında nitelenen bedeller

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

edilen hâsılat. 3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dahil). 4. Arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hâsılat. 5. Gerçek usulde vergiye tâbi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil).		serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında sağlanan gelirler. b) Henüz başlamamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar. c) Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil sonradan elde ettikleri kazançlar. ç) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 ıncı maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar. (2) Arızi kazançların safi tutarı; a) Arızi olarak ticari işlemlerde bulunulmasından elde edilen kazançlarda, hasılattan maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilmek, b) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 ıncı maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlarda anılan madde hükmü dikkate alınmak, c) Diğerlerinde hasılattan, tevsik edilmek suretiyle yapılan giderler indirilmek,	dolayısıyla elde edilen kazançlar, arızi kazanç olarak ifade edilmektedir. Diğer taraftan, ticari veya zirai bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında sağlanan gelirler de arızi kazanç kapsamında yer almaktadır. Bir takvim yılında (a) bendi kapsamında elde edilecek arızi kazançların bir kısmı vergiden istisna edilmektedir. (b) ve (c) bentlerinde sırasıyla "henüz başlanmamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılatlar" ile "gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin bıraktıkları işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar ve karşılık ayırdıkları şüpheli alacaklar ile zarar yazdıkları değersiz alacaklar" karşılığında elde edilen kazançların arızi kazanç olduğu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6. Dar mükellefiyete tâbi olanların 45 inci maddede yazılı işleri arızi olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar. Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının on milyar (21.000 TL) liralık kısmı gelir vergisinden müstesnadır. (1) Bu maddede geçen "hâsılat" deyimi alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil		suretiyle tespit edilir. (3) Bu maddede geçen hasılat ibaresi, alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade eder. Hasılatın, ayın ya da menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı, Vergi Usul Kanununun değerleme hükümlerine göre belirlenir.	belirtilmektedir. (ç) bendinde, dar mükellefiyete tabi olanların Kanunun 60 ıncı maddesinde belirtilen ve arızi olarak Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançların da arızi kazanç olarak vergilendirileceği öngörülmektedir. İkinci fıkrada, arızi kazançlarda safi tutarın nasıl tespit edileceği belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, bu maddede geçen hasılat kavramının, alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade ettiği belirtilmekte, hasılatın ayın ya da menfaat olarak sağlanan tutarının ise Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

edilebilen menfaatleri ifade eder. Arızi kazançların safi miktarı aşağıdaki şekilde tespit olunur: 1. Bu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yazılı işlerde satış bedelinden maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilir. 2. Bu maddenin birinci fıkrasının (2), (3), (4) ve (5) numaralı bentlerinde yazılı işlerde elde edilen hâsılattan tevsik edilmek kaydıyla yapılan giderler indirilir. 3. Bu maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yazılı işlerde, 45 inci madde hükümleri uygulanır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Tasfiye **MADDE 17-** (1) Tasfiye dönemi: Her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli olur. a) Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır. b) Tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye	**ÜÇÜNCÜ KISIM** **Özellikli Durumlar** **BİRİNCİ BÖLÜM** **Kurumlarda Tasfiye, Birleşme, Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi** **Tasfiye** **MADDE 51-** (1) Her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli olur. (2) Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır. Tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye dönemi, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam eder.	**MADDE 51-** Madde ile tasfiye edilen kurumların vergilendirilmesi düzenlenmektedir. Tasfiye hali, mükellefiyeti sona erdiren bir olay olarak ele alınmakta ve tasfiye hükümleri tek bir madde içinde toplanmaktadır. Ayrıca, tasfiyeden vazgeçilmesi halinde yapılması gereken işlemler konusunda da açıklayıcı hükümlere yer verilmektedir. Tasfiyeye giren bir kurumun işlemlerinde kâr elde etmesi temel amaç olmadığından, matrahın belirlenmesinde tasfiye kârına itibar edilmektedir. Madde ile tasfiye halinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi esasına göre vergilendirme öngörülmektedir. Bir yıldan uzun süren tasfiyelerde yıllık olarak verilecek tasfiye beyannameleri üzerinden hesaplanan vergiler, otuz gün içinde verilen nihai tasfiye beyannamesi ile tasfiye sonuçlandırılıp tasfiye kârı

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	dönemi, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam eder. c) Tasfiyenin zararla kapanması halinde tasfiye sonucu, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltilir ve anılan dönemlerde fazla ödenen vergi mükellefe iade edilir. ç) Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar. d) Tasfiyeden vazgeçilmesi halinde, kurum hakkında tasfiye hükümleri uygulanmaz. Böyle bir durumda, tasfiyeden vazgeçme kararı, bu kararın alındığı dönemin başından itibaren geçerli olur. Tasfiyeden vazgeçme kararının alındığı tarihe kadar	(3) Birden fazla takvim yılını kapsayan tasfiyelerde, tasfiyenin zararla kapanması halinde, tasfiye sonucu, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltilir ve anılan dönemlerde fazla ödenen vergi mükellefe iade edilir. (4) Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar. Tasfiyeden vazgeçilmesi halinde, kurum hakkında tasfiye hükümleri uygulanmaz. Böyle bir durumda, tasfiyeden vazgeçme kararı, bu kararın alındığı dönemin başından itibaren geçerli olur. Tasfiyeden vazgeçme kararının alındığı tarihe kadar verilen tasfiye dönemi beyannameleri, normal faaliyet beyannamelerinin yerine geçer. Tasfiyesinden vazgeçilen kurumun geçici vergiyle ilgili yükümlülükleri, tasfiyeden vazgeçilmesine ilişkin kararın alındığı tarihi kapsayan geçici vergilendirme dönemi başından itibaren başlar. (5) Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren 70 inci maddede yazılı sürelerde; tasfiyenin sona	kesinleştirildiğinde düzeltilecektir. Madde ile her bir tasfiye dönemi bağımsız birer vergilendirme dönemi olarak dikkate alınmakta; tasfiyenin başlangıç ve bitiş tarihlerine açıklık kazandırılmakta; ancak tasfiyenin zararla kapanması durumunda, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltme yapılıp anılan dönemlerde fazla ödenen vergilerin mükellefe iadesi öngörülmektedir. Tasfiye kârının hesaplanmasında dikkate alınacak kurallar ile kârın tespiti sırasında ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadi kıymetlerin değerlerinin belirlenmesinde, transfer fiyatlandırmasıyla ilgili hükümlerin dikkate alınacağı belirtilmektedir. Ayrıca, tasfiye memurlarının kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamesine göre hesaplanan

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALAR BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	verilen tasfiye dönemi beyannameleri, normal faaliyet beyannamelerinin yerine geçer. Tasfiyesinden vazgeçilen kurumun geçici vergiyle ilgili yükümlülükleri, tasfiyeden vazgeçilmesine ilişkin kararın alındığı tarihi kapsayan geçici vergilendirme dönemi başından itibaren başlar. (2) Tasfiye beyannameleri: Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren Kanunun 14 üncü maddesinde yazılı sürelerde; tasfiyenin sona erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir.	erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir. (6) Bu madde gereğince verilecek olan beyannamelere, bilanço ve gelir tablosu ile tasfiye bilançosuna göre ortaklara dağıtılan paralar ve diğer değerlerin ayrıntılı bir listesi eklenir. (7) Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır. a) Tasfiye kârı hesaplanırken; 1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine, 2) Mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine, eklenir.	vergiler ve diğer tarhiyatlar ile tasfiye işlemlerinin incelenmesi sonucu tarh edilecek vergi ve cezalardan dolayı sorumlulukları düzenlenmekte; Maliye Bakanlığına, tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmama yetkisi verilmektedir. Öte yandan, tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak tarh edilen her türlü vergi ve kesilen cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODA ÜST BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	(3) Bu madde gereğince verilecek olan beyannamelere, bilânço ve gelir tablosu ile tasfiye bilânçosuna göre ortaklara dağıtılan paralar ve diğer değerlerin ayrıntılı bir listesi eklenir. (4) Tasfiye kârı: Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır. a) Tasfiye kârı hesaplanırken; 1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine, 2) Mevcut sermayeye ilave olarak	b) Hisselerine mahsuben ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadi kıymetlerin değerleri, 57 nci maddeye göre ve dağıtımın, satışın, devrin veya iadenin yapıldığı gün itibarıyla belirlenir. c) Bu maddeye göre tasfiye kârının hesaplanması sırasında, kurum kazancının tespiti hükümleri de ayrıca dikkate alınır. (8) Tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilançosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilançosunda görülen servet değeridir. Aşağıda belirtilenler dışında kalan her çeşit karşılıklar ile dağıtılmamış kazançlar bu sermayeye dâhildir: a) Vergi kanunlarına göre ayrılmış olan her türlü amortismanlar ve karşılıklar ile sigorta şirketlerinin teknik karşılıkları. b) Hissedar veya sahip olmayan kimselere dağıtılacak olan kazanç kısmı.	tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır. Son fıkrada, tasfiyeye ilişkin hükümlerin dar mükellef kurumlar için de geçerli olduğu vurgulanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine, eklenir. b) Hisselerine mahsuben ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadî kıymetlerin değerleri, Kanunun 13 üncü maddesine göre ve dağıtımın, satışın, devrin veya iadenin yapıldığı gün itibarıyla belirlenir. c) Bu maddeye göre tasfiye kârının hesaplanması sırasında, Kanunun 8, 9, 10 ve 11 inci madde hükümleri de ayrıca dikkate alınır. (5) Servet değeri: Tasfiye döneminin başındaki ve	(9) Tasfiye memurları, kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergiler ve diğer itirazlı tarhiyatlar için, 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflâs Kanununun 207 nci maddesine uygun bir karşılık ayırmadan aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklılara ödeme ve ortaklara paylaştırma yapamazlar. Aksi takdirde, bu vergilerin asıl ve zamları ile vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olurlar. (10) Yukarıdaki fıkrada belirtilen vergiler ile onbirinci fıkra uyarınca tasfiye işlemlerinin incelenmesi sonucu tarh edilecek vergilerin asılları ve zamları, tasfiye sırasında dağıtım, devir, iade veya satış gibi yollarla kendisine bir iktisadi kıymet aktarılan ya da tasfiye kalanı üzerinden kendisine paylaştırma yapılan ortaklardan da aranabilir. Ortaklardan tahsil edilmiş olan vergi asılları için ayrıca tasfiye memurlarına başvurulmaz. Tasfiye memurları, bu madde gereğince ödedikleri vergilerin asıllarından dolayı, yukarıda belirtilen yollarla kendisine bir iktisadi kıymet aktarılan veya	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilânçosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilânçosunda görülen servet değeridir. (6) Aşağıda belirtilenler dışında kalan her çeşit karşılıklar ile dağıtılmamış kazançlar bu sermayeye dahildir: a) Vergi kanunlarına göre ayrılmış olan her türlü amortismanlar ve karşılıklar ile sigorta şirketlerinin teknik karşılıkları. b) Hissedar veya sahip olmayan kimselere dağıtılacak olan kazanç kısmı. (7) Tasfiye memurlarının sorumluluğu: Tasfiye memurları,	tasfiye kalanından pay alan ortaklara ya da ortakların aldıkları bu değerler vergileri karşılamaya yetmezse İcra ve İflâs Kanununun 207 nci maddesine uygun oranlar dâhilinde aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklarını tamamen veya kısmen tahsil eden alacaklılara rücu edebilirler. (11) Tasfiye beyannamesinin verilmesiyle birlikte tasfiye memurları, işlemlerinin vergi kanunları yönünden incelenmesini bir dilekçe ile isterler. Dilekçenin verilmesinden itibaren en geç üç ay içinde vergi incelemelerine başlanarak aralıksız devam edilir. Vergi incelemesinin bitmesini izleyen otuz gün içinde vergi dairesi sonucu tasfiye memurlarına yazı ile bildirir. Buna göre kurumdan aranan vergilerin sonucu alınıncaya kadar tasfiye memurlarının, dokuzuncu fıkrada yazılı sorumluluğu devam eder. (12) Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak tarh edilen her türlü vergi ve kesilen cezalar, müteselsilen sorumlu	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergiler ve diğer itirazlı tarhiyatlar için, 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 207 nci maddesine uygun bir karşılık ayırmadan aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklılara ödeme ve ortaklara paylaştırma yapamazlar. Aksi takdirde bu vergilerin asıl ve zamları ile vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olurlar. a) Yukarıda belirtilen vergiler ile sekizinci fıkra uyarınca tasfiye işlemlerinin incelenmesi sonucu tarh edilecek vergilerin asılları ve zamları, tasfiye sırasında dağıtım, devir,	olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır. (13) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin hukukî statülerini, faaliyet gösterdikleri alanları ve tasfiyeye giriş tarihindeki aktif büyüklüklerini dikkate almak suretiyle tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmamaya yetkilidir. (14) Bu Kanunun tasfiyeye ilişkin hükümleri dar mükellef kurumlar hakkında da uygulanır.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALAR BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	iade veya satış gibi yollarla kendisine bir iktisadî kıymet aktarılan ya da tasfiye kalanı üzerinden kendisine paylaştırma yapılan ortaklardan da aranabilir. Ortaklardan tahsil edilmiş olan vergi asılları için ayrıca tasfiye memurlarına başvurulmaz. b) Tasfiye memurları, bu madde gereğince ödedikleri vergilerin asıllarından dolayı, yukarıda belirtilen yollarla kendisine bir iktisadî kıymet aktarılan veya tasfiye kalanından pay alan ortaklara ya da ortakların aldıkları bu değerler vergileri karşılamaya yetmezse İcra ve İflas Kanununun 207 nci maddesine uygun oranlar dahilinde aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklarını tamamen veya kısmen tahsil eden alacaklılara		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	rücu edebilirler. (8) Tasfiye işlemlerinin incelenmesi: Tasfiye beyannamesinin verilmesiyle birlikte tasfiye memurları, işlemlerinin vergi kanunları yönünden incelenmesini bir dilekçe ile isterler. Dilekçenin verilmesinden itibaren en geç üç ay içinde vergi incelemelerine başlanarak aralıksız devam edilir. Vergi incelemesinin bitmesini izleyen otuz gün içinde vergi dairesi sonucu tasfiye memurlarına yazı ile bildirir. Buna göre kurumdan aranan vergilerin sonucu alınıncaya kadar tasfiye memurlarının, yedinci fıkrada yazılı sorumluluğu devam eder. (9) **(Ek: 16/6/2009-5904/6 md.)** Tasfiye edilerek tüzel kişiliği		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır. (10) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin hukukî statülerini,		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	faaliyet gösterdikleri alanları ve tasfiyeye giriş tarihindeki aktif büyüklüklerini dikkate almak suretiyle tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmamaya yetkilidir. (1)		
	Birleşme **MADDE 18-** (1) Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur. (2) Tasfiye kârının tespiti hakkındaki hükümler, birleşme kârının tespitinde de geçerlidir. Şu kadar ki, münfesih kurumun veya kurumların ortaklarına ya da sahiplerine birleşilen kurum tarafından doğrudan doğruya veya	**Birleşme** **MADDE 52-** (1) Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur. (2) Tasfiye kârının tespiti hakkındaki hükümler, birleşme kârının tespitinde de geçerlidir. Şu kadar ki, münfesih kurumun veya kurumların ortaklarına ya da sahiplerine birleşilen kurum tarafından doğrudan doğruya veya dolaylı olarak verilen değerler, kurumun tasfiyesi halinde ortaklara dağıtılan değerler yerine geçer. Birleşilen kurumdan alınan değerler Vergi Usul Kanununda yazılı esaslara göre değerlenir.	**MADDE 52-** Madde ile bir veya daha fazla kurumun diğer bir kurumla birleşmesi durumunda birleşme sebebiyle infisah eden kurumların birleşme kârının, tasfiye kârının tespiti yöntemine göre belirleneceği öngörülmektedir. Bu kârın hesaplanması sırasında da birleşen kurumların ortaklarına birleşilen kurum tarafından verilen değerlerin, transfer fiyatlandırması esaslarına göre belirlenmesi gerekmektedir. Ayrıca tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevlerin, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olduğu

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	dolaylı olarak verilen değerler, kurumun tasfiyesi halinde ortaklara dağıtılan değerler yerine geçer. Birleşilen kurumdan alınan değerler Vergi Usul Kanununda yazılı esaslara göre değerlenir. (3) Kanunun 17 nci maddesine göre tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevler, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olur.	(3) 51 inci maddeye göre tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevler, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olur.	hükmü getirilmektedir.
	Devir, bölünme ve hisse değişimi **MADDE 19-** (1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir: a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması. b) Münfesih kurumun devir	**Devir, bölünme ve hisse değişimi** **MADDE 53-** (1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dâhilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir: a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması. b) Münfesih kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.	**MADDE 53-** Maddenin birinci ve ikinci fıkrası, birleşmenin özel bir türünü devir olarak tanımlamakta, tam mükellef kurumlar arasında kayıtlı değerler üzerinden ve kül halinde devralma suretiyle gerçekleştirilen işlemler devir olarak nitelendirilmektedir. Maddenin üçüncü fıkrasında, bölünme ve hisse değişimi işlemleri düzenlenmekte ve Kanun metninde

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi. (2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir. (3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir: a) Tam bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devredilen sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi, bu	(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dâhilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir. (3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir: a) Tam bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devredilen sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi, bu Kanunun uygulanmasında tam bölünme hükmündedir. Devredilen şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin bölünme sayılmasına engel değildir. b) Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcisinin bilânçosunda yer alan taşınmazlar ile	açıklık sağlamak amacıyla bazı belirlemelere yer verilmektedir. Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde ise işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunluluğu getirilmektedir. Devre konu iktisadi kıymetlere ilişkin aktif ve pasif kalemlerin de ilgili oldukları kıymetlerle aynı şekilde işleme tabi olmaları gereği vurgulanmaktadır. Devir işlemlerinde olduğu gibi bölünmenin de vergisiz olarak yapılmasına olanak sağlanmaktadır. İşletmelerin daha etkin ve verimli çalışmalarını sağlayabilecek bölünme işlemlerini gerçekleştirmeleri mümkün hale getirilmektedir. Dolayısıyla, aynı şirket bünyesinde bulunan taşınmaz ve iştirak hisseleri ile bu şirkette yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetinin ayrıştırılarak, işletmelerin

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Kanunun uygulanmasında tam bölünme hükmündedir. Devredilen şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibarî değerinin % 10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin bölünme sayılmasına engel değildir. b) Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilânçosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu	en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur. c) Hisse değişimi: Tam mükellef bir sermaye şirketinin, diğer bir sermaye şirketinin hisselerini, bu şirketin yönetimini ve hisse çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması ve karşılığında bu	belli alanlarda uzmanlaşmasına, böylece daha verimli ve kârlı kuruluşlar haline gelmesine imkan tanınmaktadır. Böylece şirketler yeniden yapılanabilecek, aynı şirket bünyesinde yürütülen birden çok hizmet veya üretim faaliyetini ayrıştırarak bu faaliyetlerin her birini ayrı şirketler bünyesinde yürütebileceklerdir. Maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde, tam mükellef bir sermaye şirketinin bütün mal varlığı, alacak ve borçlarının mukayyet değerleri üzerinden tam mükellefiyete tabi mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla sermaye şirketine devrolunmak suretiyle şirketin tasfiyesiz dağılması hali öngörülmüştür. Tam bölünme olarak nitelendirilen bu halde, bölünen şirketin tüm mal varlığı iki veya daha fazla şirkete geçmekte ve bölünen şirketin ortakları devralan

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur. c) Hisse değişimi: Tam mükellef bir sermaye şirketinin, diğer bir	şirketin hisselerini devreden ortaklarına kendi şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisselerini vermesi, bu Kanunun uygulanmasında hisse değişimi hükmündedir. Hisseleri devralınan şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin hisse değişimi sayılmasına engel değildir. (4) Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur. (5) Kısmî bölünme hükümleri aynı şartlarla dar mükellef kurumlar hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, devralan kurum tarafından devralınan değerlere karşılık olarak verilen iştirak hisseleri, Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcinin aktifine kaydedilir. (6) Maliye Bakanlığı devir, bölünme ve hisse değişimi işlemleri ile ilgili usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.	şirketlerin ortaklık paylarını iktisap etmektedir. Ayrıca, bölünme işlemi sonucu devrolan şirketin ortaklarına belli miktarda nakit ödeme yapılması imkanı verilerek, hesapların kapatılması amacıyla yapılacak küçük miktarlardaki nakit ödemelerin bölünme işleminin vergisiz yapılmasını engellememesi sağlanmaktadır. Maddede yer alan düzenlemeye göre, bölünen şirketin varlıkları kayıtlı değer üzerinden devralan şirketlere aktarılacaktır. Vergi Usul Kanununun 265 inci maddesine göre bu değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında yer alan hesap değeridir. Bu varlıklar, devir olan şirket tarafından da kayıtlı değerleriyle kayıtlara intikal ettirilecektir. Böylece, bölünme işlemiyle gerçekte bir vergi ertelemesi yapılmış olmaktadır. Zira, varlıkları devralan şirket ilerde bunları elden

	sermaye şirketinin hisselerini, bu şirketin yönetimini ve hisse çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması ve karşılığında bu şirketin hisselerini devreden ortaklarına kendi şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisselerini vermesi, bu Kanunun uygulanmasında hisse değişimi hükmündedir. Hisseleri devralınan şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin hisse değişimi sayılmasına engel değildir. (4) Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur. (5) Maliye Bakanlığı devir,		çıkardığında satış bedeliyle kayıtlı bedel arasındaki fark, kurum kazancına dâhil edilecektir. Üçüncü fıkranın (b) bendinde kısmî bölünme öngörülmektedir. Buna göre, tam mükellef bir sermaye şirketi veya sermaye şirketi niteliğindeki yabancı bir kurumun Türkiye'deki işyeri ya da daimi temsilcisinin bilânçosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçının mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak konulması mümkündür. Aynî sermaye olarak konulan varlıklar karşılığında devralan şirket kendi hisse senetlerini, aynî sermaye koyan şirkete veya bunun ortaklarına verecektir. Hisselerin, devreden şirketin ortaklarına

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	bölünme ve hisse değişimi işlemleri ile ilgili usûlleri belirlemeye yetkilidir.		verilmesi halinde, aynî sermaye olarak aktifinden bir varlık çıkan şirketin bilançosunun, sermaye azaltılmasıyla dengelenmesi mümkün olabilecektir. (c) bendinde tam mükellef bir sermaye şirketinin diğer bir sermaye şirketinin hisselerini vergisiz devralabilmesi ve karşılığında bu şirketin ortaklarına kendi şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hissesini vermesi öngörülmektedir. Bu değişimin vergisiz yapılabilmesi için hisseleri toplayan tam mükellef şirketin, hisselerini topladığı şirketin yönetimini ve hisse çoğunluğunu elde etmesi gerekmektedir. Bu şartlar birlikte aranacaktır. Dördüncü fıkrada, bölünme işlemlerinde aktifi ve pasifi düzenleyici hesapların ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devredileceği hususuna açıklık kazandırılmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			Varlıkların kayıtlı değer üzerinden diğer şirketlere intikal ettirilmesi bölünen şirketin ortaklarına varlıkların mukayyet değeri kadar bir hisse verilmesini gerektirmemektedir. Bölünen ve devralan şirketlerin karşılıklı olarak devre konu varlıkların değerlerini belirlemek suretiyle bölünen şirketin ortaklarının haklarını koruyacak bir değişim oranını tespit etmeleri gerekmektedir. Değiştirme oranının ise bölünen ve devralan şirketlerin hisselerinin gerçek değeri üzerinden belirleneceği tabiidir. Beşinci fıkrada, Kanunun kısmî bölünme hükümlerinin dar mükellef kurumlar için de geçerli olduğu belirtilmektedir. Son fıkrada ise devir, bölünme ve hisse değişimi işlemleri ile ilgili usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme **MADDE 20-** (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez: a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum; 1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile, 2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan	**Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme** **MADDE 54-** (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez: a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum; 1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait gelir vergisi beyannamesi ile, 2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan gelir vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait gelir vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun	**MADDE 54-** Devir ve bölünmenin bu maddede belirtilen şartlar çerçevesinde yapılması halinde, devrolunan veya bölünen kurumun sadece devir ve bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilecek olup, devir ve bölünmeden doğan kazanç hesaplanmayacak ve vergilendirilmeyecektir. Buna göre, Kanunun 53 üncü maddesine uygun olarak yapılacak devirlerde; 1) İlgili hesap döneminin başlangıcından devir tarihine kadar olan döneme ilişkin faaliyet sonuçlarına göre hazırlanıp müştereken imzalanan münfesih kuruma ait kıst dönem gelir vergisi beyannamesi, 2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan gelir vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler. b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği	bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler. b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan gelir vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Vergi dairesi başkanı, vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde defterdar bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir. (2) Tam bölünmelerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde bölünme suretiyle münfesih kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir, bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez: a) Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir. Bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar; 1) Bölünme tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait gelir vergisi beyannamesi ile,	halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlanıp müştereken imzalanan münfesih kuruma ait gelir vergisi beyannamesi, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurum ve birleşilen kurum tarafından münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir. Devir tarihine kadar olan kazanç, devir ile ilgili şirket yetkili kurul kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih itibarıyla hesaplanacaktır. Bu tarihten sonraki işlemlerden doğan kazanç devralan kuruma ait olacaktır. Kanunun 53 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendine göre gerçekleştirilen tam bölünmelerde de bölünen kurumun, sadece bölünme tarihine kadar olan kazancının vergilenmesi ve bölünmeden doğan

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir. (2) Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendine göre gerçekleştirilen bölünmelerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde bölünme suretiyle münfesih kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez: a) Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir. Bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar, 1) Bölünme tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken	2) Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan gelir vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait gelir vergisi beyannamesini, bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verirler. b) Bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından müteselsilen sorumlu olacaklarını ve diğer ödevlerini yerine getireceklerini, bölünen kurumun bölünme nedeniyle verilecek olan gelir vergisi beyannamesine ekleyecekleri bir taahhütname ile taahhüt ederler. Vergi dairesi başkanı, vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde defterdar, bu hususta bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan teminat isteyebilir. (3) Kısmî bölünme ve hisse değişiminden doğan	kârın hesaplanmaması ve vergilendirilmemesi için devir sırasında yapılan işlemlerin, bölünme durumunda da gerçekleştirilmesi gerekmektedir. 53 üncü maddenin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen kısmi bölünme ve hisse değişimi işlemlerinden doğan kazançlar da hesaplanmayacak ve vergilendirme yapılmayacaktır. Diğer taraftan bu bentler çerçevesinde yapılan kısmi bölünme ve hisse değişimi sonucunda bölünen veya hisseleri değiştirilen kurumların tüzel kişiliği devam ettiğinden bölünme veya hisse değişimi tarihine kadar olan kıst dönem için beyanname verilmesi söz konusu olmayacaktır. Ancak, 53 üncü maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre kısmî bölünme yapan kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş veya edecek vergi borçlarından bu kurumun

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile, 2) Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verirler. b) Bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar	kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. Kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar.	varlıklarını devralan kurumların devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olacakları madde metninde ifade edilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından müteselsilen sorumlu olacaklarını ve diğer ödevlerini yerine getireceklerini, bölünen kurumun bölünme nedeniyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesine ekleyecekleri bir taahhütname ile taahhüt ederler. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan teminat isteyebilir. (3) Bu Kanunun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. 19 uncu maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre gerçekleştirilen kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar.		
Emsal kira bedeli esası: **Madde 73 – (Değişik birinci fıkra: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifaına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu		**İKİNCİ BÖLÜM** **Vergi Güvenlik Müesseseleri** **Emsal kira bedeli esası** **MADDE 55-** (1) Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz veya düşük bedelle başkalarının kullanımına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin %5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi	**MADDE 55-** Maddede, vergi sistemimizin güvenlik müesseselerinden biri olan emsal kira bedeli esası düzenlenerek kira gelirlerinin kısmen ya da tamamen beyan dışı bırakılmasının önlenmesi amaçlanmaktadır. Birinci fıkrada, emsal kira bedelinden daha düşük bir bedelle ya da karşılıksız olarak başkalarının kullanımına bırakılan mal ve hakların kira bedellerinin tespitinde emsal kira bedelinin esas alınacağı düzenlenmektedir. Bina ve arazide emsal kira bedeli ilgili makamlarca belirlenen bedel, böyle bir bedel bulunmaması halinde ise Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin %5'i olacaktır. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli ise, bu mal ve hakların maliyet bedeli, bu bedelin bilinmemesi halinde Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlenmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur. Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz: 1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadiyle bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması; 2. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Binaların mal sahiplerinin usul, füru veya		Usul Kanununun servetlerin değerlenmesi hakkındaki hükümlerine göre belirlenen değerlerinin %10'udur. (2) Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz: a) Boş kalan taşınmazların muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması. b) Binaların, mal sahiplerinin üstsoyu, altsoyu veya kardeşleri ile birinci derece kayın hısımlarının ikametine tahsis edilmesi (Sayılanların her birinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.). c) Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi. ç) Kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.	hükümlerine göre belirlenen değerin %10'u olarak dikkate alınacaktır. İkinci fıkrada, emsal kira bedeli esasının uygulanmayacağı durumlar belirtilmektedir. Örneğin, eşin anne ve babasının ikametine bırakılan konutlarda da emsal kira bedeli esası aranmayacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (Usul, füru veya kardeşlerden herbirinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.); 3. Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi; 4. **(Ek: 4/12/1985 - 3239/56 md.)** Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Örtülü sermaye MADDE 12- (1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır. (2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan	**Örtülü sermaye** MADDE 56- (1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır. (2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar %50 oranında dikkate alınır. (3) Bu maddenin uygulanmasında; a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın, iştiraklerinin veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az %10'unu elinde	**MADDE 56-** Maddede, uluslararası genel kabul görmüş ilkeler ve gelişmeler dikkate alınarak örtülü sermaye müessesesi düzenlenmektedir. Buna göre, örtülü sermaye uygulamasında borç/öz sermaye oranı, ortakla ilişkili kişi ve öz sermaye tanımları için objektif kıstaslar konulmakta ve örtülü sermaye kapsamına girmeyecek borçlanmalar belirtilmektedir. Maddede kurumların, iştiraklerinden, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili kişilerden temin ederek işletmede kullandıkları borçların tamamı değil, sadece öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye olduğu hüküm altına alınmaktadır. Borcun hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşması halinde, aşan kısma isabet eden faiz ve kur farklarının geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere vergi matrahından indirilmesi mümkün olmayacaktır. Örtülü sermaye tutarının hesabında, ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	borçlanmalar % 50 oranında dikkate alınır. (3) Bu maddenin uygulanmasında; a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu, b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder. (4) Kurumların İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören	bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu, b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder. (4) Kurumların Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören hisselerinin edinilmesi durumunda, söz konusu hisse nedeniyle ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılanlardan temin edilen borçlanmalarda en az %10 ortaklık payı aranır. (5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır. (6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz: a) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdî teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar. b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin	%50 oranında dikkate alınacaktır. Üçüncü fıkrada, ortakla ilişkili sayılacak gerçek kişi ve kurumlardan kimlerin kastedildiği ve öz sermayenin kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini ifade ettiği belirtilmektedir. Altıncı fıkrada, örtülü sermaye kapsamında değerlendirilmeyecek borçlanmalar düzenlenmektedir. Yedinci fıkrada, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz ve benzeri ödemelerin borcu alan ve veren açısından dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar olduğu hüküm altına alınmaktadır. Örtülü sermaye kullanan kurum adına vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde tarh edilen vergilerden kesinleşen ve ödenenler, borç alan ve veren mükelleflerce örtülü sermayeye ilişkin kur farkını kapsayacak şekilde düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Bu bağlamda, örtülü sermaye kullanan kurumda, zarar mahsubu indirim ve istisnalar nedeni ile bir vergi tarh edilmemesi halinde borç veren kurum nezdinde de bir düzeltme yapılamayacaktır. Sekizinci fıkrada, dar mükellef

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	hisselerinin edinilmesi durumunda, söz konusu hisse nedeniyle ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılanlardan temin edilen borçlanmalarda en az % 10 ortaklık payı aranır. (5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır. (6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz: a) Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdî teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar. b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı	ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandırdığı borçlanmalar. c) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar. ç) Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında faaliyet gösteren Türkiye'de kurulu finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve finansman şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar. (7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutardır. Örtülü sermaye kullanan kurum adına vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde daha önce yapılan	kurumların işletmede kullandıkları borçlanmalar için örtülü sermaye hükümlerinin uygulanmasında, ortakla ilişkili kişinin tespiti açısından %10'luk sermaye payı veya oy hakkı şartı aranmayacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla dar mükellef kurumların ortaklarından veya ortaklarının ilişkili olduğu kişilerden yapılan borçlanmalarda ortaklık yapısına ilişkin herhangi bir oran dikkate alınmaksızın öz sermayenin üç katını aşan kısmı örtülü sermaye sayılacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	şartlarla kısmen veya tamamen kullandırdığı borçlanmalar. c) 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar. ç) 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamında faaliyet gösteren finansal kiralama şirketleri, 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren finansman ve faktoring şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar. (7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan	vergilendirme işlemleri, örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde düzeltilir. (8) Dar mükellef kurumların işletmede kullandıkları borçlanmalar için bu maddede yer alan hükümlerin uygulanmasında, ortakla ilişkili kişinin tespiti açısından sermaye veya oy hakkı şartı aranmaz.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Gider kabul edilmiyen ödemeler: **Madde 41 –** Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz: ... 5. (Ek: 28/3/2007-5615/3 md.) Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine	**Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı** **MADDE 13-** (1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir. (2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu	Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı **MADDE 57-** (1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir. (2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dâhil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde	**MADDE 57-** Maddede, kazançların tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı durumlar düzenlenmektedir. Bu kapsamda kurumlarca ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde emsallere aykırı bir bedel veya fiyatın tespit edilmesi halinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı yapılmış sayılacaktır. İkinci fıkrada, kazancın transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılabilmesine yönelik olarak ilişkili kişilerden kimlerin anlaşılması gerektiğine yer verilmektedir. Üçüncü fıkrada, kazancın transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmasının tespitinde dikkate alınan emsallere uygunluk ilkesi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır. Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da	gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.	edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin öngördüğü vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun gözönünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır. Gerçek kişi teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dâhil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler de ilişkili kişi sayılır. (3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması	açıklanmaktadır. Dördüncü fıkrada kurumların, ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uygulayacakları fiyat veya bedelleri tespit ederken kullanabilecekleri yöntemler belirtilmektedir. Buna göre kurumlar, söz konusu fiyat veya bedelin tespitinde karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, maliyet artı yöntemi ya da yeniden satış fiyatı yönteminden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanmak zorundadırlar. Karşılaştırılabilir fiyat yönteminin uygulanabilmesi için ilişkili kişilerle yapılan işlemin, birbiriyle ilişkili olmayan kişilerin yaptıkları işlem ile karşılaştırılabilir nitelikte yani işleme konu mal veya hizmet ile işlemin koşullarının gerek ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde gerekse aralarında ilişki bulunmayan kişilerin arasındaki işlemlerde benzer nitelikte olması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

satımı olarak değerlendirilir. İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır.	(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur. (4) Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder: a) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi: Bir mükellefin uygulayacağı	zorunludur. (4) Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder: a) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi: Bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder. b) Maliyet artı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder. c) Yeniden satış fiyatı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan, makul bir brüt satış kârı	gerekmektedir. Maliyet artı yönteminin uygulanması halinde emsallere uygun fiyatın tespitinde dikkate alınacak uygun brüt kâr oranı, mal veya hizmet alım veya satıma konu işlemin ilişkisiz kişilerle yapılmış olması ya da üçüncü kişiler arasında yapılmış olması halinde uygulanacak kâr oranını ifade etmektedir. Yeniden satış fiyatı yönteminde emsallere uygun fiyat, aralarında herhangi bir bağlantı bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yapılması muhtemel satış ve bu satışta uygulanacak fiyat ya da bedelden uygun bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanacaktır. Mükellefler söz konusu yöntemlerden herhangi birisini kullanmalarına rağmen emsallere uygun fiyatı tespit edememişlerse işlemlerin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder. b) Maliyet artı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder. c) Yeniden satış fiyatı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan,	düşülerek hesaplanmasını ifade eder. ç) Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir. (5) İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşılarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dâhilinde kesinlik taşır. (6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutardır. 20 nci maddenin birinci fıkrasının (a) ila (ç) bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen işlemler sonucu, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış	mahiyetine uygun olarak kendi belirleyecekleri diğer yöntemleri kullanabileceklerdir. Beşinci fıkrada mükelleflere, ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlere ilişkin olarak belirleyecekleri yöntem konusunda Maliye Bakanlığına başvurarak anlaşma yapma olanağı getirilmektedir. Altıncı fıkrada, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın, maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar olduğu belirtilmektedir. Ayrıca gerçek kişi teşebbüs sahibinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden ilişkili kişilerle mal veya hizmet alım ya da satımı yapması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	makul bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanmasını ifade eder. ç) Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir. (5) İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşılarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşır. (6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla	bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Örtülü kazanç dağıtan mükellefler adına veya işletmeden çekilmiş sayılan farklar nedeniyle vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde düzeltilir. (7) Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurtiçindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir. (8) Transfer fiyatlandırması ile ilgili usul ve esaslar Bakanlar Kurulunca belirlenir.	sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasında işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılacaktır. Örtülü olarak dağıtılan kazançlar üzerinden tarh edilen ve kesinleşerek ödenen vergiler taraf olan mükelleflerce düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Bu bağlamda, örtülü kazanç dağıtan kurumda, zarar mahsubu, indirim ve istisnalar nedeni ile bir vergi tarh edilmemesi halinde taraf olan kurum nezdinde de bir düzeltme yapılamayacaktır. Yedinci fıkrada, tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurtiçindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlanmaktadır. Hazine zararından

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır. (7) **(Ek: 4/6/2008-5766/21 md.)** Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında		neyin kastedildiği fıkranın devamında belirtilmektedir. Sekizinci fıkrada, Bakanlar Kuruluna düzenlemenin işleyişine ilişkin olarak usul ve esasları belirleme yetkisi verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	gerçekleştirdikleri yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir. (1) (8) Transfer fiyatlandırması ile ilgili usûller Bakanlar Kurulunca belirlenir.		
Tarifi: (1) **Madde 75 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/52 md.)** Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.	**Kontrol edilen yabancı kurum kazancı** **MADDE** 7- (1) Tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma	**Kontrol edilen yabancı kurum kazancı** **MADDE 58-** (1) Tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurtdışı iştiraklerinin kurum kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın	**MADDE 58-** Maddede, ticari ve sınai mahiyette olmayan, yatırımlarını vergi oranı düşük olan ülkelere yönlendiren mükellefler ile Türkiye'de yatırım yapan mükellefler arasındaki vergi eşitsizliğinin giderilmesi amaçlanmaktadır. Bu kapsamda belirli

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

... 2. **(Değişik: 4/12/1985 - 3239/57 md.)** İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nisbetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) **(Ek paragraf: 28/3/2007-5615/4 md.)** 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye'de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtılsın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması	hakkının en az % 50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kurum kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de kurumlar vergisine tâbidir: a) İştirakin toplam gayrisafî hasılatının % 25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması. b) Yurt dışındaki iştirakin ticarî bilânço kârı üzerinden % 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü	aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de gelir vergisine tabidir: a) İştirakin toplam gayrisafi hasılatının %25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması. b) Yurtdışındaki iştirakin ticari bilanço kârı üzerinden %10'dan az oranda gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması. c) Yurtdışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafi hasılatının 100.000 Türk Lirası karşılığı yabancı parayı geçmesi. (2) Birinci fıkrada yer alan toplam vergi yükü, 22 nci maddenin ikinci fıkrasındaki tanıma göre tespit edilir. (3) Kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınır. (4) Birinci fıkradaki şartların gerçekleşmesi durumunda yurtdışında kurulu iştirakin elde etmiş	şartlar altında yurtdışı iştiraklere yatırım yapan mükelleflerin yurtdışı iştirak kârları, fiilen dağıtılmasa bile vergi uygulamaları açısından dağıtılmış kabul edilerek, bu iştiraklerin kazançlarının Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulması öngörülmektedir. Birinci fıkrada, yurtdışı iştiraklerin tam mükellef gerçek kişi ve kurumlarca doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol edilen iştirakler olduğu belirtilmektedir. Ayrıca kontrol edilen yurtdışı iştiraklerin elde ettikleri kazancın dağıtılsın ya da dağıtılmasın Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulması için aranan şartlar sayılmaktadır. İkinci fıkrada, toplam vergi yükünün 22 nci maddenin ikinci fıkrasındaki tanıma göre tespit edileceği

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir. Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kar payları, şirket	taşıması. c) Yurt dışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafî hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi. (2) Birinci fıkrada yer alan toplam vergi yükü, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir. (3) Kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınır. (4) Birinci fıkradaki şartların gerçekleşmesi durumunda yurt dışında kurulu iştirakin elde etmiş olduğu kâr, yurt dışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef kurumların, kurumlar vergisi matrahına hisseleri	olduğu kâr, yurtdışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef gerçek kişi ve kurumların, gelir vergisi matrahına hisseleri oranında dâhil edilir. (5) Bu maddeye göre Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın yurtdışındaki kurum tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmemiş kısmı gelir vergisine tabi tutulur.	öngörülmektedir. Üçüncü fıkrada, kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oranın dikkate alınacağı hükme bağlanmaktadır. Dördüncü fıkrada, gelir vergisine tabi tutulacak kontrol edilen yabancı kurum kârının, yurtdışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef gerçek kişi ve kurumların gelir vergisi matrahına hisseleri oranında dâhil edileceği belirtilmektedir. Beşinci fıkrada, yurtdışı iştirakin elde ettiği gelirleri üzerinden kâr payı dağıtımında bulunması halinde, elde edilen kâr paylarının daha önce Türkiye'de vergilenmiş kısmı üzerinden Türkiye'de yeniden gelir vergisi hesaplanmayacağı hükmüne yer verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	oranında dahil edilir. (5) Bu maddeye göre Türkiye'de vergilenmiş kazancın yurt dışındaki kurum tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilenmemiş kısmı kurumlar vergisine tâbi tutulur.		
Vergi tevkifatı: [2] **Madde 94 – (Değişik: 26/12/1993 - 3946/22 md.)** Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek	**Dar mükellefiyette vergi kesintisi** [1] **MADDE 30-** (1) Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır: ... (7) Kazancın elde edildiği ülke	**Zararlı vergi rekabetine yol açan ülkelere yapılan ödemelerde vergi kesintisi** **MADDE 59-** (1) Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin öngördüğü vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da gözönüne alınmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (tam mükellef gerçek kişi ve kurumların bu ülkelerde bulunan işyerleri dâhil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip	**MADDE 59-** Maddede, güvenlik müessesesi olarak zararlı vergi rekabetine yol açan ülkelere yapılan ödemelerden vergi kesintisi yapılabilmesi imkanı getirilmektedir. Bu kapsamda vergi cenneti olarak da adlandırılan söz konusu ülkelerde yerleşik gerçek veya tüzel kişilere çeşitli adlar altında yapılacak ödemelerin, Türkiye'deki vergi matrahlarını azaltmak amacıyla kullanılmasının önüne geçilmesi öngörülmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar. .... **(Ek fıkra: 28/3/2007-5615/6 md.)** Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi	vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. a) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için	girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın %30 oranında vergi kesintisi yapılır. (2) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti ve navlun gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. (3) Sigorta ve reasürans ödemeleri ve yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz veya kâr payı ödemeleri üzerinden bu madde uyarınca vergi kesintisi yapılmaz. (4) Bu maddeye göre vergi kesintisine tabi tutulan ödemeler üzerinden, 61 inci ve 62 nci maddelere göre ayrıca vergi kesintisi	Birinci fıkrada, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara ve tam mükellef kişi ve kurumların söz konusu ülkelerdeki işyerlerine nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden her hal ve şartta ödemeyi yapanlarca %30 oranında vergi kesintisi yapılması öngörülmektedir. İkinci fıkrada, muhtelif işlemler karşılığında ödenecek bedel ve ücretler üzerinden yapılacak kesinti oranını belirleme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir. Üçüncü fıkrada, sigorta ve reasürans ödemeleri ve yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz veya kâr payı ödemeleri üzerinden madde uyarınca vergi kesintisi yapılmayacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türkiye'de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan	yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. b) Yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz. c) Bu fıkraya göre vergi	yapılmaz. (5) Bu maddede düzenlenen vergi kesintisinin yapılmasında, 63 üncü ve 64 üncü madde hükümleri dikkate alınır.	Dördüncü fıkrada, madde uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan ödemeler üzerinden, 61 inci ve 62 nci maddeler kapsamında ayrıca vergi kesintisi yapılmayacağı hüküm altına alınmaktadır. Beşinci fıkrada, maddede düzenlenen vergi kesintisinin yapılmasında, 63 üncü ve 64 üncü madde hükümlerinin dikkate alınacağı öngörülmektedir. **MADDE 60-** Ülkeler arasında yapılan ulaştırma işlerinde, bu işler dolayısıyla Türkiye'de oluşan safi kurum kazancının kesin olarak tespiti her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle maddede, ulaştırma işi yapan dar mükelleflerin bu işlerinden elde ettiği kazançtan vergiye tabi tutulacak kısmın belirlenmesine ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkrada, dar mükellefiyete tabi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve	kesintisine tâbi tutulan ödemeler, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre ayrıca vergi kesintisine tâbi tutulmaz.		olanların ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançlarının tespitinde ortalama emsal oranlarının dikkate alınacağı öngörülmektedir. İkinci fıkrada, dar mükellefiyete tabi olanlardan Türkiye'de daimi veya arızi olarak çalışan mükelleflerin hava, kara ve deniz taşımacılığından elde ettikleri kazançlarını tespit ederken esas alacakları ortalama emsal oranları belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, ticari ve arızi ticari kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen mükelleflerin, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarının hangi unsurlardan oluşacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.			
Ulaştırma işlerinde matrah: **Madde 45 – (Değişik: 31/12/1981 - 2574/8 md.)** Dar mükellefiyete tabi olanların Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinde elde ettikleri kazançlar, Kurumlar Vergisine tabi yabancı ulaştırma kurumlarının kazançlarının tayinine ait esaslara göre tespit olunur.	**Yabancı ulaştırma kurumlarında kurum kazancının tespiti** **MADDE 23-** (1) Yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancı, hasılata ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanır. (2) Ortalama emsal oranları, Türkiye'de daimî veya arızî olarak çalışan bütün kurumlar için; a) Kara taşımacılığında % 12, b) Deniz taşımacılığında % 15, c) Hava taşımacılığında % 5, olarak uygulanır. (3) Ticarî ve arızî ticarî kazançları dar mükellefiyet kapsamında	**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM** **Dar Mükelleflerin Ulaştırma İşleri** **Dar mükelleflerin ulaştırma işlerinde kazancın tespiti** **MADDE 60-** (1) Dar mükellefiyete tabi olanların ulaştırma işlerinde vergiye matrah olan kazançları, hasılata ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanır. (2) Ortalama emsal oranları, Türkiye'de daimi veya arızi olarak çalışan bütün mükellefler için; a) Hava taşımacılığında %5, b) Kara taşımacılığında %12, c) Deniz taşımacılığında %15, olarak uygulanır. (3) Ticari ve arızi ticari kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen mükelleflerin, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatı aşağıdaki unsurlardan oluşur:	**MADDE 60-** Ülkeler arasında yapılan ulaştırma işlerinde, bu işler dolayısıyla Türkiye'de oluşan safi kurum kazancının kesin olarak tespiti her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle maddede, ulaştırma işi yapan dar mükelleflerin bu işlerinden elde ettiği kazançtan vergiye tabi tutulacak kısmın belirlenmesine ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkrada, dar mükellefiyete tabi olanların ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançlarının tespitinde ortalama emsal oranlarının dikkate alınacağı öngörülmektedir. İkinci fıkrada, dar mükellefiyete tabi olanlardan Türkiye'de daimi veya arızi olarak çalışan mükelleflerin hava, kara

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarının, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatı aşağıdaki unsurlardan oluşur: a) Türkiye sınırları içinde gerçekleşen kara taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar. b) Türkiye'deki yükleme limanlarından yabancı ülkelerdeki varış limanlarına veya diğer bir kurumun gemisine aktarma yapılacak yabancı limana kadar gerçekleşen deniz ve hava taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.	a) Türkiye sınırları içinde gerçekleşen kara taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dâhil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar. b) Türkiye'deki yükleme limanlarından yabancı ülkelerdeki varış limanlarına veya diğer bir kurumun gemisine aktarma yapılacak yabancı limana kadar gerçekleşen deniz ve hava taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dâhil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar. c) Türkiye dışındaki taşımacılık faaliyeti için diğer mükellefler hesabına Türkiye'de sattıkları yolcu ve bagaj biletleri ile Türkiye'de yaptıkları navlun sözleşmeleri dolayısıyla kendilerine verilen komisyonlar ve ücretler.	ve deniz taşımacılığından elde ettikleri kazançlarını tespit ederken esas alacakları ortalama emsal oranları belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, ticari ve arızi ticari kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen mükelleflerin, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarının hangi unsurlardan oluşacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	c) Türkiye dışındaki taşımacılık faaliyeti için diğer kurumlar hesabına Türkiye'de sattıkları yolcu ve bagaj biletleri ile Türkiye'de yaptıkları navlun sözleşmeleri dolayısıyla kendilerine verilen komisyonlar ve ücretler.		
Vergi tevkifatı: [2] **Madde 94 – (Değişik: 26/12/1993 - 3946/22 md.)** Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek	**Vergi kesintisi** [2] **MADDE 15-** (1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit	**DÖRDÜNCÜ KISIM** **Vergi Kesintisi ve Beyan Esası** **BİRİNCİ BÖLÜM** **Vergi kesintisi** **MADDE 61-** (1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutmak zorunda olan çiftçiler, aile hekimleri, 23/6/1965 tarihli ve 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa göre oluşturulan	**MADDE 61-** Verginin mükellef tarafından beyanı ve ödenmesi esas olmakla birlikte; verginin en az masrafla ve en kısa sürede tahsilini sağlamak, vergi alacağını güvence altına almak, maddi ve şekli ödevlerin zamanında ve doğru bir şekilde yerine getirilmesini sağlamak, vergi kayıplarını azaltmak ve kayıtdışı ekonomi ile mücadele etmek gibi amaçlara yönelik olarak vergi kesintisinin yapılması gerekmektedir. Vergi kesintisine muhatap olacakların mükellefiyet türü, vergiden muaf olması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar. 1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan edemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, 2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere (...) [3] serbest meslek	eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar: a) Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri. b) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri. c) Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve	yönetimler ile her türlü işhanı ve toplu işyerleri yönetimleri bu bölümde belirtilen esaslara göre vergi kesintisi yapmak zorundadırlar. (2) Birinci fıkrada sayılan vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, avans olarak ödenenler dâhil aşağıda sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, (m), (n), (o) ve (ö) bentlerinde yer alanlardan %15, diğerlerinden %25 oranında vergi kesintisi yaparlar: a) 13 üncü madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen hakediş bedellerinden. b) Vergiden muaf esnafa mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden. c) Başbayiler hariç olmak üzere Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden.	ya da bazı gelirleri nedeniyle vergi istisnasından yararlanıyor olmasının yapılacak kesinti açısından önemi bulunmamaktadır. Bunlardan yapılacak vergi kesintisinin sorumlusu maddede sayılan ve bunlarla iktisadi veya hukuki ilişki içinde bulunan gerçek ve tüzel kişilerdir. Birinci fıkrada vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar sayılmakta ve halen kesinti yapmak zorunda olan aile hekimleri, Kat Mülkiyeti Kanununa göre oluşturulan yönetimler ile her türlü işhanı ve toplu işyerleri yönetimleri de vergi sorumluları içerisinde sayılmak suretiyle konuya açıklık getirilmektedir. İkinci fıkrada vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanların avanslar da dâhil nakden veya hesaben yapacakları ödemeler üzerinden maddede belirlenen oranda kesinti yapmak zorunda oldukları hükme bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç); a) 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, b) Diğerlerinden, 3. 42 nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden, 4. Dar mükellefiyete tabi olanlara, telif ve patent haklarının satışı dolayısıyla yapılan ödemelerden, 5. a) 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden, b) Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait	Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri, Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları kesintiye tâbi tutulmaz.). (1)(2) ç) Mevduat faizleri. d) Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları. e) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları.	ç) Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi acenteliği yapan gerçek kişilere, bu faaliyetleri nedeniyle ödenen komisyon bedeli üzerinden. d) Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın kapı kapı dolaşmak suretiyle; gerçek ve tüzel kişiler adına tüketiciye satanlara bu faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden. e) Çiftçiler ve çiftçi sayılanlardan satın alınan zirai ürünler ve hizmetler için yapılan ödemelerden; 1) Hayvanlar ve bunların ürünleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için; i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için, ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için. 2) Diğer zirai ürünler için; i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai ürünler için, ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için. 3) Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için;	Kesinti yapılacak gelirler, gelir unsurları itibarıyla gruplandırılarak sayılmaktadır. Üçüncü fıkrada, kurumlara yapılacak bazı ödemeler ve bunların gelirleri üzerinden kesinti öngörülmektedir. Dördüncü fıkrada dar mükelleflere sağlanan bazı kazanç ve iratlar üzerinden yapılacak kesintiler düzenlenmektedir. Beşinci fıkrada Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri gelirleri üzerinden vergi kesintisi öngörülmektedir. Altıncı fıkrada, Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara yaygın

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden,(1) c) Kooperatiflere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden, d) (Ek: 31/5/2012-6322/10 md.) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden, 6. a) Dağıtılsın veya dağıtılmasın Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 4 numaralı bendinin; i) (a), (c) ve (d) bentlerinde	f) Birinci fıkranın (e) bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile elde edilmesi veya elden çıkarılmasından sağlanan gelirler. g) (Ek: 31/5/2012-6322/38 md.) Başbayiler hariç olmak üzere 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden. (3) (2) Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki	i) Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için, ii) Diğer hizmetler için. 4) Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan destekleme niteliğindeki ödemeler için. f) Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere (noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç); 1) 31 inci maddenin birinci fıkrası kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden; i) (a) bendi için, ii) (b) bendi için, iii) (c) bendi için, iv) (ç) bendi için, v) (d) bendi için. 2) Diğer ödemelerden. g) Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 32 nci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 77 nci maddenin	inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemelerden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, bu hibelerle sınırlı olmak üzere, vergi kesintisi yapılmayacağı öngörülmektedir. Yedinci fıkrada, Bakanlar Kuruluna maddede yer alan vergi kesintisine konu gelir unsurları yanında Kanun kapsamında yer alan gelir unsurlarına dâhil olan benzer gelirleri de vergi kesintisi kapsamına alması, bunlardan yapılacak kesintinin oranı da dâhil olmak üzere maddede yer alan vergi kesintisi oranlarını, her bir gelir unsuru, gelir veya ödeme türü veya aracı için ayrı ayrı sıfıra kadar indirmek veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etme hususunda yetki verilmesi öngörülmektedir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini maddede sayılan ve kesintiye

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yazılı kazançlardan, ii) (b) alt bendinde yazılı kazançlardan, b) (Değişik:9/4/2003-4842/12 md.) i) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.), ii) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci	kâr payları üzerinden, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında vergi kesintisi yapılır. (3) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılsın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde % 15 oranında vergi kesintisi yapılır. (4) Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen vergi kesintisi oranlarını, her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sıfıra kadar indirmeye, kurumlar vergisi oranına kadar yükseltmeye ve aynı sınırlar dahilinde üçüncü fıkrada belirtilen kazançlar için fon veya ortaklık türlerine göre ya	birinci fıkrasında yer alan tarifeye göre. ğ) Sporculara ücret olarak yapılan ödemelerden; 1) Lig usulüne tabi spor dallarında; i) En üst ligdekiler için, ii) En üst altı ligdekiler için, iii) Diğer liglerdekiler için. 2) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden. h) Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemelerden (Ödemeyi yapanın kesinti yapma zorunluluğu bulunup bulunmamasının ve 35 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenmiş olan istisnanın kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur. Türkiye Jokey Kulübü aracılığıyla yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi kesintisi bu Kulüp tarafından yerine getirilir.). ı) 37 nci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden.	tabi ödemelere benzerlik gösteren ödemeler için kullanabilecektir. Ayrıca bu yetkisini geliri elde edenler, ödeyenler ve bunların hukuki durumları ile elde edilen gelirin türü, elde ediliş şekli ve süresi ile gelirin Türk Lirası, döviz ya da altın cinsinden elde edilip edilmediğine, kara, deniz ve hava ulaştırması işiyle iştigal eden dar mükellefler için ise karşılıklı olmak şartıyla ayrı ayrı veya topluca ülkeler itibarıyla farklılaştırmak suretiyle de kullanabileceği hükme bağlanmaktadır. Sekizinci fıkrada, maddeye göre vergi kesintisine tabi olmayan ödemeler belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.), iii) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden, c) (Ek: 22/7/1998 - 4369/48 md.; Mülga: 25/12/2003-5035/49 md.) 7. 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde yazılı menkul	da portföylerindeki varlıkların nitelik ve dağılımına göre farklılaştırmaya yetkilidir. (5) Bu madde gereğince vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine, vergilendirme dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bildirmeye mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununda belirlenen usûl ve esaslar, bu maddeye göre verilecek muhtasar beyannameler hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca yapılan kesinti, kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği döneme ait muhtasar beyanname ile beyan edilir. (6) Bu maddede geçen hesaben	i) Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden. j) Arazi ile makine, alet veya biçerdöver, traktör, kamyon ve benzeri mahiyetteki araçların zirai üretimde kullanılmak üzere kiralanması karşılığında gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler ile çiftçi sayılanlar tarafından yapılan ödemelerden. k) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden. l) Tam mükellef kurumlar tarafından, üçüncü fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar hariç olmak üzere; 1) Tam mükellef gerçek kişilere, gelir vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.),	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil), (2) a) Devlet tahvili faizlerinden, b) Hazine bonosu faizlerinden, c) (Değişik: 22/7/1998 - 4369/48 md.) Toplu Konut	ödeme deyimi, kesintiye tâbi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. (7) Yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratlar gayrisafî tutarları üzerinden dikkate alınır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır. (8) Bu maddede belirtilen ödemelerden yapılan vergi kesintisi, kesinti yapanların kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterilir.	2) Dar mükellef gerçek kişilere, gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.). m) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (ç) bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından (Hazine ve Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından yurtdışında ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilenler hariç banka veya aracı kurumlara veya bunlar aracılığıyla diğer gerçek ve tüzel kişilere ödenenler üzerinden bu kesinti yapılmaz. Bankalara veya aracı kurumlara alış bedeli tevsik edilmeksizin teslim edilmiş olan menkul kıymetlerin gelirlerinin ödenmesinde, ödeme banka veya aracı kurumlar aracılığıyla yapılsa dahi bu kesinti hükmü uygulanır. Menkul kıymetin bir banka veya aracı kurum aracılığıyla alınmış olması halinde kesinti yapılırken, bu işlemdeki itfa bedeli ile alış bedeli arasındaki fark esas alınır.);	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İdaresi, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden,(3) d) Nama yazılı tahvil faizlerinden, e) Hamiline yazılı tahvil faizlerinden, f) (Ek: 21/2/2007-5582/29 md.) İpotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçlarından elde edilen kâr payı ve faiz gelirlerinden,		1) Devlet tahvili ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden, 2) Hazine tarafından yurtdışında ihraç edilen tahvil faizlerinden, 3) Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından; i) Yurtiçinde ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerden, ii) Yurtdışında ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerden. 4) İpotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçlarından elde edilen kâr payı ve faiz gelirlerinden, 5) Diğerlerinden. n) Mevduat faizlerinden; 1) Döviz tevdiat hesaplarına yürütülen faizlerden, 2) Altın depo hesapları getirilerinden, 3) Diğerlerinden. o) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (f) bendinde	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

g) Diğerlerinden, (4) 8. Mevduat faizlerinden (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) (1) a) Döviz tevdiat hesaplarına yürütülen faizler ile özel finans kurumlarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kar paylarından,		yer alan menkul sermaye iratlarından; 1) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarından, 2) Katılım bankalarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından. ö) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından. p) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (j) bendinin; 1) (1) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından, 2) (2) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından. r) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (k) bendinin; 1) (1) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından, 2) (2) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından, 3) (3) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından. s) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (l) bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından. (3) Birinci fıkrada sayılan vergi kesintisi yapmak	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

b) Nama yazılı mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden, c) Hamiline yazılı mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden, d) Diğerlerinden, 9) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 12 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında		zorunda olanlar, avans olarak ödenenler dâhil tam mükellef kurumlara yapılan ve ikinci fıkranın (a), (c), (m), (n), (o) ve (ö) bentlerine ek olarak aşağıda sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada %15 oranında vergi kesintisi yaparlar: a) Tam mükellef kurumlar tarafından, bu fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar hariç olmak üzere, vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.). b) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç, dağıtılsın veya dağıtılmasın kurum bünyesinde, 22 nci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan. c) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden. (4) Dar mükellefiyete tabi kurumların ikinci fıkranın (a), (m), (n), (o), (ö) ve (s) bentlerine ek olarak aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil).(1) a) Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr paylarından, b) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarından, c) Özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından, 10. a) **(Değişik: 31/5/2012-6322/10 md.)** Başbayiler hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans		nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında vergi kesintisi yapılır: a) Serbest meslek kazançlarından. b) Gayrimenkul sermaye iratlarından. c) Tam mükellef kurumlar tarafından, üçüncü fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar ile Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.). ç) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden, kurum bünyesinde. d) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (d) ve (h) bentlerinde sayılan menkul sermaye iratlarından. e) Ticari veya zirai kazanca dâhil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, patent, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden, b) 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlara bu faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden, (3) 11. **(Değişik:25/5/1995 - 4108/23 md.)** Çiftçilerden		satışı, devir ve temliki karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden. (5) Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden, işletme bünyesinde %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılır. (6) Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemelerden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, bu hibelerle sınırlı olmak üzere, vergi kesintisi yapılmaz. (7) Bakanlar Kurulu, bu Kanun kapsamında yer alan gelir unsurlarına dâhil olup yukarıdaki fıkralarda sayılanlarla aynı veya benzer mahiyette olan gelirleri de kesinti kapsamına almaya, bunlardan yapılacak kesintinin oranı da dâhil olmak	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

satın alınan zirai mahsüller ve hizmetler için yapılan ödemelerden; a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsülleri için, b) Diğer zirai mahsuller için, c) Ziraai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için, d) **(Ek: 28/6/2001-4697/8 md.)** Çiftçilere yapılan doğrudan gelir destekli ve alternatif ürün ödemeleri için, 12. PTT acenteliği yapanlara,bu faaliyetleri nedeniyle ödenen komisyon bedeli üzerinden, 13. (Değişik: 25/5/1995 - 4108/23 md.) Esnaf muaflığından (...) (1) yararlananlara mal ve hizmet		üzere maddede yer alan vergi kesintisi oranlarını, her bir gelir unsuru, gelir veya ödeme türü veya aracı için ayrı ayrı sıfıra kadar indirmek veya ikinci fıkranın (m), (n), (o) ve (ö) bentlerinde yer alan gelirler için öngörülen kanuni oranı beş puana kadar, diğer gelirler için ise bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu yetkiler vergi kesintisi oranını; a) Tam ve dar mükellefler ile gerçek ve tüzel kişiler veya elde edenler ya da ödeme yapılanlar itibarıyla, b) Ticari kazançlarda, ödeyen veya ödeme yapılan itibarıyla, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadıklarına, ödemenin konusunun emtia veya hizmet alımı, emtia ve hizmet alımının birlikte olmasına, iş grupları, iş nev'ileri, sektörler ve emtia gruplarına göre, c) Zirai kazançlarda, ürün ve hizmet türlerine, niteliğine, zirai ürünlerin borsalarda tescil ettirilerek satılıp satılmadığına, toptancı hallerinde satılıp satılmadığına veya destekleme kapsamında alım yapan kurumlar ile diğerlerine, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için de faaliyetin	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

alımları karşılığında yapılan ödemelerden, 14. 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 14 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) (2)		türü ve niteliğine, çiftçi ve çiftçi sayılanlar, bunlara yapılan ödemelerin türü ve ödemeyi yapana, münhasıran zirai alet ve makinalarla verilen hizmetlere veya faaliyetin zirai alet ve makinaların başka kişilerin işlerinde kullandırılmak suretiyle yapılmasına göre, ç) Serbest meslek kazançlarında, faaliyet türüne veya kazanç ve hasılat tutarlarına göre, d) Ücretlerde, tutarlarına ve tek işverenden alınıp alınmadığına, jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapılıp yapılmadığına, sporculara, spor dallarına, liglere veya ödemeyi yapanlara göre, e) Gayrimenkul sermaye iratlarında, 37 nci maddede sayılan mal ve haklar, bunların kullanılış amacı veya elde edenleri itibarıyla, f) Menkul sermaye iratlarında; 1) Mevduat veya menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının vadesi, ihraç tarihleri, türleri, işlem gördüğü borsalar ile bankalar arası mevduat ve Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

15. (Ek :28/6/2001 - 4697/8 md.) a) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından b) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından c) (Mülga: 13/6/2012-6327/9 md.) 16. (Ek: 13/6/2012- 6327/9 md.) a) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından, b) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer		değerlendirilen paralara ödenen faizler için, 2) Kâr payları ve iştirak hisselerinden doğan kazançların tahsil süresine veya bunları elde edenlere göre veya bu menkul sermaye iratları kapsamına giren Devlet tahvili, Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkartılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısım için (Bu kısım, bu faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanır.), 3) Üçüncü fıkranın (b) bendinde yer alan kazançlar itibarıyla fon veya ortaklık türlerine göre ya da portföylerindeki varlıkların nitelik ve dağılımına göre, 4) Getirinin, kıymetli maden ve taşlar, döviz cinsinden açılmış hesaplardan ya da yabancı para cinsinden ihraç edilmiş menkul kıymetlerden elde edilip edilmediğine göre, 5) İkinci fıkranın (p) ve (r) bentlerinde yer alan kesinti uygulaması bakımından, prim ve katkı paylarının ücretin safi tutarı ile ticari kazancın tespitinde veya diğer gelir unsurlarına ilişkin gelir	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

alan menkul sermaye iratlarından, c) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (c) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından, 17. (Ek: 31/5/2012 - 6322/10 md.) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (17) numaralı bendi kapsamındaki menkul sermaye iratlarından, (3) % 25 vergi tevkifatı yapılır. (4) **(Ek fıkra: 28/3/2007-5615/6 md.)** Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi		vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılıp yapılmadığına, indirim konusu yapılması halinde indirime esas süreye, Devlet katkısı elde edilip edilmediğine veya Devlet katkısı elde edilen süreye, sigortalı ve katılımcıların kalış süresine ve ayrılma biçimlerine göre. g) Değer artış kazançlarında, dar mükellefler için ülkeler itibarıyla, ğ) Arızi kazançlarda kazanç türlerine göre, h) Kara, deniz ve hava ulaştırması işiyle iştigal eden dar mükellefler için karşılıklı olmak şartıyla ayrı ayrı veya topluca ülkeler itibarıyla, farklılaştırmak suretiyle de kullanılabilir. (8) Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri üzerinden vergi kesintisi yapılmaz. Bu kişilerin gelirleri yıllık beyanname ile bildirilir: a) Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı. b) 35 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri. c) Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türkiye'de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan		bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz. Tüccar, serbest meslek erbabı ve çiftçilerin yukarıdaki hükümlere göre yapacakları tevkifat; ticari, mesleki ve zirai işleriyle ilgili ödemelerine münhasırdır. Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96 ncı madde hükmü göz önünde tutulur. **(Değişik: 9/4/2004-4842/12 md.)** Bu maddenin (6) numaralı bendinin (a) alt bendine göre üzerinden vergi tevfikatı yapılan kurum kazancından kar payı alanlara, tevkif suretiyle alınan vergi red ve iade olunmaz.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Bakanlar Kurulu, bu maddede yer alan tevkifat nispetini, her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu yetki; – Tam ve dar mükellefler ile gerçek ve tüzel kişiler itibariyle, – 6, 7, 8, 9 ve 17 numaralı bentlerde yer alan kazanç ve iratlardan; mevduat veya menkul kıymetin vadesi, menkul kıymetlerin türleri ile bankalar ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

için,[1][2] – 6 numaralı bendin (b) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratları kapsamına giren Devlet tahvili, Hazine bonosu faizleri ve Toplu Konut İdaresi ile Kamu Ortaklığı idaresince çıkartılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısım için (bu kısım, bu faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanır), – **(Değişik: 25/5/1995 - 4108/23 md.)** 11 numaralı bent gereğince zirai mahsul bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatında, zirai mahsulün ticaret borsalarında tescil ettirilerek satılıp satılmadığına veya			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

destekleme kapsamında alım yapan kurumlar ile diğerlerine, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için de faaliyetin türü ve niteliğine, münhasıran zirai alet ve makinalarla verilen hizmetlere veya zirai işletmenin başka kişilerin işlerinde kullandırılmak suretiyle yapılmasına göre, – (Değişik: 25/5/1995 - 4108/23 md.) 13 numaralı bentte yer alan ödemelerde ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadıklarına, ödemenin konusunun emtia veya hizmet alımı, emtia ve hizmet alımının birlikte olmasına, iş grupları, iş			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

nevileri, sektörler ve emtia gruplarına göre, – (Ek paragraf: 13/6/2012-6327/9 md.) Birinci fıkranın (15) ve (16) numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratlarından; prim ve katkı paylarının, ücretin safi tutarı ile ticari kazancın tespitinde veya diğer gelir unsurlarına ilişkin gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılıp yapılmadığına, indirim konusu yapılması halinde indirime esas süreye, Devlet katkısı elde edilip edilmediğine veya Devlet katkısı elde edilen süreye, sigortalı ve katılımcıların kalış sürelerine ve ayrılma biçimlerine göre,			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Farklı oranlar tespit edilmek suretiyle de kullanılabilir. Bakanlar Kurulu, bu maddede yer alan tevkifat nispetini, kara, deniz ve hava ulaştırması işiyle iştigal eden dar mükellefler için, ülkeler itibariyle ve karşılıklı olmak şartıyla, ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir. (Ek: 12/6/2002-4761/2 md.) Maliye Bakanlığı, vergiye tâbi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Geçici Madde 67- (Ek: 30/12/2004-5281/ 30 md.) [1] 1) Bankalar ve aracı kurumlar takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla; a) Alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçlarının alış ve satış bedelleri arasındaki fark, b) Alımına aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının itfası halinde alış bedeli ile itfa bedeli arasındaki fark, c) Menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının tahsiline aracılık ettikleri dönemsel getirileri (herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan),		**Münhasıran banka ve aracı kurumlarca yapılacak kesintiler** **MADDE 62-** (1) Bankalar ve aracı kurumlar, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla, aşağıda sayılan gelirler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yaparlar: a) Alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçlarının alış ve satış bedelleri arasındaki fark. b) Alımına aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının itfası halinde alış bedeli ile itfa bedeli arasındaki fark. c) Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının tahsiline aracılık ettikleri dönemsel getirileri (herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan). ç) Aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler. (2) 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki mükellefler ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile	**MADDE 62-** Maddede, münhasıran banka ve aracı kurumlarca takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla yapılacak kesintiler düzenlenmektedir. Bu kapsamda banka ve aracı kurumların; alım satımına, tahsiline veya itfasına aracılık ettikleri, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen kazançlar, dönemsel getiriler ile bu kıymetlerin ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmektedir. Birinci fıkrada menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler üzerinden bankalar veya aracı kurumlar aracılığıyla vergi kesintisi yapılması öngörülmektedir. İkinci fıkrada sermaye şirketleri ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile değer artış kazançları elde etmek ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

d) **(Ek: 22/12/2005-5436/14 md.)** Aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler, Üzerinden % 15 oranında vergi tevkifatı yaparlar. **(Ek cümle: 27/6/2006-5527/1 md.; İptal: Anayasa Mahkemesi'nin 15/10/2009 tarihli ve E.: 2006/119, K.: 2009/145 sayılı Kararı ile.; Yeniden düzenleme: 23/7/2010-6009/4 md.)** 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki mükellefler ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile değer artışı		değer artış kazançları elde etmek ve bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için bu oran %0 olarak uygulanır. (3) Üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı ile ilgili olarak birden fazla alım satım işlemi yapılması halinde kesintinin gerçekleştirilmesinde bu işlemler tek bir işlem olarak dikkate alınır. Aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı alım satımından doğan zararlar takvim yılı aşılmamak kaydıyla izleyen dönemlerin kesinti matrahından mahsup edilir. Dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının alış ve satış bedeli olarak işlem tarihindeki Türk Lirası karşılıkları esas alınarak kesinti matrahı tespit edilir. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının yabancı bir para cinsinden ihraç edilmiş olması halinde ise kesinti matrahının tespitinde kur farkı dikkate alınmaz.	bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için uygulanacak kesinti oranı belirlenmektedir. Üçüncü fıkrada, üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı için yapılan alım satımların tek bir işlem gibi kabul edilerek yapılacak kesintinin buna göre hesaplanacağı öngörülmektedir. Üç aylık dönemlerde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının alım satımından doğan zararların takvim yılı aşılmaması koşuluyla izleyen dönemlerin kesinti matrahından mahsup edilebileceği öngörülmektedir. Dördüncü fıkrada menkul kıymetlerin

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançları elde etmek ve bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için bu oran % 0 olarak uygulanır. (2) **(Değişik ikinci paragraf: 22/12/2005-5436/14 md.)** Aynı menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde, ilk giren ilk çıkar yöntemi kullanılmak suretiyle, tevkifat matrahının		Alış ve satış işlemleri dolayısıyla ödenen komisyonlar ile banka ve sigorta muameleleri vergisi, kesinti matrahının tespitinde dikkate alınır. (4) Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı sahibinin, bu kıymetleri başka bir banka veya aracı kuruma aktarması halinde, söz konusu menkul kıymetlerin alış bedeli ve alış tarihi aktarma yapılan kuruma bildirilir. Aktarmanın başka bir kişi veya kurum adına yapılması halinde, alış bedeli ve alış tarihinin ilgili banka veya aracı kuruma bildirilmesinin yanı sıra işlem Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına da bildirilir. Bu bildirimler, başka bir kişi veya kurum adına naklin aynı banka veya aracı kurumun bünyesinde gerçekleştirilmesi veya kıymetin sahibi tarafından fiziken teslim alınması halinde de yapılır. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının fiziken bir banka veya aracı kuruma teslim edilmesi halinde alış bedeli olarak, tevsik edilmesi kaydıyla, kıymet sahibinin beyanı esas alınır ve yapılan işlem Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. (5) Hazine ve Kamu Finansmanı ve Borç	başka bir banka veya aracı kuruma aktarılması, başka bir kişi veya kurum adına naklin aynı banka veya aracı kurumun bünyesinde gerçekleştirilmesi veya kıymetin sahibi tarafından fiziken teslim alınması halinde yapılması gerekenler açıklanmaktadır. Yapılan işlemler hakkında bilgi verilmesine gerek duyulan merciin Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı olduğu hükme bağlanmaktadır. Beşinci fıkrada madde kapsamına girmeyen gelirler belirtilmektedir. Altıncı fıkrada, bankalar ve aracı kurumların, bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını (pay senetleri ile beşinci fıkrada belirtilen menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları hariç) birinci fıkra kapsamında kesintiye tabi tutulmaksızın almaları halinde, kendilerine satış yapanlar adına satış bedeli ile alış bedeli

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tespitinde dikkate alınacak alış bedeli belirlenir. Bir menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının alımından önce elden çıkarılması halinde, elden çıkarılma tarihinden sonra yapılan ilk alım işlemi esas alınarak üzerinden tevkifat yapılacak tutar tespit edilir. Aynı gün içerisindeki işlemlerde ağırlıklı ortalama yöntemi kullanılabilir. Alış ve satış işlemleri dolayısıyla ödenen komisyonlar ile Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınır. Üç aylık dönem içerisinde aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası		Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketlerince yurtdışında ihraç edilen menkul kıymetlerin alım satımı, itfası sırasında elde edilen getirileri ile bunların dönemsel getirilerinin tahsilinde, tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılması ile sürekli olarak portföyünün en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin fona iadesi veya diğer şekillerde elden çıkarılmasında ve hisse senetleri kâr paylarının hisse sahipleri adına tahsilinde ve tam ve dar mükellef kurumların (Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunmayanlar hariç) aralarında yaptıkları vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden doğan kazançları bakımından bu madde hükümleri uygulanmaz. Banka ve benzeri finans kurumları için Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunma şartı aranmaz.	arasındaki fark üzerinden belirlenen oranda vergi kesintisi yapmaları öngörülmektedir. Yedinci fıkrada banka, aracı kurum, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının tanımı yapılmaktadır. Sekizinci fıkrada madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulan ve yıllık veya özel beyanname ile beyan edilmeyeceği belirtilen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar için, gelirleri kesintiye tabi tutulan gerçek kişilerin ihtiyari olarak beyanname verebilecekleri öngörülmektedir. Dokuzuncu fıkrada ise, sekizinci fıkraya göre beyan edilen gelirler üzerinden maddede belirlenen oranda gelir vergisi hesaplanacağı öngörülmekte, beyannameye konu edilen değer artış

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

aracı ile ilgili olarak birden fazla alım satım işlemi yapılması halinde tevkifatın gerçekleştirilmesinde bu işlemler tek bir işlem olarak dikkate alınır. Aynı türden menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı alım satımından doğan zararlar takvim yılı aşılmamak kaydıyla izleyen dönemlerin tevkifat matrahından mahsup edilir. Dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının alış ve satış bedeli olarak işlem tarihindeki Yeni Türk Lirası karşılıkları esas alınarak tevkifat matrahı tespit edilir. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının		Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden birinci fıkraya ve 61 inci maddeye göre vergi kesintisi yapılmaz. (6) Bankalar ile aracı kurumlar, bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını (pay senetleri ile beşinci fıkrada belirtilen menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları hariç) birinci fıkra kapsamında kesintiye tabi tutulmaksızın almaları halinde, kendilerine satış yapanlar adına satış bedeli ile alış bedeli arasındaki fark üzerinden %15 oranında kesinti yaparlar. Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının daha önce bir banka veya aracı kurumdan alınmamış olması halinde, kesintinin yapılmasında alış bedeli yerine ihraç bedeli esas alınır. (7) Bu maddede geçen banka ifadesi, Bankacılık Kanunu kapsamında Türkiye'de faaliyette bulunan bankalar ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasını, aracı kurum ifadesi, 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında Türkiye'de faaliyette bulunan aracı kurumları, menkul kıymet	kazançları nedeniyle kesilen vergilerin ve oluşan zararların mahsubuna ilişkin hususlara yer verilmektedir. Onuncu fıkrada, maddede belirtilen kesinti oranlarını farklılaştırma hususunda Bakanlar Kuruluna, on birinci fıkrada ise maddenin uygulanmasına ilişkin usulleri belirleme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir. Birinci fıkrada, verginin mükellef veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunacağı, beyanının ise mükellefiyet veya sorumluluk türlerine, vergilendirme dönemine ya da gelir unsurlarına göre farklı beyannameler ile bildirileceği hüküm altına alınmaktadır. Maddeye göre beyannameler ilgili bulunduğu takvim yılı veya hesap dönemi sonuçlarına göre hazırlanacaktır. Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yabancı bir para cinsinden ihraç edilmiş olması halinde ise tevkifat matrahının tespitinde kur farkı dikkate alınmaz. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı sahibinin, bu kıymetleri başka bir banka veya aracı kuruma aktarması halinde, söz konusu menkul kıymetlerin alış bedeli ve alış tarihi aktarma yapılan kuruma bildirilir. Aktarmanın başka bir kişi veya kurum adına yapılması halinde, alış bedeli ve alış tarihinin ilgili banka veya aracı kuruma bildirilmesinin yanı sıra işlem Maliye Bakanlığına da bildirilir. Bu bildirimler, başka bir kişi veya kurum		ve diğer sermaye piyasası aracı ifadesi, özel bir belirleme yapılmadığı sürece Türkiye'de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulunca kayda alınmış ve/veya Türkiye'de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazinece veya diğer kamu tüzel kişileri ile Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketlerince ihraç edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade eder. Bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte, ekonomik veya finansal göstergeye dayalı olarak düzenlenenler de dâhil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve dövizi alma, satma, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri bu madde uygulamasında	kaynaklardan bir takvim yılı veya hesap dönemi içinde elde edilen kazanç ve iratlar ile bir takvim yılının veya hesap döneminin sadece belli bir döneminde elde edilen gelirler vergi dairesine yıllık beyanname ile bildirilecektir. Vergi kesintisi yapan gerçek ve tüzel kişiler, kesilen vergilerin matrahı ile kesinti tutarını muhtasar beyanname ile vergi dairesine bildireceklerdir. Dar mükellef gerçek kişilerin, yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlarından vergisi kesinti yoluyla alınmamış olanların ve vergiye tabi kazancı diğer kazanç ve iratlardan ibaret olan dar mükellef kurumların kazançlarının ise özel beyanname ile bildirileceği öngörülmektedir. İkinci fıkraya göre, her kurum vergiye tabi kazancının tamamı için yıllık beyanname verecektir. Kurumların

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

adına naklin aynı banka veya aracı kurumun bünyesinde gerçekleştirilmesi veya kıymetin sahibi tarafından fiziken teslim alınması halinde de yapılır. Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının fiziken bir banka veya aracı kuruma teslim edilmesi halinde alış bedeli olarak, tevsik edilmesi kaydıyla, kıymet sahibinin beyanı esas alınır ve yapılan işlem Maliye Bakanlığına bildirilir. **(Değişik altıncı paragraf: 27/6/2006-5527/1 md.)** Hazine ve 4749 sayılı Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından		diğer sermaye piyasası aracı addolunur. (8) Gerçek kişiler tarafından, bu madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulan ve yıllık veya özel beyanname ile beyan edilmeyeceği belirtilen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar için takvim yılı itibarıyla Şubat ayının başından yirminci günü akşamına kadar şekli ve muhteviyatı Maliye Bakanlığınca belirlenen ayrı bir yıllık beyanname verilebilir. (9) Beyan edilen gelirden, aynı türden menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları için yıl içinde oluşan zararların tamamı mahsup edilebilir. Mahsup edilemeyen zararlar izleyen takvim yıllarına devredilemez. Beyan edilen gelir üzerinden %15 oranında vergi hesaplanır. Hesaplanan vergiden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilir, mahsup edilemeyen tutar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilir. Şu kadar ki, beyannamenin verilmesi gereken süresi içinde verilmemesi halinde red ve iade yapılmaz. (10) Bakanlar Kurulu bu maddede yer alan oranları	şubeleri, ajansları, alım satım büro ve mağazaları, imalâthaneleri veya kendilerine bağlı diğer işyerleri için, bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmeyecektir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilecektir. Üçüncü fıkrada ise beyannamelerin şekli, içeriği ve eklerinin Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmaktadır. Ayrıca, mükelleflerin beyanlarını bu beyannamelerle ve bu beyannamelerde yazılı bilgilere uygun olarak bildirmek zorunda oldukları öngörülmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerin alım satımı, itfası sırasında elde edilen getirileri ile bunların dönemsel getirilerinin tahsilinde, tam mükellef kurumlara ait olup, İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri ile sürekli olarak portföyünün en az % 51'i İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin elden çıkarılmasında ve hisse senetleri kâr paylarının hisse sahipleri adına tahsilinde bu fıkra hükümleri uygulanmaz.		her bir menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı türleri, vadesi, ihraç tarihleri veya bunların işlem gördüğü borsalar, yatırım fonlarının katılma belgelerinin fona iadesi veya diğer şekillerde elden çıkarılmasından elde edilen kazançlarda fon türleri ve portföy yapılarına, kazanç ve irat türü ile bunları elde edenler itibarıyla ayrı ayrı sıfıra kadar indirmeye veya %15'e kadar artırmaya; bu sınır dâhilinde tutarlar itibarıyla farklı oranlar belirlemeye, yabancı para cinsinden ihraç edilen menkul kıymetlerden sağlanan getiriler için beş puana kadar artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir. (11) Bu madde hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Tam mükellef kurumlara ait olup, İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler için, Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80 inci madde hükümleri uygulanmaz.(2) Bu fıkra kapsamında yapılan tevkifat tutarları, verilecek muhtasar beyannameye dahil edilmez. Banka ve aracı kurumlar, tevkif ettikleri vergileri şekli ve muhteviyatı Maliye Bakanlığınca belirlenecek bir beyanname ile tevkifat dönemini izleyen ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar bağlı			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

oldukları vergi dairesine beyan eder ve yirmialtıncı günü akşamına kadar öderler.(1) **(Ek paragraf: 22/12/2005-5436/14 md.**) Bu maddenin uygulaması bakımından banka veya aracı kurumlar (işleme taraf olanlar) kendilerinde bulunan veya ulaştırılan bilgi ve belgeler kapsamında tarhiyattan sorumlu tutulurlar. Bilgilerin eksik veya yanlış olması nedeniyle eksik beyan edilen kısım için bildirimi yapan adına gerekli tarhiyat yapılır. 2) Bu Kanunun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından (Hazine ve 4749 sayılı			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilenler hariç), ödemeyi yapanlarca, banka veya aracı kurumlara veya bunlar aracılığıyla diğer gerçek ve tüzel kişilere ödenenler hariç, % 15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bankalara veya aracı kurumlara alış bedeli tevsik edilmeksizin teslim edilmiş olan menkul kıymetlerin gelirlerinin ödenmesinde ise ödeme banka veya aracı kurumlar aracılığıyla yapılsa dahi tevkifat yapılır. Menkul kıymetin bir banka veya aracı kurum aracılığıyla alınmış olması halinde tevkifatta, bu işlemdeki itfa bedeli ile alış			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bedeli arasındaki fark esas alınır. Bu iratlar üzerinden 94 üncü madde veya Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.(3) 3) Bankalar ile aracı kurumlar, bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını (hisse senetleri ile (1) numaralı fıkranın altıncı paragrafında belirtilen menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları hariç) (1) numaralı fıkra kapsamında tevkifata tâbi tutulmaksızın almaları halinde, kendilerine satış yapanlar adına satış bedeli ile alış bedeli arasındaki fark üzerinden % 15 oranında tevkifat yaparlar. Menkul			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının daha önce bir banka veya aracı kurumdan alınmamış olması halinde, tevkifatın yapılmasında alış bedeli yerine ihraç bedeli esas alınır. Tevkif edilen vergiler (1) numaralı fıkra kapsamında verilecek beyannameye dahil edilmek suretiyle beyan edilir ve ödenir. 4) **(Değişik: 22/12/2005-5436/14 md**.) Bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14)			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu fıkra kapsamında yapılan tevkifat tutarları 98 inci ve 119 uncu maddelerde belirtilen sürelerde beyan edilir ve ödenir. Bu iratlar üzerinden 94 üncü madde veya Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. 5) Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması (1), (2), (3) ve			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemez. Şu kadar ki, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden (1) ve (4) numaralı fıkralar uyarınca tevkifat yapılmaz. 6) Bu maddenin (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkralarında belirtilen tevkifat oranlarını yabancı para cinsinde ihraç edilen menkul kıymetlerden sağlanan getiriler ile döviz cinsinden açılmış hesaplardan elde edilen faiz gelirleri için beş puana kadar artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

7) (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca tevkifata tâbi tutulan kazançlar için gerçek kişilerce yıllık veya münferit beyanname verilmez. Diğer gelirler dolayısıyla verilecek yıllık beyannameye bu gelirler dahil edilmez. **(Ek cümle: 27/6/2006-5527/1 md.)** Söz konusu fıkra hükümleri uyarınca tevkifata tâbi tutulsun tutulmasın dar mükellef gerçek kişi veya kurumlarca Hazine, 4749 sayılı Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri ve tam mükellef kurumlar tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerden sağlanan kazanç ve iratlar için münferit veya özel			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

beyanname verilmez. Ticarî faaliyet kapsamında elde edilen gelirler ticarî kazanç hükümleri çerçevesinde kazancın tespitinde dikkate alınır ve tevkif suretiyle ödenmiş olan vergiler, 94 üncü madde kapsamında tevkif edilen vergilerin tâbi olduğu hükümler çerçevesinde tevkifata tâbi kazançların beyan edildiği beyannamelerde hesaplanan vergiden mahsup edilir. Şu kadar ki, (2) ve (3) numaralı fıkralar kapsamında tevkif suretiyle ödenen verginin, işlemden doğan kazancın tâbi olduğu tevkifat oranı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı yıllık beyannamede hesaplanan			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergiden mahsup edilmez. (1)(2) 8) Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları (borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansman fonları dahil) ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının Kurumlar Vergisinden istisna edilmiş olan portföy kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın % 15 oranında vergi tevkifatına tâbi tutulur. Bu kazançlar üzerinden 94 üncü madde uyarınca ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu fon veya ortaklıklarının katılma belgelerinin ilgili fona iadesinden elde edilen gelirler ile hisse senetlerinin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

alım satımından elde edilen kazançlar için yıllık beyanname verilmez. Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez. Ticarî işletmeye dahil olan bu nitelikteki gelirler, bu fıkra kapsamı dışındadır.(3) 9) Bu maddenin yürürlük tarihinden önce ihraç edilmiş olan her nevi tahvil ve Hazine bonoları ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin elde tutulması veya elden çıkarılması suretiyle sağlanan gelirlerin vergilendirilmesinde bu madde hükümleri			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

uygulanmaz. Bu gelirlerin vergilendirilmesinde, 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan hükümler uygulanır.(4) 10) Bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce iktisap edilmiş olan menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından veya elde tutulma sürecinde elde edilen gelirler için bu madde hükümleri uygulanmaz. Bu gelirlerin vergilendirilmesinde 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan hükümler uygulanır. (4) 11) **(Ek: 22/12/2005-5436/14 md**.) Dar mükellefler de dahil olmak üzere, bu madde			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kapsamında tevkifata tâbi tutulan ve yıllık veya münferit beyanname ile beyan edilmeyeceği belirtilen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançları için takvim yılı itibarıyla yıllık beyanname verilebilir. Beyan edilen gelirden, aynı türden menkul kıymetler için yıl içinde oluşan zararların tamamı mahsup edilebilir. Beyan edilen gelir üzerinden %15 oranında vergi hesaplanır. Hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif edilen vergiler mahsup edilir, mahsup edilemeyen tutar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilir. Şu kadar ki,			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mahsup edilemeyen zararlar izleyen takvim yıllarına devredilemez. 12) Bu maddede geçen, "banka" kavramı 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu kapsamında Türkiye'de faaliyette bulunan bankalar ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasını "aracı kurum" kavramı ise 28.7.1981 tarihli ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında Türkiye'de faaliyette bulunan aracı kurumları ifade eder.(1) 13) Bu maddede geçen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı ifadesi, özel bir belirleme yapılmadığı sürece			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Türkiye'de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulunca kayda alınmış ve/veya Türkiye'de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazinece veya diğer kamu tüzel kişilerince ihraç edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade eder. Bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

nitelikte, ekonomik veya finansal göstergeye dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve dövizi alma, satma, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri bu madde uygulamasında diğer sermaye piyasası aracı addolunur. 14) **(Değişik: 22/12/2005-5436/14 md**.) Türkiye'de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında 31/12/2008 tarihine kadar yapılan işlemlerden elde edilen kazançlar için (1) numaralı fıkrada belirtilen tevkifat oranı sıfır olarak			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

uygulanır. Tam ve dar mükellef kurumların (Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunmayanlar hariç) (…) [(2)] aralarında yaptıkları vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden doğan kazançları bakımından bu madde hükümleri uygulanmaz. Şu kadar ki, banka ve benzeri finans kurumları için Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunma şartı aranmaz.[(3)] 15) **(Ek: 22/12/2005-5436/14 md**.) Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin 5281 sayılı Kanunla yürürlükten			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kaldırılmadan önceki (2) numaralı fıkrasında, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonu olarak addolunmuş dar mükellefiyete tâbi yatırım fonlarının vergilendirilmeye ilişkin 31.12.2005 tarihindeki bu statüleri; a) 31.12.2005 tarihinden önce ihraç edilen menkul kıymetlerle (hisse senetleri hariç) sınırlı olmak üzere bu menkul kıymetlerin tamamı itfa edilinceye kadar, b) 31.12.2005 tarihinde portföylerinde bulunan hisse senetleri için ise bu menkul kıymetlerin bu tarihten sonra portföyden ilk çıkış tarihine kadar, Devam eder.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

16) Bu madde kapsamına girmeyen ve 1.1 2006 tarihinden önce iktisap edilmiş olan menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan gelirlerin vergilendirilmesinde 31.12.2005 tarihi itibariyla geçerli olan hükümler uygulanır. 17) **(Ek: 27/6/2006-5527/1 md.)** Bakanlar Kurulu bu maddede yer alan oranları her bir sermaye piyasası aracı, kazanç ve irat türü ile bunların vadesi ve bunları elde edenler itibarıyla, yatırım fonlarının katılma belgelerinin fona iade edilmesinden veya diğer şekillerde elden			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

çıkarılmasından elde edilen kazançlar için fonun portföy yapısına göre, ayrı ayrı sıfıra kadar indirmeye veya % 15'e kadar artırmaya yetkilidir. (1)(2) 18) **(Değişik: 22/12/2005 - 5436/14 md.)**Bu madde hükümlerinin uygulanmasına ilişkin esas ve usûlleri belirlemeye, vergiye tâbi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.(3) 19) Bu madde hükümleri 31.12.2015 tarihine kadar uygulanır. (3)			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Vergi tevkifatında uyulacak esaslar: **Madde 96** – (Değişik birinci fıkra: 31/12/1982 - 2772/11 md.) Vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. (Değişik: 24/12/1980 - 2361/66 md.) Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi		**Vergi kesintisinde uyulacak esaslar** **MADDE 63-** (1) Vergi kesintisi, 62 nci madde uyarınca yapılanlar ile ücretlerden yapılanlar hariç olmak üzere gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, fiilen ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır. (2) Vergi kesintisinde hesaben ödeme deyimi, vergi kesintisine tabi gelir ve kazançları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. (3) 61 inci maddenin ikinci fıkrasının (m), (n), (o) ve (ö) bentleri ve 62 nci madde uyarınca yapılacak kesinti açısından, kazanç sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının, ya da elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının önemi bulunmamaktadır. 62 nci madde uyarınca yapılacak kesintilerin uygulanması bakımından, banka veya aracı kurumlar kendilerinde bulunan veya	**MADDE 63-** Maddede Kanunun 61 inci ve 62 nci maddelerinde düzenlenen vergi kesintisinde uyulacak esaslara yer verilmektedir. Birinci fıkrada, banka ve aracı kurumlarca yapılacak vergi kesintileri ve ücretler dışındaki vergi kesintisine konu gelir ya da kazancın gayri safi tutarı üzerinden kesinti yapılacağı belirtilmektedir. Kesilmesi gereken verginin kesinti yapanlarca üstlenilmesi halinde bu verginin, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada hesaben ödeme deyiminin vergi kesintisine tabi gelir ve kazançları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemi ifade ettiği belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada Kanunun 61 inci maddesinin ikinci fıkrasının (m), (n),

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır. _____		kendilerine ulaştırılan bilgi ve belgeler kapsamında sorumlu tutulurlar. Bilgilerin eksik veya yanlış olması nedeniyle eksik beyan edilen kısım için bildirimi yapan adına gerekli tarhiyat yapılır. (4) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen vergiden istisna edilen kazançlar ile aynı bentte belirtilen şirketlerin (b) bendindeki şartları taşıyan iştirak kazançlarından anonim veya limited şirket niteliğindeki dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr paylarından yapılacak kesinti oranı, 61 inci maddenin dördüncü fıkrasının (c) bendi uyarınca kâr dağıtımına bağlı olarak yapılan vergi kesintisi oranının yarısını aşamaz. (5) Tüccar, serbest meslek erbabı, çiftçi ve çiftçi sayılanların 61 inci madde hükümlerine göre yapacakları vergi kesintisi; ticari, mesleki ve zirai işleriyle ilgili ödemelerine münhasırdır. (6) Maliye Bakanlığı vergi kesintisine ilişkin usul ve esasları belirlemeye, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya yetkilidir.	(o) ve (ö) bentleri ve 62 nci maddesi uyarınca yapılacak kesinti açısından, kazanç sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının, elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının veya kazancın ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti kapsamında elde edilmiş olmasının, özel Kanunlarında muafiyet veya istisna hükmü bulunmasının söz konusu kazançlardan gelir vergisi kesintisi yapılmasına engel teşkil etmeyeceği belirtilmektedir. Dördüncü fıkrada Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen gelir vergisinden istisna edilen kazançlar ile aynı bentte belirtilen şirketlerin (b) bendindeki şartları taşıyan iştirak kazançlarından anonim veya limited şirket niteliğindeki

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr paylarından yapılacak kesinti oranının Kanunun 61 inci maddesinin dördüncü fıkrasının (c) bendi uyarınca kâr dağıtımına bağlı olarak yapılacak vergi kesintisi oranının yarısını aşamayacağı hükme bağlanmaktadır. Beşinci fıkrada kesinti yapmakla sorumlu tutulan tüccar, serbest meslek erbabı ile çiftçi ve çiftçi sayılanların kesinti yapma sorumluluğunun bunların sadece ticari, mesleki ve zirai işleriyle ilgili ödemelerine yani bu kapsamda kendilerine yapılacak teslim ve hizmetlere ilişkin olduğu açıklanmaktadır. Son fıkrada Maliye Bakanlığının vergi kesintisine ilişkin usul ve esasları belirlemeye, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya yetkili olduğu belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Tevkifata tabi olmayan ücretler: **Madde 95** – Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usulü cari olmaz. 1. Ücretlerini yabancı bir memleketteki iş verenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı; 2. 16 ncı maddede yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri: 3. Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler. Bunlar gelirlerini, bu kısmın 2 nci bölümündeki hükümlere göre, yıllık			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

beyanname ile bildirirler.			
Vergi tevkifatının gösterilmesi Madde 97 – İş verenler, hizmet erbabına ödedikleri ücretlerden 94 üncü madde gereğince yaptıkları vergi tevfikatını Vergi Usul Kanununda yazılı ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen diğer kayıtlarda göstermeye mecburdurlar. (Değişik fıkralar: 31/12/1981 - 2574/21 md.) 94 üncü maddede yazılı ödemelerden yapılan vergi tevkifatı, vergi kesenin kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterilir. 94 üncü maddede yazılı mevduat faizlerinden yapılan		**Vergi kesintisinin gösterilmesi** **MADDE 64-** (1) Bu Kanuna göre yapılan vergi kesintileri, kesinti yapanın kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterilir. (2) İşverenler, hizmet erbabına ödedikleri ücretlerden yaptıkları vergi kesintisini Vergi Usul Kanununda yazılı ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen diğer kayıtlarda göstermek zorundadır. (3) Mevduat faizlerinden yapılan vergi kesintisi takvim yılının sonunda, mevduat hesabı yıl içinde kapatılmışsa, hesabın kapatıldığı tarihte kesinti yapanın kayıt ve hesaplarında gösterilir.	**MADDE 64-** Maddede vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanların bu kesinti işlemlerini yasal belge ve kayıtlarında nasıl gösterecekleri açıklanmaktadır. Birinci fıkrada, vergi kesintilerinin, kesinti yapanın kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterileceği belirtilmektedir. İkinci fıkrada, işverenlerin, hizmet erbabına ödedikleri ücretlerden yaptıkları kesintileri Vergi Usul Kanununda yazılı ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen diğer kayıtlarda gösterecekleri hükme bağlanmaktadır. Üçüncü fıkrada, mevduat faizlerinden yapılan vergi kesintisinin takvim yılının sonunda, mevduat hesabı yıl içinde kapatılmışsa, hesabın kapatıldığı tarihte kesinti yapanın kayıt ve hesaplarında gösterileceği öngörülmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergi tevkifatı takvim yılının sonunda mevduat hesabı yılı içinde kapatılmışsa hesabın kapatıldığı tarihte vergi kesenin kayıt ve hesaplarında gösterilir.			
DÖRDÜNCÜ KISIM *Verginin Tarhı* BİRİNCİ BÖLÜM *Beyan Esası* *Beyan esası:* **Madde 83 –** Hilafına hüküm olmadıkça, Gelir Vergisi mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. *Beyanname çeşitleri:* **Madde 84 –** Gelir Vergisi beyanları: 1. Yıllık; 2. Muhtasar;	**Beyan esası** **MADDE 14-** (1) Kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Beyanname, ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içerir. (2) Her mükellef vergiye tâbi kazancının tamamı için bir beyanname verir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadî kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadî işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilir.	**İKİNCİ BÖLÜM** **Beyan ve Gelirin Toplanması** **Beyan esası** **MADDE 65-** (1) Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, gelir vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Gelir vergisi beyanları, mükellefiyet veya sorumluluk türlerine, vergilendirme dönemine ya da gelir unsurlarına göre aşağıda belirtilen beyannameler ile yapılır. Beyanname, ilgili bulunduğu takvim yılının veya hesap döneminin sonuçlarını içerir. a)Yıllık beyanname, 3 üncü maddede belirtilen kaynaklardan bir takvim yılı veya hesap dönemi içinde elde edilen kazanç ve iratların toplanarak vergi dairesine bildirilmesine mahsustur. Gelirin, takvim yılının veya hesap döneminin belli bir	MADDE 65- Maddede mükelleflerin gelir ve kazançlarının beyanına ilişkin hükümlere yer verilmektedir. Birinci fıkrada, verginin mükellef veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunacağı, beyanının ise mükellefiyet veya sorumluluk türlerine, vergilendirme dönemine ya da gelir unsurlarına göre farklı beyannameler ile bildirileceği hüküm altına alınmaktadır. Maddeye göre beyannameler ilgili bulunduğu takvim yılı veya hesap dönemi sonuçlarına göre hazırlanacaktır. Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen kaynaklardan bir takvim yılı veya hesap

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3. Münferit; Beyanname ile yapılır. 1. Yıllık beyanname, muhtelif kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratların bir araya getirilip toplanmasına ve bu suretle hesaplanan gelirin vergi dairesine bildirilmesine mahsustur. Gelirin takvim yılının belli bir dönemine taallük etmesi, beyannamenin yıllık vasfını değiştirmez. 2. Muhtasar beyanname, iş verenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kimseler tarafından kesilen vergilerin matrahları ile birlikte, toplu olarak vergi dairesine bildirilmesine mahsustur.	(3) Kurumlar vergisi beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. (4) Mükelleflerin şubeleri, ajansları, alım-satım büro ve mağazaları, imalâthaneleri veya kendilerine bağlı diğer iş yerleri için, bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmez. (5) Kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tâbi tutulan taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmez. (6) Mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi, kurumun kanunî veya iş	dönemine ilişkin olması, beyannamenin yıllık olma özelliğini değiştirmez. b) Muhtasar beyanname, vergi kesintisi yapanlar tarafından kesilen vergilerin matrahları ile birlikte, toplu olarak vergi dairesine bildirilmesine mahsustur. c) Özel beyanname, dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerin yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlarından vergisi kesinti yoluyla alınmamış olanların ve vergiye tabi kazancı diğer kazanç ve iratlardan ibaret olan dar mükellefiyete tabi kurumların kazançlarının bildirilmesine mahsustur. (2) Her kurum vergiye tabi kazancının tamamı için yıllık bir beyanname verir. Kurumların şubeleri, ajansları, alım satım büro ve mağazaları, imalâthaneleri veya kendilerine bağlı diğer işyerleri için, bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmez. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu	dönemi içinde elde edilen kazanç ve iratlar ile bir takvim yılının veya hesap döneminin sadece belli bir döneminde elde edilen gelirler vergi dairesine yıllık beyanname ile bildirilecektir. Vergi kesintisi yapan gerçek ve tüzel kişiler, kesilen vergilerin matrahı ile kesinti tutarını muhtasar beyanname ile vergi dairesine bildireceklerdir. Dar mükellef gerçek kişilerin, yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlarından vergisi kesinti yoluyla alınmamış olanların ve vergiye tabi kazancı diğer kazanç ve iratlardan ibaret olan dar mükellef kurumların kazançlarının ise özel beyanname ile bildirileceği öngörülmektedir. İkinci fıkraya göre, her kurum vergiye tabi kazancının tamamı için yıllık beyanname verecektir. Kurumların şubeleri, ajansları, alım satım büro ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3. Münferit beyanname, dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur.	merkezinin bulunduğu yerin vergi dairesidir. (7) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairelerini, kanunî veya iş merkezlerine bakmaksızın belirlemeye yetkilidir. (8) Beyannamelerin şekil, içerik ve ekleri Maliye Bakanlığınca belirlenir. Mükellefler beyanlarını bu beyanname ile yapmak veya bu beyannamelerde yazılı bilgilere uygun olarak bildirmek zorundadır.	kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilir. (3) Beyannamelerin şekli, içeriği ve ekleri Maliye Bakanlığınca belirlenir. Mükellefler beyanlarını bu beyannamelerle ve bu beyannamelerde yazılı bilgilere uygun olarak bildirmek zorundadır.	mağazaları, imalâthaneleri veya kendilerine bağlı diğer işyerleri için, bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmeyecektir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilecektir. Üçüncü fıkrada ise beyannamelerin şekli, içeriği ve eklerinin Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmaktadır. Ayrıca, mükelleflerin beyanlarını bu beyannamelerle ve bu beyannamelerde yazılı bilgilere uygun olarak bildirmek zorunda oldukları öngörülmektedir.
Gelirin toplanması ve beyan **Madde 85 – (Değişik: 22/7/1998 - 4369/44 md.)**		**Gelirin toplanmasının esasları** **MADDE 66-** (1) Tam mükellef kurumlar, kazançlarının tamamını yıllık beyanname ile	**MADDE 66-** Maddede, kurumların ve gerçek kişilerin gelirlerinin beyanına

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Mükellefler 2 nci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur. Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler. Bu hüküm şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanır. Yabancı memleketlerde elde		bildirmek zorundadırlar. Ancak, kooperatiflerin gelirlerinin münhasıran Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmez. (2) Gerçek kişiler, 3 üncü maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri gelirler için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur. (3) Ticari kazanç ve gerçek usulde vergilendirilen zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı, ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler. Bu hüküm şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanır. (4) Tam mükellef gerçek kişilerce elde edilen gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar, 31 inci madde kapsamındaki serbest meslek kazançları veya ücretlerden, gelir unsurları	ilişkin hususlar düzenlenmektedir. Birinci fıkrada, tam mükellef kurumların kazançlarının tamamını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda oldukları hükme bağlanmaktadır. Kooperatiflerin gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş olan taşınmaz kira gelirlerinden müteşekkil olması durumunda, anılan kurumlar tarafından zikredilen gelir için beyanname verilmeyeceği hususuna fıkrada ayrıca yer verilmektedir. İkinci fıkrada, Kanunda aksine hüküm olmadıkça gerçek kişilerin; bir takvim yılı içinde elde ettikleri tüm kazanç ve iratlar için beyanname vermeleri gerektiği ve beyanı gereken bu gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunluluğu düzenlenmektedir. Üçüncü fıkrada ise ticari kazanç

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

edilen kazanç ve iratlar: 1. Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda; 2. Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda; Elde edilmiş sayılır. *Toplama yapılmayan haller:* **Madde 86- (Değişik: 9/4/2003-4842/9 md.)** Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez. 1. Tam mükellefiyette;		itibarıyla herhangi birinin, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için geçerli olan tutarın iki katını aşması halinde, beşinci fıkranın (a) bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentlerinde yer verilenler dışında kalan diğer gelirlerin tamamının bu fıkradaki gelirlerle birlikte, beşinci fıkranın diğer hükümleri dikkate alınmaksızın yıllık beyannamede toplanması zorunludur. (5) Gerçek kişilerin aşağıda belirtilen gelirleri için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmez: a) Tam mükellefiyette; 1) Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (j) ve (k) bentlerinde yazılı menkul sermaye iratları ile kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı, 2) Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan menkul kıymetlerin yurtiçinde ihraçlarından	ve gerçek usulde vergilendirilen zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabının, ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verecekleri hüküm altına alınmaktadır. Dördüncü fıkra ile tam mükellef gerçek kişilerce elde edilen gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar, 31 inci madde kapsamındaki serbest meslek kazançları veya ücretlerden, gelir unsurları itibarıyla herhangi birinin, gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarın iki katını aşması halinde, beşinci fıkranın (a) bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentlerinde yer verilenler dışında kalan diğer gelirlerin tamamının beşinci fıkrada yer alan beyan sınırları aşılmasa dahi bu gelirlerle birlikte, yıllık beyannamede toplanması gerekeceği hususu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraî kazançlar, bu Kanunun 75 inci maddesinin (15) ve (16) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,(1) b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil), c) Vergiye tâbi gelir		elden edilen kazanç ve iratlar, aynı fıkranın (e), (f), (ı) bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile 62 nci madde kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler, 3) 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için geçerli olan tutarın iki katını aşmayan tek işverenden elde edilen ücretler, 4) Toplamı, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için geçerli olan tutarı aşmayan birden fazla işverenden alınan ücretler (Birden fazla işverenden alınan ücretlerde, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde birinci işverenden alınan da dâhil ücretlerin tamamı beyan edilir.), 5) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 1.390 Türk Lirasını aşmayan, bu Kanunda kesinti ve istisna öngörülmemiş menkul ve gayrimenkul sermaye iratları (Diğer gelirler nedeniyle	düzenlenmiştir. Beşinci fıkrada, tam mükellef gerçek kişilerde bazı gelir unsurları için beyanname verilmemesi, diğer gelir unsurları için beyanname verilmesi halinde ise bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmemesi öngörülmektedir. Buna göre; - Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları, sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından ilgili sistemlerden ayrılan veya emekli olanlara kalış süresi ve ayrılış biçimine göre ödenen irat tutarları ile kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı, - Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan menkul kıymetlerin yurtiçinde ihraçlarından elden edilen kazanç ve iratlar, aynı

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER FEDERASYONU BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları, d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı **(1.390 TL)** aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.(1) 2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş		beyanname verilmesi gerekli olan durumlarda bu bent hükmü uygulanmaz.), 6) Bu fıkranın (1), (2), (3), (4) ve (5) numaralı alt bentlerindeki şartları taşıyanlar dışındaki beyana dâhil edilmesi gereken gelirler toplamının, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması şartıyla, Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları. b) Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar ile kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı. (6) Beşinci fıkranın (a) bendinin (5) numaralı alt bendi dar mükellefler açısından da uygulanır. (7) Ticari ve zirai kazançlar hariç olmak üzere, Türkiye'de 61 inci madde uyarınca kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar için, dar mükellef kurumların yıllık veya özel beyanname vermeleri veya verilmesi gereken beyannamelere söz konusu	fıkranın (e), (f) ve (ı) bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile 62 nci madde kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler, - Gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarın iki katını aşmayan tek işverenden elde edilen ücretler, - Toplamı, gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı aşmayan birden fazla işverenden alınan ücretler (Birden fazla işverenden alınan ücretlerde, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde birinci işverenden alınan da dâhil ücretlerin tamamı beyan edilecektir.), - Dar mükelleflere de

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR ODA ARABİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar.		kazanç ve iratları dâhil etmeleri ihtiyaridir. Ancak, beyanname verilmesi halinde menkul kıymet yatırım fonları dışındaki fonların katılma belgelerinden veya yatırım ortaklıklarının pay senetlerinden elde edilen kâr paylarının verilecek beyannamelere dâhil edilmesi zorunludur. Şu kadar ki, dar mükellef kurumların 61 inci maddenin ikinci fıkrasının (m) (n), (o), (ö) bentleri ile 62 nci madde kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazançları ve bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen kazançları için beyanname verilmez. (8) Yabancı ülkelerde elde edilen kazanç ve iratlar, gelir vergisi mükellefinin bunları Türkiye'deki hesaplarına intikal ettirmesi gereken yılda; mükellefin iradesi dışındaki sebeplerle Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmesi mümkün olmayan kazanç ve iratlar ise, bu durumun tevsik edilmesi kaydıyla mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda elde edilmiş sayılır.	uygulanmak üzere, bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 1.390 Türk Lirasını aşmayan, Kanunda kesinti ve istisna öngörülmemiş menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, - (1), (2), (3), (4) ve (5) numaralı alt bentlerindeki şartları taşıyanlar dışındaki beyana dâhil edilmesi gereken gelirler toplamının, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması şartıyla, Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, için gerçek kişiler tarafından beyanname verilmeyecek, diğer gelirlerinin beyanı halinde de bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir. Dar mükellefiyette, maddenin birinci fıkrasındaki hükümler saklı kalmak üzere tamamı Türkiye'de kesinti

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		(9) Bakanlar Kurulu dördüncü ve beşinci fıkralarda yer alan ve beyanname verme sınırlarını gösteren tutarları gelirler itibarıyla ayrı ayrı ya da topluca iki katına kadar artırmaya veya tarifenin ikinci gelir dilimindeki tutara kadar indirmeye yetkilidir.	suretiyle vergilendirilmiş olan, ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar ile kazanç ve iratların istisna haddi içinde kalan kısımları için de beyanname verilmeyecek, diğer gelirlerin beyanı halinde de bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir. Yedinci fıkrada, dar mükellef kurumların vermeleri gereken beyannamelere dâhil edilmesi gereken ve gerekmeyen kazançlar ile beyanı ihtiyari olan kazançlar belirtilmektedir. Sekizinci fıkrada, yabancı ülkelerde elde edilen kazanç ve iratların ne zaman elde edilmiş sayılacağı düzenlenmektedir. Son olarak, Bakanlar Kuruluna dördüncü ve beşinci fıkrada yer alan ve beyanname verme sınırlarını gösteren tutarları gelirler itibarıyla ayrı ayrı ya da topluca iki katına kadar artırma veya

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			tarifenin ikinci gelir dilimindeki tutara kadar indirme hususunda yetki verilmektedir.
Zararların karlara takas ve mahsubu: **Madde 88 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/63 md.** Gelirin (...) [2] toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar (80 inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan (...) [3] doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilir. **(Değişik: 31/12/1981 - 2574/19 md.)** Bu mahsup neticesinde kapatılmayan za0ar kısmı, müteakip yılların gelirinden indirilir. Arka arkaya beş yıl içinde	Zarar mahsubu MADDE 9- (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır: a) Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar. Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 20 nci	**Zarar mahsupları** **MADDE 67-** (1) Gerçek kişiler yıllık beyanname ile beyan ettikleri gelir unsurlarından aşağıda sayılan zararları indirebilirler: a) Gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar (45 ve 50 nci maddelerde yazılı kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilebilir. Bu mahsup sonucunda kapatılmayan zarar kısmı, izleyen yıllarda beyan edilen gelirlerden indirilebilir. Arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilmeyen zararlar, izleyen yıllara devredilemez. b) Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar kabul edilmez. (2) Kurumlar, her yıla ilişkin tutarları ayrı	**MADDE 67-** Birinci fıkrada gerçek kişilerce gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararların **(**değer artış kazançları ve arızi kazançlardan doğanlar hariç) diğer kaynaklardan elde edilen kazanç ve iratlara mahsup edilebileceği öngörülmektedir. Bu mahsup sonucunda kapatılmayan zarar kısmının ise, arka arkaya beş yıl ile sınırlı olmak üzere izleyen yıllarda beyan edilen gelirlerden mahsup edilebileceği hükme bağlanmaktadır. Fıkrada ayrıca, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar dışında, sermayede meydana gelen azalmaların zarar kabul edilmeyeceği hükme bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mahsup edilmeyen zarar bakiyesi müteakip yıllara naklolunamaz. Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar addolunmaz. **(Ek fıkralar: 12/6/1987 - 3380/4 md.):** Tam mükellefiyette yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar, faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının (zarar dahil) her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması ve bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi	maddenin ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararların indirilmesinde aşağıdaki şartlar ayrıca aranır: 1) Son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanunî süresinde verilmiş olması. 2) Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi. Bu şartların ihlâli halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyaı doğmuş sayılır. b) Türkiye'de kurumlar	ayrı göstermek şartıyla gelir vergisi matrahının tespitinde aşağıda sayılan zararları indirebilirler: a) Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar. b) 53 üncü maddenin birinci fıkrası çerçevesinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile 53 üncü maddenin üçüncü fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayenin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararlar (Son beş yıla ilişkin gelir vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi şarttır. Bu şartların ihlâli halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler için vergi ziyaı doğmuş sayılır.). (3) Türkiye'de gelir vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere, tam mükellefiyet esasına tabi olan gerçek kişilerin	İkinci fıkrada, kurumların gelir vergisi matrahının tespitinde, indirebilecekleri zararlar belirtilmiş olup, beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar, her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla, devir halinde devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile tam bölünme halinde tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumdaki öz sermayenin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararlar da, son beş yıla ilişkin gelir vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi şartıyla indirim konusu yapılması hususu düzenlenmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dairesine ibrazı halinde mahsup edilebilecektir. Denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilanço ve kar-zarar cetvellerinin o ülkedeki yetkili mali makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi	vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere, beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar; 1) Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması, 2) Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı, halinde indirim konusu yapılır. Denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilânço ve gelir tablosunun, o ülkedeki yetkili malî makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede	yurtdışında gerçekleştirdiği ticari, zirai ve mesleki faaliyetleri ve kurumların yurtdışı faaliyetlerinden doğan zararları beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla; a) Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dâhil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması, b) Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı, halinde indirim konusu yapılır. c) Denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilanço ve gelir tablosunun, o ülkedeki yetkili mali makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik veya konsolosluklarına, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi	Tam mükellefiyet esasına tabi olan gerçek kişilerin yurtdışında gerçekleştirdiği ticari, zirai ve mesleki faaliyetleri ve kurumların yurtdışı faaliyetlerinden doğan zararları, belli şartlarla Türkiye'de yıllık beyannameye dâhil edilen gelirlerden mahsup edebilmesine de imkan tanınmaktadır. Ayrıca, Türkiye'de indirim konusu yapılan yurtdışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi ve gider yazılması halinde, yurtdışı kazancın Türkiye'deki beyannameye mahsup veya gider yazılmadan önceki tutar üzerinden dâhil edilmesi gerektiği belirtilmektedir. Yurtdışı zararın Türkiye'de gerçek usulde vergiye tabi olmayan bir faaliyetten kaynaklanmış olması halinde buna ilişkin zararların mahsubu mümkün olmayacaktır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dairesine ibrazı yeterlidir. Türkiye'de mahsup edilen yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsuptan önceki tutar olacaktır. Türkiye'de Gelir Vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili yurt dışı zararlar, yurt içindeki kazanç ve iratlardan mahsup edilmez. Bu maddenin uygulanmasıyla ilgili usul ve esasları belirlemeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir.	denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine ibrazı yeterlidir. Türkiye'de indirim konusu yapılan yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutardır. (2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	dairesine ibrazı yeterlidir. ç) Türkiye'de indirim konusu yapılan yurtdışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye'deki beyannameye dâhil edilecek yurtdışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutardır. d) Yurtdışı zararların, gerçek kişi mükellefin Türkiye'de gerçek usulde vergilendirilen faaliyetleriyle ilgili olması esastır. (4) Bu maddenin uygulamasıyla ilgili usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Diğer indirimler(1)(2)(3) Madde 89- (Değişik:16/7/2004-5228/28 md.) Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir: 1. (Değişik: 13/6/2012-6327/8 md.) Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla (Bu şartın tespitinde işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile 63 üncü maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ve bu bent kapsamında	**Diğer indirimler** **MADDE 10-** (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır: a) Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi". (1) Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortismana tâbi iktisadî	Diğer indirimler **MADDE 68-** (1) Yıllık beyannamede bildirilecek gelir veya kazancın 67 nci maddeye göre yapılacak zarar mahsuplarından sonra kalan kısmı indirime esas gelir sayılır. Bu tutardan ilgisine göre sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılabilir: a) 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 amortismana tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden ar-ge indirimi hesaplanmaz. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder. Ar-ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan	**MADDE 68-** Maddede, yıllık beyannamede bildirilecek gelir veya kazancın indirime esas gelir tutarından yapılabilecek indirimler düzenlenmektedir. İkinci fıkrada, bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının nakden yapılmaması hallerinde bu mal ve hakların ne şekilde değerleneceğine ilişkin açıklamalara yer verilmektedir. Maddede ayrıca, Bakanlar Kuruluna maddede yazılı oranların konularına ve amaçlarına göre %100'e kadar artırma ve %0'a kadar indirme; Maliye Bakanlığına ise maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda yetki verilmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınır.) mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri (Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması, prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya	kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki hesap dönemlerine devreder. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. b) 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü	yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.). b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının %100'ü oranında korumalı işyeri indirimi (İndirim, her bir engelli çalışan için azami beş yıl süre ile uygulanır ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının %150'sini aşamaz.). Bu bentte yer alan oranı, engellilik derecelerine göre %150'ye kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına indirmeye Bakanlar Kurulu; bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Aile ve Sosyal Politikalar ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlıklarının görüşü alınarak Maliye Bakanlığı yetkilidir. c) Münhasıran kreş ve anaokulu faaliyetinde bulunacak olan veya mevcut işletme içerisinde çalışanların çocuklarına bakım amacıyla kurulan kreş ve anaokuluna ilişkin kuruluş ve yapım	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.). (3) Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi, asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir. 2. 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	edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si. c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı. ç) (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu	giderlerinin %100'ü. ç) Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya ticari kazancı basit usulde vergilendirilen engellilerin bu faaliyetlerinden elde edilen gelirlerinden, 33 üncü maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen esaslara göre hesaplanan yıllık indirim tutarları (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile ücretliler de yararlanır.). d) İndirime esas gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla (Bu şartın tespitinde işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile 33 üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ve bu bent kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınır.) mükellefin şahsına, eşine ve çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri (Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ve sağlık harcamaları (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).(2) 3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.). (3)	ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin 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.(1) d) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan	olması, prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.). e) Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların indirime esas gelir veya kazancın %10'unu aşmayan kısmı. f) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, kamu yararına çalışan derneklere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların, indirime esas gelirin veya kazancın	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

4. 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. Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu,	dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen; 1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine, 2) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarîsi 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	%5'ini aşmayan kısmı. g) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdî bağış ve yardımların tamamı. ğ) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul ve sağlık tesisi ile elli yatak (büyükşehirlerde yüz yatak) kapasitesinden az olmayan öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile aynı kuruluşlara ait olan mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı. h) Doğal afetlere uğrayan yer ya da bölgelere ulaştırılacak yardımlara katılım için Başbakanlık ya da Başbakanlığın belirlediği kurum veya kuruluşlar	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin 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.(1) 6. Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar	araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına, 3) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına, 4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine, 5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına, 6) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait	aracılığıyla makbuz karşılığında yapılan nakdî ve aynî bağışların tamamı. ı) 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 bedelinin tamamı (19 uncu maddenin birinci fıkrasının (h) bendine göre indirilen tutarlar hariç). i) 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 5/5/2009 tarihli ve 5894 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için %100'ü, profesyonel spor dalları için %50'si. j) 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	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı.(2) 7. 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	kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına, 7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına, 8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu 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, 9) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film	desteklenmesi uygun görülen ve konu ve amaçları aşağıda belirtilen faaliyetlere ilişkin olarak, mükellefler tarafından yapılan harcamalar ya da bu faaliyetleri desteklemek amacıyla makbuz karşılığında gerçekleştirilen bağış ve yardımların %100'ü; 1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan yerel, ulusal veya uluslararası organizasyonlar, 2) Ülkemizin kültür, sanat, tarih, mimari veya edebiyat alanlarındaki uygarlık birikimini ve somut olmayan kültürel mirasını konu edinen veya ülkemizin tanıtımını amaçlayan her türlü görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanmasına, yurtiçinde ve yurtdışında dağıtımına, aynı konu ve amaçlarla gerçekleştirilecek derleme ve araştırmaların yapılmasına, yayınlanmasına ve tanıtımına yönelik çalışmalar, 3)Yazma ve nadir eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması, korunması veya elektronik ya da dijital ortama aktarılması çalışmaları,	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

organizasyonların gerçekleştirilmesine, b) 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, c) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik	yapımına, 10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir. e) Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığı ile makbuz karşılığı yapılan aynî ve nakdî bağışların tamamı. f) (Ek: 16/6/2009-5904/5 md.) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye	4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının yaşatılmasına, bakım, onarım ve nakillerine yönelik çalışmalar ile bu varlıklarla ilgili rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri ve nakil işleri, 5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmaları, 6) Yurtdışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirtilmesi çalışmaları, 7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmaları, 8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile çağdaş veya geleneksel el sanatları ya da güzel sanatlar alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına ve güvenliklerinin sağlanmasına yönelik çalışmalar, 9) 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,	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

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 getirtilmesi çalışmalarına, g) Kültür envanterinin	Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı.(1) g) (Ek: 31/5/2012-6322/36 md.) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı. ğ) (Ek: 31/5/2012-6322/36 md.) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili	stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımı, 10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapım, onarım veya modernizasyon çalışmaları. (2) Bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardım ve sponsorluğun konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa kayıtlı değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır. (3) Bakanlar Kurulu, bu maddede yazılı oranları konularına veya amaçlarına göre %100'e kadar artırmaya, %0'a kadar indirmeye ve bu sınırlar dâhilinde yeniden belirlemeye yetkilidir. (4) Bu maddenin uygulanmasıyla ilgili usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

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,	bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir. (2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

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. 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile	veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır. (3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si. 9. Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi. (1) 10. (Ek: 22/12/2005-5436/14 md.) Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan aynî veya nakdî bağışların tamamı. 11. (Ek: 16/6/2009-5904/3 md.) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı.(2) 12. (Ek: 31/5/2012-6322/9 md.) Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı. 13. (Ek: 31/5/2012-6322/9 md.) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulamasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir. Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortismana tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamı ile uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeleri ve usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.			
Matrahtan ve gelir unsurlarından indirilmiyecek giderler: **Madde 90 – (Değişik:**	**Kabul edilmeyen indirimler** **MADDE 11-** (1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul	**Matrahtan, gelir unsurlarından ve kurum kazancından indirilemeyecek giderler** **MADDE 69-** (1) Bu Kanuna göre hesaplanan gelir vergisi ile diğer şahsi vergiler, her türlü para	**MADDE 69-** Maddede, gelir vergisi ile diğer şahsi vergiler, her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları ile 6183 sayılı Kanun

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

19/2/1963 - 202/45 md.) Gelir Vergisi ile diğer şahsi vergiler ve her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü hakkındaki Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler Gelir Vergisinin matrahından ve gelir unsurlarından indirilmez. **(Ek: 3/12/1988 - 3505/12 md.)** Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri, vergi matrahından ve gelir unsurlarından indirilmez.	edilmez: …. d) Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri. ….	cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri gelir vergisinin matrahından, gelir unsurlarından ve kurum kazancından indirilemez.	hükümlerine göre ödenen cezalar, her türlü zam ve faizler ile 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri, pişmanlık zamları gelir vergisinin matrahından, gelir unsurlarından ve kurum kazancından indirilemeyeceği düzenlenmektedir.
Yıllık beyannamenin verilmesi: **Madde 92 – (Değişik:**	Beyan esası **MADDE 14-** (1) Kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi	**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM** **Beyannamenin Verilmesi ve Vergilendirme Dönemi**	**MADDE 70-** Maddede, yıllık beyannamenin, gerçek kişiler tarafından

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

19/2/1963 - 202/46 md.) **(Değişik birinci fıkra:9/4/2003-4842/11 md.)** Bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar, gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticarî kazançlardan ibaret olması halinde izleyen yılın Şubat ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar, tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine, dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, işyeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi	sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Beyanname, ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içerir. (2) Her mükellef vergiye tâbi kazancının tamamı için bir beyanname verir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadî kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadî işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilir. (3) Kurumlar vergisi beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. (4) Mükelleflerin şubeleri, ajansları, alım-satım büro ve	**Yıllık beyannamenin verilmesi** **MADDE 70-** (1) Yıllık beyanname, gerçek kişiler tarafından takvim yılını izleyen yılın Şubat ayının başından yirminci günü akşamına kadar; kurumlar tarafından ise hesap döneminin kapandığı ayı izleyen üçüncü ayın başından yirminci günü akşamına kadar tarha yetkili vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir. (2) Takvim yılı içinde Türkiye'yi terk edenlerin beyannameleri terke tekaddüm eden onbeş gün içinde; ölüm halinde ise ölüm tarihinden itibaren dört ay içinde verilir.	takvim yılını izleyen yılın Şubat ayının başından yirminci günü akşamına kadar; kurumlar tarafından ise hesap döneminin kapandığı ayı izleyen üçüncü ayın başından yirminci günü akşamına kadar verilmesi hususu düzenlenmektedir. Takvim yılı içinde Türkiye'yi terk edenlerin beyannameleri terkten önceki onbeş gün içinde; ölüm halinde ise ölüm tarihinden itibaren dört ay içinde verileceği belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

birisinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir.(1) Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameleri memleketi terke takaddüm eden 15 gün, ölüm halinde, ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verilir.	mağazaları, imalâthaneleri veya kendilerine bağlı diğer iş yerleri için, bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmez. (5) Kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tâbi tutulan taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmez. (6) Mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi, kurumun kanunî veya iş merkezinin bulunduğu yerin vergi dairesidir. (7) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairelerini, kanunî veya iş merkezlerine bakmaksızın belirlemeye yetkilidir. (8) Beyannamelerin şekil, içerik ve ekleri Maliye Bakanlığınca		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	belirlenir. Mükellefler beyanlarını bu beyanname ile yapmak veya bu beyannamelerde yazılı bilgilere uygun olarak bildirmek zorundadır.		
		Vergilendirme dönemi **MADDE 71-** (1) Gelir vergisinde vergilendirme dönemi, gerçek kişiler için geçmiş takvim yılı, kurumlar için hesap dönemidir. Ancak, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi, özel hesap dönemleridir. Şu kadar ki; a) Gerçek kişilerin mükellefiyetinin takvim yılı içinde kalkması halinde, vergilendirme dönemi, takvim yılı başından mükellefiyetin kalktığı tarihe kadar geçen süreyi kapsar, b) Diğer ücretlerde vergilendirme dönemi, hizmetin ifa olunduğu takvim yılıdır. (2) Kesinti yoluyla ödenen vergilerde, istihkak sahipleri ayrıca yıllık veya özel beyanname vermeye mecbur değillerse, vergi kesintisinin ilgili bulunduğu dönemler vergilendirme dönemi sayılır ve kesilen veya kesilmesi gereken vergiler yıllık	**MADDE 71-** Maddede, vergilendirme döneminin, gerçek kişiler için geçmiş takvim yılı; kurumlar için hesap dönemi ve kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenler için ise özel hesap dönemi olduğu belirtilmektedir. Diğer yandan, gerçek kişilerin mükellefiyetinin takvim yılı içinde kalkması halinde, vergilendirme dönemi, takvim yılı başından mükellefiyetin kalktığı tarihine kadar geçen süre, diğer ücretlerde ise hizmetin ifa edildiği takvim yılıdır. Kesinti yoluyla ödenen vergilerde, istihkak sahipleri ayrıca yıllık veya özel beyanname vermeye mecbur değillerse, vergi kesintisinin ilgili bulunduğu

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		verginin yerine geçer. (3) Özel beyanname ile bildirilen gelir ve kazançların vergilendirilmesinde, vergilendirme dönemi yerine kazanç ve iratların elde edilme tarihi esas alınır.	dönemler vergilendirme dönemi kabul edilmektedir. Özel beyanname ile bildirilen gelir ve kazançların vergilendirilmesinde, vergilendirme dönemi yerine kazanç ve iratların elde edilme tarihinin esas alınacağı belirtilmektedir.
Muhtasar beyanname: *a) Verilme zamanı:* **Madde 98 – (Değişik: 31/12/1981 - 2772/12 md.)** 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine	Vergi kesintisi (2) **MADDE 15-** (1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya	**Muhtasar beyannamenin verilmesi** **MADDE 72-** (1) 61 inci madde kapsamında vergi kesintisi yapmaya mecbur olanlar, bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri tutarlar ile bunlardan kestikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine; 62 nci madde kapsamında vergi kesintisi yapanlar, kestikleri vergileri üçer aylık vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar ayrı bir beyannameyle bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Yıl sonlarında tahakkuk ettirilen mevduat faizlerinden kesilecek vergilerin bildirilmesi için bu süre bir ay uzatılır.	**MADDE 72-** Maddede, 61 inci madde kapsamında kesinti yapmak zorunda olanların, bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri tutarlar ile bunlardan kestikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine; 62 nci madde kapsamında vergi kesintisi yapanların, kestikleri vergileri üçer aylık vergilendirme dönemini izleyen ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar ayrı bir beyannameyle bağlı oldukları vergi

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bildirmeye mecburdurlar. Yıl sonlarında tahakkuk ettirilen mevduat faizlerinden kesilecek vergilerin bildirilmesi için bu süre bir ay uzatılır.(1) Aynı belediye hudutları içinde muhtelif yerlerde yapılan ödeme ve tahakkuklar ile bunlara ait vergilerin bir merkezden bildirilmesi caizdir. **(Değişik: 3/12/1988 - 3505/14 md.)** Zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 ve daha az olanlar, 94 üncü maddeye göre yapacakları tevkifatla ilgili muhtasar beyannamelerini, bağlı bulundukları vergi	hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar: … (5) Bu madde gereğince vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine, vergilendirme dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bildirmeye mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununda belirlenen usûl ve esaslar, bu maddeye göre verilecek muhtasar beyannameler hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, bu maddenin üçüncü fıkrası	(2) Aynı belediye hudutları içinde muhtelif yerlerde yapılan ödeme ve tahakkuklar ile bunlara ait vergilerin bir merkezden bildirilmesi mümkündür. Maliye Bakanlığı ödeme veya tahakkukun yapıldığı yere bağlı kalmaksızın mükelleflerin beyannamelerini tek merkezden verdirmeye yetkilidir. (3) Zirai ürün bedelleri üzerinden kesinti yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı on ve daha az olanlar yapacakları kesintiye ilişkin beyannamelerini, bağlı bulundukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmiüçüncü günü akşamına kadar verebilirler. (4) Genel bütçeye dâhil kurum ve kuruluşlara, yaptıkları vergi kesintileri için muhtasar beyanname verdirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. (5) Vergi kesintisine konu kazanç ve iratlar için ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti getirmeye, verilmesi gereken beyannameler için gelir unsurları itibarıyla ay içerisinde farklı bir gün belirlemeye ve üçer aylık dönemler itibarıyla verilen muhtasar	dairesine bildirmeleri yönünde düzenleme yapılmaktadır. Çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı on ve daha az olanlara muhtasar beyannamelerini her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmiüçüncü günü akşamına kadar verebilmeleri imkanı getirilmektedir. Ancak zirai ürün bedelleri üzerinden kesinti yapanlar bu imkandan yararlanamayacak olup beyannamelerini aylık olarak vereceklerdir. Madde ile Bakanlar Kuruluna, yaptıkları kesintiler için genel bütçeye dâhil kurum ve kuruluşlara muhtasar beyanname verdirme konusunda yetki verilmiştir. Maddede ayrıca, vergi kesintisine konu kazanç ve iratlar için ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti getirme, verilmesi gereken beyannameler için gelir unsurları itibarıyla ay içerisinde

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dairesine önceden bildirmek şartıyla her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmiüçüncü günü akşamına kadar verebilirler. (1)	uyarınca yapılan kesinti, kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği döneme ait muhtasar beyanname ile beyan edilir.	beyannamelerin dönemini aylık, aylık dönemler itibarıyla verilenleri ise üçer aylık olarak belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	farklı bir gün belirleme ve üçer aylık dönemler itibarıyla verilen muhtasar beyannamelerin dönemini aylık, aylık dönemler itibarıyla verilenleri ise üçer aylık olarak belirleme hususlarında Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.
	Beyannamenin verilme yeri **MADDE 27-** (1) Özel beyan zamanı tayin olunan gelirlerle ilgili kurumlar vergisi beyannamesi; a) Taşınmazların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda taşınmazın bulunduğu, b) Taşınırların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarda mal ve hakların Türkiye'de elden çıkarıldığı, c) Ticarî veya ziraî bir işletmenin	**Özel beyannamenin verilmesi** **MADDE 73-** (1) Dar mükellefiyete tabi mükelleflerden yıllık beyanname vermeye mecbur olmayanlar; a) Taşınmazların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, taşınmazın bulunduğu, b) Menkul malların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, mal ve hakların Türkiye'de elden çıkarıldığı, c) Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratlarını işletmenin bulunduğu, ç) Arızi olarak ticari işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere tavassuttan elde edilen diğer	**MADDE 73-** Maddenin birinci fıkrasında, dar mükelleflerden yıllık beyanname vermeye mecbur olmayanların hangi hallerde ve hangi vergi dairesine özel beyanname verecekleri düzenlenmektedir. İkinci fıkrada, yıllık beyanname vermeye mecbur olmayan dar mükelleflerin fıkrada sayılan gelirler için Kanunda aksine hüküm olmadıkça özel beyanname vermeyecekleri, verecekleri beyannamelere bu gelirleri dâhil etmeyecekleri belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, tamamı kesinti yoluyla

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda işletmenin bulunduğu, ç) Arızî olarak ticarî işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılıktan elde edilen kazançlar ile arızî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlarda faaliyetin yapıldığı, d) Arızî olarak Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda yolcu veya yükün taşıta alındığı, e) Zarar yazılan değersiz alacaklarla karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil olmak üzere terk edilen işlerle ilgili olarak sonradan elde edilen diğer kazanç ve iratlar ile ticarî, ziraî	kazanç ve iratlar ile arızi olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen diğer kazanç ve iratlarını faaliyetin yapıldığı, d) 60 ıncı maddede yazılı işlerin arızi olarak yapılmasından elde edilen diğer kazanç ve iratlarını, faaliyetin yapıldığı veya yolcu veya yükün taşıta alındığı, e) Gerçek usulde vergiye tabi olan mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil) ile ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarını, bu diğer kazanç ve iratlara ilişkin ödemenin Türkiye'de yapıldığı, f) Kesinti suretiyle vergilendirilmemiş menkul sermaye iratları ve diğer her türlü kazanç ve irada ilişkin ödemenin Türkiye'de yapıldığı, g) Diğer hallerde Maliye Bakanlığınca belirlenen, yerin vergi dairesine özel beyanname ile beyan	vergilendirilmiş telif, imtiyaz, patent, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlikinden elde edilen kazançlar dışındaki kazanç ve iratların özel beyanname ile beyan edilmesinin ihtiyari olduğu belirtilmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY

	veya meslekî bir faaliyete hiç girişilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen diğer kazanç ve iratlarda ödemenin Türkiye'de yapıldığı, f) Diğer hallerde Maliye Bakanlığınca belirlenen, yerin vergi dairesine verilir	ederler. (2) Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, dar mükellefiyette aşağıda sayılan gelirler için özel beyanname verilmez veya verilen beyannamelere bu gelirler dâhil edilmez: a) Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı. b) 61 inci maddenin ikinci fıkrasının (m) (n), (o), (ö) bentleri ile 62 nci madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar ile bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar. c) Vergi kesintisine tabi tutulsun tutulmasın Hazine, Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri ve tam mükellef kurumlar tarafından yurtdışında ihraç edilen menkul kıymetlerden sağlanan kazanç ve iratlar. (3) Dar mükelleflerin tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş telif, imtiyaz, patent, işletme,	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temliki karşılığında elde ettikleri gelirler için beyanname verilmesi ihtiyaridir.	
	Özel beyan zamanı tayin olunan gelirler **MADDE 26-** (1) Dar mükellefiyete tâbi olan yabancı kurumların vergiye tâbi kazancının Gelir Vergisi Kanununda yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temliki karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimse, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde Kanunun 27 nci maddesinde belirtilen vergi	**Özel beyannamenin verilme zamanı ve vergilendirme dönemi** **MADDE 74-** (1) Özel beyanname ile beyan edilecek kazanç ve iratlardan serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların beyannamelerinin, bu faaliyetlerin sona erdiği, bu kazanç dışındaki diğer kazanç ve iratlarla ilgili beyannamelerin ise bu kazanç ve iratların elde edildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ilgili vergi dairesine verilmesi zorunludur. (2) Dar mükellefiyete tabi olan yabancı kurumların vergiye tabi kazancının diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temliki karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimse, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde 75 inci	**MADDE 74-** Maddede, özel beyannamenin, serbest meslek kazançlarında faaliyetin sona erdiği, diğer gelir unsurlarında ise gelirin elde edildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde verileceği düzenlenmektedir. Dar mükellefiyete tabi olan yabancı kurumların vergiye tabi kazancının diğer kazanç ve iratlardan ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimselerin, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde 75 inci maddede belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirmek zorunda oldukları belirtilmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	dairesine beyanname ile bildirmek zorundadır. (2) Diğer kazanç ve iratlara ilişkin olarak Türkiye'ye bizzat getirilen nakdî veya aynî sermaye karşılığında elde edilen menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin elden çıkarılması sırasında oluşan kur farkı kazancına dair hükümler hariç olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununda yer alan vergilendirmeme hususundaki istisna, kayıt, şart ve sürelere ait sınırlamalar dikkate alınmaz. ….. **GEÇİCİ MADDE 1- (1)** Bu Kanun uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz.	maddede belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirmek zorundadır. 47 nci maddenin beşinci ve altıncı fıkra hükümleri hariç olmak üzere, bu Kanunda yer alan vergilendirmeme hususundaki istisna, kayıt, şart ve sürelere ait sınırlamalar dikkate alınmaz.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	(2) Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, bu Kanun uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz. Anılan maddeye göre yapılan vergi kesintileri 34 üncü madde hükümleri çerçevesinde kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Şu kadar ki; söz konusu maddenin (2) ve (3) numaralı fıkraları kapsamında kesinti suretiyle ödenen verginin, işlemden doğan kazancın tâbi olduğu vergi kesintisi oranıyla çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı, yıllık beyannamede hesaplanan vergiden mahsup edilmez. (3) Dar mükellef kurumların Türkiye'deki iş yerlerine atfedilmeyen veya daimî		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	temsilcilerinin aracılığı olmaksızın elde edilen ve Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti yapılmış kazançları ile bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan ve geçici 67 nci maddenin (1) numaralı fıkrasının altıncı paragrafı kapsamında vergi kesintisine tâbi tutulmayan kazançları ve bu kurumların daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri tamamı geçici 67 nci madde kapsamında vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazançları için yıllık veya özel beyanname verilmez.		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Tarh Muamelesi *Tarh yeri:* **Madde 106 –** Gelir Vergisi,mükellefin ikametgahının bulunduğu mahal vergi dairesince tarh edilir. Şu kadar ki; 1. İş yeri ve ikametgahı ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunan mükelleflerin vergileri, Maliye Bakanlığınca uygun görüldüğü takdirde ve mükellefe de evvelden bildirilmek kaydiyle iş yerinin bulunduğu; 2. Diğer (...) [(1)] ücretlerde, gezici olarak çalışanların ticaret ve serbest meslek kazançlarının vergileri bu ücret ve kazanç sahiplerinin ikametgahtarının bulunduğu	**Tarhiyatın muhatabı, tarh zamanı ve tarh yeri** **MADDE 28-** (1) Dar mükellefiyete tâbi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur. (2) Kurumlar vergisi, beyannamenin vergi dairesine verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen üç gün içinde beyannamenin verildiği veya gönderildiği vergi dairesince tarh olunur.	**DÖRDÜNCÜ BÖLÜM** **Tarh İşlemleri** **Verginin tarhı, tarh yeri ve tarhiyatın muhatabı** **MADDE 75-** (1) Gelir vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. (2) Bu Kanunda aksine düzenleme olmadıkça gelir vergisi; gerçek kişinin yerleşim yerinin, kurumun kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilir. Şu kadar ki; a) İşyeri ve yerleşim yeri ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunan mükelleflerin vergileri, Maliye Bakanlığınca uygun görüldüğü takdirde ve mükellefe de önceden bildirmek kaydıyla işyerinin bulunduğu, b) Diğer ücretlerle, gezici olarak çalışanların ticari ve serbest meslek kazançlarının vergileri, bu ücret ve kazanç sahiplerinin yerleşim yerlerinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilmemişse, faaliyetlerini icra ettikleri, c) Dar mükellefiyete tabi olanların gelir vergisi, beyannamelerini vermeye mecbur oldukları, yerin vergi dairesince tarh edilir.	**MADDE 75-** Maddede, gelir vergisinin gerçek kişi mükelleflerde yerleşim yerinin, kurumlarda ise kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesince tarh edilmesi belirtilmektedir. Maliye Bakanlığınca uygun görüldüğü takdirde işyeri ve yerleşim yeri ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunan mükelleflerin vergilerinin, işyerinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilmesine imkan tanınmaktadır. Diğer ücretlerle, gezici olarak çalışanların ticari ve serbest meslek kazançlarının vergileri, bu ücret ve kazanç sahiplerinin yerleşim yerlerinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edilmemişse, faaliyetlerini icra ettikleri yer vergi dairesince tarh edilmesi belirtilmektedir. Dar mükellefiyete tabi olanların vergilerinin ise beyannamelerin verilme mecburiyeti bulunan yer vergi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yerin vergi dairesince tarh edilmemişse, faaliyetlerini icra ettikleri; 3. Dar mükellefiyete tabi olanların vergileri,beyannamelerini vermeye mecbur oldukları; Yerin vergi dairesince tarh olunur. *Tarhiyatın muhatabı:* **Madde 107 –** Gelir Vergisi,bu vergiye mükellef olan gerçek kişiler namına tarh edilir. Şu kadar ki; 1. Küçüklerle kısıtlılarda,bunların nam ve hesabına kanuni temsilcileri; 2. **(Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.)** 3. Verginin tevkif suretiyle alınması halinde,mükellef hesabına tevkifat yapmaya		(3) Gelir vergisi, verginin mükellefi olan gerçek kişiler adına; kurumların ise tüzel kişiliği adına; iktisadi kamu kuruluşları ile derneklere ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden tüzel kişiliği haiz olmayanlar için bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ya da dernek veya vakıf adına; fonlarda fonun kurucusu adına; iş ortaklıklarında ise verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere yönetici ortak veya ortaklardan herhangi birisi adına tarh olunur. Ancak küçüklerle kısıtlılarda, bunların nam ve hesabına kanuni temsilcileri tarhiyata muhatap tutulurlar. (4) Dar mükellefiyette, mükellefin Türkiye'de daimi temsilcisi mevcutsa mükellef hesabına daimi temsilci (Türkiye'de birden fazla daimi temsilcinin mevcudiyeti halinde, mükellefin tayin edeceği, tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamışsa, temsilcilerden herhangi birisi), daimi temsilci mevcut değilse, kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar tarhiyata muhatap tutulur. Dar mükellefiyete tabi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya	dairesince tarh edileceği hükme bağlanmaktadır. Gelir vergisi, verginin mükellefi olan gerçek kişiler adına; kurumların ise tüzel kişiliği adına; iktisadi kamu kuruluşları ile derneklere ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden tüzel kişiliği haiz olmayanlar için bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ya da dernek veya vakıf adına; fonlarda fonun kurucusu adına; iş ortaklıklarında ise verginin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olmak üzere yönetici ortak veya ortaklardan herhangi birisi adına tarh olunur. Ancak küçüklerle kısıtlılarda, bunların nam ve hesabına kanuni temsilcilerinin tarhiyata muhatap tutulacağı belirtilmektedir. Dar mükellefiyette ise tarhiyatın daimi temsilci adına, daimi temsilci mevcut değilse, kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar adına tarhiyat yapılması

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mecbur olanlar; 4. **(Değişik: 27/3/1969 - 1137/5 md.)** Dar mükellefiyette,mükellefin Türkiye'de daimi temsilcisi mevcutsa mükellef hesabına daimi temsilci (Türkiye'de birden fazla daimi temsilcinin mevcudiyeti halinde, mükellefin tayin edeceği, tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamışsa temsilcilerden herhangi birisi), daimi temsilci mevcut değilse, kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlıyanlar; Tarhiyata muhatap tutulurlar.		temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur. (5) Verginin kesinti suretiyle alınması halinde, mükellef hesabına kesinti yapmaya mecbur olanlar tarhiyata muhatap tutulurlar. (6) Gelir vergisi, beyannamenin verildiği vergi dairesince tarh olunur. Gelir vergisi tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine; dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, işyeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine; kurumlarda kurumun kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yerin; dar mükellefiyette, Türkiye'de işyerinin veya daimi temsilcisinin bulunduğu yerin; Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi olmadığı takdirde yabancı kuruma kazanç sağlayanların bağlı olduğu yerin vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir. (7) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin bağlı oldukları	yönünde düzenleme yapılmaktadır. Dar mükellefiyete tabi yabancı kurumların vergisinin ise bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunacağı belirtilmektedir. Tarhiyatın sayılanlar adına yapılması dar mükellef gerçek kişi ve kurumların sorumluluğunu ortadan kaldırmaz. Kaynaktan kesinti suretiyle alınan vergilerde muhatabın, mükellef hesabına vergi kesintisini yapmaya mecbur olan kişiler olduğu belirtilmektedir. Ayrıca, yıllık gelir vergisi beyannamesinin hangi vergi dairesine verileceğine veya taahhütlü posta ile gönderilebileceğine ilişkin açıklamalara yer verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		vergi dairelerini, gelir unsurlarına veya yerleşim yerlerine göre, kanuni veya iş merkezlerine bakmaksızın belirlemeye yetkilidir.	
Tarh zamanı: **Madde 109** – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/74 md.) (1) Gelir Vergisi: 1. Beyanname verilmesi icabeden hallerde, beyannamenin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse,vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi takibeden yedi gün içinde; 2. Diğer (...) (2) ücretlerde,hizmetin ifa olunduğu takvim yılının ikinci ayında, takvim yılı içinde işe başlanması halinde, işe başlama tarihinden itibaren bir ay içinde;	**Tarhiyatın muhatabı, tarh zamanı ve tarh yeri** **MADDE 28-** (1) Dar mükellefiyete tâbi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur. (2) Kurumlar vergisi, beyannamenin vergi dairesine verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen üç gün içinde beyannamenin verildiği veya gönderildiği vergi dairesince tarh olunur.	**Tarh zamanı** **MADDE 76-** (1) Gelir vergisi, beyanname verilmesi gereken hallerde, beyannamenin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen üç iş günü içinde tarh edilir. (2) Diğer ücretlerde gelir vergisi; a) Hizmetin ifa olunduğu takvim yılının ikinci ayında, b) Takvim yılı içinde işe başlanması halinde, başlama tarihinden itibaren bir ay içinde, c) (a) ve (b) bentlerinde yazılı diğer ücret sahiplerinden, tarh zamanı süresinin bitiminden önce Türkiye'yi terk edenlerin vergileri, terke tekaddüm eden onbeş gün içinde, tarh olunur. ç) Diğer ücret sahipleri, tarh zamanlarında bağlı oldukları vergi dairelerine başvurarak vergilerini tarh ettirmeye mecburdurlar.	**MADDE 76- Maddede, gelir vergisinin b**eyanname verilmesi gereken hallerde, beyannamenin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse, vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen üç iş günü içinde tarh edileceği düzenlenmektedir. Ayrıca, diğer ücret sahiplerinin tarh zamanı süresinin bitiminden önce Türkiye'yi terk etmeleri halinde, bunların vergilerinin hangi sürede tarh edileceğine ilişkin de belirleme yapılmaktadır. Diğer yandan, diğer ücretlilerin tarh zamanlarında bağlı oldukları vergi dairelerine başvurarak vergilerini tarh ettirmeye mecbur oldukları belirtilerek vergi matrahları ve vergilerinin nasıl hesaplanacağı belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3. (Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.) Tarh edilir. 2 numaralı bentte yazılı diğer ücret (...) (3) sahiplerinden bu bentlerde belirtilen tarh zamanlarının hitamından evvel memleketi terk edenlerin vergileri, memleketi terke tekaddüm eden 15 gün içinde tarh olunur. 2 numaralı bentte yazılı diğer ücret (...) (3) sahipleri,tarh zamanlarında, vergi karnelerini bağlı oldukları vergi dairelerine ibraz ederek vergilerini tarh ettirmeye mecburdurlar.		d) Vergilendirme dönemi içinde işe başlayan veya işi bırakan diğer ücret sahiplerinin vergi matrahı ve vergileri işe başlanılan ve bırakılan aylar hariç çalışılan süreye isabet eden tutarda hesaplanır. Takvim yılının birinci yarısı içinde işini bırakan diğer ücret sahiplerinden, keyfiyeti takvim yılının ikinci yarısı girmeden haber verenlerin ikinci taksite isabet eden vergileri terkin olunur.	
Madde 103 – (Değişik: 23/7/2010-6009/3 md.) Gelir vergisine tabi gelirler;	**Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı** **MADDE 32-** (1) Kurumlar	**BEŞİNCİ KISIM** **Verginin Oranı ve Ödenmesi** **BİRİNCİ BÖLÜM**	**MADDE 77-** Maddede, gelir vergisine tabi gelirlerin vergilendirilmesinde esas alınacak tarifeye yer verilmektedir. Diğer yandan kurum kazançlarına uygulanacak vergi oranı ise %20 olarak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

8.800 TL'ye **(10.700 TL.)** kadar % 15 22.000 TL'nin **(26.000 TL.)** 8.800 TL'si **(10.700 TL.)** için 1.320 TL **(1.605 TL.)**, fazlası % 20 50.000 TL'nin **(60.000 TL.)** 22.000 TL'si **(26.000 TL.)** için 3.960 TL **(4.665 TL.)** (ücret gelirlerinde 76.200 TL'nin **(94.000 TL.)** 22.000 TL'si **(26.000 TL.)** için 3.960 TL **(4.665 TL.)**, fazlası % 27 50.000 TL'den **(60.000 TL.)** fazlasının 50.000 TL'si **(60.000 TL.)** için 11.520 TL **(13.845 TL.)** (ücret gelirlerinde 76.200 TL'den **(94.000 TL.)** fazlasının 76.200	vergisi, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır. (2) Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak) câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır. (3) Bakanlar Kurulu, ikinci fıkrada yazılı geçici vergi oranını 5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir. (4) Kanunun 23 üncü maddesine	**Verginin Oranı** **Verginin oranı** **MADDE 77-** (1) Gerçek kişilerin gelir vergisine tabi gelirleri aşağıdaki oranlarda vergilendirilir. 10.700 Türk Lirasına kadar %15 26.000 Türk Lirasının 10.700 Türk Lirası için 1.605 Türk Lirası, fazlası %20 60.000 Türk Lirasının 26.000 Türk Lirası için 4.665 Türk Lirası (ücret gelirlerinde 94.000 Türk Lirasının 26.000 Türk Lirası için 4.665 Türk Lirası), fazlası %%27 60.000 Türk Lirasından fazlasının 60.000 Türk Lirası için 13.845 Türk Lirası (ücret gelirlerinde 94.000 Türk Lirasından fazlasının 94.000 Türk Lirası için 23.025 Türk Lirası), fazlası %35 (2) Yıllık gelir vergisi, vergiye tabi gelirlerin yıllık toplamından 33 üncü maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan indirimler düşüldükten sonra bu maddenin birinci fıkrasındaki oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanır.	öngörülmektedir. Ayrıca, yabancı ulaştırma işlerinde vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma faaliyetleri için ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirme veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

TL'si **(94.000 TL.)**için 18.594 TL) **(23.025 TL.)**, fazlası % 35	göre vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.	(3) Ücretlerin vergilendirilmesinde aylık vergi, yıllık vergi onikiye bölünmek; gündelik vergi, aylık vergi otuza bölünmek suretiyle hesaplanır. (4) Kurum kazançları üzerinden %20 oranında gelir vergisi hesaplanır. (5) 60 ıncı maddeye göre vergilendirilen yabancı ulaştırma işlerine ilişkin vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.	
	İndirimli kurumlar vergisi MADDE 32/A- (Ek: 18/2/2009-5838/9 md.) (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans	**İndirimli gelir vergisi** **MADDE 78-** (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen	**MADDE 78-** Maddede, indirimli gelir vergisi uygulamasından yararlanacak yatırımların teşvik belgesine bağlanmasının gerektiği, bu yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.(1) (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını	kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden gelir vergisine tabi tutulur. (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli gelir vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Bakanlar Kurulu; a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen Kültür ve Turizm Koruma ve Gelişim Bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye, b) Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a)	oranlar üzerinden gelir vergisine tabi tutulacağı belirtilmektedir. Maddede yatırıma katkı tutarının, indirimli gelir vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını ifade ettiği belirtilmektedir. Söz konusu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranı olarak tanımlanmaktadır. Maddeyle Bakanlar Kuruluna; istatistikî bölge birimleri sınıflandırılması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illerin gruplandırılması, gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen Kültür ve Turizm Koruma ve Gelişim

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ifade eder. Bakanlar Kurulu; a) (Değişik: 31/5/2012-6322/39 md.) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye, b) Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı	bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını %55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise %65'i geçmemek üzere belirlemeye, gelir vergisi oranını %90'a kadar indirimli uygulatmaya, c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye veya %80'e kadar artırmaya, ç) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya, yetkilidir. (3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan	Bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerinin belirlenmesi hususlarında yetki verilmektedir. Bakanlar Kuruluna ayrıca, her bir il grubu, stratejik yatırımlar, teşvikine karar verilen yerler için veya yatırım büyüklüğüne göre yatırıma katkı ve vergi indirimi oranını Kanunda belirtilen had ve oranı aşmamak üzere belirleme konusunda yetki verilmektedir. Yine Bakanlar Kuruluna yatırım döneminde toplam yatırıma katkı tutarının bir kısmının, Kanunda yazılı sınır dâhilinde o yatırıma verilecek katkı tutarını aşmamak ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarıyla sınırlı olmak üzere, mükellefin diğer faaliyetlerinden elde edilecek kazançlarına da indirimli gelir vergisi uygulatmak suretiyle kullandırma

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 65'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulatmaya, (1)(2) c) **(Ek: 31/5/2012-6322/39 md.)** Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye	yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır. (4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazanca uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda aktife kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dâhil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlenmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır. (5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyaı cezası	hususunda yetki verilmektedir. Bakanlar Kurulu ayrıca yatırım harcaması olarak değerlendirilebilecek sabit kıymet, makine, teçhizat ve gayrimaddi hakların yatırım içindeki oranlarının sınırlandırılması hususunda da yetkilendirilmiş bulunmaktadır. Aynı mükellef tarafından yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanması öngörülmektedir. İndirimli gelir vergisinin esas itibarıyla yeni yatırımlarda uygulanması öngörüldüğünden, tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın yeni yatırımlardan kaynaklanan kısmının işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazanca indirimli oran uygulanacaktır. Bir dönemde oluşan

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	veya %80'e kadar artırmaya, ç) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya,(2) yetkilidir. (3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır. (4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazanca uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit	uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. (6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır. Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanmadan önce indirimli gelir vergisi uygulanan hallerde, yatırımın tamamlanıp işletilmeye geçilmemesi durumunda ikinci fıkranın (c) bendi uyarınca indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir. (7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır. (8) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	kazancın ne kadarının tevsi yatırımından elde edildiğinin ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise yeni yatırım tutarının toplam yatırım tutarına oranlanmak suretiyle indirimli oran uygulanacak kazanç tespit edilecektir. Buna göre, indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dâhil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Maddedeki sabit kıymet ifadesinden amortismana tabi iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, aktife alındıkları dönem sonu itibarıyla enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş değerleriyle dikkate alınacak ayrıca bir değerleme

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlenmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır. (5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında		yapılmayacaktır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanacaktır. Hesap dönemi itibarıyla belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergilerin, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilmesi öngörülmektedir. Maddeyle, yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanacak; yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. (6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır. **(Ek cümle: 31/5/2012-6322/39 md.)** Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanmadan önce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yatırımın tamamlanıp işletilmeye geçilmemesi durumunda ikinci fıkranın (c) bendi uyarınca indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.		getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanacaktır. Ayrıca, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır. (8) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır. (9) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.		
Yıllık beyana tabi gelirler üzerinden tahakkuk eden vergilerde ödeme: **Madde 117 – (Değişik : 9/4/2003 - 4842/14 md.)** 1. Şubat ayı içerisinde	**Ödeme süresi** **MADDE 29-** (1) Dar mükellefiyette kurumlar vergisi; a) Yıllık beyanname ile bildirilenlerde beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar, b) Muhtasar beyanname ile	**İKİNCİ BÖLÜM** **Verginin Ödenmesi** **Verginin ödenmesi** **MADDE 79-** (1) Yıllık beyanname ile bildirilen gelir veya kazanç üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi; gerçek kişiler tarafından Şubat ve Haziran aylarında olmak üzere iki eşit taksitte, kurumlar	**MADDE 79-** Maddede, yıllık beyana tabi gelirler, diğer ücretler ve özel beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerin ödeme zamanı ile ilgili düzenlemeler yapılmaktadır. Diğer yandan maddede tasfiye ve

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Şubat ve Haziran aylarında; 2. Mart ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Mart ve Temmuz aylarında; Olmak üzere iki eşit taksitte ödenir. Maliye Bakanlığı, gelirlerinin büyük bir kısmı ziraî kazançtan oluşan mükellefler hakkında gerekli görülen hallerde, iki taksitten fazla olmamak üzere, belli üretim bölgeleri ve ziraat ürünlerine göre, özel ödeme zamanları tayin edebilir.	bildirilenlerde beyannamenin verildiği ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar, c) Özel beyannameyle bildirilenler ile tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi veya tasfiye ve birleşme hallerinde verilecek beyannamelerde ise beyanname verme süresi içinde, ödenir.	tarafından beyanname verilmesi gereken ayın sonuna kadar ödenir. (2) Diğer ücretlerin vergisi; a) Öteden beri işe devam edenlerde, yıllık verginin yarısı takvim yılının ikinci, diğer yarısı sekizinci ayında, b) Takvim yılının birinci yarısı içinde işe başlayanlarda, yıllık verginin yarısı işe başlandığı ayı takip eden ayda; diğer yarısı takvim yılının sekizinci ayında, c) Takvim yılının ikinci yarısı içinde işe başlayanlarda, işe başlandığı ayı takip eden ayda, ödenir. (3) Özel beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi, beyanname verme süresi içinde ödenir. (4) Tasfiye ve birleşme halinde, tasfiye edilen veya birleşen kurumlar adına tasfiye veya birleşme kârı üzerinden tarh olunan vergiler, tasfiye veya birleşme nedeniyle infisah eden kuruma ait yıllık beyannamenin verilme süresi içinde ödenir. Tasfiye edilen veya birleşen kurumların bu Kanuna göre tahakkuk etmiş olup, henüz vadeleri gelmemiş	birleşme halinde tasfiye edilen veya birleşen kurumlar adına tasfiye veya birleşme kârı üzerinden tarh olunan vergiler ile 54 üncü maddenin birinci ve ikinci fıkralarına göre gerçekleştirilen devir ve bölünmelerde münfesih kurum adına tahakkuk eden vergilerin ne zaman ödeneceği belirtilmektedir. Ayrıca, dar mükellefiyette tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi veya tasfiye ve birleşme hallerinde verilecek beyannamelerde verginin beyanname verme süresi içinde ödeneceği belirtilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Mükerrer Madde 117 – (Mülga: 31/12/1982 - 2772/20 md.) *Diğer (...) [1] ücretler üzerinden tahakkuk eden vergilerde ödeme:* **Madde 118 – (Değişik: 19/2/1963 - 202/60 md.)** Diğer (...) [1] ücretlerin vergisi: 1. Öteden beri işe devam edenlerde, yıllık verginin yarısı ikinci,diğer yarısı sekizinci ayında; 2.Takvim yılının (...) [2] birinci yarısı içinde işe başlıyanlarda,yıllık verginin yarısı verginin karneye yazıldığı ayda; diğer yarısı takvim yılının (...) [2] sekizinci ayında;		bulunan vergileri de aynı süre içinde ödenir. (5) 54 üncü maddenin birinci ve ikinci fıkralarına göre gerçekleştirilen devir ve bölünmelerde münfesih kurum adına tahakkuk eden vergilerden; a) Bu fıkraların (a) bentlerinin (1) numaralı alt bentlerine göre münfesih veya bölünen kurum adına tahakkuk edenler, devralan veya birleşilen kurumun devir veya bölünmenin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin yıllık beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar, b) Diğer hallerde ise beyanname verme süresi içerisinde, devralan veya birleşilen kurumlarca ödenir. (6) Dar mükellefiyette tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi veya tasfiye ve birleşme hallerinde verilecek beyannamelerde vergi beyanname verme süresi içinde ödenir. (7) Maliye Bakanlığı, gelirlerinin büyük bir kısmı zirai kazançtan oluşan mükellefler hakkında gerekli görülen hallerde, iki taksitten fazla olmamak üzere, belli üretim bölgeleri ve ziraat ürünlerine göre, özel ödeme zamanları tayin edebilir.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

3.Takvim yılının (...) [2] ikinci yarısı içinde işe başlıyanlarda,verginin karneye yazıldığı ayda; ödenir.			
Vergi tevkifatının yatırılması: **Madde 119 – (Değişik: 25/5/1995 - 4108/25 md.)** 94 üncü madde gereğince yapılan vergi tevkifatı, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar bağlı bulundukları vergi dairesine yatırılır.**(İkinci cümle mülga:9/4/2003-4842/37 md.)** [1] **(Ek fıkra : 18/2/2009 – 5838/8 md.)** Maliye Bakanlığı, 94 üncü maddeye	Vergi kesintisi (2) **MADDE 15-** (1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki	**Vergi kesintisinin yatırılması** **MADDE 80-** (1) Vergi kesintileri, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar bağlı bulundukları vergi dairesine yatırılır. (2) Maliye Bakanlığı, 61 inci maddeye göre kesinti yapacaklardan on ve daha az hizmet erbabı çalıştıranlar ile hizmet erbabı çalıştırmayanlara ilişkin olarak beyanname verme süresinden itibaren üç ayı geçmeyecek şekilde, ödeme zamanı belirlemeye yetkilidir.	**MADDE 80-** Maddede, vergi kesintilerinin vergi dairesine ne zaman yatırılacağına ilişkin düzenleme yapılmaktadır. Maliye Bakanlığına, 61 inci maddeye göre kesinti yapacaklardan on ve daha az hizmet erbabı çalıştıranlar ile hizmet erbabı çalıştırmayanlara ilişkin olarak beyanname verme süresinden itibaren üç ayı geçmeyecek şekilde, ödeme zamanı belirleme hususunda yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

göre tevkifat yapacaklardan on ve daha az hizmet erbabı çalıştıranlar ile hizmet erbabı çalıştırmayanlara ilişkin olarak beyanname verme süresinden itibaren üç ayı geçmeyecek şekilde, ödeme zamanı belirlemeye yetkilidir.	ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar: … (5) Bu madde gereğince vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine, vergilendirme dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bildirmeye mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununda belirlenen usûl ve esaslar, bu maddeye göre verilecek muhtasar beyannameler hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca yapılan kesinti, kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği döneme ait muhtasar beyanname		

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	ile beyan edilir.		
Geçici vergi: **Mükerrer Madde 120 –** (Değişik: 22/7/1998 - 4369/52 md.) (2) Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin altışar aylık kazançları (42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile	**Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı** MADDE 32- (1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır. (2) Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak) câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır. (3) Bakanlar Kurulu, ikinci fıkrada yazılı geçici vergi oranını	**Geçici vergi** **MADDE 81-** (1) Basit usulde vergilendirilenler hariç ticari kazanç sahipleri, serbest meslek erbabı ve kurumlar cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, ticari ve mesleki kazancın veya kurum kazançlarının (dar mükellefiyete tabi kurumlar sadece ticari ve zirai kazançları için) tespitine ilişkin hükümlere göre belirlenen ilgili takvim yılı veya hesap döneminin üçer aylık kazançları (son üç ay hariç) üzerinden geçici vergi öderler. Geçici vergi, gerçek kişi mükellefler için 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda, kurumlar için ise aynı maddenin dördüncü fıkrasında yer alan oranda alınır. (2) 13 üncü madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar geçici vergi matrahına dâhil edilmez. (3) Geçici vergi matrahının hesaplanmasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümlerinin	**MADDE 81-** Maddede, basit usulde vergilendirilenler hariç olmak üzere, ticari kazanç sahipleri, serbest meslek erbabı ile kurumların (dar mükellefiyete tabi kurumlar sadece ticari ve zirai kazançları için), cari vergilendirme döneminde ve bu dönemin gelir vergisine mahsup edilmek üzere geçici vergi ödemelerine ilişkin düzenleme yapılmakta ve takvim yılı veya hesap döneminin son üç ayına dair (takvim yılı için Ekim, Kasım, Aralık aylarını kapsayan dönem) geçici vergi beyannamesi verilmeyeceği ve geçici vergi ödenmeyeceği öngörülmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden, 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilir. (Mülga son cümle: 9/4/2003-4842/37 md.) (Ek fıkra : 11/8/1999 - 4444/2 md.) Bakanlar Kurulu geçici vergi dönemlerini üç aya indirmeye, geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü, ödeme süresini ise onyedinci günü akşamı olarak belirlemeye	5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir. (4) Kanunun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.	uygulanması bakımından, kazanç tespitine esas alınan üçer aylık dönemlerin son günü, anılan Kanunun 186 ncı maddesinde belirtilen bilanço günü yerine geçer. Ancak bu dönemlerin son günündeki mal mevcutları, istenirse sadece kayıtlar üzerinden de tespit edilebilir. (4) Bu Kanunda düzenlenmiş bulunan indirim ve istisnalar, geçici vergi matrahının tespitinde de dikkate alınır. (5) Mükellefler, işin bırakılması veya tasfiyeye girilmesi halinde, işin bırakıldığı veya tasfiyeye girildiği dönemi izleyen dönemlerde geçici vergi ödemezler. (6) Bakanlar Kurulu, geçici vergi oranını beş puana kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar getirmeye, gerçek kişi veya kurumlar için farklı oranlar belirlemeye; Maliye Bakanlığı geçici vergi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.	Maddeyle geçici vergi oranı, gerçek kişi mükellefler için 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran, kurumlar için ise aynı maddenin dördüncü fıkrasında yer alan oran olarak tespit edilmektedir. Kanunun 13 üncü maddesi kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançların geçici vergi matrahına dâhil edilmeyeceği vurgulanmaktadır. Ayrıca, işin bırakılması veya tasfiyeye girilmesi halinde, işin bırakıldığı veya tasfiyeye girildiği dönemi izleyen dönemler için geçici vergi beyannamesi

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yetkilidir. (3)(4) Hesaplanan geçici vergi, altı aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve onyedinci günü akşamına kadar ödenir. Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan gelir vergisi (42 nci maddede belirtilen kazançlardan yapılan tevkifat hariç) hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir.(4) Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin % 10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh			verilmeyeceği belirtilmektedir. Bakanlar Kuruluna, geçici vergi oranını beş puana kadar indirme veya tekrar kanuni seviyesine kadar getirme, gerçek kişi veya kurumlar için farklı oranlar belirleme; Maliye Bakanlığına da geçici vergi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda yetki verilmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

edilir. Mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergiler terkin edilir, ancak gecikme faizi ve ceza tahsil edilir. Bir önceki takvim yılında altışar aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak telep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir. İşin bırakılması halinde, işin bırakıldığı dönemi izleyen			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dönemlerde geçici vergi ödenmez. Geçici vergi uygulamasına ilişkin usuller Maliye Bakanlığınca tespit edilir.			
	Geçici vergi: **Mükerrer Madde 120 –** (Değişik: 22/7/1998 - 4369/52 md.) (2) Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin	**Geçici verginin beyanı, ödenmesi ve mahsubu** **MADDE 82-** (1) Geçici vergi, üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve onyedinci günü akşamına kadar ödenir. Bakanlar Kurulu geçici verginin beyan ve ödeme süresini beyan edileceği ayın herhangi bir günü olarak belirlemeye yetkilidir. (2) Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin %10' u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir. Re'sen veya ikmalen tarhiyatta geçici verginin bu Kanunda belirtilen mahsup süresinin geçmiş olması tarhiyatın yapılmasına engel değildir. Şu kadar ki, mahsup süresi geçtikten	**MADDE 82-** Maddede geçici verginin beyanı, ödenmesi ve mahsubuna ilişkin hususlar düzenlenmektedir. Birinci fıkrada, geçici verginin üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilmesi ve onyedinci günü akşamına kadar ödenmesi hususu düzenlenmektedir. İkinci fıkrada, geçici verginin %10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, %10'u aşan kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edileceği, mahsup süresi geçtikten sonra tarh edilen veya kesinleşen geçici

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	altışar aylık kazançları (42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden, 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilir. (Mülga son cümle: 9/4/2003-4842/37 md.) (Ek fıkra : 11/8/1999 - 4444/2 md.) Bakanlar Kurulu geçici vergi dönemlerini üç aya indirmeye, geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü, ödeme süresini ise onyedinci günü akşamı olarak belirlemeye yetkilidir. (3)(4)	sonra tarh edilen veya kesinleşen geçici vergiler terkin edilir, gecikme faizi ve ceza tahsil edilir. (3) Bir önceki takvim yılında veya hesap döneminde üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutarlar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi, zamanaşımı süresi içinde yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir. (4) İlgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin sadece ödenen kısmı yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilir.	vergilerin terkin edileceği ancak gecikme faizi ve cezanın tahsil edileceği hükme bağlanmaktadır. Üçüncü fıkrada, tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici verginin yıllık gelir vergisinden mahsup edileceği, mahsup edilemeyen tutarın mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edileceği ve bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarının ise, zamanaşımı süresi içinde yazılı olarak talep edilmesi halinde mükelleflere red ve iade edileceği düzenlenmektedir. Dördüncü fıkrada, ilgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsubu, ödenmiş olma şartına bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Hesaplanan geçici vergi, altı aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve onyedinci günü akşamına kadar ödenir. Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan gelir vergisi (42 nci maddede belirtilen kazançlardan yapılan tevkifat hariç) hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir.(4)		
		Vergi indirimi **MADDE 83-** (1) Ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisine tabi olan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmidokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, talepleri halinde, faaliyete başladıkları vergilendirme döneminden itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının asgari ücretin yıllık tutarına isabet eden kısmının, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile	**MADDE 83-** Maddenin ilk fıkrasında, girişimciliği teşvik etmek amacıyla ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisine tabi olan yirmidokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişiler için bir vergi kredisi sağlanmaktadır. Buna göre, bu kişilerin talepleri halinde, faaliyete başladıkları vergilendirme döneminden itibaren üç vergilendirme

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. Vergi indiriminin uygulanması aşağıdaki şartlara bağlıdır: a) Kendi işinde bilfiil çalışılması veya bulunulması (Çırak, kalfa veya yardımcı işçi çalıştırmak ya da seyahat, hastalık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak işinde bilfiil çalışmamak bu şartı bozmaz.). b) Faaliyete devam eden bir işletmenin eş ve üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan ve kayın hısımlarından devralınmamış olması. c) Faaliyetin adi ortaklıklar ve şahıs şirketleri vasıtasıyla yürütülmesi halinde tüm ortakların bu maddedeki şartları taşıması. ç) İşe başlamanın kanuni süresi içinde bildirilmiş olması. d) Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmemesi (Bu yönde tespitin bulunması halinde, ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi	dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının asgari ücretin yıllık brüt tutarına isabet eden kısmı üzerinden vergi tarifesinin ilk dilimine uygulanan orana isabet eden verginin bu kişilerin kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilmesi öngörülmektedir. Ancak, mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmayacağı ayrıca belirtilmektedir. Vergi indiriminin uygulanabilmesi için; gerekli şartlara maddede yer verilmektedir. İkinci fıkrada, gerçek kişiler tarafından yıllık beyannamede bildirilen gelir ve kazancın indirime esas tutarının %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gerçek ya da tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		ziyaı cezası uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.). (2) Gerçek kişiler tarafından yıllık beyannamede bildirilen gelir ve kazancın indirime esas tutarının %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gerçek ya da tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. (3) Gerçek usulde vergilendirilen ve işletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan çiftçi ve çiftçi sayılanların yanında bilfiil zirai faaliyette çalışan işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu	harcamalarının 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutarın, bu kişilerin kazançları üzerinden hesaplanan vergisinden mahsup edileceği, mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Üçüncü fıkrada, gerçek usulde vergilendirilen ve işletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan çiftçi ve çiftçi sayılanların yanında bilfiil zirai faaliyette çalışan işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, bu istisna tutarını, istatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALAR BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		istisna tutarını, istatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle iller, ürün veya ürün havzaları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye ve asgari ücretin iki katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.	sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle iller, ürün veya ürün havzaları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye ve asgari ücretin iki katına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.
Vergi tevkifatının mahsubu: **Madde 121** – Yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu Kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler,beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisine mahsubedilir.(1) (Değişik : 24/12/1980 - 2361/84 md.) Mahsubu yapılan miktar (...) (2) Gelir Vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir	**Yurt içinde kesilen vergilerin mahsubu** **MADDE 34-** (1) Beyannamede gösterilen kazançlardan, Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergiler (hayat sigorta şirketlerinde matematik karşılıkların yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan kesintiler dahil), beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup	**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM** **Ödenen Vergilerin Mahsubu** **Yurtiçinde kesilen vergilerin mahsubu** **MADDE 84-** (1) Yıllık beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan bu Kanuna göre kesilmiş olan vergiler (hayat sigorta şirketlerinde matematik karşılıkların yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan kesintiler dâhil) beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edilir. Mahsup süresi geçtikten sonra vergi kesintisine ilişkin olarak ikmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda vergi kesintisine tabi bu kazanç ve iratların elde edenler tarafından beyan edilmiş ve vergisi ödenmiş olması şartıyla kesintiye ilişkin	**MADDE 84-** Madde ile kamunun vergi alacağının zamanında hazineye intikali imkanını sağlayan ve aynı zamanda bir vergi güvenlik müessesesi olarak yıllık beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlarla ilgili olarak cari yılda kesinti yoluyla tahsil edilmiş olan vergilerin yıllık beyanname ile beyan edilen kazanç üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsubu düzenlenmektedir. Mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olduğu takdirde aradaki farkın zamanaşımı süresi içerisinde yazılı olarak talep

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine ret ve iade olunur. (Ek fıkra: 25/12/2003-5035/15 md.) Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. (Ek fıkra: 25/12/2003-5035/15 md.) Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabileceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.	edilir. (2) Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılan kurum kazancından kâr payı alan kurumlar, aldıkları kâr payının içerdiği kesintiyi mahsup edebilirler. Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanır. (3) Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Kanunun 30 uncu maddesinin yedinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, bu şirketin Türkiye'deki beyannameye dahil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Ancak mahsup edilecek	vergi aslı aranmaz, ancak vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi tahsil edilir. (2) 43 üncü maddenin ikinci fıkrasında belirtilen istisnadan yararlanan kâr payları üzerinden kesinti yoluyla alınmış bulunan verginin tamamı, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. (3) Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 59 uncu madde uyarınca kesilen vergiler bu kurumun Türkiye'deki beyannameye dâhil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir. Ancak mahsup edilen vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisini aşamaz. (4) Geçici vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelirler üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin (13 üncü madde uyarınca kesilenler hariç) bulunması halinde bu vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. Kesinti yoluyla ödenen vergilerin	edilmesi halinde mükellefe red ve iade edileceği hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkra ile kâr payı gelirlerinin yıllık beyannameyle beyan edilmesi durumunda, istisnadan yararlanan kâr payları üzerinden kesinti yoluyla alınmış bulunan verginin tamamının yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsubuna imkan sağlanmaktadır. Üçüncü fıkrada, kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden kesilen vergilerin mahsubu düzenlenmektedir. Dördüncü fıkrada, kesinti suretiyle ödenen vergilerin hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebileceği, ancak, geçici vergi dönemleri itibarıyla iade doğmayacağı belirtilmektedir. Beşinci fıkrada, kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin yıllık beyanname üzerinden

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

(Ek fıkra: 25/12/2003-5035/15 md.) Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya resen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz. (Ek fıkra: 28/3/2007-5615/8 md.) Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94 üncü	vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden kurumlar vergisini aşamaz. (4) Geçici vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelirler üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin bulunması halinde bu vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İlgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin sadece ödenen kısmı yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir. (5) Bu maddede belirtilen sınırlar dahilinde mahsup edilecek vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, bu durum	hesaplanan geçici vergiden mahsup edilemeyen kısmı geçici vergi dönemleri için iade edilmez. (5) Bir önceki vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelirler üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergiler yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutarlar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan kesinti yoluyla ödenmiş vergiler, zamanaşımı süresi içinde yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir. (6) Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması şartıyla, yıllık beyannamenin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz. (7) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen fon ve ortaklıklar, aynı bentte yer alan	hesaplanan vergiden mahsup edileceği, yıllık beyannamede mahsup edilemeyen tutarların öncelikle mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edileceği ve mahsuplara rağmen kalan kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin ise zamanaşımı süresi içinde yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edileceği öngörülmektedir. Altıncı fıkrada, uygulamada sorunlara neden olan bir konu çözüme kavuşturulmakta ve mahsuben iade işleminin aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılacağı hükme bağlanmaktadır. Ancak, ikmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi yapılırken, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesinin kayıtlarına girdiği tarihin esas alınarak

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

maddesinin 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. **Diğer ücret vergisinin mahsubu: (1)** **Madde 122** – Diğer ücret kapsamında vergilendirilen (...) (1) hizmet erbabı muhtasar beyannameye tabi iş verenler nezdinde çalışmaya başladıkları	vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark, mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu halinde kendisine iade olunur. Bir yıl içinde başvurmayan mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer. (6) Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli malî müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukukî statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilir. (7) Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması şartıyla, yıllık kurumlar vergisi	kazançların elde edilmesi sırasında, 61 inci ve 62 nci maddeler uyarınca kendilerinden kesilen vergileri, vergi kesintisi yapanlarca ilgili vergi dairesine ödenmiş olmak şartıyla, 61 inci maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre kurum bünyesinde yapacakları vergi kesintisinden mahsup edebilirler. Mahsup edilemeyen kesinti tutarı mükellefin başvurusu halinde red ve iade edilir. (8) 61 inci maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre vergi kesintisi yapılan kurum kazancından kâr payı alan kurumlar, aldıkları kâr payının içerdiği kesintiyi mahsup edebilirler. Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanır. (9) Ticari faaliyet kapsamında elde edilip de 61 inci ve 62 nci madde hükümleri uyarınca vergi kesintisine tabi tutulmuş olan kazanç ve iratlar ticari kazanca ilişkin hükümler çerçevesinde kazancın tespitinde dikkate alınır ve kesinti suretiyle ödenmiş olan vergiler, bu maddede yer alan hükümler çerçevesinde anılan kazançların beyan edildiği beyannamelerde hesaplanan vergiden mahsup	belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Yedinci fıkrada, fon ve ortaklık kazançlarından kesilen vergilerin ödenmiş olması şartıyla, fon ve ortaklık bünyesinde 61 inci madde uyarınca yapılacak vergi kesintisine mahsup imkanı getirilmektedir. Söz konusu fıkraya göre mahsup edilemeyen kesinti tutarı mükellefin başvurusu halinde red ve iade edilebilecektir. Sekizinci fıkrada, vergi kesintisi yapılan kurum kazancından kâr payı alan kurumların, aldıkları kâr payının içerdiği kesintiyi mahsup edebilecekleri ve mahsup edilecek tutarın, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanacağı düzenlenmektedir. Dokuzuncu fıkrada, ticari faaliyet kapsamında elde edilip de Kanunun 61 inci ve 62 nci maddesine göre vergi kesintisine

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

takdirde, bu tarihten sonraki aylara ait olmak üzere peşin ödemiş oldukları vergiler gerçek ücretleri üzerinden hesaplanan vergilere mahsup edilir ve mahsubu yapılan miktar hizmet erbabının vergi karnesine iş veren tarafından kaydolunur.	beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz. (8) Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen fon ve ortaklıklar, aynı bentte yer alan kazançların elde edilmesi sırasında, Kanunun 15 inci maddesi uyarınca kendilerinden kesilen vergileri, vergi kesintisi yapanlarca ilgili vergi dairesine ödenmiş olmak şartıyla, Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre	edilir. Şu kadar ki, 61 inci maddenin ikinci fıkrasının (m) bendi ile 62 nci madde kapsamında kesinti yoluyla ödenen verginin, işlemden doğan kazancın tabi olduğu kesinti oranı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı yıllık beyannamede hesaplanan vergiden mahsup edilmez. (10) Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukukî statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabileceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.	tabi tutulmuş olan kazanç ve iratların ticari kazanca ilişkin hükümler çerçevesinde kazancın tespitinde dikkate alınacağı ve kesinti suretiyle ödenmiş olan vergilerin, bu maddede yer alan hükümler çerçevesinde anılan kazançların beyan edildiği beyannamelerde hesaplanan vergiden mahsup edileceği düzenlenmektedir. Onuncu fıkrada, iadeyi mahsuben veya nakden yaptırma, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna ve teminata bağlama ve iade için aranılacak belgeleri belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmekte olup, bu yetkinin kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı veya belli hadler çerçevesinde kullandırılabileceği hükme bağlanmaktadır.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODA BİRLİKLERİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	kurum bünyesinde yapacakları vergi kesintisinden mahsup edebilirler. Mahsup edilemeyen kesinti tutarı mükellefin başvurusu halinde red ve iade edilir.		
	Yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu **MADDE 33-** (1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir. (2) Kanunun 7 nci maddesinin uygulandığı hallerde, yurt dışındaki iştirakin ödemiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler, kontrol edilen yabancı	**Yurtdışında ödenen vergilerin mahsubu** **MADDE 85-** (1) Tam mükellefiyete tabi kurumların genel sonuç hesaplarına intikal ettirdikleri veya tam mükellef gerçek kişilerin yurtdışında elde ettikleri kazanç ve gelirlerden mahallinde ödedikleri gelir vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin bu gelirlere isabet eden kısmından indirilir. Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin yurtdışında elde edilen kazanç ve gelirlere isabet eden kısmı, bunların toplam gelire olan oranına göre hesaplanır. (2) Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının %25'ine sahip olduğu yurtdışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek gelir	**MADDE 85-** Maddede yurtdışında ödenen vergilerin mahsubuna ilişkin hususlar düzenlenmektedir. Birinci fıkrada; tam mükellef gerçek kişi ve kurumlarca beyan edilen gelirlere ilişkin olarak yurtdışında ödenen vergilerin Türkiye'de tarh edilen vergiden mahsup edileceği hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada; tam mükellef kurumların, sermayesi veya oy hakkının en az %25'ine sahip olmaları koşuluyla yurtdışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden ödeyecekleri gelir

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	şirketin Türkiye'de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. (3) Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının % 25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dahil edilmek suretiyle dikkate	vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir vergisi ve benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurtdışında ödenen gelir vergisi ve benzeri vergiler dâhil edilmek suretiyle dikkate alınır. (3) 58 inci maddenin uygulandığı hallerde, yurtdışındaki yabancı kurumun toplam vergi yükünün hesaplanmasında dikkate alınan vergiler, ödenmiş olmak şartıyla Türkiye'de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum kazancı üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir. (4) Yurtdışı kazanç ve iratlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiçbir surette yurtdışında elde edilen bu kazanç ve iratlar için Türkiye'de tarh edilen vergi tutarını aşamaz. Bu sınır dâhilinde, ilgili bulunduğu kazanç ve iratların Türkiye'deki beyannamelere dâhil edildiği vergilendirme döneminde tamamen veya	vergisinden, ilgili kâr paylarına ilişkin olarak, iştiraklerinin bulunduğu ülkede ödedikleri vergileri mahsup edebilecekleri hüküm altına alınmaktadır. Üçüncü fıkrada; kontrol edilen yabancı kurum kazançlarından ilgili ülkede ödenen vergilerin, Türkiye'de ödenmesi gereken gelir vergisinden mahsup edilebileceği hüküm altına alınmıştır. Dördüncü fıkrada; mahsup edilecek tutarların Türkiye'de tarh edilen vergi tutarını aşamayacağı, bu sınır dâhilinde indirilemeyen vergilerin izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmaktadır. Beşinci fıkrada; geçici vergilendirme dönemi içinde yurtdışından elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden alınan vergilerin, ilgili dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından mahsup

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	alınır.	kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir. (5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurtdışından elde edilen kazanç ve iratların bulunması halinde, bu kazanç ve iratlar üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek tutar, yurtdışında elde edilen bu kazanç ve iratlar için Türkiye'de tarh edilen geçici vergi tutarından fazla olamaz. (6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez. (7) Türkiye'de tarh edilen vergiden indirilen vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından	edilebilmesi imkanı getirilmektedir. Ayrıca indirilebilecek bu tutarın, yurtdışında elde edilen bu kazanç ve iratlar için Türkiye'de tarh edilen geçici vergi tutarından fazla olamayacağı hükme bağlanmaktadır. Altıncı fıkrada; yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa mahallindeki Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergilerin, Türkiye'de tarh olunan vergilerden indirilemeyeceği öngörülmektedir. Yedinci fıkrada; gelir vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde,

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, Türkiye'de bunlar üzerinden tarh edilen vergiyi aşmamak şartıyla o ülkede geçerli olan oranlar üzerinden hesaplanır ve tarhiyatın bu suretle hesaplanan tutara isabet eden kısmı ertelenir. İbraz edilmesi gereken belgeler, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyat düzeltilir. (8) Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı hesaplanır. (9) Yabancı para ile ödenen vergilere, bunların ilgili bulunduğu kazançların genel sonuç hesaplarına intikali esnasındaki kur uygulanır.	yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan verginin, Türkiye'de bunlar üzerinden tarh edilen vergiyi aşmamak kaydıyla o memlekette geçerli olan oranlar üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmaktadır. Ayrıca; tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktara isabet eden kısmının ertelenmesi; ibraz edilmesi gereken belgelerin tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi halinde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltilmesi öngörülmektedir. Sekizinci fıkrada; mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine uygun

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

			olarak gecikme zammı hesaplanacağı hükme bağlanmaktadır. Dokuzuncu fıkrada; yabancı para ile ödenen vergilerin, bunların ilgili bulunduğu kazanç veya gelirler için uygulanan kurlar üzerinden Türk parasına çevrileceği öngörülmektedir.
Diğer ücret vergisinin mahsubu: (1) **Madde 122** – Diğer ücret kapsamında vergilendirilen (...) (1) hizmet erbabı muhtasar beyannameye tabi iş verenler nezdinde çalışmaya başladıkları takdirde, bu tarihten sonraki aylara ait olmak üzere peşin ödemiş oldukları vergiler gerçek ücretleri üzerinden hesaplanan vergilere mahsup edilir ve mahsubu yapılan miktar hizmet erbabının vergi		**Diğer ücretlerden alınan verginin mahsubu** **MADDE 86-** (1) Diğer ücret kapsamında vergilendirilen hizmet erbabı muhtasar beyannameye tabi işverenler nezdinde çalışmaya başladıkları takdirde, bu tarihten sonraki aylara ait olmak üzere peşin ödemiş oldukları vergiler gerçek ücretleri üzerinden hesaplanan vergilere mahsup edilir.	**MADDE 86-** Maddede, diğer ücret kapsamında vergilendirilen hizmet erbabından ücreti kesinti yoluyla vergilendirilmeye başlananların bu surette çalışmaya başladıkları tarihten sonraki aylara ait olmak üzere peşin ödemiş oldukları vergilerin, gerçek ücretleri üzerinden hesaplanan vergilerinden mahsup edileceği düzenlenmektedir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

karnesine iş veren tarafından kaydolunur.			
Mükerrer Madde 123- (Değişik: 9/4/2003-4842/16 md.) 1.Bu Kanunun 21, 23/8, 47 ve 48 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, 1.1.2003 tarihi itibariyle geçerli olan had ve tutarlarına yükseltilmiştir. 2. Bu Kanunun 19, 21, 23/8, 31, 47, 48, mükerrer 80, 82, 86 ve mükerrer 121 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde		**ALTINCI KISIM** **Yetki, Muafiyet, İstisna ve İndirimler ile Son Hükümler** **BİRİNCİ BÖLÜM** **Yetki, Muafiyet, İstisna ve İndirimlerin Sınırı** **Yetki** **MADDE 87-** (1) Bu Kanunda yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve tutarların %5'ini aşmayan kesirleri dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu surette tespit edilen had ve tutarları %50'sine kadar artırmaya veya indirmeye, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin gelir dilimlerinde yer alan tutarlara atıf yapan hükümleri, bir alt veya üst dilimde yer alan tutar olarak belirlemeye, bu şekilde belirlenen tutarları bu Kanunda yazılı dilim tutarları olarak tekrar belirlemeye yetkilidir.	**MADDE 87-** Kanunda yer alan maktu had ve tutarların herhangi bir işleme gerek olmaksızın her yıl yeniden değerleme oranında artırılmasına ilişkin düzenleme yapılmaktadır. Ayrıca madde ile Bakanlar Kuruluna tanınan yetkiler belirlenmektedir.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

hesaplanan maktu had ve tutarların % 5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu surette tespit edilen had ve tutarları % 50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir. 3. Bu Kanunun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesinin gelir dilim tutarları hakkında, bu maddenin (2) numaralı fıkrası uygulanır.		(2) 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin gelir dilim tutarları hakkında, bu maddenin birinci fıkrası uygulanır. (3) 21 inci, 39 uncu ve 49 uncu maddelerde yer alan oranları %100'e kadar artırmaya, %0'a kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. (4) 31 inci maddenin ikinci fıkrasında belirlenen haddi, birinci fıkranın alt bentleri itibarıyla 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ücret gelirleri için geçerli olan gelir dilimleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte yeniden belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.	
	Muafiyet, istisna ve indirimlerin sınırı MADDE 35- (1) Diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, kurumlar vergisi bakımından geçersizdir. (2) Kurumlar vergisi ile ilgili muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, ancak bu Kanun,	**Muafiyet, istisna ve indirimlerin sınırı** **MADDE 88-** (1) Diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, gelir vergisi bakımından geçersizdir. (2) Gelir vergisi ile ilgili muafiyetler ile vergi matrahlarını etkileyecek istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, ancak bu Kanuna ya da Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu Kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.	**MADDE 88-** Madde ile diğer kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirim hükümlerinin gelir vergisi bakımından geçersiz olduğu; muafiyet, istisna ve indirimleri düzenleyen hükümlerin, ancak bu Kanuna ya da Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu Kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenebileceği ve

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

	Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. (3) Uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.	(3) Uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.	uluslararası anlaşma hükümlerinin saklı olduğu hükme bağlanmaktadır.
		İKİNCİ BÖLÜM	
Geçici Madde 61- (Ek: 9/4/2003-4842/17 md.) Bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak		**Son Hükümler** **Yürürlükten kaldırılan hükümler** **MADDE 89-** (1) 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, bu kanunların ek ve değişiklikleri, aşağıda sayılan maddeler hariç olmak üzere, yürürlükten kaldırılmıştır: a) Bu Kanunla mülga 193 sayılı Kanunun; geçici 61 inci maddesi, geçici 62 nci maddesi, geçici 67 nci maddesinin (9), (10), (15) ve (16) numaralı fıkraları, geçici 69 uncu maddesi, geçici 75 inci maddesi, geçici 76 ncı maddesi, geçici 77 nci maddesi, geçici 78 inci maddesi, geçici 79 uncu maddesi, geçici 80 inci maddesi, geçici 82 nci	**MADDE 89-** Madde ile, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile bu kanunların ek ve değişiklikleri, maddenin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde belirtilen maddeler hariç olmak üzere yürürlükten kaldırılmaktadır.

TÜRMOB TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ (UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Gelir Vergisi Kanununun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanır. Yukarıda belirtilen şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. İsteyen mükellefler, bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında		maddesi, geçici 83 üncü maddesi ile geçici 85 inci maddesi. b) Bu Kanunla mülga 5520 sayılı Kanunun; geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ve ikinci fıkrası, geçici 4 üncü maddesi ile geçici 6 ncı maddesi.	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bu tarihten itibaren yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19 uncu maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler. Bunun için bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar bağlı bulunulan vergi dairesine bir bildirimde bulunulması ve tercihin, alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapılması şarttır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Geçici Madde 62- (Ek: 9/4/2003-4842/17 md.) 1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin; a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının, b) (a) bendi kapsamı dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının, c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tâbi tutulmuş kazançlarının, Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz. 2. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır. 3. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (b) ve (c) bendi kapsamında elde edilen kâr paylarının net tutarına elde edilen kâr payının 1/9'u eklendikten sonra, bulunan tutarın yarısı vergiye tâbi gelir olarak dikkate alınır. Bu gelirler ile ilgili olarak yıllık beyanname verilmesi halinde, beyannameye intikal ettirilen tutarın 1/5'i beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. 4. Kurumlar vergisi mükelleflerinin doğrudan veya iştirakleri aracılığıyla, bu maddenin (1) numaralı			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

fıkrasında belirtilen nitelikte kâr payı elde etmeleri halinde, bu kâr paylarının dağıtımı ve kâr payı elde eden gerçek kişilerce bu kâr paylarının beyanı ile ilgili olarak (1), (2) ve (3) numaralı fıkra hükümleri uygulanır. 5. Bu madde kapsamındaki kâr payları için 22 nci madde hükümleri uygulanmaz. **Geçici Madde 67- (Ek: 30/12/2004-5281/ 30 md.)** (1)) Bu maddenin yürürlük tarihinden önce ihraç edilmiş olan her nevi tahvil ve Hazine bonoları ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

elde tutulması veya elden çıkarılması suretiyle sağlanan gelirlerin vergilendirilmesinde bu madde hükümleri uygulanmaz. Bu gelirlerin vergilendirilmesinde, 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan hükümler uygulanır.(4) 10) Bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce iktisap edilmiş olan menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından veya elde tutulma sürecinde elde edilen gelirler için bu madde hükümleri uygulanmaz. Bu gelirlerin vergilendirilmesinde 31.12.2005 tarihi itibarıyla			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

geçerli olan hükümler uygulanır. (4) … 15) **(Ek: 22/12/2005-5436/14 md.)** Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin 5281 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki (2) numaralı fıkrasında, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonu olarak addolunmuş dar mükellefiyete tâbi yatırım fonlarının vergilendirilmeye ilişkin 31.12.2005 tarihindeki bu statüleri; a) 31.12.2005 tarihinden önce ihraç edilen menkul kıymetlerle (hisse senetleri hariç) sınırlı olmak üzere bu menkul kıymetlerin tamamı			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

itfa edilinceye kadar, b) 31.12.2005 tarihinde portföylerinde bulunan hisse senetleri için ise bu menkul kıymetlerin bu tarihten sonra portföyden ilk çıkış tarihine kadar, Devam eder. 16) Bu madde kapsamına girmeyen ve 1.1 2006 tarihinden önce iktisap edilmiş olan menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan gelirlerin vergilendirilmesinde 31.12.2005 tarihi itibariyla geçerli olan hükümler uygulanır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Geçici Madde 69 – (Ek: 30/3/2006 – 5479/3 md.) 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,			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

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 (bu Kanunun geçici 61 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan vergi oranına ilişkin hüküm dâhil) çerçevesinde kazançlarından indirebilirler. **(Ek cümleler: 23/7/2010-**			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

6009/5 md.) Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz. Kalan kazanç üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanır. (1)(2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.			
Geçici Madde 75 – (Ek: 18/2/2009 – 5838/8 md.)(3) 31/12/2023 tarihine kadar, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ikinci fıkrasında belirtilen Ar-Ge ve destek personelinin, bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar için yüzde 90'ı, diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu süre içerisinde, anılan maddenin bu maddeye aykırı olan hükmü uygulanmaz. _____ *(1) 4/6/2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle; bu maddenin 1/7/2008*			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tarihinde yürürlüğe gireceği hüküm altına alınmıştır. *(2) Bu madde ; Anayasa Mahkemesi'nin 22/12/2011 tarihli ve E.: 2010/7, K.: 2011/172 sayılı Kararı ile, 6/6/2008 tarihinden önce 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Kanun'un 3 üncü maddesi kapsamında yatırıma başlayarak gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanması gereken mükellefler yönünden iptal edilmiştir.* *(3) 24/5/2013 tarihli ve 6487 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle; bu maddede yer alan "31/12/2013" ibaresi*			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

"31/12/2023" şeklinde değiştirilmiştir. **Geçici Madde 76 – (Ek: 16/6/2009 – 5904/4 md.)** 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar, 31/12/2014 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. İstisna edilen bu kazançlar üzerinden 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapılmaz. Münhasıran bu kazançlar için gelir vergisi mükelleflerince yıllık beyanname verilmez, bu			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kazançlar verilecek beyannamelere dahil edilmez. **Geçici Madde 77 – (Ek: 16/6/2009 – 5904/4 md.)** Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 21 inci maddesi uyarınca işverenlerce işçiye ödenen işe başlatmama tazminatları, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz. Anılan dönemlere ilişkin işe başlatmama tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin; tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları, açılmış			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemleri yapılır. Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esası belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. **Geçici Madde 78 – (Ek: 23/7/2010-6009/6 md.)** 2010 takvim yılına ilişkin olarak yapılmış ücret ödemeleri için bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar yapılmış olan gelir vergisi tevkifat tutarlarının, 103 üncü maddede bu Kanunla yapılan değişiklik hükmü uyarınca hesaplanan vergiden fazla olması halinde, fark vergi			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

tutarı terkin edilir, tahsil edilmişse mükelleflerin sonraki dönemlerde ödeyecekleri gelir vergisinden mahsup edilir, mahsup imkânının olmaması halinde ise red ve iade olunur. Eksik olması halinde ise bu fark, vergi sorumluları tarafından bu Kanunun yayımlanmasından sonra yapılacak ilk ücret ödemesinden kesilerek bu ödemenin ait olduğu döneme ilişkin muhtasar beyannamenin verilme ve ödeme süresi içinde topluca (muhtasar beyanname verme yükümlülüğü olmayanlar hariç) verilecek ayrı bir beyanname ile beyan edilir ve ödenir. Bu beyanname			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

için ayrıca damga vergisi hesaplanmaz. Anılan sürede düzeltilen söz konusu fark için gecikme faizi ve vergi cezası aranmaz; eksik tahakkuk etmiş olan verginin bu süre içinde tamamlanmaması halinde bu tarihte vergi ziyaı doğmuş olur. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. **Geçici Madde 79 – (Ek: 3/5/2012-6303/9 md.)** Eskişehir 2013 Türk Dünyası Kültür Başkenti Hakkında Kanuna göre kurulan Ajansa yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı; gelir vergisi			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

beyannamesinde bildirilecek gelirlerden, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilir. *Gelir vergisi stopajı teşviki:* **Geçici Madde 80 – (Ek: 31/5/2012-6322/12 md.)** Bakanlar Kurulunca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir. Birinci fıkraya istinaden terkin edilecek verginin hesabında, öncelikle 32 nci maddede yer alan asgari			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

geçim indirimi dikkate alınır. Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanır. Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devreden,			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralan yararlanır. Bu madde kapsamındaki gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanamazlar. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. *Basit usulde vergilendirmeye geçişte sürelerin hesabı:* **…** **Geçici Madde 82 – (Ek: 13/6/2012-6327/10 md.)** 31/12/2017 tarihine kadar, 9/12/1994 tarihli ve 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığının			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun ek 5 inci maddesi kapsamına giren bireysel katılım yatırımcısı tam mükellef gerçek kişiler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra iktisap ettikleri tam mükellef anonim şirketlere ait iştirak hisselerini en az iki tam yıl elde tutmaları şartıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümlerine göre hesapladıkları hisselerin tutarlarının %75'ini yıllık beyannamelerine konu kazanç ve iratlarından hisselerin iktisap edildiği dönemde indirebilirler. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kurumu ile Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen araştırma, geliştirme ve yenilikçilik programları kapsamında projesi son beş yıl içinde desteklenmiş kurumlara iştirak sağlayan bireysel katılım yatırımcıları için bu oran %100 olarak uygulanır. Yıllık indirim tutarı 1.000.000 TL'yi aşamaz. İlgili yıl kazancından indirilemeyen kısım, izleyen yıllarda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınır.			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İki tam yıl elde tutma şartının yerine getirilmemesi halinde, bireysel katılım yatırımcısı indirimi dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler yönünden vergi ziyaı doğmuş sayılır. Bu maddeye göre zamanında alınamayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun doğduğu tarihi takip eden yılın başından itibaren başlar. Bireysel katılım yatırımcılarının vergi desteklerinden yararlanabilmesi için, birinci fıkrada belirtilen iştirak hisselerini iktisap etmeden önce Hazine Müsteşarlığına			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

başvurarak bireysel katılım yatırımcısı lisansı almış olmaları ve lisans kapsamında ortaklık kurdukları kurumlar tarafından yapılacak faaliyetleri beyan etmeleri şarttır. Bireysel katılım yatırımcıları, iştirak ettikleri kurumun doğrudan veya dolaylı olarak ya da ayrı ayrı veya birlikte hâkim ortağı olamazlar. Bireysel katılım yatırımcısı; eşinin, kendisinin veya eşinin altsoyu ve üstsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarının ya da idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunan ya da nüfuzu			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

altında bulunan kurumlara iştirak edemez. 4059 sayılı Kanunun ek 5 inci maddesi kapsamında vergi desteğinden yararlanması Hazine Müsteşarlığınca desteklenmeyen sektörlerde ve/veya faaliyetlerde yatırım yapıldığının tespit edilmesi, ortaklık paylarına ilişkin Hazine Müsteşarlığınca getirilen şartlara uyulmaması, dördüncü fıkra kapsamında beyan edilen faaliyetlerde bulunulmaması ve beşinci fıkradaki hükme aykırı işlem tesis edilmesi durumunda üçüncü fıkra hükümleri uygulanır. İki yıllık süre şartının yerine getirilememesine neden olan			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

mücbir sebep halleri ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı müştereken yetkilidir. Bakanlar Kurulu birinci fıkrada yer alan 31/12/2017 tarihini beş yıla kadar uzatmaya, bu madde kapsamında indirim oranını ve azami indirim tutarını %50'sine kadar artırmaya ve bu oran ve tutarları sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.			
Geçici Madde 83 – (Ek: 31/10/2012-6358/17 md.) EXPO 2016 Antalya Ajansına yapılan her türlü nakdî ve ayni bağış ve yardımlar ile sponsorluk			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

harcamalarının tamamı; gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilir. Geçici Madde 84 – (Ek: 3/4/2013-6456/15 md.) Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması hâlinde bu tutar gelir kaydedilir. Birinci fıkra çerçevesinde sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan harcama tutarları ile sınırlı olmak üzere, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kurumlar			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmaz. **Geçici Madde 85** – (Ek: 21/5/2013-6486/13 md.) Gerçek veya tüzel kişilerce, 15/4/2013 tarihi itibarıyla sahip olunan ve yurt dışında bulunan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile varlığı kanaat verici bir belgeyle ispat edilen taşınmazlar, 31/7/2013 tarihine kadar Türk Lirası cinsinden rayiç bedelle, 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca faaliyette bulunan			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

bankalara veya 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca faaliyette bulunan aracı kurumlara bildirilir ya da vergi dairelerine beyan edilir. Birinci fıkrada sayılan kıymetler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükellefler tarafından beyan tarihini takip eden ay sonuna kadar kanuni defterlere kaydedilir. Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, bu madde hükümleri uyarınca kanuni defterlerine kaydettikleri kıymetler için pasifte özel fon hesabı açarlar. Bu fon hesabı, sermayenin cüz'ü addolunur, sermayeye ilave			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

dışında başka bir amaçla kullanılamaz, işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde ise vergilendirilmez. Serbest meslek kazanç defteri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, söz konusu kıymetleri defterlerinde ayrıca gösterirler. Bu varlıklar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz. Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değeri üzerinden %2 oranında vergi tarh edilir ve bu vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenir. Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak %2			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

oranında hesapladıkları vergiyi, bildirimi izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar vergi sorumlusu sıfatıyla bir beyanname ile bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan eder ve aynı sürede öderler. Bu fıkra ile üçüncü fıkraya göre ödenen vergi, hiçbir suretle gider yazılamaz ve başka bir vergiden mahsup edilemez. Bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaz. Ancak, diğer nedenlerle bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra başlayan 1/1/2013 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi incelemeleri ile takdir			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

komisyonu kararları uyarınca gelir, kurumlar ve katma değer vergisi yönünden tespit edilen matrah farkından, bu madde kapsamında beyan edilen tutarlar, bu tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi koşuluyla mahsup edilerek tarhiyat yapılır. İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedeldir. Şu kadar ki, indirimi reddedilen vergiye ilişkin bedelin tespit edilememesi hâlinde mahsup edilecek matrah tutarı, %18 katma değer vergisi oranı dikkate alınarak hesaplanır. Tahakkuk eden verginin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vadesinde ödenmemesi veya bu maddede yer alan diğer şartların yerine getirilememesi nedeniyle mahsup imkânından yararlanılamaması, vergi aslının gecikme zammı ile birlikte 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca takip ve tahsiline engel teşkil etmez. Tahsil edilmiş olan vergiler red ve iade edilmez. Bildirim ve beyana konu edilen varlıklarla ilgili olarak 213 sayılı Kanunun amortismanlara ilişkin hükümleri uygulanmaz. Bu varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmez. Bildirildiği veya beyan edildiği hâlde, 15/4/2013 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunduğu kanaat verici belge ile tevsik edilemeyen para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar dolayısıyla beşinci fıkra hükmünden yararlanılamaz. Bildirim veya beyanın yapıldığı tarihi takip eden ay sonuna kadar Türkiye'ye getirilmeyen veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmeyen para, döviz, altın, menkul			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları dolayısıyla beşinci fıkra hükmünden yararlanılamaz. Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların; a) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları, b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları, c) Yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları, 31/10/2013 tarihine kadar elde edilenler de dâhil olmak üzere, bu maddenin			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi kaydıyla gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazançları, 31/12/2013 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması kaydıyla gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Bildirim ve beyan süresi sona erdikten sonra bildirim veya beyanlara ilişkin düzeltme yapılamaz. İlgili kurum ve kuruluşlar, gerçek veya tüzel kişilerin bu			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

madde uyarınca yapılacak işlemlere ilişkin taleplerini yerine getirmeye mecburdurlar. Bu maddede yer alan bildirim ve beyan sürelerini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar uzatmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu madde uyarınca verilmesi gereken beyannamelerin şekil, içerik ve ekleri ile verileceği yeri ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bu maddenin uygulamasında kanaat verici belge: Devlet tarafından veya Devlet güvencesinde tutulan kayıt ve sicilleri; banka, banker, aracı			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kurumlar ve benzeri mali kurumlar ile posta idaresi, noter gibi kurum ve kuruluşların kayıt ve belgelerini, 213 sayılı Kanunun İkinci Kitabının Üçüncü Kısmında yer alan belgeler ve muadili belgeler ile bilgi değişiminde bulunulan yabancı ülkelerde yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik ya da konsoloslukları, yoksa ilgili ülkenin Türk menfaatini koruyan aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgeleri ifade eder.			
GEÇİCİ MADDE 2 – (Ek: 4/6/2008-5766/22 md.) (1) 1/1/2008-31/12/2015 tarihleri arasında; …		**b) Bu Kanunla mülga 5520 sayılı Kanunun; geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ve ikinci fıkrası, geçici 4 üncü maddesi ile geçici 6 ncı maddesi.**	

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

ç) (Ek: 3/5/2012-6303/10 md.) Eskişehir 2013 Türk Dünyası Kültür Başkenti Hakkında Kanuna göre kurulan Ajansın anılan Kanunda sayılan görevleriyle ilgili yaptığı faaliyetlerinden elde ettiği gelirleri, dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmaz. **(2)** (Ek: 31/10/2012- 6358/20 md.) Birinci fıkra hükmü, tasfiye edildiği tarihe kadar EXPO 2016 Antalya Ajansının görevleriyle ilgili yaptığı faaliyetlerinden elde ettiği gelirler hakkında da uygulanır. **GEÇİCİ MADDE 4 – (Ek: 18/2/2009-5838/10 md.)** (1) Münhasıran tekstil,			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

konfeksiyon ve hazır giyim, deri ve deri mamulleri sektörlerinde faaliyette bulunanlardan üretim tesislerini Bakanlar Kurulunca belirlenen illere 31/12/2010 tarihine kadar nakleden ve asgari 50 kişilik istihdam sağlayan mükelleflerin, bu illerdeki işletmelerinden sağladıkları kazançlar için nakil tarihini izleyen hesap döneminden itibaren beş yıl süreyle kurumlar vergisi oranını % 75'i geçmemek üzere indirimli uygulatmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu madde hükmünden gelir vergisi mükellefleri de yararlanır. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve			

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. **GEÇİCİ MADDE 6** – (Ek: 16/6/2009-5904/7 md.) (1) Kanunun 17 nci maddesinin dokuzuncu fıkrası hükümleri, bu geçici maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan her türlü vergi tarhiyatı ve kesilen cezalar hakkında uygulanmaz.			
		Geçiş hükümleri **GEÇİCİ MADDE 1-** (1) Bu Kanunla tanınan yetkiler çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından yeni kararlar alınıncaya kadar, bu Kanunla mülga 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanun kapsamında vergi oranlarına ve diğer hususlara ilişkin olarak yayımlanan Bakanlar Kurulu kararlarında yer alan düzenlemelerin, bu Kanunda belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere uygulanmasına devam	**GEÇİCİ MADDE 1-** Birinci fıkrada, Kanunla tanınan yetkiler çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından yeni kararlar alınıncaya kadar, daha önceki tarihlerde yayımlanan Bakanlar Kurulu kararlarında yer alan düzenlemelerin, bu Kanunda belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere geçerli olması öngörülmektedir. İkinci fıkrada, diğer Kanunlarla bu Kanunla mülga 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanun ile mülga 5422 sayılı Kanuna yapılmış olan atıfların, ilgili

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		edilir. (2) Diğer kanunlarla bu Kanunla mülga 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanun ile mülga 5422 sayılı Kanuna yapılmış olan atıflar, ilgili olduğu maddeler itibarıyla bu Kanuna yapılmış sayılır. (3) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce gelir ve kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından 88 inci madde hükmü uygulanmaz. (4) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önceki takvim yılı veya dönemler itibarıyla bu Kanunla mülga 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunur. (5) 5 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen üç tam yıllık sürenin başlangıç tarihinin hesabında, bu Kanunun yürürlük tarihi esas alınır. (6) 21 inci maddenin birinci fıkrası kapsamında olup kurumların aktiflerine kayıtlı iktisadi kıymetlerden bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla iki yıl süreyle elde bulundurulmuş olanların, Kanunun yayımı tarihinden sonra elden çıkarılmasında anılan fıkranın (a) bendinde yazılı	olduğu maddeler itibarıyla bu Kanuna yapılmış sayılacağı belirtilmektedir. Üçüncü fıkrada, Kanunun yürürlük tarihinden önce başka kanunlarla tanınmış muafiyet, istisna ve indirimlerin geçerli olduğu ve Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla bu Kanunla mülga 193 ve 5520 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hususu açıklanmaktadır. Dördüncü fıkrada, Kanunun yürürlüğünden önceki takvim yılı veya dönemler itibarıyla bu Kanunla mülga 193 ve 5520 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam edileceği hükme bağlanmaktadır. Beşinci fıkrada, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen ve Türkiye'de kalma süresi üç tam yılı aşmamış olan; iş adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler için üç yıllık sürenin başlangıcının hesabında Kanunun yürürlük tarihinin esas alınması düzenlenmektedir. Altıncı fıkrada, kurumların aktiflerine kayıtlı 21 inci maddenin birinci fıkrası kapsamındaki iktisadi kıymetlerden Kanunun yayımı tarihi itibarıyla iki yıl süreyle elde bulundurulmuş olanların, Kanunun

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

		istisna oranları %75 olarak uygulanır.	yayımı tarihinden sonra elden çıkarılmasında istisna oranının %75 olarak uygulanacağı öngörülmektedir.
		Yürürlük **MADDE 90-** (1) Bu Kanun 1/1/2014 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak ve 1/1/2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.	**MADDE 90-** Yürürlük maddesidir.
		Yürütme **MADDE 91-** (1) Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.	**MADDE 91-** Yürütme maddesidir.

TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)