

T.C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ YAYINI NO: 2612
AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ YAYINI NO: 1580

TÜRK VERGİ SİSTEMİ

Yazar

Prof.Dr. Nurettin BİLİCİ (Ünite 1-8)

Editör

Prof.Dr. Recai DÖNMEZ



ANADOLU ÜNİVERSİTESİ

Bu kitabın basım, yayım ve satış hakları Anadolu Üniversitesine aittir.
“Uzaktan Öğretim” tekniğine uygun olarak hazırlanan bu kitabın bütün hakları saklıdır.
İlgili kuruluştan izin almadan kitabın tümü ya da bölümleri mekanik, elektronik, fotokopi, manyetik kayıt
veya başka şekillerde çoğaltılamaz, basılamaz ve dağıtılamaz.

Copyright © 2012 by Anadolu University
All rights reserved

No part of this book may be reproduced or stored in a retrieval system, or transmitted
in any form or by any means mechanical, electronic, photocopy, magnetic tape or otherwise, without
permission in writing from the University.

UZAKTAN ÖĞRETİM TASARIM BİRİMİ

Genel Koordinatör

Doç.Dr. Müjgan Bozkaya

Genel Koordinatör Yardımcısı

Arş.Gör.Dr. İrem Erdem Aydın

Öğretim Tasarımcıları

Yrd.Doç.Dr. Alper Tolga Kumtepe

Yrd.Doç.Dr. Figen Ünal Çolak

Grafik Tasarım Yönetmenleri

Prof. Tevfik Fikret Uçar

Öğr.Gör. Cemalettin Yıldız

Öğr.Gör. Nilgün Salur

Dil Yazım Danışmanı

Okt. Meral Aşkar

Grafiker

Aysun Şavlı

Kitap Koordinasyon Birimi

Uzm. Nermin Özgür

Kapak Düzeni

Prof. Tevfik Fikret Uçar

Öğr.Gör. Cemalettin Yıldız

Dizgi

Açıköğretim Fakültesi Dizgi Ekibi

Türk Vergi Sistemi

ISBN
978-975-06-1285-5

2. Baskı

Bu kitap ANADOLU ÜNİVERSİTESİ Web-Ofset Tesislerinde 73.000 adet basılmıştır.
ESKİŞEHİR, Temmuz 2013

İçindekiler

Önsöz xi

Gelir Vergisi: Konu, Gelir Kavramı, Mükellefiyet, Ticari Kazançlar (Bilanço Esası).....	2
TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN TARİHÇESİ.....	3
VERGİ GELİRLERİNİN KOMPOZİSYONU.....	4
GELİRİN ÖZELLİKLERİ VE KAPSAMI.....	4
Gelirin Özellikleri.....	4
Gelir Vergisine Konu Olan Kazanç ve İratlar.....	6
GELİR VERGİSİNDE TAM MÜKELLEFLER.....	6
Tam / Dar Mükellef Ayırımının Nedeni.....	6
İkametgâh İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet.....	7
Tabiiyet İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet.....	7
Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmaları.....	7
GELİR VERGİSİNDE DAR MÜKELLEFLER.....	8
Tanım.....	8
Dar Mükelleflerin Vergilendirilme Rejimi.....	8
TİCARİ KAZANÇ KAVRAMI.....	9
BİLANÇO ESASINDA VERGİYE TABİ OLAN TİCARİ KAZANÇ SAHIPLERİ VE ŞEKLİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ.....	10
Kimler Bilanço Esasına Tabidir?.....	10
Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespitinde Esas Alınan Defterler.....	10
BİLANÇO ESASINDA TİCARİ KAZANCIN TESPİTİ.....	11
Dönem Öz Sermayesinin Hesaplanması.....	11
İşletmeye İlave Edilen ve İşletmeden Çekilen Değerlerin Dikkate Alınması.....	12
Giderlerin Düşülmesi.....	12
Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler.....	13
Amortismanların Ayrılması.....	14
Değerleme ve Diğer Benzeri Hükümlerin Uygulanması.....	15
Özet.....	17
Kendimizi Sınayalım.....	18
Yaşamın İçinden.....	19
Okuma Parçası.....	19
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı.....	20
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı.....	21
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar.....	21

I. ÜNİTE

Ticari Kazançlar (İşletme Hesabı Esası, Basit Usul, Esnaf Muaflığı), Zirai Kazançlar	22
İŞLETME HESABI ESASINDA TİCARİ KAZANCIN TESPİTİ.....	23
Kimler İşletme Hesabı Esasına Tabidir?.....	23
İşletme Esasında Ticari Kazanç Nasıl Tespit Edilir?.....	23
İşletme Esasında Ticari Kazanç Tespitinde Bilanço Esasına Göre Farklılıklar.....	24
TİCARİ KAZANCIN BASİT USULDE TESPİTİ.....	25

2. ÜNİTE

Basit Usulden Yararlanamayan Meslek ve Ticaret Erbabı.....	25
Basit Usule Tabi Olmanın Şartları.....	25
Basit Usulde Gelirin Tespiti	26
TİCARİ KAZANÇLARDA ESNAF MUAFLIĞI	27
Esnaf Muaflığından Yararlananlar	27
Esnaf Muaflığının Sınırı ve Şartı	28
Vergiden Muaf Esnaflardan Yapılan Tevkifat.....	28
ZİRAİ KAZANÇLARIN TANIMI VE BAŞKA KAZANÇLARA DÖNÜŞMESİ ..	28
ZİRAİ KAZANÇLARDA STOPAJ USULÜYLE VERGİLEME	29
Stopaj Usulüyle Vergiye Tabi Olmanın Şartları.....	29
İşletme Büyüklüğü Şartı.....	30
Motorlu Araç Şartı	30
Stopaj Oranları.....	30
ZİRAİ KAZANÇLARIN GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLMESİ.....	31
Gerçek Usule Tabi Olan Çiftçiler.....	31
Gerçek Usulde Zirai Kazancın Tespiti	31
Özet	33
Kendimizi Sınayalım	35
Yaşamın İçinden	36
Okuma Parçası	36
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	37
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	37
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	39

3. ÜNİTE

Ücretler, Serbest Meslek Kazançları, Gayrimenkul- Menkul Sermaye İratları, Diğer Kazanç ve İratlar.....	40
ÜCRET GELİRLERİNİN TANIMI VE STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ	41
Tanım	41
Ücretlerin Stopaj Usulüyle Vergilendirilmesi.....	41
ÜCRETLERİN STOPAJ HARİCİ YÖNTEMLERLE VERGİLENDİRİLMESİ.....	42
“Diğer Ücretliler”in Vergi Karnesi Üzerinden Vergilendirilmesi.....	42
Bazı Ücretlilerin Beyanname Üzerinden Vergilendirilmesi	42
ÜCRETLERDE MUAFLIK VE İSTİSNALAR.....	43
Diplomat Muaflığı.....	43
Elçilik ve Konsolosluk Çalışanlarının Ücret İstisnası	43
Ücretlerde Diğer İstisnalar	43
SERBEST MESLEK KAZANÇLARI: KAVRAM	43
Tanım	43
Serbest Meslek Kazancının Başka Kazançlara Dönüşmesi	44
SERBEST MESLEK KAZANCININ TESPİTİ	44
Matrah Tespiti Gerçek Usulde Yapılır	44
İndirilebilecek Giderler	44
SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA İNDİRİM, MUAFIYET VE İSTİSNALAR	45
Serbest Meslek Kazançlarında Engellilik İndirimi	45
Serbest Meslek Kazancı Muaflığı.....	45
Telif Kazançları İstisnası	46

GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARI: KAVRAM	46
Tanım	46
Gayrimenkul Sermaye İradının Başka Kazançlara Dönüşmesi	46
GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ	47
GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYAN YOLUYLA VERGİLENMESİ.....	47
Üzerinden Stopaj Yapılmış Olan Gayrimenkul Sermaye İratları.....	47
Stopaja Maruz Kalmamış Olan Gayrimenkul Sermaye İratları	47
Beyanname Üzerinden Yasa'nın İzin Verdiği Giderlerin Düşülmesi.....	48
Vergi Güvenlik Müessesesi (Kiraya Verilen Mal ve Hakların Kira Bedeli, Emsal Kira Bedelinden Düşük Olamaz)	48
MENKUL SERMAYE İRATLARI	49
Tanım ve Menkul Sermaye İratlarının Çeşitleri	49
Menkul Sermaye İratlarının Başka Kazançlara Dönüşmesi	49
MENKUL SERMAYE İRATLARININ VERGİLENDİRİLMESİ	49
Menkul Sermaye İratlarının Stopaj Yoluyla Vergilendirilmesi	49
Menkul Sermaye İratlarının Beyanname Üzerinden Vergilendirilmesi	50
DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI.....	51
Değer Artışı Kazançlarının Kapsamı	51
Değer Artışı Kazançlarının Stopaj Yoluyla Vergilendirilmesi	52
Değer Artışı Kazançlarının Beyan Yoluyla Vergilendirilmesi	52
Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları.....	53
DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: ARIZİ KAZANÇLAR	53
Özet	54
Kendimizi Sınayalım	56
Yaşamın İçinden	57
Okuma Parçası	58
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	58
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	59
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	60

Gelir Vergisinin Tarhi..... 62

GELİR VERGİSİNİN TARHI.....	63
MUHTASAR BEYANNAME (STOPAJ BEYANNAMESİ) YOLUYLA TARH..	63
YILLIK BEYANNAME YOLUYLA TARH.....	65
Mutlak Anlamda Beyanname Verilmesi Gerekli Durumlar	65
Beyanname Verme Sınırının Aşılması Hâlinde, Beyan Mecburiyeti Bulunan Gelirler.....	65
Birden Fazla İşverenden Ücret Geliri Olanlar.....	65
Gelir Toplamı Beyanname Verme Sınırını Aşanlar.....	66
Yıllık Beyannamenin Verileceği Yer ve Zaman	66
Yıllık Beyanname Üzerinden Yapılabilecek İndirimler ve Zararların Düşülmesi	67
İzin Verilen İndirimler Hakkında Genel Bilgi	67
Mükellefin Kendisi, Ailesi, İşletmesi İçin Yaptığı Giderler.....	67
Bağış ve Yardımlar.....	68
Döviz Girişini Teşvik Amaçlı İndirim	69

4. ÜNİTE

Sosyal Amaçlı İndirim	69
Zararların Düşülmesi	69
Vergi Tarifesi	70
Mahsuplar	70
Gelir Vergisinin Ödenmesi (Taksitler)	70
Geçici Vergi (Peşin Vergi)	71
YILLIK BEYANNAME VERİLMİYEN VEYA TOPLAMA YAPILMAYAN HÂLLER	72
Mutlak Anlamda, Beyanname Verilmeyen veya (Başka Gelirler İçin Beyanname Verilmesi Durumunda) Beyannameye Dâhil Edilmeyen Gelirler	73
Gelir Toplamının Beyan Sınırını Aşmaması Durumunda Beyan Dışı Kalan Gelirler	73
Toplamı GVK, m. 86/d'de Yazılı Tutarı* Aşmayan Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İradı Gelirleri	74
DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERE ÖZGÜ DÜZENLEMELER	74
Gelir Unsurları	74
Matrah Tespiti	75
Yıllık Beyanname	76
Yıllık Beyanname Verilmeyen Haller	76
Münferit Beyanname	76
Özet	78
Kendimizi Sınayalım	79
Yaşamın İçinden	80
Okuma Parçası	80
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	81
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	82
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	83

5. ÜNİTE

Kurumlar Vergisi	84
KURUMLAR VERGİSİ	85
TEORİ VE KURUMLAR VERGİSİNDE TAM-DAR MÜKELLEFİYET AYIRIMI	85
Kurumlar Vergisinin Varlık Nedeni	85
Kurumlar Vergisinde Tam ve Dar Mükellef Ayırımı	85
KURUMLAR VERGİSİNİN MÜKELLEFLERİ	86
Sermaye Şirketleri	86
Kooperatifler	87
İktisadi Kamu Kuruluşları	87
Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler	88
İş Ortaklıkları (Joint Venture)	88
VERGİDEN MUAF TUTULAN KURUMLAR	89
KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH TESPİTİ, GİDERLERİN, ZARARLARIN DÜŞÜLMESİ	89
KAZANÇ TESPİTİNDE KABUL EDİLMİYEN İNDİRİMLER	90
Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı	90
Örtülü Sermaye	91
Diğer Kabul Edilmeyen İndirimler	91

SAFİ KURUM KAZANCININ TESPİTİNDE İNDİRİLEBİLECEK GİDERLER	92
Giderlerin Düşülmesi	92
Diğer İndirimlerin Düşülmesi	92
Zararların Düşülmesi	93
İSTİSNALARIN DİKKATE ALINMASI	93
Çifte Vergilendirmeyi Önleme Amaçlı İstisnalar	93
Ülkeye Döviz Girişini Teşvik Amaçlı İstisnalar	93
Sermaye Piyasasını Teşvik Amacı Taşıyan İstisna	94
Eğitimi Teşvik Amacı Taşıyan İstisna	94
Diğer İstisnalar	94
KURUM KAZANÇLARININ BEYANI, VERGİNİN ORANI, ÖDENMESİ	94
Kurumun Tüm Kazançları Beyana Tabidir	94
Beyannamenin Verileceği Yer ve Zamanı	94
Kurumlar Vergisinin Oranı ve Geçici Verginin Mahsubu	95
Dağıtılan Kâr Payları Üzerinden Gelir Vergisi Stopajı Yapılması	95
KURUMLARIN; TASFİYESİ VE YENİDEN YAPILANMALARI	
DURUMUNDA VERGİLENDİRME	95
Kurumların Tasfiyesi	95
Kurumların Birleşmesi ve Devri	96
Kurumlarda Bölünme ve Hisse Değişimi	96
DAR MÜKELLEFLERE ÖZGÜ DÜZENLEMELER	96
Gelir Unsurları	96
Safi Kurum Kazancının Tespiti	97
Beyannameler	97
Yıllık Beyanname	97
Özel Beyanname	97
Muhtasar Beyanname	98
Özet	99
Kendimizi Sınayalım	100
Yaşamın İçinden	101
Okuma Parçası	102
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	102
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	103
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	104

Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler:

Katma Değer Vergisi..... 106

HARCAMA VERGİSİ KAVRAMI VE HARCAMA	
VERGİLERİNİN SINIFLANDIRILMASI	107
Kavram	107
İktisadi Muamele Vergileri - Hukuki Muamele Vergileri	
Sınıflandırılması	107
Genel Tüketim Vergileri - Özel Tüketim Vergileri	
Sınıflandırılması	107
Harcama Vergilerinin Dörtlü Sınıflandırılması	107
KATMA DEĞER VERGİSİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ	108
Tarihçe	108
Üretim Zincirinin Tüm Aşamalarında Vergi Alınır	108

6. ÜNİTE

Vergi Sadece Katma Değer Üzerinden Alınır	109
Kanuni Mükellefler Ödedikleri Vergiyi Fiili Mükelleflere Yansıtırlar.....	109
Katma Değer Vergisinin Konusu.....	109
Ticari, Sınai, Zirai Faaliyet ve Serbest Meslek Faaliyeti	
Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler.....	109
Diğer Bazı Teslim ve Hizmetler	110
KDV'DE VERGİYİ DOĞURAN OLAY	111
KDV'NİN MATRAHI	111
VERGİNİN MÜKELLEFİ, VERGİ SORUMLUSU	112
KDV'nin Mükellefi.....	112
KDV'de Sorumluluk	112
KATMA DEĞER VERGİSİNİN ORANI	113
%1 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri (I Sayılı Liste).....	113
%8 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri ve Hizmet İfalaları (II Sayılı Liste).....	114
%18 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri ve Hizmet İfalaları (Genel Oran)	115
KDV BEYANNAMESİ, KDV'NİN ÖDENMESİ,	
ÖDENECEK KDV'NİN HESABI.....	115
Vergilendirme Dönemi ve Beyan.....	115
Verginin Tarhı ve Ödenmesi	115
Ödenecek KDV'nin Hesabı, Vergi İndirimi	116
İndirilmesine İzin Verilmeyen KDV'ler	116
İSTİSNALAR	117
İhracat İstisnası.....	117
Araçlar ve Yatırımlarda İstisna.....	118
Taşımacılık İstisnası.....	118
Diplomatik İstisnalar	118
İthalat İstisnası.....	118
Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalar.....	119
Özet.....	120
Kendimizi Sınayalım.....	122
Yaşamın İçinden.....	123
Okuma Parçası	123
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	124
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	125
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	126

7. ÜNİTE

Diğer Harcama Vergileri	128
DİĞER HARCAMA VERGİLERİ	129
GÜMRÜK VERGİSİ	129
Verginin Konusu, Vergiyi Doğuran Olay, Mükellef, Matrah	129
Verginin Tarhı, Tahakkuku, Ödenmesi, Muaflık ve İstisnalar.....	130
Gümrük (İthalat Vergileri) ile İlgili Özel Düzenlemeler	
(İthalat Üzerinden Alınacak Vergilere Uygulanacak Usul Hükümleri).....	131
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	132
Konu, Vergiyi Doğuran Olay, Mükellef, Vergilendirme Dönemi,	
Beyan	132
Verginin Alınma Şekli, Matrah, Oran	133
İstisnalar	134

BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ	135
Verginin Konusu	135
Mükellef, Matrah, Oran	135
İstisnalar	137
DİĞER ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ ÖZELLİĞİNİ TAŞIYAN HARCAMA VERGİLERİ	137
Sekiz Yıllık Eğitime Katkı Payı	137
Özel İletişim Vergisi	137
Şans Oyunları Vergisi	137
DEĞERLİ KÂĞITLAR VERGİSİ	138
HARÇLAR	139
Harca Tabi Olan İşlemler	139
Harç Miktarları	140
Harçların Ödenmesi, İstisnalar	140
DAMGA VERGİSİ	141
Damga Vergisinin Varlık Nedeni	141
Verginin Konusu	141
Vergiyi Doğuran Olay, Verginin Yükümlüsü	142
İstisnalar	142
Oran	143
Ödeme Şekilleri	144
Özet	145
Kendimizi Sınayalım	147
Yaşamın İçinden	148
Okuma Parçası	148
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	149
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	149
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	150

Servet Üzerinden Alınan Vergiler 152

SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	153
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	153
Tarihçe, Kavram, Konu, Mükellef	153
Mükellefiyetin Başlaması	153
Vergi Tarifeleri	154
Vergileme Ölçüleri, Vergi Miktarları	155
Verginin Tahakkuku, Ödenmesi	155
Güvence Önlemleri, İstisnalar	155
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	156
Verginin Konusu, Yükümlüsü	156
Verginin Stopaj Yoluyla Alınması	157
Verginin Beyanname Üzerinden Tahakkuk Ettirilmesi: Beyan Süreleri ...	157
Beyannamenin Geç Verilmesi	158
Beyanname Üzerinden İlk Tarhiyatın Yapılması	158
Son Tarhiyatın Yapılması	159
Verginin Oranı	159
Verginin Ödenmesi, Güvence Önlemleri	159
Muaflıklar ve İstisnalar	160

EMLÂK VERGİSİ	161
Bina Vergisi: Konu, Yükümlü, Muaflıklar	161
Bina Vergisi: Matrah, Oran	162
Arazi Vergisi: Konu, Yükümlülük, Muaflıklar	163
Arazi Vergisi: Matrah, Oran	163
Ortak Hükümler: Emlak Vergisinde Mükellefiyetin Başlaması, Emlak Vergisi Bildirimi	164
Ortak Hükümler: Emlak Vergisinin Tarh ve Tahakkuku, Vergi Değerinde Otomatik Artış, Ödeme	164
Ortak Hükümler: Müeyyideler, Zamanaşımı, Sorumluluk	165
Özet	166
Kendimizi Sınayalım	168
Yaşamın İçinden	169
Okuma Parçası	169
Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı	170
Sıra Sizde Yanıt Anahtarı	170
Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar	171
Sözlük	173

Önsöz

Elinizdeki kitap açık ve uzaktan öğretim tekniğine uygun olarak hazırlanmıştır. Bu yönüyle, bilimsel ve akademik içeriğinin yanı sıra tasarım boyutu bakımından da ortak bir çalışmanın ürünüdür. Kitabın oluşmasında pek çok kişinin emeği vardır. Emek sahiplerinden bir kısmının isimlerine ön sayfalarda yer verilmiştir. Hepsine teşekkür ediyoruz. Ünitelerin yazarı metnin oluşmasında büyük bir çaba ve fedakarlık gösterdi. Editörlüğümüzden gelen ve temelde zaman baskısından kaynaklanan taleplerimize karşı takdir edilesi bir sabır ve anlayış gösterdi. Kendisine ayrıca teşekkür ediyoruz. Bir de isimleri jenerikte gözükmeyen, ancak katkıları olmadan bu kitabın meydana çıkması mümkün olmayan gizli kahramanlarımız var. Dizgicisinden kat görevlisine, çaycısından ulaştırma sorumlusuna kadar Anadolu Üniversitesinin her kademedeki sayısız çalışanına teşekkür etmek bizim için zevkli bir ödevdir. Kitabın öğrencilerimize ve konuyla ilgilenen herkese yararlı olmasını diliyoruz.

Editör

Prof. Dr. Recai Dönmez

TÜRK VERGİ SİSTEMİ



Amaçlarımız

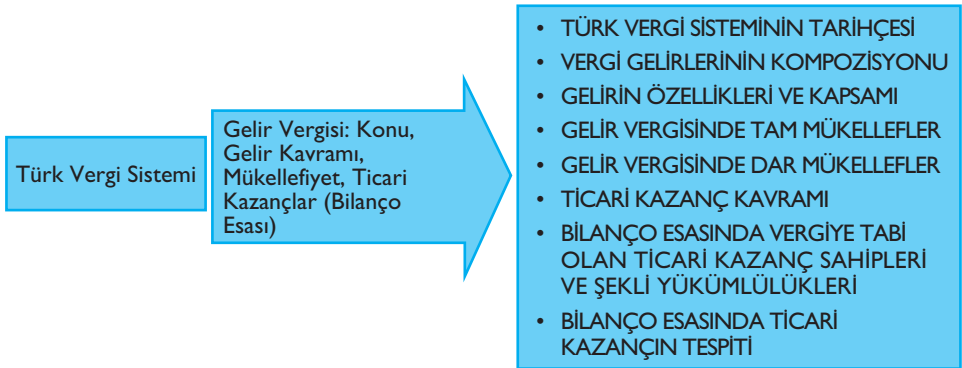
Bu üniteyi tamamladıktan sonra;

- Cumhuriyetin ilanına kadar uygulanan vergiler ile Cumhuriyet'in ilanından sonra vergi sisteminde yapılan değişiklikleri açıklayabilecek,
- Gelirin özelliklerini ve gelir vergisine konu olan kazanç ve iratların neler olduğunu açıklayabilecek,
- Gelir vergisinde tam mükellefiyet ile dar mükellefiyet arasındaki farklılıkları izah edebilecek,
- Ticari kazancı tanımlayıp, kimlerin bilanço esasına tabi olduğunu açıklayabilecek,
- Ticari kazançların tespitinde, indirilebilecek ve indirilemeyecek giderlerin neler olduğunu açıklayabileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Dolaysız Vergi
- Dolaylı Vergi
- Gelir
- Tahsil İlkesi
- Tahakkuk İlkesi
- Tam Mükellef
- Dar Mükellef
- Tabiiyet
- Gelir Unsurları
- Ticari Kazanç
- 1. Sınıf Tüccar
- Bilanço Esası

İçindekiler



Gelir Vergisi: Konu, Gelir Kavramı, Mükellefiyet, Ticari Kazançlar (Bilanço Esası)

Bu ünite de gelir vergisi ile ilgili açıklamalara geçilmeden önce Türk vergi sisteminin tarihi gelişimi ve bugünü hakkında kısa bir açıklama yapılacaktır. Ardından gelir vergisinin konusu, gelir kavramı ve mükellefiyet (tam mükellefiyet - dar mükellefiyet) konuları işlenecektir. Ünite, gelir vergisinin konusuna giren yedi gelir unsurundan biri olan ticari kazançlar kapsamındaki bilanço esasında vergilendirilen ticari kazançlar konusunun incelenmesiyle tamamlanacaktır.

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN TARİHÇESİ

Cumhuriyet öncesinde uygulanan Osmanlı dönemi vergileri, genel olarak şeri vergilerden oluşuyordu. Bunların arasında Müslüman tebaadan alınan zekât, **öşür**; Müslüman olmayan tebaadan alınan **haraç**, **cizye** vergileri vardı.

Cumhuriyet'in kabul edildiği 1923 yılında öşür, temettü (gelir), müsakkafat (bina), ağnam (hayvanlar) gibi vergilerden oluşan basit, adaletsiz bir vergi sistemi yürürlükte idi. Cumhuriyet'in kabulünden sonra, Osmanlı vergi sisteminin yerine çağdaş Batılı devletlerin uyguladıkları sisteme geçiş süreci başlatılmıştır. İlk olarak, zirai ürünlerden alınan vergi olan aşar, 1925 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. Bu olay, Cumhuriyet döneminin ilk vergi reformu olarak kabul edilebilir.

Öşür: Müslümanlardan alınan toprak ürünü vergisidir. Elde edilen ürünün onda biri vergi olarak alınır.

Haraç: Müslüman olmayanlardan alınan bir vergiydi ve ikiye ayrılıyordu; Harac-ı Mukassem, elde edilen ürünlerden; Harac-ı Muvazzaf, toprak üzerinden alınır.

Cizye, Müslüman olmayan erkeklerden, askerlik görevi karşılığı olarak alınır.

1876 yılında ilan edilen ve ilk anayasa olarak kabul edilen Kanun-u Esasi ile yasaya dayanan vergi ve diğer mali yükümlülüklerin konulması yasaklanmıştı.



DİKKAT

Savaş yılları olan 1942 ve 1943'te **varlık vergisi** ve toprak mahsulleri vergisi gibi olağanüstü vergiler uygulamaya konulmuştur.

1949 yılında Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) kabul edilerek ciddi bir vergi reformu gerçekleştirilmiştir. Bu kanunların hazırlanmasında Batı hukukundan, özellikle Alman vergi kanunlarından yararlanılmıştır. Diğer taraftan, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VIVK-1959), Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu (MTVK-1963), Emlak Vergisi Kanunu (EVK-1970), Damga Vergisi Kanunu (DVK-1964) ve Harçlar Kanunu (1964) da 1959-1970 yılları arasında kalan dönemde kabul edilen vergi kanunları arasında yer almaktadır.

27 Mayıs 1960 İhtilali'nden sonra, GVK yeniden kaleme alınmış ve bu kanunda bazı değişiklikler yapılmıştır. Günümüzde Gelir Vergisi Kanunu'nun yeni baştan yazılması için Maliye Bakanlığı bünyesinde çalışmalar yapılmaktadır.

Varlık Vergisi: 11 Kasım 1942 tarih ve 4305 sayılı kanunla konulan olağanüstü bir servet vergisidir. Özellikle Müslüman olmayan ticaret erbabının kazançlarını vergilendirmek için uygulamaya konuldu. Ödeme yapmayanlar çalışma kamplarına gönderildi.

Diğer taraftan 21.06.2006 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1949 yılından bu yana uygulanan eski kanun yenilenmiştir.

Harcama vergileri alanındaki reform ise:

- 1984 yılında Katma Değer Vergisi Kanunu’nun (KDVK)
- 2002 yılında da Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun (ÖTVK) kabul edilmesiyle gerçekleştirilmiştir.

VERGİ GELİRLERİNİN KOMPOZİSYONU

Bilindiği üzere gelir ve servet vergileri **dolaysız**, harcama vergileri ise **dolaylı** vergileri oluşturur. Dolaylı vergiler tüketim üzerinden ve devletin verdiği bazı hizmetler karşılığında alınmaktadır. Ülkemizde toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı %70’e yaklaşmıştır, servet vergilerinin payı ise %2’lerde kalmaktadır.

Dolaysız vergiler gelir ve servet üzerinden, **dolaylı** vergiler ise harcamalar üzerinden alınan vergilerdir.

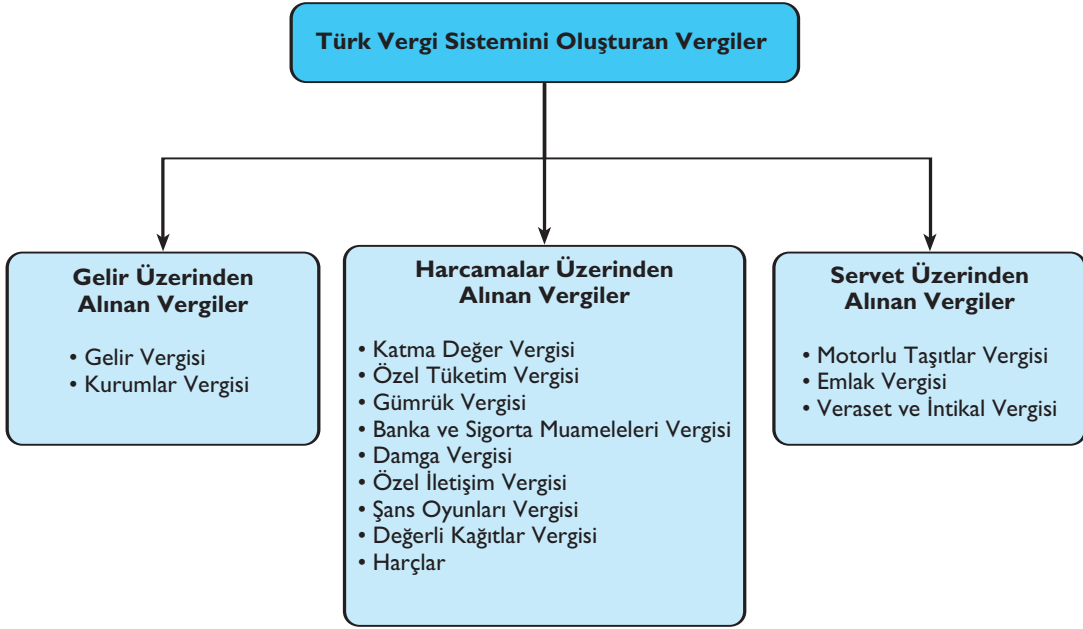
SIRA SİZDE



Ülkemizde toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergi oranının dolaysız vergilerden fazla olmasının nedenleri ve sakıncaları neler olabilir?

Şekil 1.1

Türk Vergi Sistemini Oluşturan Vergiler



GELİRİN ÖZELLİKLERİ VE KAPSAMI

Gelirin Özellikleri

Gelir Vergisi Kanunu’nun 1. maddesine göre, “*Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır*”.

Bu tanımdan, gelir kavramıyla ilgili olarak aşağıdaki özellikleri çıkarabiliriz:

- Gelir “**gerçek kişi**” tarafından elde edilmelidir. Kural olarak, tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler, başka bir verginin (kurumlar vergisinin) konusunu oluşturur. Buna karşılık, tüzel kişilikleri olmasına rağmen kolektif şirketin

Kişilik, çocuğun sağ olarak doğduğu anda başlar ve ölümle sona erer. Çocuk hak ehliyetini, sağ doğmak koşuluyla ana rahmine düştüğü andan başlayarak elde eder.

ve adi komandit şirketin ortakları gelir vergisi mükellefi olarak kabul edilmiştir. Paylı komandit şirketlerde de komandite ortaklar yine gelir vergisi mükellefi sayılmıştır.

Komandit şirketlerde sorumluluğu sınırlı olan ve olmayan ortaklar yer almaktadır. Sorumluluğu sınırlı olanlara **komanditer**; sorumluluğu sınırsız olanlara ise **komandite** ortak adı verilmektedir.

Adi komandit şirkette komanditer ortakların payı menkul sermaye iradı olarak; komandite ortakların payı ise ticari kazanç olarak gelir vergisine tabi tutulmaktadır.

Paylı komandit şirkette ise komandite ortakların payı ticari kazanç olarak gelir vergisine tabi tutulmakta; komanditer ortakların payı üzerinden ise kurumlar vergisi alınmaktadır (GVK m. 37/7, f. 2 ve KVK m. 2, f. 1).

Bunlara ilave olarak, tüzel kişiliği olmayan adi şirketin ortakları da gelir vergisi ödemektedir. Bu şirketler, kural olarak sınırsız sorumlu ortaklara sahiptirler ve şahıs şirketi olma özelliğini taşımaktadırlar.

- **Gelir** “bir takvim yılı içinde” elde edilmiş olmalıdır. Her takvim yılı bir vergileme dönemi oluşturmaktadır.

Bazı durumlarda takvim yılı esasına istisnalar getirildiği de görülebilmektedir. Örneğin, inşaat ve onarma işlerinde gelirin yıllık olması ilkesi geçerliliğini yitirmektedir. Bu işlerden elde edilen gelirler, eğer inşaat işi başkası hesabına ve taahhüde bağlı olarak yapılmışsa her yıl değil, inşaatın bittiği yıl vergilendirilir (GVK m. 42). Bu özel düzenleme, inşaat ve onarma işlerinde kâr ya da zararın, ancak işin tamamen bitmesinden sonra ortaya çıkmasından kaynaklanmaktadır (Bkz. Öncel, Kumrulu, Çağan: 275).

- Gelir “elde edilmiş” olmalıdır. Elde edilmiş olma, bazı durumlarda paranın elde edene ödenmesi anlamına gelmektedir (**tahsil ilkesi**). Örneğin, GVK; ücretler, gayrimenkul-menkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları ve diğer kazanç ve iratlar açısından elde etmeyi ödemeye bağlayarak tahsil ilkesini esas almıştır. Tahsilin hangi anlama geldiği ise serbest meslek kazançları ile ilgili bir maddede açıklanmıştır. Buna göre nakit ödeme yanında, serbest meslek erbabının muttali olması koşuluyla namına, icra dairesine, kamu müessesesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması durumunda da tahsil gerçekleşmiş sayılır (GVK m. 67, f. 7).

Elde etme bazı durumlarda ise, gelirin hukuken elde edenin tasarrufuna geçmiş olması anlamına gelmektedir (**tahakkuk ilkesi**). Örneğin, GVK ticari ve zirai kazançlar için tahakkuk esasını kabul etmiştir. Burada henüz tahsil edilmemiş olan alacaklar da gelir kabul edilerek vergi matrahına dâhil edilmekte yani vergilendirilmektedir.

Serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esasını ölçüt olarak alınmasına rağmen, Danıştay’ın görüşüne göre aynı meslek erbabının KDV yükümlülüğü bakımından gelirin tahakkuk etmesi yeterli görülmektedir.

- Gelir “kazanç ve iratlar”dan oluşur. **Kazanç**; bedensel, zihinsel çalışma ile veya (ve) sermaye konularak elde edilen gelirdir. Örneğin, serbest meslek kazançları, ücretler, ticari kazanç ve zirai kazançlar. **İrat** ise sermayenin başkasına kullanılması neticesinde sağlanır. Örneğin, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı.
- GVK’nin vergilendirilmesini öngördüğü gelir, kazanç ve iratların “**safi tutar**”dır. Gelirin safi tutarının dikkate alınması, bu gelirin elde edilmesiyle ilgili masrafların, gayri safi gelirden düşülebilmesi anlamına gelmektedir.

Şirket alacaklılarına karşı sorumluluğu belirli bir sermaye ile sınırlandırılan ortak **komanditer**, sınırlandırılmayan ortak ise **komandite** ortaktır.

Sadece **paylı komandit şirkette** komanditer ortakların payı kurumlar vergisine tabi tutulur. Komandite ortaklar her iki tür komandit şirkette de ticari kazanç elde ederler ve gelir vergisine tabi olurlar. Adi komandit şirketin komanditer ortakları da menkul sermaye iradı geliri elde etmeleri nedeniyle yine gelir vergisine tabi tutulur.

Gelir bir takvim yılı içinde elde edilmiş olmalıdır.

Tahsil ilkesi, gelirin hukuken ve fiilen elde edenin kullanımına geçmesi anlamına gelir. Ücretler, gayrimenkul-menkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları ve diğer kazanç ve iratlarda tahsil esasını kabul edilmiştir.

Tahakkuk ilkesinde ise, gelirin hukuken elde edenin tasarrufuna geçmesi yeterli görülmüştür. Ticari ve zirai kazançlarda tahakkuk esasını kabul edilmiştir.

Serbest meslek faaliyetinde KDV yükümlülüğü için gelirin **tahakkuk etmesi** yeterli sayılmaktadır.

Kazanç: Bedenen veya zihinsel çalışma ile veya sermaye konularak elde edilen gelirdir.

İrat: Sermayenin başkasına kullanılması yoluyla sağlanan gelirdir.

Safi tutar: Kazanç ve iratların elde edilmesi için yapılan masraflar, yıpranma payları (amortismanlar) ve zararlar düşüldükten sonra kalan kısımdır.

- Son olarak, GVK'nin 2.maddesinin son fıkrasında yer alan bir hükme göre; vergi, gelirin "gerçek tutar"ı üzerinden alınacaktır. Gerçek tutar üzerinden vergi alınması mükellefin (varsa) işiyle ilgili zararlarını gelirinden düşebileceği anlamına gelmektedir. Bu şekilde, gelirin tespitinde gerçek usulün esas alınması; bunun alternatifi olan "götürü usul"e ise itibar edilmemesi hedeflenmiştir.

Gelir Vergisine Konu Olan Kazanç ve İratlar

Çeşitli kaynaklardan sağlanan gelirlerin vergilendirme rejimlerinin farklılık arz etmesi, bunların sayılmasını ve sınıflandırılmasını gerekli kılmaktadır. Bundan sonraki alt bölümlerde göreceğimiz gibi çeşitli kazanç ve iratların; istisna, muafiyet, indirilebilecek gider, beyan, vergi oranı vb. rejimlerinde farklılıklar bulunmaktadır. Gelir vergisine konu olan kazanç ve iratlar, yedi başlık halinde GVK'nin 2. maddesinde sayılmıştır:

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

Bu maddede emek gelirinin ücret, emekle sermayenin müşterek gelirinin kazanç, sadece sermayenin gelirinin ise irat olarak adlandırıldığı görülmektedir. Bir diğer değerlendirme ile bu gelir unsurlarından 1. ve 2.'nin teşebbüs geliri, 3. ve 4.'nün emek geliri, 5. ve 6.'nın ise servet geliri olduğunu söyleyebiliriz. 7. grup ise sui generis (nevi şahsına münhasır) bir gelir türüdür. Bir başka değerlendirme ile 1 ila 4 numara arasında yer alan gelirlerde, emek ve sermaye bizzat sahibi tarafından kullanılmakta ve kazanç sağlanmaktadır. 5 ve 6.'da yer alan gelirlerde ise, sermayenin başkasına kullanılması sonucunda irat elde edilmektedir.

SIRA SİZDE

2

Milli piyango, loto, totodan çıkan ikramiyeler, nafaka ödemeleri, bağışlar veya yardımlar gelir sayılabilir mi?

GELİR VERGİSİNDE TAM MÜKELLEFLER

Tam / Dar Mükellef Ayırımının Nedeni

Gelir vergisinde, tam mükellefiyet ve dar mükellefiyet olmak üzere iki çeşit yükümlülük vardır. Bu iki grubun vergilendirme rejiminde farklılıklar bulunmaktadır. Tam mükellef / dar mükellef ayırımı, esas olarak ülkelerin egemenlik haklarından kaynaklanmaktadır.

Tam mükelleflerin hem Türkiye'de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler dar mükelleflerin ise sadece Türkiye'de elde ettikleri gelirler vergileme kapsamına alınmıştır. Dar mükelleflerin yurt dışı kazançları ile ilgilenilmemektedir. Zaten bu kazançlar, esas olarak dar mükelleflerin ikametgâhlarının bulunduğu ülke tarafından vergilendirilmektedir.

Sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları vergiye tabi olan dar mükelleflerin vergilendirme rejimi, bazı noktalarda, tam mükelleflere göre farklılık arz etmektedir.

Kimlerin tam mükellef sayılacağı konusunda iki ölçü göz önünde bulundurulmuştur (GVK m. 3). Bunlardan birincisi ikametgâh, ikincisi ise tabiiyettir. İkamet-

gâh ilkesi, bu konuda temel ilke olarak alınmıştır. Tabiiyet esası ise sadece 3. maddenin 2. bendinde sayılan durumlarda geçerli olmaktadır.

İkametgâh İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet

İkametgâh ölçüsüne göre, Türkiye’de yerleşmiş olanlar tam mükellef olarak kabul edilirler. Kimlerin Türkiye’de yerleşmiş sayılacağı ise Yasa’nın 4. maddesinde açıklanmıştır. Bunlar:

- İkametgâhı Türkiye’de bulunanlar (**İkametgâh**, Medeni Kanun’un 19. ve izleyen maddelerinde yazılı olan yerlerdir) ve
- Bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlardır. Bu altı aylık sürenin hesabında, geçici ayrılmalar oturma süresini kesmemektedir. Örneğin, Türkiye’ye çalışmaya gelen yabancı uyruklu bir kişinin, gerek iş ve gerekse tatil nedeniyle zaman zaman ülkesine gidip gelmesi süreyi kesmemektedir.

Buna karşılık GVK m. 5’de, ülkede 6 aydan fazla kalsalar da Türkiye’de yerleşmiş sayılmayacakları dolayısıyla tam mükellef olmayacakları öngörülen bazı kişiler sayılmıştır:

- Belli ve geçici bir görev veya iş için Türkiye’ye gelen; iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil, tedavi, istirahat veya seyahat amacıyla gelenler,
- Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.

Tabiiyet İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet

Tabiiyeti dikkate alınarak tam mükellef kabul edilenler GVK’nin 3. maddesinin 2. bendinde sayılmışlardır. Bu bende göre, resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup, bunların işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları tam mükellef olarak vergilendirileceklerdir. Örneğin, bir Türk bankasının Londra şubesinde veya bir inşaat şirketinin Moskova bürosunda çalışan elemanlar, bu bende göre tam mükellef olarak vergiye tabi olacaklardır.

Aynı bendin parantez içi hükmünde, burada sayılan Türk vatandaşlarının elde ettikleri gelirler için yurt dışında vergi ödemeleri halinde, bu gelirlerin ayrıca Türkiye’de vergilendirilmeyeceği öngörülmüştür. Bu hüküm çifte vergilendirmenin önlenmesi amacıyla konulmuştur.

Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmaları

Türkiye’de ve yurt dışında elde edilen kazançların tamamı üzerinden vergi alınması, yurt dışı kazançların elde edildiği ülkede de vergilendirilmesi durumunda, çifte vergilendirmeye sebep olmaktadır.

Çifte vergilendirmenin olumsuz etkisi ise ya ülkeler arasında imzalanan çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşmaları ile ya da tek taraflı olarak ülkelerin kendi vergi mevzuatlarındaki düzenlemelerle giderilmeye çalışılmaktadır. Türkiye, halen 70’in üzerinde ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalamıştır.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmaması durumunda sorun, iç hukuka göre “sınırlı mahsup yöntemi” ile çözülmeye çalışılmaktadır. Bu yöntemde, ödenen vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan vergiden (belirli şartlarla) düşülmektedir.

İkametgâh ölçütüne göre, Türkiye’de yerleşmiş olanlar tam mükelleftirler.

İkametgâh: Bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yerdir.

Resmi daire ve müesseselerin veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla başka ülkelerde oturan Türk vatandaşları tam mükellef olarak vergilendirilir.

Çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının bulunmaması durumunda, sınırlı mahsup yöntemine göre, yabancı ülkede ödenen vergiler beyanname üzerinden hesaplanan vergilerden düşülmektedir.

GELİR VERGİSİNDE DAR MÜKELLEFLER

Tanım

Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler dar mükellef olarak gelir vergisine tabi tutulur.

“Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler” dar mükellef olarak gelir vergisine tabi tutulmaktadır (GVK m. 6). Bu kişiler, Türkiye’de yerleşmiş olmamalarına rağmen gelir elde etmektedirler.

Dar mükellefler, genellikle yabancı uyruklu olan kişilerdir. Ancak yabancı uyruklu kişilerin, tam mükellef olmaları olasılığının da bulunduğu unutulmamalıdır. Örneğin, Alman vatandaşlığında olmasına rağmen Türkiye’de yerleşmiş ve ticaretle uğraşan bir yabancı, tam mükelleflerle ilgili kurallara tabi olacak ve tam mükellef olarak vergi ödeyecektir.

Bu arada “çalışma veya oturma izni alarak, altı aydan fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının da Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratları bakımından dar yükümlülük esasına göre vergilendirilmesi” ilkesi benimsenmiştir.

Bu düzenleme gereğince, Türkiye’de ikametgâhı olan ve yurt dışında çalışan Türk işçileri, orada sağladıkları geliri Türkiye’de beyan etmedikleri gibi, Türkiye’de sağladıkları bazı gelirleri beyan etme yükümlülüğünden de kurtarılmış olmaktadır. Bu kişilerden kesin dönüş yaparak Türkiye’ye yerleşenler ile bir takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye’de oturanlar ise tam yükümlülük esasında vergiye tabi olacaklardır.

Yapılan açıklamalar tam mükellef-dar mükellef ayırımında esas alınan temel kriterin tabiiyet kriteri değil “Türkiye’de yerleşme” kriteri olduğunu göstermektedir. Buna göre “Türkiye’de yerleşmiş olanlar” (5. maddede açıklananlar hariç) Türk tabiiyetinde olsun olmasın tam mükelleftir. “Türkiye dışında yerleşmiş olanlar” ise (m. 3 b. 2’de açıklananlar hariç) dar mükelleftirler.

Tablo 1.1
Gelir Vergisinde
Mükellefiyet Şekilleri

Tam Mükellefiyet	Dar Mükellefiyet
Türkiye’ye yerleşmiş olanlar	Türkiye’de yerleşmiş olmayanlar
Gerek Türkiye’de gerekse yabancı ülkelerde elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilir	Sadece Türkiye’de elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilir

Dar Mükelleflerin Vergilendirilme Rejimi

Kural olarak GVK’de yer alan tam mükelleflerle ilgili düzenlemeler, dar mükellefler için de uygulanmaktadır. Ancak bu kişilerin yurt dışında yaşamaları ve bazı ekonomik nedenler bu kişilere yönelik çeşitli özel düzenlemelerin getirilmesine de sebep olmuştur.

İlgili dar mükellefin vergilendirilme rejimi belirlenirken bir noktaya daha dikkat edilmesi gerekir. Bu da söz konusu kişinin ikamet ettiği ülke ile Türkiye arasında bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunup bulunmadığı hususudur. Anlaşma yoksa burada açıklanan bilgiler geçerli olacaktır.

Anlaşma olması durumunda ise ilgili anlaşmada yer alan hükümler burada açıklanacak düzenlemelerden daha önce uygulama alanı bulacaktır.

Dar mükellef gerçek kişilerin vergilendirilme rejimi ile ilgili 4. ünite de daha ayrıntılı bilgi verilecektir.

TİCARİ KAZANÇ KAVRAMI

Ticari kazançlar konusu, bu ünite de tanım ve ticari kazancın bilanço esasında tespiti başlıkları altında incelenmektedir.

“Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır” (GVK m. 37, f. 1). Yasa, bu ifadede sonra “ticari ve sınai faaliyet” in tanımını yapmamış, ticari kazanç sayılacak kazançlara örnekler verme yolunu seçmiştir. Bu örnekler arasında; gayrimenkul alım-satım ve inşa faaliyeti ile devamlı olarak uğraşılması, kendi adına menkul kıymet alım-satım faaliyeti ile devamlı olarak uğraşılması, coberlik (borsa uzmanlığı) işleri, özel okul, hastane işletilmesi, dış protezci-liği faaliyeti gibi faaliyetler de bulunmaktadır.

Ticari Kazanç: Her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançlardır.

Ticari faaliyette devamlılık, faaliyetin bir takvim yılı veya daha uzun bir süre içinde birden çok yapılması anlamına gelir. Örneğin, bir kişinin arabasını satması ticari faaliyet sayılmaz ama bu kişi bir yıl içinde birkaç defa araba alıp satarsa bu faaliyeti ticari faaliyet, kazancı da ticari kazanç olur.



DİKKAT

37. maddede ifade edilen sınai faaliyet kavramını “bam maddeleri, işlenmiş ya da yarı işlenmiş ürünlere dönüştürme” eylemi şeklinde tanımlayabiliriz. Bu anlamda otomobil sanayinden, tekstil sanayinden, gıda sanayinden bahsedebiliriz. Büyük Larousse, ticari faaliyet kavramını da “çeşitli hizmet, değer, mal, yiyecek vb. değiş tokuşu, alım satım etkinliği; çeşitli nesnelere alıp satılması” şeklinde tanımlamaktadır. Ticari faaliyete ilişkin bazı somut örnekleri şöyle sıralayabiliriz:

- Otomobil, tekstil, gıda ticareti,
- Turizm, bankacılık, taşımacılık gibi hizmetlerle ilgili faaliyetler,
- Taksicilik, dolmuşçuluk işleri,
- Bunların yanında daha küçük çaplı; seyyar satıcılık, pazarcılık, simitçilik işleri; kalaycı, berber, terzi, tamirci, hamal, fotoğrafçı, ayakkabıcılık gibi küçük sanat erbabının (küçük esnafın) faaliyetleri (Ticari işletmeye dâhil bina, taşıt gibi gayrimenkullerin satışı, kiralanması karşılığında elde edilen gelirler de ticari kazanç olarak değerlendirilmektedir).

Ayrıca, 37. maddenin 3. fıkrasında; kolektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların, ortaklık kârından aldıkları payın, şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu ifade edilmiştir.

Ticari kazançlar, ya gerçek usulde ya da basit usulde tespit edilerek vergilendirilmektedir. Ya da esnaf muafiyeti şartları varsa, vergi dışında bırakılmaktadır. Gerçek usulde vergilendirme de bilanço esası ve işletme esası olmak üzere kendi içinde ikiye ayrılmıştır. Bu ünite’de bilanço esasında vergilendirme konusu incelenecek izleyen konuların incelemesi ise 2. ünite’de yapılacaktır.

Ticari kazancın kanuna ve ahlaka aykırı faaliyetlerden elde edilmesi bu kazançların ticari kazanç olma özelliğini değiştirmez. Örneğin, yasalara aykırı olarak kumarhane işletilmesi ticari faaliyet olarak kabul edilir; buradan sağlanan kazanç da ticari kazanç olarak vergilendirilir.



DİKKAT

Ticari faaliyetin ve ticari kazancın özellikleri nelerdir?



SIRA SİZDE

3

BİLANÇO ESASINDA VERGİYE TABİ OLAN TİCARİ KAZANÇ SAHİPLERİ VE ŞEKLİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Kimler Bilanço Esasına Tabidir?

1. sınıf tüccarların kazançları bilanço esasına tabidir.

Bu usulde tespit edilen ticari kazanç, 1. sınıf tüccarların kazançıdır. Kimlerin 1. sınıf tüccar sayılacağı, VUK'un 177. maddesinde 6 bent halinde açıklanmıştır. Aşağıda bunlardan üç tanesi örnek olarak alınmıştır:

- Her türlü ticaret şirketleri (Yasa adı şirketleri hariç tutmaktadır. Adi şirketlerin değerlendirilmesi aşağıda açıklanacak olan alış tutarı veya satış tutarı ölçüsüne göre yapılmaktadır),
- Ticaret şirketlerinden; anonim şirketler, limitet şirketler, paylı komandit şirketler daha sonra incelenecek olan kurumlar vergisi mükellefi olarak vergiye tabi tutulmaktadır. O halde bilanço esasında gelir vergisine tabi olabilecek olan ticaret şirketleri; kolektif şirketler ile adi komandit şirketlerden oluşmaktadır.
- Kendi istekleri ile bilanço usulünde vergilendirilmeyi talep edenler.
- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımının tutarı veya yıllık satış tutarları 177. maddede açıklanan tutarları aşanlar.

Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespitinde Esas Alınan Defterler

Kazancı bu usulde tespit edilenler, yevmiye defteri (günlük defter), defteri kebir (büyük defter), envanter defteri tutmak ve bilanço düzenlemekle yükümlüdürler (Bkz. VUK m. 182-192).

Yevmiye defteri, günlük (alış, satış vs.) işlemlerin tarih sırasıyla ve madde madde yazıldığı defterdir.

Defteri kebir, yevmiye defterine kayıt edilen işlemleri buradan alarak, usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir.

Envanter defteri, bir hesap döneminin başlama tarihinde ve sonunda işletmenin sahip olduğu;

- Mal ve eşyanın,
- Alacakların ve
- Borçların

ayrıntılı olarak yazıldığı defterdir (VUK, m. 185, 186). Envanter defterine, düzenlenen bilançolar da kaydedilir.

Bilanço, envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak özetlenmiş halidir (VUK m. 192). Bu anlamda bilanço, işletmenin belli bir tarihte çekilmiş fotoğrafı gibidir.

Dönem başında kayıtlı sermaye ile işe başlayan işletme, dönem içinde çeşitli işler yaparak alacak-borç ilişkilerine girer. Dönem sonunda hazırlanan bilançoda, işletmenin dönem içi faaliyetlerinin sonuçları da görülür. Bu belge aktif ve pasif olmak üzere iki taraftan oluşmaktadır.

Aktif tarafında mevcutlar ile alacaklar (ve varsa zarar); pasif tarafında ise borçlar gösterilir. İşletmenin kayıtlı sermayesi de, denkliği sağlamak amacıyla bilançonun pasif tarafına yazılır. Daha özet bir ifadeyle bilançonun; aktifinde varlıklar, pasifinde ise kaynaklar (sermaye, borçlar) gösterilmektedir.

Aktifte yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına (yani nakde dönüşme özelliklerine ve önceliklerine) göre en çok likitten en az likide; pasifte yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli yabancı kaynaktan en uzun vadeliye doğru sıralanmaktadır.

Bilanço esasına tabi mükellefler yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri tutmak zorundadırlar.

Bilanço: Envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak özetlenmiş halidir.

Aktif toplamı ile borçlar arasındaki fark, müteşebbisin **öz sermayesini** oluşturur. Vergi hukukunda kazancın hesabı ile ilgili olarak öz sermaye kavramı büyük önem taşımaktadır. Öz sermaye bilançonun pasif tarafına yazılır. Bu şekilde aktif ve pasif toplamları denkleştir. Yedek akçeler ve kâr, ayrı ayrı gösterilseler bile öz sermayenin parçası sayılırlar. O halde öz sermayeyi oluşturan kalemler; sermaye, yedek akçeler ve dağıtılmayan kârlardır.

Öz sermaye: İşletmenin bilançosundaki aktif toplamı ile borçlar arasındaki farktır.

BİLANÇO ESASINDA TİCARİ KAZANCIN TESPİTİ

Bilanço esasında ticari kazancın tespiti, aşağıda (dört ayrı aşamada) izah edilmektedir.

Dönem Öz Sermayesinin Hesaplanması

GVK'nın 38. maddesine göre, bilanço esasında ticari kazanç, "teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır". Bu farkın olumsuz olması durumunda, kazanç değil zarar söz konusu olmaktadır.

Teşebbüsteki öz sermaye ile kastedilen, (yukarıda söylediğimiz gibi) bilançodaki aktif toplamı ile borçlar arasındaki farktır. Öz sermaye hesabı, **envanter** çıkarılması ile doğrudan bağlantılı bir konudur. O halde bilanço günündeki mevcutların, alacakların ve borçların sayılması, ölçülmesi, tartılması, değerlendirilmesi anlamına gelen envanter çıkarılması gelirin tespitini doğrudan etkiler. Bu açıdan, özellikle bilançonun aktifinde yer alan varlıkların tespitinin düzgün yapılması gerekir. Bu ihtimam gösterilmezse (örneğin, işletmede bulunan bazı emtialar sayıma dâhil edilmezse), vergi idaresi, işletmede yeniden yapacağı fiili envanterin arkasından, gelirin doğru tespit edilmediği iddiasında bulunabilecektir.

Sermaye (kayıtlı sermaye), işletmeye başlangıçta konulan para veya para ile ifade edilen değerler toplamıdır. Bu bakımdan belli bir tarihteki öz sermaye; sermayeden büyük, ona eşit veya ondan küçük olabilir.

Konu aşağıdaki örnek bilanço üzerinde daha net olarak anlaşılacaktır. Çalışkan Ticaret Evinin 2014 yılı dönem başı bilançosu aşağıdaki gibidir:

Aktif		Pasif	
Kasa	30.000,-	Borçlar	40.000,-
Banka	50.000,-	Sermaye	200.000,-
Alacaklar	200.000,-	Yedek Akçe	70.000,-
(-) Şüpheli Alacak Karşılığı (20.000,-)			
Alacaklar (net)	180.000,-	Kâr	110.000,-
Ticari Mallar	60.000,-		
Maddi Duran Varlıklar	160.000,-		
(-) Birikmiş Amortismanlar (60.000,-)			
Maddi Duran Varlıklar (net)	100.000,-		
AKTİF TOPLAM	420.000,-	PASİF TOPLAM	420.000,-

*Birikmiş Amortismanlar ve karşılıklar bilançonun aktif tarafında düzenleyici hesap olarak yer almaktadır.

Öz sermaye = Aktif toplamı - Borçlar olduğuna göre,

$$\text{Öz sermaye} = 420.000 - 40.000 = \text{₺}380.000$$

₺380.000 Çalışkan Ticaret Evinin dönem başı öz sermayesidir. 2014 yılı sonunda, aynı şekilde dönem sonu öz sermayesinin hesabı yapılacak ve bulunan rakam-

Tablo 1.2
Dönem Başı
Bilançosu
(1 Ocak 2014) (₺)

dan dönem başı öz sermayesi çıkarıldığı vakit elde edilen müspet fark, bu ticaret-hanenin 2014 yılı ticari kazancı olacaktır.

İşletmenin bilançosunun hazırlanmasıyla ilgili vergi kanunlarındaki düzenlemelerin yanında Türk Ticaret Kanunu'nda da düzenlemeler vardır. Ticaret hukuku düzenlemeleri, daha çok üçüncü kişileri ve alacaklıları korumaya yönelik olup esneklerdir. Vergi hukuku düzenlemeleri ise vergi idaresini korumaya yönelik olan katı kurallar içerirler. Uygulamada, ticaret hukuku kurallarına göre ve tek düzen hesap planına göre hazırlanan bilançoya ticari bilanço; vergi hukuku kurallarına göre hazırlanan bilançoya ise mali bilanço (vergi bilançosu) ismi verilmektedir.

DİKKAT



Bilanço esasına göre ticari kazanç, hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarları arasındaki farktır. Ayrıca, hesap dönemi içinde işletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir, işletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

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

Vergiye tabi ticari kazancın hesaplanmasında esas alınacak bilanço, doğal olarak mali bilançodur. İşletme, ticari bilançosunu vergi hukuku kurallarına uygun hazırlamamışsa, bu bilanço üzerinde gerekli düzeltmelerin yapılması (mali bilançoya dönüştürülmesi) zorunluluğu vardır. Bu düzeltmeler, genellikle işletmenin varlıkları ile ilgili değerlendirme ve amortisman ayırma yöntemlerinde veya indirilebilecek giderler konusunda ortaya çıkmaktadır.

Ticari kârdan mali kâra geçiş işleminin yapıldığı belgeye “*Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflere Ait Ticari Kârdan Mali Kâra Ulaşmak İçin Yapılan Hesaplamayı Gösteren Belge*” denilmektedir. Vergi idaresi, bu belgenin gelir vergisi beyannamesi ile birlikte idareye teslim edilmesi zorunluluğunu getirmiştir.

İşletmeye İlave Edilen ve İşletmeden Çekilen Değerlerin Dikkate Alınması

Dönem içinde işletme sahip(ler)inin işletmeye ilave ettikleri değerler varsa (Örneğin, işletme sahibi özel varlığından işletme kasasına ₺5.000 para koymuşsa veya işletmeye yeni bir makine almışsa), bunlar bulunan miktardan düşülür. Çünkü bu artış, ticari faaliyetten dolayı ortaya çıkan bir artış değildir. Bu işlem vergi matrahını azaltacaktır.

Buna karşılık, işletmeden çekilen değerler varsa, (örneğin, işletmeci geçim giderlerini karşılamak için, dönem içinde, işletme kasasından ₺5.000 almış veya işletmeye ait bir kısım demirbaş eşyayı evine götürmüşse), bunlar bulunan miktara ilave olunur. Çünkü bu eksilişin bir zarar unsuru olarak görülmesi mümkün değildir. Bu işlem vergi matrahını artıracaktır.

Giderlerin Düşülmesi

GVK'nın 40. maddesi, vergi matrahından indirilebilecek giderleri düzenlemektedir. Bu giderler, aşağıda özet halinde açıklanmaktadır:

1. Ticari kazancın elde edilmesi için yapılan genel giderler: Bunlara örnek olarak; işle ilgili aydınlatma, ısıtma, haberleşme, reklâm, kira, kırtasiye, sigorta giderlerini verebiliriz.

Ayrıca ilâve olarak, yurt dışından Yasa'da sayılan bazı faaliyetlerden döviz geliri sağlayan işletmeler, yurt dışında yaptıkları giderlere karşılık olmak üzere ve döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini geçmemek kaydıyla götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebileceklerdir.

2. Personel ücretleri, işçiler için sosyal güvenlik kurumlarına ödenen primler, işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları, işçilerin iş yerindeki tedavi, ilaç ve giyim giderleri.
3. İş yerinde veya iş yerinin eklentilerinde işçilerin barınması ve beslenmesi için yapılan giderler: Yemek giderleri ile ilgili olarak, yemeğin iş yerinde veya iş yerinin eklentilerinde yenmesi durumunda yapılan giderlerin tamamı düşülmektedir. Bu durumda, yemeğin iş yerinde hazırlanmasının veya dışarıdan getirtilmesinin önemi yoktur. Yemeğin iş yerinde yenmeyip dışarıda (örneğin, civar lokantalarda) yenmesi durumunda ise gider yazılmasına izin verilmemiştir (GVK m. 40/2).
4. İşle ilgili yapılan işin önemi ve genişliğine uygun seyahat ve konaklama giderleri.
5. İşle ilgili olmak şartıyla; sözleşme, mahkeme kararı veya kanun hükmü gereği ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.
6. İşletmede kullanılan taşıtların giderleri: Bu taşıtlar bizzat işletmeye ait olabileceği gibi, dışarıdan kiralama yoluyla edinilmiş de olabilir.
7. İşletme ile ilgili ödenen bazı vergi, resim ve harçlar: Bunların arasında bina, arazi, gider, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler sayılmıştır. Ayrıca bunlara ilave olarak, MTVK'nın 14. maddesinde, işletmeye kayıtlı minibüs, kamyon, kamyonet gibi araçlar için ödenen motorlu taşıtlar vergisinin de gider olarak dikkate alınabileceği düzenlenmesine yer verilmiştir.
8. İşverenlerin, işveren sendikalarına ödediği aidatlar (8. bendin parantez içi hükmünde belirlenen sınırlarda).
9. Özel kişiler veya şirketlerin hesabına tahsilde bulunan öğrenciye yeme, içme, yatma ve tahsil gideri olarak ödenen paralar.
10. Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli.

Bu maddede sayılan giderlere ilave olarak, mükellefler GVK m. 89'da sayılan giderleri de indirebilmektedir. Ancak 89. maddede sayılan bağış, sigorta primi gibi indirimler yıl içinde değil, yılsonunda beyanname üzerinden yapılmaktadır.

Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler

İndirilebilecek giderlerin sayıldığı 40. maddeyi izleyen 41. maddede de indirilmemesine izin verilmeyen ödemeler açıklanmıştır. Burada sayılan ödemeler gider olarak kayıtlara intikal ettirilmiş ve ticari bilanço'ya yansımış olan harcamalardır. Vergi matrahı hesaplanırken, bu harcamaların "kanunen kabul edilmeyen gider" ismi altında matrahı oluşturacak kazançla ilave edilmesi gerekir.

Gider kabul edilmeyen ödemelere aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

1. İşletme sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları diğer değerler. Örneğin, işletme sahibinin evinin ihtiyaçlarına harcamak üzere işletme kasasından aldığı paralar, giderler arasına yazılamayacaktır. Aynı şekilde, dayanıklı tüketim maddesi ticareti yapan bir işletme sahibinin, kullanmak üzere evine götürdüğü buzdolabının bedeli de gider olarak kabul edilmeyecektir.
2. Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar vb. Örneğin, işletme sahibinin eşi işletmede çalışmaktadır ve kendisine her ay ücret ödenmektedir. Ödenen bu ücretler, işletmenin hesaplarında gider olarak düşülemeyecektir.

3. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler.
4. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmeden olan alacakları için yürütülecek faizler.
5. İlişkili kişilere emsal fiyatın dışında mal ve hizmet satışı sonucunda işletme aleyhine oluşan farklar.
6. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar.
7. 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.

SIRA SİZDE



4

Kanunen yasaklanmış faaliyetten gelir elde eden işletmenin bu geliri ticari kazanç olarak vergiye tabidir. Aynı işletmenin bu faaliyet nedeniyle yaptığı giderlerin indirilmesini talep edebilmek için araştırınız.

Amortisman: Üretim faaliyetleri sonucunda mal ve hizmetler yaratılırken, geçmiş yıllardan devralınan sermaye mallarında meydana gelen aşınma ve eskimenin parasal değeri.

Amortismanların Ayrılması

Amortisman konusuyla ilgili düzenlemeler VUK'un Üçüncü Kitabı'nda, 258-330 arasında kalan maddelerde yer almıştır.

Bu hükümlere göre işletmeye kayıtlı olan gayrimenkullerin amortismanları gider yazılabilir. Bu şekilde vergi matrahı düşmüş olacaktır.

DİKKAT



Bir firmada bir yıldan fazla kullanılacağı düşünülen ve herhangi bir biçimde değerden düşmesi söz konusu olan taşınmazların (makine, teçhizat, vb.) bir yıl içinde uğradıkları değer kayıplarının o yılın giderleri arasına yazılması amortismanın konusunu oluşturur.

İNTERNET



http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Yararli_Bilgiler/amortisman_oranlari2011.html adresinden amortisman tabi iktisadi kıymetler ve amortisman oranları ile ilgili bilgilere ulaşabilirsiniz.

Amortisman yöntemi olarak; normal amortisman, azalan bakiyeler usulü ile amortisman ve fevkalade amortisman usulleri öngörülmüştür.

İşletmenin değer kaybına uğrayan aktifleri, amortisman tabi tutulur. Kural olarak, işletmeye ait değer kaybının söz konusu olmadığı boş arsa ve araziler ise amortisman tabi tutulmaz (Bkz., VUK m. 314). Bu arada, işletmede kullanılan ve değeri VUK m. 313, f. 3'te açıklanan tutarı aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşların amortisman tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılması imkânı sağlanmıştır.

Amortisman yöntemi olarak; normal amortisman, azalan bakiyeler usulü ile amortisman ve fevkalade amortisman usulleri öngörülmüştür.

Normal amortisman yönteminde mükellefler amortisman tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır (VUK. m. 315). Bu şekilde örneğin, oranın %20 olarak belirlenmesi durumunda, söz konusu taşınmaz 5 yıl içinde amorti edilmiş olmaktadır.

Bu kapsamda amortisman ayrılacak gayrimenkulün, işletmeye yılın hangi ayında girdiğinin önemi bulunmamaktadır. Örneğin, Aralık ayında işletmeye bir kamyon veya minibüs satın alınması durumunda, bir yıllık (%20 oranında) amortisman ayrılacaktır. İşletmeye binek otomobili alınması durumunda (faaliyetleri tamamen veya kısmen binek otomobillerinin kiralanması veya işletilmesi olan işletmeler hariç) ise, bu otomobillerin aktife girdiği yılda, yılın sonuna kadar kaç ay kalmışsa ancak bu süreye karşılık gelen oranda amortisman ayrılabilir (kıst amortisman uygulaması) (Bkz. VUK m. 320, f. 2).

Amortisman ayırma konusunda getirilen ikinci yöntem, azalan bakiyeler usulüdür. Seçimlik bir yöntem olan bu usulden, sadece bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin yararlanmasına izin verilmiştir (VUK mük. m. 315). Bu yöntemle göre uygulanacak amortisman oranı, %50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır (%50 sınırı, normal amortisman oranı %50 olan kıymetlerin, tek yılda gider yazılmasını önlemek amacıyla koyulmuştur). Bu usulde her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, daha önce ayrılmış olan amortismanlar toplamının indirilmesi suretiyle bulunmaktadır.

Örneğin, normal amortisman oranı %20 olan, 100 liralık bir motorlu taşıtın amortismanı için, azalan bakiyeler usulü ile amortisman yöntemi seçilmişse (ilk yıl 40, ikinci yıl 24 (geriye kalan 60 liranın %40'ı), üçüncü yıl 14.4 (geriye kalan 36 liranın %40'ı), dördüncü yıl 8.64 (geriye kalan 21.6'nın %40'ı), son yıl ise kalan 12,96 liranın tamamı amortisman olarak gider yazılacaktır.

Fevkalade amortisman uygulaması ise bazı özel durumlarda Maliye Bakanlığının izni ile mümkün olabilmektedir (VUK. m. 317). Örneğin; yangına, sel felaketine maruz kalmış gayrimenkuller veya bir trafik kazasında hurda haline gelmiş işletmeye ait motorlu araçlar için bu izin verilebilmektedir.

<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20101118067.htm> adresinden “Amortisman uygulamasında yeni düzenlemeler ve yaşanan zorluklar” isimli makaleyi okuyabilirsiniz.



İNTERNET

Değerleme ve Diğer Benzeri Hükümlerin Uygulanması

Değerleme konusundaki hükümlerin uygulanması da, vergi matrahını artırıcı veya azaltıcı etki yapabilir. **Değerleme** kavramı, VUK'un 258. maddesinde, “*vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir*” şeklinde tanımlanmıştır.

Değerleme müessesesi yanında, vergi matrahını etkileyebilecek başka bazı düzenlemeler daha bulunmaktadır. Bunlara örnek olarak; yenileme fonu (VUK m. 328), **karşılıklar** (m. 288, 323), reeskont (m. 281), vazgeçilen alacaklar (VUK m. 324), değersiz alacaklar (VUK m. 322) gibi uygulamaları verebiliriz.

Reeskont uygulaması; alacakların henüz tahsil edilmeden vergiye tabi tutulması gerçeği karşısında bu etkiyi hafifletmeyi amaçlayan bir uygulamadır. Gerçekten, henüz işletmenin tahsil etmediği alacaklar üzerinden hem KDV hem de gelir vergisi ödenmektedir. 281. maddenin tanıdığı imkânla, vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine düşürülmektedir. Bu indirim, senete faiz nispeti açıklanmış ise bu oranda; açıklanmamışsa Merkez Bankasının iskonto haddi uygulanarak yapılmaktadır. 4369 sayılı Kanunla, döviz cinsinden olan alacaklar için de reeskont yapma imkânı getirilmiştir.

Yeniden değerlendirme müessesesi ise vergi hukukunda; gayrimenkul sermaye iradi istisnası, basit usule tabi olmanın parasal sınırları, motorlu taşıtlar, veraset ve intikal vergisi, GVK m. 76'da yer alan indirim oranının tespiti gibi vergi kanunlarında yer alan birçok oranın ve miktarın tespiti konusunda dikkate alınmaktadır.

Değerleme: Vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir (VUK m. 258)

Karşılıklar: Oluşmuş veya olması beklenen fakat miktarı kesin olarak kestirilemeyen ve işletme için bir borç mahiyetini arzeden belli bazı zararları karşılamak amacıyla hesaba ayrılan meblağlardır (VUK 288).

Reeskont uygulaması; alacakların henüz tahsil edilmeden vergiye tabi tutulmasına karşı, bu etkiyi hafifletmeyi amaçlayan bir uygulamadır.

VUK'ta çekle yapılan satıştan doğan alacaklara ve vadeli satışlarla ilgili alacaklara reeskont imkanı tanınmamıştır. Ticaret Kanunu'nun 707. maddesine göre; “Çek, görüldüğünde ödenir. Buna aykırı her hangi bir kayıt yazılmamış hükmündedir... bir çek ibraz günü ödenir”. Çekte vade söz konusu değildir. Çekin, uygulamada ileri tarihli düzenlenmiş olması ticari bir teamül olup hukuken anlamı yoktur.



DİKKAT

Açıkladığımız bu hükümlerin tümünün dikkate alınması ile, ilgili yılın ticari kazancı tespit edilmiş olmaktadır. Bu tespitin sonucu, işletmenin kârda veya zararda olduğunu gösterebilir. Kârlı durumda olan işletmeler, ayrıca GVK m. 89'da yer alan ve sonraki ünitelerde açıklanacak olan giderleri ve önceki yıl zararlarını düşebileceklerdir.

Bu şekilde bulunan kazanç, izleyen yılın Mart ayında verilecek beyanname ile bildirilecek; bu kazanç üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan vergi, iki taksit halinde (3. ve 7. aylarda) ödenecektir. Bu mükelleflerin ayrıca geçici vergi ödeme yükümlülüğü de bulunmaktadır.

Özet



Cumhuriyetin ilamına kadar uygulanan vergiler ile Cumhuriyetin ilanından sonra vergi sisteminde yapılan değişiklikleri açıklamak.

Osmanlı maliye teşkilatının başında günümüzdeki Maliye Bakanının görevlerini yerine getiren defterdar bulunmaktaydı. Tahsil edilen vergilerin temeli İslam hukukunun kaynaklarına dayanıyordu. Vergi esas olarak şeri vergiler ve örfî vergiler olarak ikiye ayrılıyordu. Şeri vergilerin kaynağı Kitap ve Sünnet idi. Örfî vergiler ise Padişahın iradesiyle konuluyordu.

Cumhuriyetin ilanından sonra çağdaş vergi sistemine geçiş süreci başladı. İlk olarak zirai ürünlerden alınan aşar vergisi kaldırıldı. Savaş yıllarında olağanüstü vergiler uygulamaya konuldu. 1949 yılında Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunu kabul edildi. İzleyen yıllarda da diğer vergi kanunlarının kabul edilmesiyle vergi sistemindeki çağdaşlaşma süreci devam etti.



Gelirin özelliklerini ve gelir vergisine konu olan kazanç ve iratları açıklamak.

Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Gelirin elde edilmesi, hukuken ve fiilen elde edenin tasarrufuna geçmiş olması anlamına gelir. Bu ilke tahsil ilkesidir. Bazı durumlarda gelirin hukuken elde edilmesi, elde etme için yeterli sayılır. Bu ilke ise tahakkuk ilkesidir. Ticari ve zirai kazançlar için henüz fiilen tahsil edilmemiş kazançlar da gelir kabul edilerek tahakkuk ilkesi esas alınmıştır.

Ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar gelir vergisine konu olan kazanç ve iratlardır.



Gelir vergisinde tam mükellefiyet ile dar mükellefiyet arasındaki farklılıkları izah edebilmek.

Gelir vergisinde tam ve dar mükellefiyet ayrımı yapılmıştır. Tam mükelleflerin hem Türkiye’de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler vergilendirilir. Dar mükelleflerin Türkiye dışında elde ettikleri gelirler dikkate alınmaz.

Tam mükelleflerin hem Türkiye’de hem yurt dışında elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi, çifte vergilendirme sorununu doğurabilmektedir.

Bu sorun ise ülkeler arasında çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları ile çözülmeye çalışılmaktadır. GVK, tam mükellefiyet konusunda ikametgâh ve tabiiyet olmak üzere iki esası benimsemiştir. İkametgâh esası temel ilke olarak belirlenmiştir. İkametgâh esasına göre Türkiye’de yerleşmiş olanlar tam mükellef olarak kabul edilir. Türkiye’de yerleşmiş sayılmak için “bir takvim yılı içinde devamlı olarak altı aydan fazla oturmak” yeterli kabul edilmiştir.

Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler dar mükellef olarak vergilendirilir. Dar mükellefler genellikle yabancı uyruklu kişilerdir. Dar mükellefler kural olarak tam mükellefler için uygulanan kurallara tabidir.



Ticari kazancı tanımlayıp kimlerin bilanço esasına tabi olduğunu açıklamak.

Gelir Vergisi Kanunu’nda ticari kazanç “Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır” şeklinde tanımlanmıştır.

Ticari kazançların vergilendirilmesinde ya gerçek usul ya da basit usul uygulanır. Gerçek usulde vergilendirilenlerin kazancı ya bilanço esasında ya da işletme hesabı esasında tespit edilir.

1. sınıf tacirlerin kazancı bilanço esasına tabidir. 1. sınıf tacirler VUK 177. maddesinde sayılmıştır. İşletme hesabı esasına göre kazançları tespit edilenler ise 2. sınıf tacirlerin kazancıdır. VUK 177. maddesinde sayılanların dışında kalanlar 2. sınıf tacirlerdir.



Ticari kazançların tespitinde indirilebilecek ve indirilemeyecek giderlerin neler olduğunu açıklamak.

Gelir Vergisi Kanunu 40. maddesinde indirilebilecek giderler, 41. maddesinde ise gider kabul edilmeyen ödemeler sayılmıştır. İndirilebilecek giderler, işle ilgili çeşitli hizmet ve mal alımına yönelik harcamalardır ve fatura, fiş (sınırlı durumlarda) gibi belgelerle belgelendirilmesi gerekir.

Gider kabul edilmeyen ödemelerin bilançooya yansımaları durumunda ise bu ödemelerin vergi matrahını oluşturacak kazançla ilave edilmesi gerekir.

Kendimizi Sınavalım

1. Gelir vergisinin mükellefi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Sadece tam mükellefler
 - b. Sadece dar mükellefler
 - c. Hem tam hem dar mükellefler
 - d. Sadece Türk vatandaşları
 - e. Türk vatandaşı olmayanlar
2. Gelir vergisi uygulamasında aşağıdakilerden hangisi tam mükellef olarak gelir vergisine tabi olmaktadır?
 - a. İkametgâhı Türkiye’de olanlar
 - b. Belli ve geçici bir iş için Türkiye’de bulunan iş adamları
 - c. Bir yıl içinde Türkiye’de altı ay oturanlar
 - d. Bir yıl içinde Türkiye’de altı aydan az oturanlar
 - e. Belli ve geçici bir görev için Türkiye’de bulunan uzmanlar, memurlar
3. Adi komandit şirkette komanditer ortakların elde ettikleri kazançlar aşağıdakilerden hangi kazanç türünü oluşturur?
 - a. Ticari kazanç
 - b. Menkul sermaye iradı
 - c. Gayrimenkul sermaye iradı
 - d. Ücret
 - e. Diğer kazanç ve irat
4. Vergi hukukunda her takvim yılı bir vergileme dönemi olarak kabul edilmiştir. Aşağıdakilerden hangisi şartların varlığı halinde bu kurala istisna teşkil eder?
 - a. Gıda toptancısı
 - b. Doktor
 - c. Muhasebeci
 - d. Gayrimenkul sermaye iradı geliri elde edenler
 - e. İnşaat ve onarma işleriyle uğraşanlar
5. Aşağıdaki gelir çeşitlerinden hangisinde gelirin elde edilmesi tahsil esasına **bağlanmamıştır**?
 - a. Serbest meslek kazançları
 - b. Zirai kazançlar
 - c. Gayrimenkul sermaye iratları
 - d. Ücretler
 - e. Diğer kazanç ve iratlar
6. I. Zirai kazanç
II. Ücret
III. Gayrimenkul sermaye iradı
Yukarıdakilerden hangisi veya hangilerinde gelirin elde edilmesi, tahsil esasına dayanmaktadır?
 - a. Yalnız I
 - b. Yalnız III
 - c. I, II
 - d. II,III
 - e. I, III
7. Aşağıdakilerden hangisi gelirin özellikleri arasında **yer almaz**?
 - a. Yıllık olması
 - b. Safi olması
 - c. Gerçek olması
 - d. Elde edilmiş olması
 - e. Gayri safi olması
8. Aşağıda gelir vergisine giren kazanç ve iratların isimleri verilmiştir. Bunlardan yanlış olanı işaretleyiniz?
 - a. Ticari kazanç
 - b. Serbest meslek kazancı
 - c. Ücret
 - d. Diğer kazanç ve iratlar
 - e. Sair kazanç ve iratlar
9. Aşağıdakilerden hangisi ticari kazanç olarak vergilendirilmez?
 - a. Gayrimenkul alım satımı
 - b. Menkul kıymet alım satımı
 - c. Telif haklarının satışı
 - d. Coberlik işleri
 - e. Özel okul işletilmesi
10. Aşağıdakilerden hangisi kazancı bilanço esasına göre tespit edilen mükellef **değildir**?
 - a. 1. sınıf tüccarlar
 - b. Her türlü ticaret şirketleri
 - c. Yıllık alımlarının veya satışlarının tutarı yasada belirlenen miktarı aşanlar
 - d. Basit usulde vergilendirilenler
 - e. Kendi istekleri ile bilanço usulünde vergilendirmeyi talep edenler

Yaşamın İçinden



Gelir vergisi reformu yolda!

Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, gelir vergisi reformuna ilişkin taslak üzerinde çalışmalara devam edildiğini ve yıl sonunda taslağa son şeklinin verileceğini bildirdi
29 Kasım 2011 Salı,



Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, gelir vergisi reformunun çok önemli gündem maddelerinden biri olduğunu ve taslak üzerinde çalışmaların devam ettiğini belirterek, "Bizim takvimimiz bu sene sonu itibarıyla Maliye Bakanlığı olarak taslağa son şeklini vermek. 2012 yılının ilk çeyreğinde de inşallah Meclis'e göndermeyi ümit ediyoruz" dedi.

Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, "Türk Amerikan Birliği Yıllık Kongresi"ne katılmak üzere Washington'a gitti. Hareketinden önce Atatürk Havalimanı'nda gazetecilerin gelir vergisi reformuna ilişkin sorularını yanıtlayan Şimşek, şunları kaydetti:

"Gelir vergisi reformu çok önemli gündem maddelerimizden bir tanesi ve taslak üzerinde çalışmalar devam ediyor. Ancak çeşitli basın yayın kuruluşları tarafından bugün gündeme gelen haberler tam olarak bence itibar edilmemesi gereken haberlerdir. Çünkü henüz biz taslağı tamamlamadık ve daha önümüzde uzun bir süreç var. Bu sene sonu itibarıyla Maliye Bakanlığı olarak biz ortaya bir taslak koyacağız. Daha sonra bu ilgili bütün kesimlerin katkısıyla son şeklini alacak. Ondan sonra Bakanlar Kuruluna ve Meclis'e gidecek. Onun için çok erken. Gelir Vergisi Reformu'nu önemsiyoruz. O reforma ilişkin çalışmalarımız devam ediyor. Ama bugün çıkan haberler çerçevesinde bence değerlendirme yapmak için çok erken. Bugün Maliye Bakanlığı olarak bu tür haberlere itibar edilmemesi gerektiği konusunda bir açıklama yaptık. Çünkü ciddi bir şekilde piyasayı etkileyebiliyor. Onun için benim söyleyebileceğim şu; henüz taslak şekline bile gelmeyen bir çalışmaya ilişkin bu türden haberlere itibar edilmemesi lazım."

Kaynak: <http://ekonomi.haberturk.com/makro-ekonomi/haber/692516-gelir-vergisi-reformu-yolda> (12.01.2012)

Okuma Parçası

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN SORUNLARI VE BAZI ÖNERİLER*

Ali KARAASLAN**

I. GİRİŞ

Türk Vergi Sisteminin sorunları, öteden beri çeşitli tartışmalara neden olan bir konudur. Vergi gelirlerinin, toplam kamu gelirleri içinde ağırlıklı bir paya sahip olması, vergi olayının ülkemiz ekonomisi ve maliyesindeki önemini ortaya koyan ana nedendir.

Türk vergi sisteminin sorunlarının tartışılması, çözüm yolları aranması ve getirilen önerilerin değerlendirilmesi sonucu, aksaklıkların giderilmesi, son derece önemlidir. 10 yılı aşan Hesap Uzmanlığını müteakiben 6 yılı aşkın süreden beri vergi idaresinde (Defterdar yardımcısı ve Defterdar olarak) yöneticilik yapmaktayım. Gerek Hesap Uzmanlığı, gerekse yöneticilik yaptığım bu sürede vergicilik olayını yakından izleyen birisi olarak edindiğim tecrübeler ışığında "Türk Vergi Sistemi"ni kısaca değerlendirerek bazı önerilerde bulunmaya gayret edeceğim.

II. TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN KISA TARİHÇESİ (EVİRİMİ)

A. 1950 SONRASI

Türk Vergi Sistemi 1950 yılında yapılan reform ile çağdaş bir nitelik kazanmaya başlamıştır. Dolayısıyla 1950 öncesi vergi uygulamaları üzerinde durulmayacaktır.

Ülkemizde ilk köklü vergi reformu, 1949 yılında meclisten çıkan ve 1950 yılında yürürlüğe giren Gelir, Kurumlar ve Vergi Usul Kanunlarının uygulanması ile gerçekleştirilmiştir.

Gelir Vergisi Reformu adı ile de anılan söz konusu reformun ana özelliklerini kısaca şöyle özetlemek mümkündür:

- Vergilendirmede kazanç esas alınmıştır.
- Bütün gelir unsurlarının vergilendirilmesi hedeflenmiştir.
- Vergilendirme mükellef beyanına dayandırılmıştır.
- Vergi oranları düşük tutulmuş ve geniş vergi indirimlerine yer verilmiştir.

Bu reform çabaları, vergi hasılatı yönünden kendi çapında iyi sonuçlar vermiştir. Belki de bu nedenle iki üç yıl sonra vergi oranlarının yükseltilmesi, cezaların ağırlaştırılması ve indirimlerin fiilen düşürülmesi yoluyla vergi hasılatının artırılması çabaları birbirini izlemiştir. Ancak olumlu sonuçlar elde edilememiştir.

B. 1960 SONRASI

1960 yılında Türk Vergi Sisteminde reform olarak adlandırılacak değişiklikler yapılmış ve sistem daha çağdaş hale getirilmeye çalışılmıştır. Bu değişikliklerle, zirai kazançlar kısıtlı da olsa vergilendirilmeye başlanmış, servet beyanı gibi otokontrol araçları sisteme dâhil edilmiş, asga-

ri geçim indirimi kademeli olarak artırılmış ve yatırımların teşviki için yatırım indirimi müessesesi sisteme alınmıştır.

C. 1980 SONRASI

1970'li yıllarda vergi sisteminde köklü değişiklikler yapılmamıştır. 1980'li yıllarda ise,

- a. Vergi oranlarında arttırma düşürme yoluna gidilmiştir.
- b. Gelir vergisinde vergi tevkifatı alanı genişletilmiştir.
- c. Servet beyanı kaldırılmıştır.
- ...
- ğ. Gider vergileri kaldırılmış ve katma değer vergisi sisteme alınmıştır.

D. 1990 SONRASI

Son yıllarda özellikle kurumlar vergisi ile ilgili olarak vergi muafiyet ve istisnaları daraltılmış, gelir vergisinde üniter vergi sistemine dönüş için değişiklikler yapılmış, her mükellefe bir hesap numarası verilmesi esası getirilmiş ve götürü usulün daraltılması uygulamaya konulmuştur. Vergi tahsilatında yetkili kılınan bankaların sayısı artmıştır.

III. VERGİ SİSTEMİNİ ETKİLEYEN DIŞ FAKTÖRLER

A. EKONOMİK YAPI

Her vergi sistemi, içinde yer aldığı ekonomik yapıya göre şekillenir. Yani ekonomik gelişmişlik düzeyleri farklı iki toplumda, aynı vergi sistemi uygulandığında aynı sonuçların elde edilmesi beklenilmemelidir. Örneğin, ekonomik işletmelerin müesseseleştiği, sosyal güvenliğin sağlandığı kişi başına düşen milli gelirin yüksek olduğu, işletme bazında yaratılan katma değer fazla olduğu bir ülkeye nazaran, bu özellikleri taşımayan başka bir ülkede vergi toplamak çok daha zordur. Bunun için vergi sistemi tartışmalarında ekonomik yapıların farklılığı göz ardı edilmemelidir. Aksi halde çok söylenen bir tabirle elma ile armutların toplanması durumu kaçınılmazdır. Bundan dolayı gelişmiş ülkeler ile gelişmekte olan ülkelerde vergisel problemler niteliksel olarak birbirinden çok farklıdır. Özetlersek, vergi sisteminin uygulama başarısı ile ekonomik gelişmişlik düzeyi arasında çok yakın bir ilişki vardır...

*Maliye Hesap Uzmanları Kurulunun 50. Kuruluş Yılı nedeniyle, Maliye Hesap Uzmanları Vakfı İçel Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasınınca 23.05.1995 tarihinde düzenlenen "Türk Vergi Sisteminin Sorunları ve Finansal Tablolar" konulu sempozyumda sunulan tebliğin gözden geçirilmiş şeklidir.

(**) Ankara Defterdarı

Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. c Yanıtınız yanlış ise "Gelir Vergisinde Mükellefiyet" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. a Yanıtınız yanlış ise "Tam Mükellefiyet" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. b Yanıtınız yanlış ise "Gelirin Özellikleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. e Yanıtınız yanlış ise "Gelirin Özellikleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. b Yanıtınız yanlış ise "Gelirin Özellikleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. d Yanıtınız yanlış ise "Gelirin Özellikleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. e Yanıtınız yanlış ise "Gelirin Özellikleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. e Yanıtınız yanlış ise "Gelir Vergisine Konu Olan Kazanç ve İratlar" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. c Yanıtınız yanlış ise "Ticari Kazanç Kavramı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. d Yanıtınız yanlış ise "Kimler Bilanço Esasına Tabidir" konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Kaynak: <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/199608848.htm> (10.01.2012)

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Vergi sistemleri değerlendirilirken, toplam vergi gelirlerinin dolaylı ve dolaysız vergiler arasındaki dağılımı konusuna da bakılır. Dolaylı vergilerin payının yüksek olması yapının adaletsiz olduğunun göstergesi olarak değerlendirilir.

Anayasa'mızın 73. maddesinde vergi yükünün ödeme gücüne göre adaletli bir şekilde dağıtılmasına vurgu yapılır. Vergi yükünün adaletli dağıtılması da daha çok dolaysız vergilere ağırlık verilmesi ile mümkün olabilir. Kalkınmış ülkelerde dolaysız-dolaylı vergiler dengesine önem verildiği bilinmektedir.

Sıra Sizde 2

Soruda sözü edilen gelirler Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. ve 2. maddesinde tanımlanan gelir unsurlarından hiç birisine uymamaktadır. Bundan dolayı Gelir Vergisi Kanunu kapsamında vergilendirilmeleri sözkonusu olmaz. Gelir vergisine tabi olmayan piyango, loto, totodan elde edilen ödül ve ikramiyeler ile bağış ve yardımlar bir başka vergi kanununun kapsamı içindedir: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu bu tip ödemeler üzerinden veraset ve intikal vergisi kesintisi yapılmasını öngörmektedir. Nafaka ödemeleri ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinde açıklanan istisnalar arasında sayılmıştır.

Sıra Sizde 3

Ticari faaliyet; bir emek ve sermaye organizasyonu ile iktisadi işletme şeklinde, gelir ve kazanç sağlamak amacıyla devamlı olarak ve başkasına bağımlı olmadan yapılan işlerdir.

Ticari kazanç ise GVK'de, "*ber türlü ticari ve snai faaliyetten doğan kazançlar*" şeklinde tanımlanmıştır. Bir takvim yılı içerisinde birden fazla kez tekrarlanan veya birden fazla takvim yılında tekrarlanan işlemlerde devamlılık olduğu varsayılmaktadır. Faaliyet devamlı olarak yapılmazsa elde edilen kazançlar ticari kazanç olarak vergilendirilmez.

Sıra Sizde 4

Ticari kazançta yol açan eylemin yasal olmaması ya da hukuka veya genel ahlâka aykırılığı gelir oluşmasını engellemez.

Kanunen yasaklanmış bir faaliyetin vergilendirilmesi sırasında, mükellefin, bu kanuna aykırı faaliyeti nedeniyle yaptığını ileri sürdüğü giderlerin indirilmesine de izin verilmemektedir.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1996). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi** (Temel Prensipler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi), Son Değişikliklere Göre Yeniden Düzenlenmiş ve Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Bilici, N. (1991). "Risk ve Masraf Karşılıkları", **Sayıştay Dergisi**, no 3, s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici A., Bilici N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, SeçkinYayınevi, Ankara.
- Bilici N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici N., Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici N., Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoğlu, K. (1978). **Türk Vergi Sistemi**, cilt 1, 6. baskı, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Erginay, A. (1990). **Vergi Hukuku**, İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi, Ankara: Savaş Yayınları.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Kırbaş, S. (1998). **Vergi Hukuku - Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar**, gözden geçirilmiş, değiştirilmiş ve genişletilmiş 10. baskı, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Öncel, M., Çağan, N., Kumrulu, A. (2011). **Vergi Hukuku**, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 20. Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Özer, İ. (1997). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Uluatam, Ö., Mehtibay, Y. (1999). **Vergi Hukuku**, Ankara: İmaj Yayıncılık.

2

Amaçlarımız

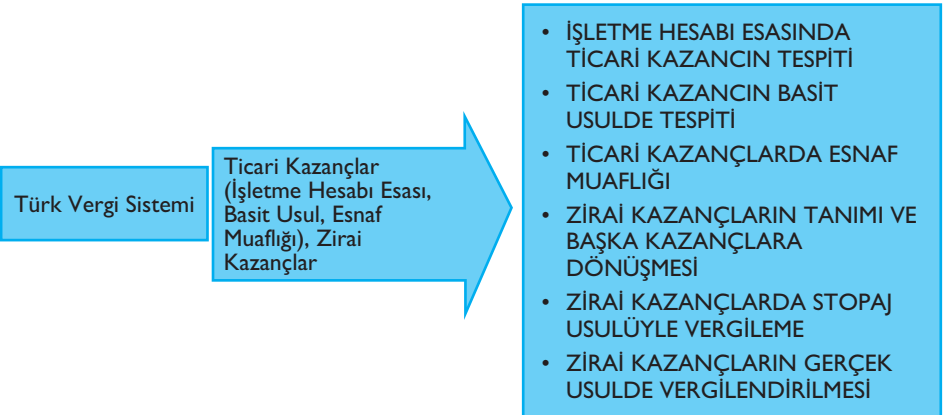
Bu üniteyi tamamladıktan sonra;

- İşletme hesabı esasında ticari kazancın tespitini açıklayabilecek,
- Ticari kazancın basit usulde tespitini, basit usulden yararlanlanları açıklayabilecek,
- Ticari kazançlarda esnaf muafiyetini açıklayabilecek,
- Zirai kazancı ve zirai faaliyeti tanımlayabilecek,
- Zirai kazançların stopaj usulüyle vergilendirilme usul ve esaslarını açıklayabilecek,
- Zirai kazançların beyan usulüyle vergilendirilme usul ve esaslarını açıklayabileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- İşletme Hesabı Esası
- Basit Usul
- Esnaf Muafılığı
- Çiftçi
- Zirai Faaliyet
- Zirai Kazanç
- Stopaj

İçindekiler



Ticari Kazançlar (İşletme Hesabı Esası, Basit Usul, Esnaf Muafılığı), Zirai Kazançlar

İŞLETME HESABI ESASINDA TİCARİ KAZANCIN TESPİTİ

Kimler İşletme Hesabı Esasına Tabidir?

Ticari kazancın gerçek usulde ikinci tespit şekli, işletme hesabı esasıdır. Kazancı bu usule göre tespit edilenler 2. sınıf tüccarlardır. 2. sınıf tüccarlar, birinci sınıf tüccarların sayıldığı **VUK 177.** madde dışında kalan tüccarlardır.

İşletme esasında vergilendirme için, 1. sınıf tüccarlara ilişkin büyüklüklerin aşılması gerekir. VUK'un 180 ve 181. maddeleri mucibince belirlenen bu miktarların aşılması durumunda 1. sınıfa (bilanço esasına) geçiş söz konusu olacaktır (sınıf değiştirme).

İşletme hesabında vergilendirilenler, bundan sonra incelenecek olan basit usulde vergilendirilme sınırlarının da üstünde olan işletmelerdir.

Uygulamada işletme esasında vergilendirilen mükellef örneklerini; ticaretle uğraşan bakkal, manav, kasap gibi işletmeler yanında; berber, terzi, tamirci, fotoğrafçı gibi sanat erbabı oluşturmaktadır.

Kazancı bu esasta tespit edilenler, yalnızca **işletme defteri** tutarlar. İşletme defterinin sol tarafına giderler; sağ tarafına ise hasılat kaydolunur.

İşletme Esasında Ticari Kazanç Nasıl Tespit Edilir?

İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu farktır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarma işleriyle ilgili matrah tespiti konusunda farklı düzenlemeler bulunmaktadır. Özellikle gelir tespiti, müşterek genel giderlerin ve amortismanların dağıtılması konusunda özel hükümlere yer verilmiştir. Bu hükümler için GVK'nın 42, 43 ve 44. maddelerine bakılabilir.

Mal alım satımı ile uğraşan işletmelerin ticari kazancının bulunmasında; dönem sonu emtia mevcudu gelir kısmına, dönem başındaki emtia mevcudu ve dönem içinde satın alınan emtia ise gider kısmına eklenir. Yani ticari kazanç, dönem sonu satış gelirine dönem sonunda elde bulunan stokların eklenmesiyle bulunacak tutardan, masrafların ve dönem başı ile dönem içinde alınan stokların düşülmesiyle bulunacak rakam olmaktadır.

Bir başka ifadeyle gelir kısmında dönem sonunda elde bulunan mevcutlar (para ve mal); gider kısmında ise yapılan harcamalar (mal almak için ve gider olarak) yer almaktadır.

VUK 177'de sayılan 1. sınıf tüccarların dışında kalan tüccarlar 2. sınıf tüccarlardır.

VUK, madde 194 - İşletme hesabının sol tarafını gider, sağ tarafını hasılat kısmı teşkil eder.

- Gider kısmına: Satın alınan mallar veya yaptırılan hizmetler karşılığında ödenen veya borçlanılan paralar ve işletme ile ilgili diğer bütün giderler;
- Hasılat kısmına: Satılan mal bedeli veya yapılan hizmet karşılığı olarak tahsil edilen paralarla tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetinden elde edilen diğer bütün hasılat; kaydolunur.

İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu farktır.

Dönem sonunda gelir tarafının gider tarafından fazla olması durumunda kâr; tersi durumda ise zarar söz konusu olacaktır.

Bu hesaplama, dönem sonunda çıkarılan bir işletme hesabı özeti üzerinde yapılmaktadır. Konuyu aşağıdaki örnek üzerinde canlandırabiliriz:

Tablo 2.1
İşletme Hesabı Özeti
(31.12.2011) (₺)

Gider		Gelir	
Dönem Başı Mal Mevcudu Değeri	90.000	Dönem Sonu Mal Mevcudu Değeri	60.000
Dönem İçinde Satın Alınan Mal. Değeri	20.000	Dönem İçi Satış Geliri	90.000
Dönem Giderleri	10.000		
TOPLAM	120.000		
Safi Kâr	30.000		
GENEL TOPLAM	150.000	GENEL TOPLAM	150.000

İşletme Esasında Ticari Kazanç Tespitinde Bilanço Esasına Göre Farklılıklar

İşletme hesabı esasında gelir tespitinde, kural olarak bilanço esasında vergileme ile ilgili düzenlemeler geçerlidir. Ancak, bazı konularda farklı düzenlemelere de yer verilmiştir.

İşletme hesabında gelir tespiti ile ilgili bazı kurallar, bilanço esasında gelir tespiti ile de karşılaştırılarak aşağıda açıklanmaktadır:

- Yukarıdaki işletme hesabı özetinde yer alan “dönem giderleri” içinde, fiilen yapılan ödemeler olduğu kadar borçlar da yer almaktadır.
- Gelir kısmında bulunan “satış geliri” içinde, tahsil edilen paralar yanında, alacaklar da yer almaktadır.

Alacakların gelir olarak kabul edilmesi, bu mükelleflerin şüpheli hale gelen alacakları için karşılık ayırıp ayıramayacakları sorusunu gündeme getirmektedir. Karşılıkların, teknik olarak bilançoda takip edilmesi zorunluluğunun bulunması, bu soruya olumlu cevap verilmesini engellemektedir (VUK m. 323).

O halde, işletme hesabında vergilendirilenler şüpheli hale gelen alacakları için karşılık ayıramazlar. Ancak şüpheli alacakların daha sonra değersiz hale dönüşmesi durumunda, bu alacakları gider kaydederek yok edebilirler (VUK m. 322, f.3).

- Amortisman ayırma imkânından, işletme hesabı esasında vergilenen mükellefler de yararlanmaktadır (VUK, m. 194). Bu mükellefler sadece, **azalan bakiyeler usulü** ile amortisman uygulamasından yararlanamamaktadırlar.

Geliri bu şekilde tespit edilen işletme hesabı esasına tabi mükellefler, izleyen yılın Mart ayında beyanname vereceklerdir.

Verilen beyanname üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan vergi, iki taksit halinde (3. ve 7. aylarda) ödenecektir.

Bu mükelleflerin ayrıca geçici vergi ödeme yükümlülükleri de bulunmaktadır.

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortisman tabi iktisadi değerlerini, **azalan bakiyeler amortisman usulü** ile yok edebilirler (VUK 315).

İNTERNET



http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2011_ticarikazanc.pdf adresinden “Ticari kazancın gerçek usulde vergilendirilmesi rehberi”ne ulaşabilirsiniz.

SIRA SİZDE



İşletme esasına ve bilanço esasına göre ticari kazancın tespitindeki benzerlik ve farklılıkları açıklayınız.

TİCARİ KAZANCIN BASİT USULDE TESPİTİ

4369 sayılı Kanun'a kadar, basit usul yerine götürü usul uygulaması yürürlükte idi. 1.1.1999 tarihinde yürürlüğe giren 4369 sayılı Kanun'la, götürü usul yerine **basit usul** uygulamasına geçilmiştir.

Bu değişiklik, isim değişikliği yanında bu grupta yer alan mükelleflerin vergilendirme rejimi açısından da önemli yenilikler getirmiştir.

Basit usul; geliri sınırlı bakkal, kasap gibi küçük ticaret erbabıyla, tamirci, terzi gibi küçük sanat erbabı için getirilen bir uygulamadır.

Ayrıca, şehir içinde taşımacılık faaliyetinde bulunan taksici, dolmuşçu gibi bazı hizmet işletmelerinin de bu grupta vergilendirildiği görülmektedir.

Bu meslek sahipleri küçük esnaf olarak da anılmaktadır.

1.1.1999 tarihinde yürürlüğe giren 4369 sayılı Kanun'la, götürü usul yerine basit usul uygulamasına geçilmiştir.

Basit usul: Geliri sınırlı küçük ticaret erbabıyla, küçük sanat erbabı veya küçük esnaf için getirilmiş bir uygulamadır.

Basit Usulden Yararlanamayan Meslek ve Ticaret Erbabi

Bazı konularda faaliyet gösterenlerin basit usulden yararlanması yolu kapatılmıştır. Bu konular GVK'nın 51. maddesinde 12 bent halinde sayılmış olup, bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları (Buna karşılık, adi şirket şeklinde faaliyette bulunan işletme basit usule tabi olabilir. Bunun için Kanun'un 47 ve 48. maddesinde yazılı şartların, ortakların her biri için ayrı ayrı karşılanması gerekmektedir),
- Sarraflar,
- Her türlü ilan ve reklam işiyle uğraşanlar,
- Gayrimenkul alım satımı ile uğraşanlar,
- Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar,
- Büyükşehir belediye sınırları içinde emtia alım satımı yapanlar.

Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları basit usulden yararlanamaz.

Basit Usule Tabi Olmanın Şartları

Yasa'nın 51. maddesinde sayılan küçük esnafın dışında kalan mükelleflerin basit usul uygulamasından yararlanabilmesi için, aşağıda izah edeceğimiz şartları taşımaları gereği vardır.

Bu şartlar, genel ve özel şartlar olmak üzere iki grupta toplanmıştır:

Genel şartlar arasında (GVK m. 47):

- Kendi işinde bilfiil çalışması veya bulunması (İş yerinde yardımcı işçi veya çırak çalıştırılması durumunda, kendi işinde bilfiil çalışma şartı ihlal edilmiş olmamaktadır).

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin yanında çalışan kişiler diğer ücretli olarak vergilendirilecektir.



DİKKAT

Diğer ücret kapsamında vergilendirilenler vergi karnesi almaya mecbur olduklarından, kazançları basit usulde vergilendirilen ticaret erbabının, yanında çalışanların vergi karnesi almalarını ve karnelerinde yazılı vergilerini ödemelerini temin etme yükümlülüğü bulunmaktadır (VUK 247, 251).

- İş yeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması durumunda emsal kira bedelinin, (kiralınmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamının) 2. bentte belirlenen miktarları aşmaması.

Emsal kira bedeli uygulaması konusunda gayrimenkul sermaye iratları bölümüne bakılabilir.

- Başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyet dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmaması bulunmaktadır.

Özel şartlar ise yıllık alış, satış ve hasılat tutarlarının Kanun'da (Bkz. GVK m. 48) belirlenen tutarları aşmaması ile ilgilidir.

Basit usulde vergilenen mükellefler, yukarıda saydığımız şartları yıl içinde kaybederlerse, ertesi yıldan itibaren gerçek usule (işletme hesabı esasına) geçmek zorundadırlar. Bu şekilde gerçek usule geçirilen mükellefler, hiç bir şekilde basit usule dönemeyeceklerdir.

Daha önceden işletme hesabı esasında vergilendirilenlerin, basit usul şartlarını taşıyabilirler bile bu usule geçmesi imkânı da bulunmamaktadır.

SIRA SİZDE



Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilen basit usule tabi bir mükellefin hangi usule tabi olacağını, “basit usulde ticari kazancın tespiti” ile ilgili GVK m. 46 hükümlerini dikkate alarak araştırınız.

Basit Usulde Gelirin Tespiti

“Basit Usul” uygulaması daha önce de belirttiğimiz gibi “götürü usul” uygulamasının yerine getirilmiş olmakla birlikte, bu gruba dâhil mükelleflerin, belge alma ve belge verme ödevleri vardır. Bu kişiler, alışlarında ve giderleri karşılığında belge alacaklar, satışlarında da belge vereceklerdir.

Maliye Bakanlığı, VUK mük. m. 257'den aldığı yetkiye dayanarak, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin, belge vermedikleri günlük hasılatları için gün sonunda tek bir fatura düzenlemesine imkân tanımıştır.

Ödeyecekleri vergi, yıl boyunca topladıkları bu belgeler üzerinden hesaplanacaktır. Bu belgeler üzerinden, bağlı oldukları esnaf ve sanat odasının da yardımıyla gelir tespiti yapılacak ve bu geliri izleyen yılın Şubat ayında verecekleri beyannameleri üzerinde göstereceklerdir.

Bu mükelleflerin geçici vergi beyannamesi ve katma değer vergisi beyannamesi verme yükümlülükleri ise bulunmamaktadır.

Basit usule tabi mükelleflere belge alma ve belge verme yükümlülüğü getirilmiştir. Ayrıca belge vermedikleri günlük hasılatları için gün sonunda tek bir fatura düzenlemesine de imkân tanınmıştır.

DİKKAT



Basit usule tabi mükelleflerin geçici vergi beyannamesi ve katma değer vergisi beyannamesi verme yükümlülükleri yoktur.

Basit usulde vergilendirilenler bu şekilde, belge düzenleme-saklama ve beyanname vermekle yükümlü kılınmış; buna karşılık defter tutma yükümlülüğü dışında tutulmuşlardır.

Basit usulde ticari kazancın tespitini şu şekilde ifade edebiliriz: Hasılat - (giderler + satılan emtianın alış bedeli).

Bu arada dönem sonu mal mevcudu hasılat; dönem başı mal mevcudu ise giderlere eklenmektedir.

Bu gelir üzerinden, gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan vergiyi, iki taksit halinde (2. ve 6. aylarda) ödeyeceklerdir.

Bu mükellefler açısından gelir tespit edilirken, bilanço ve işletme hesabı esasındaki mükellefler için geçerli olan;

- Amortisman,
- Değerleme,
- Karşılık ayırma gibi uygulamalar söz konusu olmamaktadır.

4369 sayılı Kanun'la, basit usulde vergiye tabi mükelleflerden engelli olanlara, GVK 89/3'de belirlendiği şekliyle “engelli indirimini”nden yararlanma imkânı getirilmiştir. 89/3'e göre tüccar ve ücretli durumuna girmeksizin imalat, tamirat ve küçük sanat işleri ile uğraşan engelliler bu haktan yararlanacaklardır.

Konuyla ilgili Maliye Bakanlığı genel tebliğinde, bu kişilere örnek olarak; ilk madde ve yardımcı malzeme müşteriye ait olarak faaliyet gösteren terzi, tamirci, marangoz gibi kişiler gösterilmiştir (Bkz. Gelir Vergisi Genel Tebliği, seri no: 222, RG. 24.2.1999, sayı: 23621). Yapılacak indirimin tutarı, “engellilik indirimini”nin bir yıllık miktarı olarak öngörülmüştür.

Kısaca özetlenen bu yeni düzenlemelerle bu grupta yer alan mükelleflerin, daha önce vergi idaresi tarafından tespit edilen götürü vergiyi ödemeleri uygulaması terk edilmiş ve gerçek usule daha fazla benzeyen bir uygulamaya geçilmiştir.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/basitusul2011.pdf> adresinden “Ticari kazancın basit usulde vergilendirilmesi rehberi”ne ulaşabilirsiniz.



İNTERNET

TİCARİ KAZANÇLARDA ESNAF MUAFLIĞI

Ticaret ve sanat erbabından, GVK m. 9'da belirlenen şekil ve suretle çalışanların gelir vergisinden muaf olması esası benimsenmiştir.

Esnaf Muaflığından Yararlananlar

Esnaf muaflığından yararlanan ticaret ve sanat erbabına aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Motorlu nakil vasıtası kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile uğraşanlar (örneğin seyyar satıcılar, işportacılar, simitçiler),
(9. maddenin 1. bendinde yer alan bu düzenlemenin parantez içi hükmüne göre:
 - Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyalarını satanlar,
 - Pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini satanlar ile
 - Sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar, esnaf muaflığı kapsamı dışında tutulmuştur.)
- İş yeri açmadan gezici olarak ve doğrudan doğruya tüketiciye iş yapan kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, ayakkabı boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, hamallar gibi küçük sanat erbabı,
- Hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar,
- Dışarıdan işçi almamak ve makine gücü kullanmamak şartıyla oturdukları evlerde imal ettikleri tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri ve havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, örgü, dantel, boncuk işleme vs. işlerini ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, yapma çiçekleri dükkân açmaksızın satanlardan 47. maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar.
47. maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartlar; kendi işinde bilfiil çalışıyor olmak ve ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak şartlarıdır.

Burada açıklanan şartlar aranmaksızın, aşağıda yazılı iş sahipleri de esnaf muafılığı kapsamına alınmıştır:

- Bir iş yeri açmaksızın, gezici olarak milli piyango bileti satanlar,
- 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'a göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını, iş akdi ile bağlı olmaksızın, bunlar adına kapı kapı dolaşarak tüketiciye satanlar.

Bu iki grup gelir sahibi, gelir vergisinden muaf tutulmuş; ancak GVK'nın 94. maddesi ile stopaj kapsamına alınmıştır (Bkz. 94/10). GVK m. 94/10 bu kişilere yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden %20 oranında stopaj yapılmasını hükmetmektedir.

SIRA SİZDE



Evinde dikiş makinası kullanarak havlu, örtü ve dantel üretip satan Bayan A'nın esnaf muafiyetinden yararlanıp yararlanamayacağını araştırınız.

Esnaf Muafılığının Sınırı ve Şartı

9. maddenin 2. fıkrasında yer alan düzenlemeye göre:

- Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar ve
- Yukarıda sayılan işleri, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından yararlanamayacaklardır.

Diğer taraftan, bu kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklama zorunluluğu bulunmaktadır.

Vergiden Muaf Esnaflardan Yapılan Tevkifat

Esnaf muafılığından yararlanmak, hiç gelir vergisi ödememek anlamına gelmemektedir.

Bu kişilerden satın alınan mal ve hizmetler karşılığında yapılan ödemelerden, 94. maddeye göre stopaj yapılmaktadır. 94. maddenin 13. bendinde yer alan düzenlemeye göre:

- Söz konusu kişilere havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, yapma çiçek ve benzeri ürünlerin alımı karşılığında ödenen emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden %2,
- Aynı kişilere değerli kâğıt satışları ile ilgili ödenen komisyon bedelleri üzerinden %20,
- Bu kişilerden yapılan diğer mal alımları için %5,
- Diğer hizmet alımları için %10

oranında stopaj yapılacaktır.

Burada açıklanan vergi tevkifatları, mal ve hizmet satışının, 94. maddede sayılan stopaj yapmakla yükümlü kişilere yapılması durumunda söz konusu olacaktır.

ZİRAİ KAZANÇLARIN TANIMI VE BAŞKA KAZANÇLARA DÖNÜŞMESİ

Zirai faaliyetlerden doğan kazançlar zirai kazançtır (GVK m. 52).

Zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme yollarıyla bitki, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin üretilmesini, avlanmasını, taşınmasını, satılmasını vb. ifade eder.

Çiftçiye ait her türlü ziraat makine ve aletlerinin, başka çiftçilerin zirai üretim işlerinde çalıştırılması da zirai faaliyetlerden sayılır.

Zirai faaliyetin içinde yapıldığı işletmelere **zirai işletme**; bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (adi şirket ortakları dâhil) **çiftçi** ve bu faaliyetler sonucunda üretilen maddelere de **mahsul** (ürün) denir.

Kollektif şirketlerle komandit şirketler, zirai faaliyetle uğraşsalar bile çiftçi sayılmazlar.

Zirai faaliyetle uğraşan kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar, şahsi ticari kazanç hükmündedir.

Zirai işletmenin boyutları, sınai bir müessese önem ve genişliğinde olursa zirai kazanç değil; ticari kazanç söz konusu olur.

Örneğin, zeytin üreten bir çiftçinin, ürettiği zeytinlerin satışından elde ettiği gelir, zirai kazançtır. Eğer bu çiftçi, bir de fabrika kurar ve bu fabrikada kendi ürettiği veya başkalarından satın aldığı zeytinleri işleyerek zeytinyağı yapıp satarsa, bu ikinci işten elde ettiği kazanç, ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.

İkinci bir örnek, çiftçinin ürettiği ürünleri bir dükkân veya mağaza açarak oraya götürüp satması durumunda elde ettiği kazanç, yine ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir (Buna karşılık, çiftçilerin doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin yürütülmesi için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu konuyla sınırlı kalmak şartıyla dükkân ve mağaza sayılmamaktadır).

Çiftçinin arazisini başkasının kullanımına bırakarak gelir (kira geliri veya üründen alınan pay) sağlaması durumunda ise bu gelir gayrimenkul sermaye iradı olarak vergilendirilir (GVK m. 70/1).

Zirai kazançlar ya stopaj usulüyle ya da gerçek usulde vergilendirilmektedir.

ZİRİ KAZANÇLARDA STOPAJ USULÜYLE VERGİLEME

4369 sayılı Kanun'la zirai kazançların tespiti konusunda önemli değişiklikler yapılmış, zirai kazançların vergilenme rejimi önemli ölçüde sadeleştirilmiştir.

Bu doğrultuda bu vakte kadar uygulanan; küçük çiftçi muaflığı, satış tutarı ölçüleri ve götürü gider indirimi uygulaması yürürlükten kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, ziraat odasından, bulunmayan yerlerde tarım il veya ilçe müdürlüklerinden "çiftçi belgesi" almayan çiftçilerin, çeşitli kamu kurum ve kuruluşları tarafından verilen avans, kredi, sübvansiyon gibi nakdi-ayni desteklerden yararlanamayacakları düzenlemesine yer verilmiştir (GVK m. 53, f. 6).

Stopaj Usulüyle Vergiye Tabi Olmanın Şartları

Yeni düzenleme ile zirai kazançların vergilendirilmesinde stopaj esası, temel vergileme yöntemi olarak öngörülmüştür.

Yasa'nın belirlediği bazı büyüklüklerin aşılması durumunda ise stopaja ilave olarak gerçek usulde vergileme de söz konusu olmaktadır.

Zirai faaliyetin içinde yapıldığı işletmelere **zirai işletme**; bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (adi şirket ortakları dâhil) **çiftçi** ve bu faaliyetler sonucunda üretilen maddelere de **mahsul** (ürün) denir.

<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028> internet adresinden **Zirai Kazançlarda Vergilenmenin Temel esasları konulu 219 Seri no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği** okunabilir. Genel Tebliğlere ulaşmak için şu yolu izleyebilirsiniz: **Gelir İdaresi Başkanlığının (www.gib.gov.tr) giriş sayfasından mevzuat linkine tıklayınız. Açılan pencereden tebliğin ilgili olduğu kanunu seçiniz. Daha sonra sayfanın üstündeki menüden "tebliğler"e tıklayınız. Açılan pencereden istediğiniz tebliği seçiniz.**



İNTERNET

Yükümlülükleri, stopaj yoluyla alınan vergilerle sınırlı kalan çiftçiler, Yasa'da belirlenen şartları taşıyan çiftçilerdir. Bu şartlardan biri işletme büyüklüğü, diğeri ise işletmede kullanılan motorlu araçlarla ilgilidir.

İşletme Büyüklüğü Şartı

İşletme büyüklüğü ölçüleri, zirai faaliyet çeşidi dikkate alınarak Yasa'nın 54. maddesinde açıklanmıştır. Burada belirlenen büyüklüklerin aşılmaması gerekir.

54. maddenin 2. fıkrası ile Bakanlar Kurulu bu ölçüleri gerekli gördüğü bölgeler için yıllık olmak kaydıyla ve arazi ve ürün türlerine göre beş katına kadar artırmaya veya kanuni haddin az olmamak üzere yeniden tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

Bakanlar Kurulu, son olarak işletme büyüklüğü ölçülerini 98/12095 sayılı BKK ile 1.1.1999 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yeniden belirlemiştir.

Halen yürürlükte olan bu büyüklüklere aşağıdaki örnekleri verebiliriz (İşletme büyüklüğü ölçüleri, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, toplu olarak dikkate alınır. Bkz. GVK m. 53, f. 2):

- Tahıl ziraatı ile uğraşıyorsa ekili arazinin yüz ölçümü toplamı, taban arazide 900, kıraç arazide 1700 dönümü geçmemelidir.
- Bu miktarlar, pamuk ziraatında 400 dönüm; pancar ziraatında 300 dönüm olarak öngörülmüştür.
- Hayvanlar açısından ise büyükbaş hayvan sayısının (iş hayvanları ile iki yaşından küçük büyükbaş hayvanlar hariç) 150'yi; küçükbaş hayvan sayısının (bir yaşından küçük küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç) 750'yi aşmaması gereklidir.

Motorlu Araç Şartı

İşletmede kullanılan motorlu araçla ilgili şarta gelince, bu konuda da yine Yasa'nın belirlediği büyüklüklerin aşılmaması gerekir.

Bu şarta göre mükellef hakkında beyan yoluyla vergilemenin doğmaması için:

- Bir biçerdövere (veya bu mahiyette bir motorlu araca) veya
- On yaşından küçük ikiden fazla traktöre sahip olmaması gereklidir.

Çiftçiye ait olmakla beraber zirai işletmeye dâhil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya 10 yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler, zirai kazanç hükümlerine göre değil; ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir (GVK m. 53, f. 1, son cümle).

İşletme büyüklüğü ve motorlu araç şartlarına uyan çiftçilerin gelirleri üzerinden yapılan stopaj nihai vergi olarak kabul edilecek, bu kişilerin ayrıca beyanname vermeleri söz konusu olmayacaktır.

Stopaj Oranları

Yapılacak stopajın oranları GVK m. 94/11'de açıklanmıştır. Buna göre, çiftçilerden satın alınan zirai mahsul ve hizmetler için yapılan ödemelerden:

- Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için %1 (ticaret borsalarında tescil ettirilerek satılıyorsa) veya %2 (tescil ettirilmeden satılıyorsa),
- Diğer zirai mahsullerden %2 (ticaret borsalarında tescil ettirilerek satılıyorsa) veya %4 (tescil ettirilmeden satılıyorsa),

- Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetlerden:
 - Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için %2,
 - Diğer hizmetler için %4 oranında tevkifat yapılacaktır.

ZİRAİ KAZANÇLARIN GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLMESİ

Gerçek Usule Tabi Olan Çiftçiler

Yukarıda açıklanan şartlara uymayan çiftçilerin kazançları, gerçek usulde zirai işletme hesabı esasına göre tespit olunur (GVK m. 53, f. 1).

Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler, yazılı olarak vergi daireesine başvurmaları halinde gerçek usule geçebileceklerdir.

Ayrıca, bu mükelleflerden işletme büyüklüğü ölçülerini aşanlar, izleyen vergilendirme döneminden itibaren gerçek usulde vergiye tabi olacaklardır.

Gerçek usule tabi olup da işletme büyüklüğü ölçülerinin altına düşen mükellefler ise izleyen vergilendirme döneminden itibaren stopaj usulüyle vergilendirileceklerdir (GVK m. 53, f. 5).

Gerçek Usulde Zirai Kazancın Tespiti

Bu usulde zirai kazanç, hesap dönemi içinde para olarak tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki olumlu farktır (GVK m. 55).

Kazancın tespitinde indirilebilecek giderler, Kanun'un 57. maddesinde sayılmıştır. Bu giderlere örnek olarak;

- İşletme için alınan tohum, gübre, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedariki için ödenen veya borçlanılan paraları,
- İşletmede çalıştırılanlara ücret, prim gibi isimlerle yapılan ödemeleri,
- İşçilerin, tedavi, ilaç, sigorta giderlerini,
- Zirai makinelerin çalıştırılması ile ilgili yapılan giderleri ve
- Zirai araçların amortismanlarını gösterebiliriz.

GVK 41. maddede yazılı, gider kabul edilmeyen ödemeler ise hasılatтан indirimlememektedir (GVK m. 58).

Ancak ticari kazançtan farklı olarak, zirai kazançlarda öz tüketim niteliğindeki giderlerin hasılatтан düşülmesine izin verilmiştir. 58. maddeye göre, işletmede üretilen mahsullerden teşebbüs sahibi ile eşi ve velayet altındaki çocukları tarafından tüketilen ürünler masraf olarak yazılabilir.

Gelir Vergisi Kanunu'na göre zirai kazanç sahiplerinin hasılatтан indirmeleri mümkün olmayan giderler hangileridir?



Bu mükellefler, işletme hesabı esasını yerine bilanço esasında kazançlarının tespit edilmesini isteyebilirler. Bu durumda, ticari kazancın bu konudaki hükümleri uygulanır (GVK m. 59). Bilanço esasını seçen mükellefler, yatırım indirimi imkânı gibi bazı avantajlardan yararlanabilmektedir.

Ancak zirai kazanç kapsamında vergiye tabi olan mükelleflerin, GVK mük. m. 120 uyarınca **geçici vergi** ödeme yükümlülüğü bulunmamaktadır.

Geçici vergi: Gerçek usulde vergilendirilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin cari vergilendirme dönemlerinin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben üçer aylık kazançları üzerinden hesaplanıp ödenen bir peşin vergi uygulamasıdır.

Gerçek usulde vergilenen mükellefler, daha önce stopaj yoluyla ödedikleri vergileri, izleyen yılın Mart ayında verecekleri beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden düşeceklerdir.

GVK'nın 117. maddesinin son fıkrası Maliye Bakanlığına, *“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 etme”* konusunda yetki vermektedir.

Bakanlık bu yetkisini kullanarak *“toplam gelir içindeki zirai kazançları %75 ve daha yüksek nispette olan”* mükellefler için ödeme zamanlarını, normal ödeme zamanı olan Mart, Temmuz ayları yerine Kasım, Aralık ayı olarak belirlemiştir (Bkz. 250 no.lu GV GT).

Özet



İşletme Hesabı Esasında ticari kazancın tespitini açıklamak.

İşletme hesabı esasına göre kazançları tespit edilenler 2. sınıf tacirlerdir.

1. sınıf tacirler VUK'un 177. maddesinde sayılmıştır. 1. sınıf tacirlerin kazancı bilanço esasına tabidir.

VUK 177. maddede sayılanların dışında kalanlar ise 2. sınıf tacirlerdir.

İşletme hesabı esasında vergilendirilmek için Kanun'da sayılan 1. sınıf tacirlere ait büyüklüklerin aşılması gerekir.

İşletme hesabındaki 2. sınıf tacirler, aynı zamanda basit usulde vergilendirilme sınırının üzerinde kalan tacirlerdir.



Ticari kazancın basit usulde tespitini, basit usulden yararlanılanları açıklamak.

Basit usul; geliri sınırlı küçük ticaret erbabıyla, küçük sanat erbabı veya küçük esnaf için getirilmiş bir uygulamadır.

GVK m. 51'de öncelikle basit usulden yararlanamayacak olanlar sayılmıştır.

Sayılanların dışında kalanların basit usulden yararlanabilmesi için ise;

- Kendi işinde bilfiil çalışması ya da bulunması ve
- İşyerinin yıllık kira bedeli toplamının (mülkiyetinin kendisine ait olması durumunda emsal kira bedelinin) Kanun'da belirlenen miktarların üzerine çıkmaması gerekmektedir.

Ayrıca aynı kişilerin başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyet dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamaları da gerekir.

Diğer taraftan basit usulde vergiye tabi olanların, yıllık alış, satış ve hasılat tutarlarının Kanun'da belirlenen sınırları aşmaması gerekir.

Açıkladığımız şartları yıl içinde kaybeden mükellefler ertesi yıldan itibaren gerçek usule (işletme hesabı esasına) geçmek zorundadırlar.

Basit usulde vergilenen bu mükelleflerin belge alma ve verme yükümlülükleri vardır. Basit usule tabi olanların geçici vergi ve katma değer vergisi beyannamesi verme yükümlülükleri ise yoktur.



Ticari kazançlarda esnaf muafiyetini açıklamak.

Esnaf muafiyeti GVK'nin 9. maddesinde düzenlenmiş ve belirlenen şekil ve şartlarda çalışanların gelir vergisinden muaf olması esası getirilmiştir.

Esnaf muafılığından yararlanan ticaret ve sanat erbabına aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Motorlu nakil vasıtası kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile uğraşanlar (örneğin, seyyar satıcılar, işportacılar, simitçiler),
- İş yeri açmadan gezici olarak ve doğrudan doğruya tüketiciye iş yapan kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, berber, çilingir, gibi küçük sanat erbabı,
- Hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar,
- Dışarıdan işçi almamak ve makine gücü kullanmamak şartıyla oturdukları evlerde imal ettikleri tarhana gibi ürünleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, yapma çiçekleri dükkân açmaksızın satanlardan 47. maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar,
- Bir iş yeri açmaksızın, gezici olarak milli piyango bileti satanlar.

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar ve yukarıda sayılan işleri, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından yararlanamayacaklardır.

Mal ve hizmet satışının, 94. maddede sayılan stopaj yapmakla yükümlü kişilere yapılması durumunda, bu kişilerden satın alınan mal ve hizmetler karşılığında yapılan ödemelerden GVK 94. maddesinde düzenlenen oranlarda stopaj yapılacaktır.



Zirai kazancı ve zirai faaliyeti tanımlamak.

Zirai kazanç, GVK m. 52'de "Zirai faaliyetlerden doğan kazançlar zirai kazançtır" şeklinde tanımlanmıştır.

Zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme yollarıyla bitki, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin üretilmesini, avlanmasını, taşınmasını, satılmasını vb. ifade eder.

Çiftçiye ait her türlü ziraat makine ve aletlerinin, başka çiftçilerin zirai üretim işlerinde çalıştırılması da zirai faaliyetlerden sayılır.



Zirai kazançların stopaj usulüyle vergilendirilme usul ve esaslarını açıklamak.

Zirai kazançların vergilendirilmesinde temel vergileme esası olarak stopaj usulü kabul edilmiştir. Yasanın belirlediği bazı büyüklüklerin aşılması durumunda ise stopaja ilave olarak gerçek usulde vergileme de söz konusu olabilmektedir.

Yükümlülükleri, stopaj yoluyla alınan vergilerle sınırlı kalan çiftçiler; yasada belirlenen işletme büyüklüğü ölçüleri ve işletmede kullanılan motorlu araç sayısını aşmayan çiftçilerdir (GVK M. 53, F.2).

İşletme büyüklüğü ve motorlu araç şartlarına uyan çiftçilerin gelirleri üzerinden yapılan stopaj, nihai vergi olarak kabul edilmekte, bu kişilerin ayrıca beyanname vermeleri söz konusu olmamaktadır.

Çiftçilerden satın alınan zirai mahsul ve hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden GVK 94/11'de gösterilen oranlarda stopaj yapılacaktır.



Zirai kazançların beyan usulüyle vergilendirilme usul ve esaslarını açıklamak.

İşletme büyüklüğü ve işletmede kullanılan motorlu araç sayısı şartlarına uymayan çiftçilerin kazançları gerçek usulde zirai işletme hesabı esasına göre tesbit edilir. Bu uygulamada zirai kazanç, hesap dönemi içinde para olarak tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki olumlu fark olmaktadır. Bu çiftçilerin kazancının tesbitinde indirebilecekleri giderler GVK'nin 57. maddesinde sayılmıştır.

İşletme esasında vergilendirilmeleri öngörülen zirai kazanç sahiplerine bilanço esasında vergilendirilmeyi seçme imkânı da verilmiştir. Bu hakkı kullanan çiftçiler ticari kazancın bilanço esasına ilişkin hükümleri uygulanır (GVK m. 59).

Son olarak, zirai kazanç kapsamında vergilendirilen mükelleflerin, ticari kazanç sahibi mükellefler açısından geçerli olan geçici vergi ödeme yükümlülüklerinin olmadığını hatırlatmak gerekir.

Kendimizi Sıyalım

1. Aşağıdakilerden hangisi basit usulde vergilendirmenin genel veya özel şartları arasında **yer almaz**?
 - a. Kendi işinde bilfiil çalışması veya bulunması
 - b. İş yeri emsal kira bedeli toplamının kanunda belirlenen miktarları aşmaması
 - c. Başka bir faaliyet dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmaması
 - d. Envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak özetlenmesi
 - e. Yıllık alış, satış ve hasılat tutarlarının kanunda belirlenen tutarları aşmaması
2. Aşağıdakilerden hangisi ticari kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde gider olarak **düşülemez**?
 - a. Personelin yemek giderleri
 - b. İşle ilgili seyahat giderleri
 - c. İşle ilgili kira ödemeleri
 - d. İşle ilgili ödenen gelir vergisi
 - e. Amortismanlar
3. Aşağıdakilerden hangisi esnaf muaflığından yararlanarlarda bulunması gerekli özelliklerden biri **değildir**?
 - a. Ticaretle uğraşma
 - b. Geçimini ancak sağlama
 - c. Motorlu nakil vasıtası kullanma
 - d. Bedeni güçle çalışma
 - e. İşyeri açmama
4. Aşağıdakilerden hangisi ticari kazancın vergilendirilmesi ile ilgili yöntemlerden biri **değildir**?
 - a. Basit usul
 - b. Götürü usul
 - c. Bilanço esas
 - d. İşletme hesabı esas
 - e. Esnaf muaflığı
5. Basit usulde vergilendirilen ticari kazanç sahiplerinin gelir tespiti nasıl yapılır?
 - a. Aşgari ücrete göre
 - b. Yeniden değerlendirme oranına göre
 - c. Verecekleri beyannameye göre
 - d. Bilanço esasına göre
 - e. İşletme hesabı esasına göre
6. Aşağıdakilerden hangisi zirai kazanç elde edenlere ilişkin bir vergilendirme yöntemi **değildir**?
 - a. Gerçek usulde vergileme
 - b. Stopaj usulü ile vergileme
 - c. Basit usulde vergileme
 - d. İşletme hesabı esasında vergileme
 - e. Bilanço esasında vergileme
7. Gerçek usule tabi olmayan çiftçiler nasıl vergilendirilirler?
 - a. Sadece stopaj yoluyla
 - b. Kısmen stopaj kısmen beyan yoluyla
 - c. Sadece beyan yoluyla
 - d. Götürü yöntemle
 - e. Basit usulde
8. Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi A, ticaret borsasında tescilini yaptırarak ₺100.000 tutarında arpa satmıştır. A'ya ödenen para üzerinden ne kadar stopaj yapılacaktır?
 - a. ₺1.000
 - b. ₺2.000
 - c. ₺3.000
 - d. ₺4.000
 - e. ₺5.000
9. Arazisinin kullanımını başkasına bırakarak üründen pay alan kişinin elde ettiği gelir hangi kazanç türünü oluşturur?
 - a. Zirai kazanç
 - b. Ticari kazanç
 - c. Gayrimenkul sermaye iradı
 - d. Serbest meslek kazancı
 - e. Diğer kazanç ve irat
10. I. Bir biçerdövere sahip olanlar
II. 10 yaşından büyük 2'den fazla traktöre sahip olanlar
III. Hububat ziraatinde, kıraç arazinin işletme büyüklüğü ölçüsünü aşanlar
Yukarıdakilerden hangisi veya hangilerine sahip olanlar gerçek usulde vergilendirilir?
 - a. Yalnız I
 - b. Yalnız II
 - c. I, III
 - d. Yalnız III
 - e. I, II

Yaşamın İçinden



Bülent çiziyor



Kaynak: Bülent çiziyor, Bülent DÜZGİT, Hürriyet Gazetesi, 2 Aralık 2005.

<http://hurarsiv.hurriyet.com.tr/goster/Show-New.aspx?id=3590664#>

Okuma Parçası



Yıl sonunda araç satın almak, ödenecek vergiyi düşürür mü?

31.12.2011 - 09:07

Dursun Ali YAZ, SMMM / T.C. Maltepe Üniversitesi İİBF, Öğretim Görevlisi

Pek çok şirket, yeni yılın bitmesine bir kaç gün kala hummalı bir şekilde makine, araç, demirbaş gibi sabit kıymetler satın alma eğilimi göstermektedirler. Hatta, zaman darlığından veya tescil işlemlerin yoğunluğundan, 31.12 tarihli fatura ile envanter kayıtlarına alınan sabit kıymetlerin fiziki teslimi sonraki seneye sarmaktadır.

Vergi mükelleflerinde dönem sonlarında ortaya çıkan satın alma güdüsü, işletmeye dahil edilecek sabit kıymet amortismanının gider yazılabilmesi ve KDV avantajını kullanma isteğiyle açıklanabilir.

Yıl sonlarında satın alınan tüm demirbaş, makine teçhizat ve taşıtların alım bedelleri, ilgili takvim yılında kullanılmamış olmasına rağmen sanki bir yıl kullanılmış (yıpranmış) gibi amortisman müessesesi yoluyla itfa edilebiliyor...

Örneğin, bir sabit kıymeti fiziken 2012 yılında teslim alsanız dahi, faturası en geç 31.12.2011 tarihli düzenlendiği takdirde VUK'ta belirtilen hadler dahilinde amortisman ayırma hakkınızın olduğu konusunda geniş ölçüde uygulama birliği bulunmaktadır. Dolayısıyla, yıl sonunda araç satın alanların belli kriterlere dikkat etmesi halinde, vergi avantajı sağladıklarını ifade edebiliriz.

Peki, dikkat edilmesi gereken kriterler neler olabilir?

Yıl sonlarında araç satın alarak vergi avantajı elde etmek isteyenlerin, binek otomobil sınıfına giren araçları tercih etmesi halinde, düşündükleri ölçüde avantajlı olamayacaklarını belirtmeliyiz. Zira, mevzuatımız binek otomobil sınıfına giren taşıtlara, gerek KDV indirimi gerekse amortisman gideri açısından önemli kısıtlamalar getirmektedir.

Vergi kanunlarımız, yıl sonlarında işletme aktifine dahil edilen "binek otomobillerin" amortisman ayırma usulünde "kıst amortisman" yöntemini zorunlu kılıyor. Bu yöntem sadece binek araçlar yönünden zorunluluk arz ediyor. Günün sonunda, Aralık ayı içerisinde satın alınan binek araç amortismanının bir yıllık karşılığını gi-

der hesaplarına intikal ettirerek vergi avantajı elde edilemiyor. Önce bir yıllık amortisman toplamı hesaplanıyor. Sonra bir yıllık amortisman gideri 12 aya bölünerek yalnız bir ay için kullanılacak amortisman tutarına ulaşıyor. Ardından, binek aracı Aralık ayında alanlar, sadece bir ay veya Kasım ayında alanlar iki ay kullandıkları kabul edilerek, sadece iki aylık döneme tekbül edecek amortisman tutarını vergi matrahından indirebiliyorlar. Gidere atılabilecek amortisman toplamı azaldıkça haliyle beklenen fayda sağlanamıyor.

Ayrıca "binek otomobil"lerin alış vesikasında gösterilen katma değer vergisi, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemiyor. Mefhumu muhalifinden (karşıt anlamından) yola çıkarak ifade edersek, binek otomobil dışında iktisap edilen tüm sabit kıymetlerin KDV'si indirilebilir.

Bu noktada, vergi kanunlarında "binek otomobil" tanımının yapılmamış olması uygulamada önemli tereddütlere yol açıyor. Maliye Bakanlığı, jeeplerin yanı sıra; sedan, hatchback, coupe, station wagon, üstü açık ve yarış arabası türü araçları ... kapalı kasa araçları, şoför dahil 9 kişiye kadar (8+1) insan taşıyan panelvan araçları binek otomobil olarak değerlendiriyor. Saydığımız araçların ruhsatlarında kamyonet, panelvan, minübüs veya arazi taşıtı yazıyor olması, bakanlığın görüşünü değiştirmiyor.

Özetle, yıl sonlarında duran varlık yatırımına giden şirketlerin, araç alımından planlanan vergi ve finansman avantajını sağlayabilmeleri için aracın dış görünüşe aldanmamaları gerekiyor. Arazi taşıtı, minübüs veya panelvan benzeri araçların birçoğu vergi kanunları yönünden binek otomobil olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, araç yatırımına gidecek işletmelerin, düşündükleri araçların öncelikle maliye nezdinde ne ifade ettiğini yeterince araştırmadan işlem yapmamaları gerekmektedir. Aksi halde KDV ve amortisman gideri açısından beklenen faydayı sağlamayacaklarını belirtmek isteriz.

Kaynak: Dursun Ali YAZ, SMMM / T.C. Maltepe Üniversitesi İİBF, Öğretim Görevlisi.

Yıl sonunda araç satın almak, ödenecek vergiyi düşürür mü? Dünya Gazetesi internet sahifesi (<http://www.dunya.com/>), 13 Ocak 2012.

Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. d Yanıtınız yanlış ise "Basit Usule Tabi Olmanın Şartları" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. d Yanıtınız yanlış ise "İşletme Esasında Ticari Kazanç Tespiti" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. c Yanıtınız yanlış ise "Esnaf Muafılığından Yararlananlar" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. b Yanıtınız yanlış ise "Ticari Kazancın Basit Usulde Tespiti" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. c Yanıtınız yanlış ise "Basit usulde Gelirin Tespiti" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. c Yanıtınız yanlış ise "Zirai Kazançlar" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. a Yanıtınız yanlış ise "Stopaj Usulüyle Vergiye Tabi Olmanın Şartları" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. b Yanıtınız yanlış ise "Zirai Kazançlarda Stopaj Usulüyle Vergilendirme" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. c Yanıtınız yanlış ise "Zirai Kazançların Başka Kazançlara Dönüşmesi" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. c Yanıtınız yanlış ise "Stopaj Usulüyle Vergiye Tabi Olmanın Şartları" konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

İşletme hesabı esasında gelir tespitinde, kural olarak bilanço esasında vergileme ile ilgili düzenlemeler geçerlidir. İşletme hesabı özetinde yer alan "dönem giderleri" içinde, fiilen yapılan ödemeler olduğu kadar borçlar da yer almaktadır.

Gelir kısmında bulunan satış geliri içinde, tahsil edilen paralar yanında, alacaklar da yer almaktadır.

Ancak, işletme hesabında vergilendirilenlere şüpheli hale gelen alacakları için karşılık ayırma imkânı tanınmamıştır. Bu usulde vergilendirilenler şüpheli alacakların daha sonra değersiz hale dönüşmesi durumunda, bu alacakları gider kaydederek yok edebilirler (VUK m. 322, f.3).

Amortisman ayırma imkânından, işletme hesabı esasında vergilenen mükellefler de yararlanmaktadır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarma işleriyle ilgili matrah tespiti konusunda, farklı düzenlemeler bulunmaktadır (GVK m. 42, 43, 44).

Geliri bu şekilde tespit edilen işletme hesabı esasına tabi mükelleflerin ayrıca geçici vergi ödeme yükümlülükleri de bulunmaktadır.

Sıra Sizde 2

GVK 46, f. 4 hükmüne göre, basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenler, bu hususundakilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar.

Sıra Sizde 3

GVK m. 9'da belirlenen şekil ve suretle çalışanların gelir vergisinden muaf olması esası benimsenmiştir. Dışarıdan işçi almamak ve makine gücü kullanmamak şartıyla oturdukları evlerde imal ettikleri ürünleri dükkân açmaksızın satanlar muafiyet kapsamındadır.

Bayan A'nın seri üretim yapabilen bir dikiş makinesi veya benzeri aletleri kullanarak ürettiği mallardan elde edeceği kazançlar esnaf muafiyeti kapsamına girmeyecektir. A'nın en azından basit usulde gelir vergisine tabi olup bu mükellefiyetle ilgili ödevlerini yerine getirmesi gerekir.

Bayan A'nın seri üretim yapabilme gücüne sahip olmayan kendi evinde kullandığı bir dikiş makinesi yardımıyla ürettiği malları satmasından elde edeceği kazançlar ise esnaf muafiyeti kapsamında değerlendirilebilecektir.

Sıra Sizde 4

Kazançları stopaj usulünde vergilendirilen çiftçiler aşağıdaki büyüklükleri geçmeyen çiftçilerdir:

Hububat ziraati ile uğraşan çiftçiler açısından ekili arazinin yüzölçümü toplamının;

- Taban arazide 900,
- Kıraç arazide 1700 dönüm,
- Pamuk ziraatında 400 dönüm,
- Pancar ziraatında 300 dönümü geçmemesi gerekir.

Hayvancılıkla uğraşan çiftçiler açısından ise;

- Küçükbaş hayvan sayısının 750'yi (bir yaşından küçük küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç).
- Büyükbaş hayvan sayısının 150 adedi (iş hayvanları ile iki yaşından küçük büyükbaş hayvanlar hariç) geçmemesi gerekmektedir.

Son olarak stopaj usulünde vergilemede kalınabilmesi için motorlu araç şartına uyulması gerekir. Bunlar;

- Bir biçerdövere (veya bu mahiyette motorlu araca) veya

- On yaşından küçük ikiden fazla traktöre sahip olunmaması şartlarıdır.

Diğer büyüklükler ve ayrıntılar için GVK 53 ve 54. maddelere bakılabilir.

Sıra Sizde 5

Gider kabul edilmeyen ödemeler GVK'nin 41. maddesinde sayılmıştır. Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler,
- Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar,
- Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler,
- Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar,
- 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.

Diğer indirilemeyen giderler için Gelir Vergisi Kanunu m. 41 okunmalıdır.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, Abdurrahman, **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 1998.
- Aksoy, Ş. (1996). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Bıyık, R., Kıratlı, A. (2001). **Gelir ve Kurumlar Vergisi Matrahlarının Tespitinde Giderler ve İndirimler**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Bulutoglu, K. (2004). **Türk Vergi Sistemi**, Güncelleştirilmiş 8. Baskı, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Bilici, Nurettin, Risk ve Masraf Karşılıkları, **Sayıştay Dergisi**, Ocak-Mart 1991, no 3 s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Doğrusöz, A. B. (1992). **Türk Vergi Sisteminde Kaynakta Vergileme Stopaj**, İstanbul: İSMMMÖ Yayınları.
- Kaneti, S. (1989). **Vergi Hukuku**, Gözden Geçirilmiş 2. Bası, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Kaynak, H. (2001). **Maddi ve Gayrimaddi Duran Varlıklarda Amortismanlar**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Kıldış, Y. (2010). **Gelir Vergisinde Matrahın Tespitinde Giderler ve İndirimler**, Genişletilmiş 2. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Mercan, E., DüNDAR, M. (2010). **Temel Vergi Hukuku**, Güncelleştirilmiş 4. Baskı, Ankara: ASMMMÖ Yayınları.
- Öz, E. (2008). **Dış Ticarete Ulusal ve Uluslararası Vergilendirme**, İstanbul: Nobel Kitabevi.
- Öz, S. (2006). **Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay: Elde Etme**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Özer, İ. (1977). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını, Doğan Basımevi.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Tuncer, S. (2003). **Vergi Hukuku ve Uygulaması**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Türkay, İ. (2012). "Basit Usulde Ticari Kazancın Vergilendirilmesi", **Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi**, Sayı: 98, s. 94-105.
- Yalçın, H., Yücel, S. (1996). **Gelir ve Kurumlar Vergisi Uygulamasında Giderler**, İstanbul: Hesap Uzmanları Kurulu Yayınları.
- Yaltı, B., Özgenç, A. (2005). **Vergi Hukuku Pratik Çalışma El Kitabı**, İstanbul: Beta Basım.

3

Amaçlarımız

- Bu üniteyi tamamladıktan sonra;
- Ücretin ve işyerinin tanımını yapıp safi ücreti belirleyebilecek,
 - Serbest meslek faaliyetinin temel özelliklerini açıklayabilecek,
 - Serbest meslek kazancı belirlenirken indirilebilecek giderleri sıralayabilecek,
 - Gayrimenkul sermaye iradında gayrimaddi mal ve haklar ayırımını yapıp gayrimenkul sermaye iratlarının vergilenmesini açıklayabilecek,
 - Menkul sermaye iradına konu kazançları tespit edip bunların vergilenmesi yöntemlerini izah edebilecek,
 - Diğer kazanç ve iratların neler olduğunu tespit edebileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Ücret
- Stopaj
- İndirilecek Gider
- Serbest Meslek
- Geçici Vergi
- Telif Kazancı
- Kira
- İrat
- Beyan Yoluyla Vergileme
- Faiz
- Ödünç Para Verme
- Değer Artışı
- Elden Çıkarma
- Arızı Kazanç

İçindekiler

Türk Vergi Sistemi

Ücretler, Serbest Meslek Kazançları, Gayrimenkul-Menkul Sermaye İratları, Diğer Kazanç ve İratlar

- ÜCRET GELİRLERİNİN TANIMI VE STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ
- ÜCRETLERİN STOPAJ HARICI YÖNTEMLERLE VERGİLENDİRİLMESİ
- ÜCRETLERDE MUAFLIK VE İSTİSNALAR
- SERBEST MESLEK KAZANÇLARI: KAVRAM
- SERBEST MESLEK KAZANCININ TESPİTİ
- SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA İNDİRİM, MUAFİYET VE İSTİSNALAR
- GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARI: KAVRAM
- GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ
- GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYAN YOLUYLA VERGİLENMESİ
- MENKUL SERMAYE İRATLARI: KAVRAM
- MENKUL SERMAYE İRATLARININ VERGİLENDİRİLMESİ
- DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI
- DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: ARIZI KAZANÇLAR

Ücretler, Serbest Meslek Kazançları, Gayrimenkul-Menkul Sermaye İratları, Diğer Kazanç ve İratlar

ÜCRET GELİRLERİNİN TANIMI VE STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ

Tanım

Gelir Vergisi Kanunu **ücreti** “işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir” (GVK m. 61, f. 1) şeklinde tanımlamıştır.

Ücretin ödenek, tazminat, zam, avans, aidat, prim, ikramiye veya başka adlar altında ödenmesi onun mahiyetini değiştirmemekte yani bunların tamamı ücret olarak vergilendirilmektedir.

Bu Kanun’un uygulanmasında GVK m. 61, f. 3’de sayılan; sporculara transfer ücreti ve sair adlarla yapılan ödemeler, bilirkişilere yapılan ödemeler gibi diğer bazı gelirler de ücret sayılmıştır.

Ücretin tanımını yaparken sözünü ettiğimiz işverenden anlaşılması gereken; hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dâhilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir (GVK m. 62, f. 1).

İş yeri ise “mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik,... madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri... gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.” (VUK m. 156).

Ücretlerin Stopaj Usulüyle Vergilendirilmesi

Ücretlerin vergilendirilmesinde temel yöntem, stopaj usulü ile verginin alınmasıdır. Ücret gelirlerinin çok önemli kısmının vergisi, bu şekilde, ödemenin yapılmasından önce kaynakta kesilmektedir. Stopaj oranı %15 ile %35 arasında değişmektedir.

Stopaj, gerçek ücret (safi ücret) üzerinden yapılmaktadır. Safi ücret, işveren tarafından verilen para ve diğer maddi menfaatler toplamından, 63. maddede yazılı indirimlerin yapılması suretiyle bulunur.

63. maddede sayılan, safi ücrete ulaşmak için yapılabilecek indirimlere aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Emekli aidatı veya sosyal sigorta primleri,
- Mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocukları için özel nitelikte yaptırılan;
 - Hayat, ölüm, kaza, hastalık, engellilik gibi şahıs sigortalarına hizmet erbabı tarafından ödenen primler,

Ücret: İş Kanunu madde 32’de “Genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır” şeklinde tanımlanmaktadır.

Asgari geçim indirimi: Birey ya da ailenin toplam gelirinden asgari geçim seviyesini sağlayacak bölümünün düşülerek vergi dışında bırakılmasıdır.

- Bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları.

- Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar,

Diğer taraftan, GVK'nın 32. maddesi ücretlilere **“asgari geçim indirimi”** uygulamasından yararlanma hakkı vermektedir. Asgari geçim indirimi, ilgili takvim yılı başında geçerli olan brüt asgari ücretin %50'si tutarındaki kısmına tekabül etmektedir. Bu tutara evli olan ücretlilerde çalışmayan eş için %10 oranında ilave, çocuklu mükelleflere ise 1. ve 2. çocuk için %7,5'ar, izleyen çocuklar için %5'er ilave yapılacaktır. Bu şekilde, eş çalışmayan 7 çocuklu bir ücretli asgari ücretin tamamına tekabül eden tutar üzerinden vergi ödememiş olacaktır. Mükellefin ailevi durumuna göre açıkladığımız şekilde belirlenen asgari geçim indirimi tutarı %15 ile çarpılmakta, bulunan rakam, mükellefin yararlanacağı vergi indirimi miktarı olmaktadır. Bu miktar da mükellefin ücretleri üzerinden hesaplanan vergiden düşülmektedir.

Son olarak, gayri safi ücret üzerinden engelli ücretliler için engellilik indirimi yapılmaktadır:

- Engellilik indirimi, adından anlaşılacağı üzere engelli olan ücretliler için getirilmiştir. Engellilik dereceleri üç grupta toplanmış; çalışma gücünün asgari %80'ini kaybetmiş olanlar 1. derece, %60'ını kaybetmiş bulunanlar 2. derece, %40'ını kaybetmiş bulunanlar ise 3. derece engelli kabul edilmiştir.
- Diğer taraftan, ücretlilerin bakmakla yükümlü olduğu kişiler arasında engelli bulunması durumunda, bu kişiler için de “engelli şahıs indirimi” imkânı bulunmaktadır. Bu indirim yapıldığında da engellilik indirimi kuralları aynen geçerli olmaktadır.

SIRA SİZDE



Ücretlerin stopaj usulüyle vergilenmesini ve safi ücrete ulaşmak için yapılabilecek indirimleri açıklıyoruz.

ÜCRETLERİN STOPAJ HARİCİ YÖNTEMLERLE VERGİLENDİRİLMESİ

“Diğer Ücretliler”in Vergi Karnesi Üzerinden Vergilendirilmesi

GVK'nın 64. maddesi aşağıda sayılan kişilerin, bu işlerden sağladıkları gelirlerini “diğer ücretler” olarak adlandırmaktadır:

- Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar,
- Özel hizmetlerde çalışan şoförler,
- Özel inşaat işçileri,
- Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar.

Bu kişilerin vergilendirilmesinde matrah olarak, asgari ücret esas alınmıştır. 64. maddede yer alan düzenlemeye göre; bu hizmet erbabının safi ücretleri, sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25'idir. Diğer ücretler kapsamında vergilenen mükelleflere, vergi karnesi alma yükümlülüğü getirilmiştir (VUK m. 247, b. 1). Bu kişiler aldıkları vergi karnesi üzerinde, gelir vergisi tarifesi dikkate alınarak tahakkuk ettirilen vergiyi, Şubat ve Ağustos aylarında olmak üzere iki taksit halinde ödemektedirler (GVK m. 118).

Bazı Ücretlilerin Beyanname Üzerinden Vergilendirilmesi

Beyanname verme yükümlülüğü bulunan ücret gelirleri arasında; üzerinden stopaj yapılmamış bazı ücretler ile stopaja tabi olmasına rağmen birden fazla işverenden elde edilen ve beyan sınırını aşan ücret gelirleri bulunmaktadır.

GVK m. 95'de sayılan ücret ödemelerinde stopaj söz konusu olmamaktadır. Örneğin:

- Ücretlerini yabancı bir ülkedeki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı,
- GVK 16. maddede yazılı istisnadan faydalanamayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri.

GVK'nın 86. maddesinde tek işverenden elde edilen ücretlerin, tutarı ne olursa olsun beyana tabi olmayacağı ifade edilmiştir. Birden fazla işverenden ücret geliri elde edenler ise, birinciden sonraki ücret gelirlerinin toplam tutarı beyan sınırını aşıyorsa ücret gelirlerinin tamamı için beyanname vermek zorundadırlar. Bu son durumda beyanname izleyen yılın Mart ayında verilecektir. Bu beyanname üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanacak vergiden, yapılan stopajlar düşülecek ve kalan vergi iki taksit halinde (3. ve 7. aylarda) ödenecektir.

ÜCRETLERDE MUAFLIK VE İSTİSNALAR

Diplomat Muaflığı

Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, müsteşar ve konsolosları ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o memleketin tabiiyetinde bulunan memurları ve Türkiye'de resmi bir göreve memur edilenlerin, menkul sermaye iradı üzerinden yapılan tevkifatlar dışındaki tüm gelirleri gelir vergisinden muaf tutulmuştur. Bu muafiyet karşılıklılık şartına bağlanmıştır (GVK m. 15).

Elçilik ve Konsolosluk Çalışanlarının Ücret İstisnası

Elçilik ve Konsolosluk Çalışanlarının Ücret İstisnası: Kanun, yabancı elçilik ve konsolosluklarda çalışan, ancak 15. maddeye girmeyen memur ve hizmetlilerin, yalnızca bu işlerden aldıkları ücretleri, yine **karşılıklı olmak şartıyla** gelir vergisinden istisna etmiştir (GVK m. 16).

Ücretlerde Diğer İstisnalar

Bu istisnalar GVK'nın "Müteferrik İstisnalar" başlığını taşıyan Altıncı Bölümü'nde yer almaktadır (Bkz. GVK m. 23-29). Müteferrik kavramı 'çeşitli', 'farklı' anlamına gelmektedir. Bu bölümün 23. maddesi "Ücretlerde" başlığını taşımaktadır. Sayıları 15'i bulan bu istisnalar için 23. maddeye bakılabilir.

Karşılıklı olmak şartı: Ülkemizdeki elçilik ve konsoloslukların bağlı oldukları ülkelerdeki elçilik ve konsolosluklarımızda çalışan memur ve hizmetlilerimizin aldıkları ücretlerin aynı şekilde o ülkede de gelir vergisinden istisna edilmiş olması anlamına gelir.

SERBEST MESLEK KAZANÇLARI: KAVRAM

Tanım

"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

*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."* (GVK m. 65).

Bu tanım kapsamında serbest meslek kazançlarına örnek olarak;

- Avukat, doktor, mali danışman, muhasebeci, mühendis, veteriner, çevirmenlerin kazançlarını,
- Yazar, şair, bilgisayar programcısı, heykeltıraş, ressam gibi kişilerin telif kazançlarını,

Sermaye, serbest meslek faaliyetinde ikinci plandadır.

- Gümrük komisyoncuları, noterlerin kazançlarını, konser veren müzik sanatçılarının kazançlarını, ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi meslekleri icra edenlerin kazançlarını verebiliriz.

Serbest Meslek Kazancının Başka Kazançlara Dönüşmesi

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti sayılabilmesi için aşağıdaki özellikleri taşıması gerekmektedir (GVK m. 65 ve 66):

- Şahsi bilgiye, ihtisasa veya emeğe dayanmalıdır,
- İşverene tabi olmadan yapılmalıdır,
- Ticari mahiyette olmamalıdır,
- Süreklilik unsuru taşınmalıdır.

Bu özellikler dikkate alındığı vakit;

- Serbest meslek faaliyetlerinin işverene tabi olarak yapılması durumunda, serbest meslek kazancı değil, ücret geliri söz konusu olur.
- Faaliyetin sermaye konularak icra edilmesi (örneğin, doktorun faaliyetini, açtığı poliklinikte yürütmesi) durumunda ticari kazanç söz konusu olur. Aynı şekilde eczacının, dış protezcinin elde ettiği gelir de serbest meslek kazancı olarak değil; ticari kazanç olarak vergilendirilir. Çünkü bu faaliyetlerin ticari mahiyeti (sermaye yönü) ağır basmaktadır.
- Serbest meslek faaliyetini mutad (sürekli) olarak değil de arızı (geçici) olarak yapanlar, bu kapsamın dışında kalıp diğer kazanç ve irat hükümlerine göre vergilenirler. Örneğin, emekli olan bir doktorun, zaman zaman ameliyatlara giderek para kazanması durumunda, diğer kazanç ve irat söz konusu olacaktır.

SIRA SİZDE

2

Serbest meslek faaliyetinin özelliklerini belirleyiniz.

SIRA SİZDE

3

Bir öğretim üyesinin, (A) Bankasının yaşadığı hukuki sorunla ilgili verdiği yazılı mütalaa karşılığında elde ettiği gelirin nasıl vergilendirileceğini araştırınız?

SERBEST MESLEK KAZANCININ TESPİTİ

Matrah Tespiti Gerçek Usulde Yapılır

Serbest meslek kazancının tespiti, gerçek usulde yapılmaktadır. Bazı serbest meslek kazançları için uygulanan götürü usul, 4369 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılmıştır.

Gerçek usulde serbest meslek kazancı *“bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.”* (GVK m. 67, f.1).

Söz konusu kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde tutulan “serbest meslek kazanç defteri”ne göre tespit edilir (Bkz. VUK m. 210). Bu defterin sağ sayfasına gelirler; sol sayfasına giderler yazılır.

İndirilebilecek Giderler

Serbest meslek sahibinin, safi kazancının belirlenmesinde gider olarak düşebileceği bazı kalemler aşağıda açıklanmıştır (GVK m. 68):

- Gelirin elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (Örneğin; aydınlatma, ısıtma, telefon, kırtasiye giderleri, çalışanların ücretleri,

mesleki faaliyetin ifasında başkalarına gördürülen hizmetler için ödenen paralar, işle ilgili şehir içi taksi ücretleri ile posta ve telgraf ücreti gibi harcamalar. İş yeri kirası aynı çerçevede gider yazılabilir. İş yeri kendi mülkü olanlar, kira yerine amortismanı gider yazarlar),

- Hizmetli veya işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatındaki iâşe (yemek-içmekle alakalı) ibate (barınma ile alakalı) giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı ile GVK m. 27'de yazılı giyim giderleri,
- İşle ilgili olmak şartıyla seyahat ve ikamet giderleri,
- Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dâhil olan taşıtlar için Vergi Usul Kanunu'na göre ayrılan amortismanları,
- Kiralanan veya envantere dâhil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (akaryakıt, onarım, sigorta gibi),
- Alınan mesleki yayınlar için ödenen bedeller,
- Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri,
- Serbest meslek faaliyeti dolayısıyla emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki kuruluşlara ödenen aidatlar,
- Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen meslek, ilan ve reklam vergileri ile iş yerleriyle ilgili aynı vergi, resim ve harçlar.

SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA İNDİRİM, MUAFİYET VE İSTİSNALAR

Serbest Meslek Kazançlarında Engellilik İndirimi

Engelli serbest meslek erbabı ile bakmakla yükümlü olduğu kişiler arasında engelli bulunan serbest meslek erbabı için, (ücretler bahsinde açıkladığımız) engellilik indiriminden yararlanma hakkı getirilmiştir (GVK m. 89, b. 3). Örneğin, bakmakla yükümlü olduğu annesi 1. dereceden engelli olan bir serbest meslek sahibi, bir yıllık engellilik indirimi tutarını kazancından düşebilecektir.

Serbest meslek faaliyeti ifa edenler, izleyen yılın Mart ayında yıllık beyanname vermek zorundadırlar. Bu kişilerin yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden dolayı kendilerine yapılan ödemeler üzerinden %20 oranında stopaj yapılması öngörülmüştür (GVK m. 94, b. 2, b). Bu tip yapılan stopajlar varsa, verilen beyanname üzerinden hesaplanan toplam vergiden mahsup edilecektir. Kalan vergi de iki taksit halinde (3., 7. aylarda) ödenecektir. Bu mükellefler için, ayrıca geçici vergi ödeme yükümlülüğü de getirilmiştir.

Serbest Meslek Kazancı Muafılığı

Ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi serbest meslek sahipleri bazı şartlara uymaları durumunda gelir vergisinden muaf tutulmuştur. Bu şartlar VUK'un 155. maddesinde yer almaktadır:

- Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel iş yerleri açmamak,
- Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren alametleri asmamak,
- Devamlı şekilde mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmamak,
- Serbest mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolmamak.

Bu şartlardan birinin ihlal edilmiş olması muafiyetten yararlanmayı engellemektedir. İkisinin ihlal edilmiş olması durumunda ise muafiyet hakkı ortadan kalkmaktadır.

“ Ayrıca, Mesleki teşekküllere kaydolanlardan görevleri veya durumları icabı bilfiil mesleki faaliyette bulunmayacağını” bildirenler işe başlamamış sayılır (VUK m. 155, f. 2).

Telif Kazançları İstisnası

Müellif, mütercim, heykeltıraş, ressam, bilgisayar programcısı gibi bazı meslek sahiplerinin veya mirasçılarının kitap, resim, heykel, şiir, hikâye, roman, makale, CD, disket, bilimsel araştırma ve incelemeleri, röportaj, fotoğraf, film, radyo ve televizyon oyunu gibi eserlerini satmak veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden istisna tutulmuştur (telif kazancı istisnası).

Bu istisna bilim, sanat ve teknolojinin geliştirilmesi gayesiyle tesis edilmiştir.

DİKKAT



Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'nda eser, “sahibinin hususiyetini taşıyan ve ilim ve edebiyat, musiki, güzel sanatlar veya sinema eserleri olarak sayılan her nevi fikir ve sanat mahsulleri” şeklinde tanımlanmıştır.

GVK'nın 18. maddesiyle vergiden istisna edilen telif kazançları üzerinden, bir diğer madde ile (GVK m. 94, 2/a bendi) %17 vergi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Bu haliyle 18. madde ile öngörülen istisna, kısmi bir istisna olmaktan öteye gitmemektedir.

GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARI: KAVRAM

Tanım

GVK'nın 70. maddesinde sayılan “mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradı” olarak kabul edilmiştir.

70. maddede sayılan gayrimaddi mal ve hakların kiralanmasından elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır. Bu mal ve haklara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

Gayrimaddi mallar:

- Arazi, bina, maden suları, madenler,
- Motorlu nakil vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat, gemi ve gemi payları.

Gayrimaddi haklar:

- Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları,
- Marka, ticaret unvanı, desen, model, televizyon filmi, ses ve görüntü bantları,
- Telif hakları, ihtira beratı (buluş, icat belgesi).

Mutasarrıf: Bir mal veya hak üzerinde fiilen kullanma yetkisi olan kişidir.

Zilyetlik: Taşınır veya taşınmaz bir mal üzerindeki fiili hakimiyettir.

İrtifak hakkı sahibi: Bir gayrimenkulden özel bir hukuki sebebe dayanarak (tapu siciline tescil edilmek suretiyle) yararlanma hakkı bulunan kişidir.

İntifa hakkı sahibi: Bir menkul veya gayrimenkul mal ya da hak üzerinde yararlanma ve kullanma hakkı olan kişilerdir.

DİKKAT



Borçlar Kanunu açısından; kiracı, kiraya verenin yazılı rızasını almadıkça, kiralanan malı veya kullanım hakkını tamamen veya kısmen başkasına devredemez.

Gayrimenkul Sermaye İradının Başka Kazançlara Dönüşmesi

GVK, m. 70'de;

- Maddede yazılı mal ve hakların, ticari veya zirai bir işletmeye dâhil olması durumunda, bunların iratları ticari veya zirai kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre hesaplanacağı ve
- Telif hakları ile **ihтира beratının** sahibi ve kanuni mirasçıları tarafından kiralanması durumunda serbest meslek kazancı olarak vergilendirileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

İhtira beratı: Teknik bir buluşun (icadın) resmen teyit edilmesi, belgelendirilmesidir.

Yani telif haklarının ve ihtira beratının sadece sahibi ve kanuni mirasçıları dışındaki kişiler tarafından kiralanması durumunda, gayrimenkul sermaye iradı söz konusu olmaktadır.

GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ STOPAJ YOLUYLA VERGİLENDİRİLMESİ

Bu durumda vergileme gayrisafi hasılat üzerinden yapılmaktadır. Gayrisafi hasılat:

“...70. maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır” (GVK m. 72, f. 1).

Gelecek yıllara ait peşin tahsil edilen kiralara ise ilgili yılın geliri sayılmaktadır (GVK m. 72, f. 4).

Gayrimenkullerin vergi kesme yükümlülüğü olan kişi ve kuruluşlara kiralanması durumunda kiralara ödenirken stopaj yapılması gerekir (GVK m. 94, b. 5).

Kiracının, stopaj yapma yükümlülüğü olmayan bir kişi ve kurum olması durumunda ise, vergi kesintisi yapılmayacaktır. Bu nedenle, genellikle iş yeri olarak kiralanmış gayrimenkullerden sağlanan gelirler stopaja maruz kalmakta, konut kiralaları ise stopaja maruz kalmamaktadır. Ancak, örneğin;

- İş yerinin basit usulde vergilenen bir mükellef tarafından veya bir büyükelçilik tarafından kiralanması durumunda stopaj söz konusu olmayacaktır.
- Buna karşılık, konutun bir ticaret şirketi adına kiralanması durumunda ise kira ödemeleri stopaja maruz kalacaktır.

Gayrimenkul kiralaları üzerinden yapılacak stopajın oranı, halen **%20**'dir.

Gayrimenkul kiralalarında stopaj oranı, **%20**'dir.

GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARININ BEYAN YOLUYLA VERGİLENMESİ

Gayrimenkul sermaye iratları ile ilgili beyanname, izleyen yılın Mart ayında verilmektedir. Hesaplanan vergi iki taksit halinde (3., 7. aylarda) ödenecektir.

Gayrimenkul sermaye iradı beyanname izleyen yılın **Mart ayında** verilir, vergisi ise iki taksit halinde Mart ve Temmuz aylarında ödenir.

Üzerinden Stopaj Yapılmış Olan Gayrimenkul Sermaye İratları

Madde, stopaj yapılan hallerde, elde edilen gayrimenkul sermaye iradının brüt (stopaj yapılmadan önceki) tutarının, beyanname verme sınırını aşmaması halinde beyanname verilmeyeceğini öngörmektedir. Böyle bir durumda, başka gelirler için beyanname verilse bile, söz konusu gayrimenkul sermaye iradı beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Gayrimenkul sermaye iradının brüt tutarının, belirlenen miktarın üzerinde olması durumunda ise beyanname verilecek veya bu irat, başka gelirler için verilen beyannameye dâhil edilecektir.

Beyanname gösterilecek olan tutar, sınırı aşan kısım değil, gelirin tamamıdır. Beyanname üzerinden hesaplanan vergiden, daha önce yapılan stopajlar düşülecektir.

Stopaja Maruz Kalmamış Olan Gayrimenkul Sermaye İratları

Üzerinden gelir vergisi stopajı yapılmayan gayrimenkul sermaye iratlarının, beyan edilmesi gerekir.

Bu kuralın konut kira gelirleri hakkında bir istisnası vardır. Buna göre gelirin konut kirasından ibaret olması ve belirlenen istisna tutarını geçmemesi durumunda beyanname verilmeyecektir. Gelirin bu istisna tutarının üzerinde olması durumunda ise fazla kısım beyan edilecektir. Mükellefin, konut kira geliri yanında be-

yan yoluyla vergilendirilen ticari, zirai veya serbest meslek kazancının bulunması durumunda istisna hakkı ortadan kalkmaktadır (GVK m. 21).

Beyanname Üzerinden Yasa'nın İzin Verdiği Giderlerin Düşülmesi

Gayrimenkul sermaye iradı olarak safi irat vergilenir. Safi irada, gayri safi hasılat- tan iradın sağlanması ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerin indirilmesi ile ula- şılır (GVK m. 71). 74. maddede sayılan bu giderlere aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün önemi ile orantılı olan idare giderleri,
- Sigorta giderleri,
- Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin borçların faizleri.

Giderlerin 74. maddede tek tek sayılmasının arkasından, gider indirimi konusun- da mükelleflere önemli bir seçimlik hak tanınmıştır. Buna göre mükellefler dilerler- se gerçek giderlerini belgeleyip indirmek yerine, götürü gider usulünü seçip gider- lerine karşılık olmak üzere hasılatın %25'ini götürü olarak indirebileceklerdir (GVK m. 74, f. 3). Örneğin yıllık kira geliri ₺100.000 olan bir mükellef, otomatik olarak ₺25.000 götürü gider indirimi yapıp ₺75.000 üzerinden vergi ödeyecektir. Götürü gi- der usulünü kabul eden mükellefler, iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.

Vergi Güvenlik Müessesesi (Kiraya Verilen Mal ve Hakların Kira Bedeli, Emsal Kira Bedelinden Düşük Olamaz)

Emsal kira bedeli: Kira bedelinin gerçekte olandan düşük beyan edilmesini önlemeye yarayan bir vergi güvenlik müessesesidir.

Kanun, vergilenecek kira bedelinin (gayri safi hasılatın) **emsal kira bedelinden** düşük olamayacağını öngörmüştür.

Bina ve arazide emsal kira bedeli, eğer varsa yetkili özel mercilerin tespit ettiği bedel, bu yoksa VUK'a göre belirlenen vergi değerinin %5'idir. Diğer mal ve haklar- da ise bu oran %10 olarak belirlenmiştir (GVK m. 73). Bina ve arazilerin vergi değer- leri, emlak vergisi ile ilgili olarak belirlenmektedir (Bkz. EVK m. 29). Örnek vermek gerekirse, emlak vergisi değeri ₺100.000 olarak belirlenen bir binanın, emsal kira be- deli ₺5.000 olacak; beyan edilecek irat da, bu ₺5.000'den az olamayacaktır.

DİKKAT



Yukarıda "Gayrimenkul Sermaye İratları-Tanım" başlığı altında incelediğimiz; Gelir Vergi- si Kanunu'nun 70'inci maddesinde sayılarak belirlenen mal ve hakların tamamı için emsal kira bedeli esaslı uygulanır. Örneğin; arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, sine- ma ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantlarının kiraya verilmesinden elde edilen ge- lirlere de emsal kira bedeli esaslı uygulanır.

Aşağıdaki durumlarda emsal kira bedeli esasının uygulanmayacağı (diğer bir deyişle vergi alınmayacağı) öngörülmüştür (GVK m. 73, f. 2):

- Bina sahibinin binasını; usul, furu veya kardeşlerinin ikametine tahsis etme- si. Buradan, binanın eşin ikametine tahsis edilmesi durumunun, vergi kap- samında olduğu sonucu çıkmaktadır.

Ayrıca, tahsisatın konut olarak değil de iş yeri olarak yapıldığı tüm durumlar da vergi kapsamındadır.

- Boş kalan gayrimenkullerin, korunmaları amacıyla bedelsiz olarak başkala- rının ikametine bırakılması.
- Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi.

Beyan ettiği kira geliri emsal kira bedelinin altında kalan mükellef elde ettiği kira bedelinin gerçeğe uygun olduğunu ileri sürebilir mi?



SIRA SİZDE

4

MENKUL SERMAYE İRATLARI

Tanım ve Menkul Sermaye İratlarının Çeşitleri

Nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde edilen kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iratıdır (GVK m. 75, f. 1).

Kanun, aynı maddenin ikinci fıkrasında nelerin menkul sermaye iradı sayılacağını ayrıntılı bir şekilde açıklamıştır. Bunlara örnek olarak aşağıdakileri verebiliriz:

- Devlet tahvili ve Hazine bonusu faizleri ile diğer her türlü tahvil ve bono faizleri, **eurobond** faizleri,
- **Repo** gelirleri,
- Mevduat faizleri,
- Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları (İslam bankacılığı ve işletmeciliği),
- Her nevi hisse senetleri kâr payları,
- Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları,
- İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limitet şirket ortakları, iş ortaklıklarının ortakları ve adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu gruba dâhildir).

Eurobond: Uluslararası piyasalarda işlem gören, yabancı para cinsinden, uzun vadeli yatırım aracıdır.

Repo: Genellikle bankaların kurumsal veya bireysel yatırımcıya Hazine bonusu, Devlet tahvili gibi sabit getirili bir menkul kıymeti satması ve bu menkul kıymeti önceden belirlenen bir fiyattan ileri bir tarihte geri satın almak üzere anlaşma yapmasıdır.

Menkul Sermaye İratlarının Başka Kazançlara Dönüşmesi

İrat sağlayan menkul kıymetlerin ticari faaliyete dâhil (bir ticari işletmenin aktifine kayıtlı) olması durumunda, bu iratlar ticari kazancın tespitinde dikkate alınır (GVK m. 75, f. 3). Yani böyle bir durumda vergileme, ticari kazanç hükümlerine göre yapılacaktır.

Ödünç para verme işinin sürekli olarak yapılması (örneğin bir yılda birden çok kişiye veya aynı kişiye birden çok defa ödünç verilmesi) halinde de, elde edilen alacak faizleri menkul sermaye iradı değil, ticari kazanç olarak vergilendirilir.

Hazine bonusu, Devlet tahvilleri ve eurobondların vadesi gelmeden elden çıkarılması durumunda, menkul sermaye iradı değil, diğer kazanç ve irat (değer artışı kazancı) söz konusu olur.

MENKUL SERMAYE İRATLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

Menkul Sermaye İratlarının Stopaj Yoluyla Vergilendirilmesi

Menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi esas olarak stopaj yöntemiyle gerçekleştirilmektedir. Bazı istisnai durumlarda ise beyanname verilmesi zorunluluğu bulunmaktadır.

Aşağıdaki menkul sermaye iratlarını ödeyenler (çoğunlukla bankalar), ödeme esnasında Yasa'da yazılı oranlarda tevkifat yaparlar:

- Hazine bonosu ve Devlet tahvili faizi, eurobond faizleri, özel sektör tahvil ve bonolarının faizi,
- ₺ mevduat faizi, döviz tevdiat hesabı faizi,
- Repo geliri,
- Özel finans kurumları kâr zarar ortaklığı belgesi gelirleri,
- Yatırım fonları katılma belgelerinden elde edilen kazançlar.

Bu iratları elde eden gerçek kişi mükellefler açısından yapılan tevkifat, nihai vergilendirme olur ve tutar ne olursa olsun ayrıca beyanname verilmez veya başka gelirler için verilen beyannameye bu iratlar dâhil edilmez.

Kâr payları (temettü) ödemeleri üzerinden de stopaj yapılmaktadır. Kurum kârının dağıtılmayarak sermayeye eklenmesi durumunda ise stopaj yapılmayacaktır. Stopaja maruz kalan kâr payı gelirini elde eden gerçek kişi ortaklar açısından, elde ettikleri kâr payının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiştir (GVK m. 22, b.2). İstisna tutarı hesaplanırken kâr payının gayrisafi (stopaj yapılmadan önceki) tutarı dikkate alınmaktadır. İstisnanın düşülmesinden sonra kalan tutar, beyanname verme sınırını geçiyorsa gerçek kişi ortak, izleyen yılın Mart ayında beyanname vermek (veya başka gelirleri için verdiği beyannameye bu geliri dâhil etmek) zorundadır. Beyanname üzerinden gelir vergisi tarifesine göre vergi hesaplanmakta, bu vergiden de, daha önce yapılan stopajın tamamı indirilmektedir (GVK m. 22, b. 2, son cümle ve GVK m. 94, f. 4).

Kâr payının ortak düzeyinde vergilendirilmesi yaklaşık 2 yıl sonra gerçekleşmektedir. Şöyle ki; örneğin 2010 yılı kurum faaliyetinden elde edilen kâr, 2011 yılında dağıtılmaktadır. Ortaklara dağıtılan bu kâr payının beyanı ise 2012 yılı Mart ayında yapılacaktır.



Stopaj yoluyla vergilendirilen menkul sermaye iratları nelerdir?

Menkul Sermaye İratlarının Beyanname Üzerinden Vergilendirilmesi

Stopaja maruz kalmayan, alacak faizleri gibi bazı menkul sermaye iratları, gelirin elde edildiği yılı izleyen Mart ayında beyanname ile bildirilmek zorundadır (GVK m. 85, 86):

Diğer taraftan stopaja maruz kalsa da yurt dışından elde edilen mevduat faizi, Devlet tahvili faizi gelirleri için beyanname verme mecburiyeti vardır.

Çeşitli menkul sermaye iradını bir arada elde eden mükellefler açısından, beyanname verme sınırı araştırılırken;

- Kurumlardan elde edilen kâr payları ve
- Diğer mükellefin elde ettiği (beyana tabi olan) menkul sermaye iratları toplanacaktır.

Verilen beyanname üzerinde, brüt menkul sermaye iradından aşağıda açıklanan giderler indirilebilir:

- Depo etme ve sigorta ücretleri gibi taşınır değerlerin korunması için yapılan giderler,
- Temettü hisseleri ve faizlerin tahsil giderleri,
- Menkul kıymetler ve bunların iratları için ödenen her türlü vergi, resim ve harçlar.

DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI

Diğer kazanç ve iratlar, değer artışı kazançları ve arızı kazançlar olmak üzere iki gruptan oluşmaktadır (GVK m. 80).

Burada açıklanacak olan kazançların bir ticari işletme tarafından elde edilmesi durumunda, vergilendirme aynen menkul sermaye iratlarında olduğu gibi ticari kazanç hükümlerine göre yapılacaktır.

Menkul sermaye iratlarında olduğu gibi, değer artışına konu kazançların bir ticari işletme tarafından elde edilmesi durumunda, bu kazançlar ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.



DİKKAT

Değer Artışı Kazançlarının Kapsamı

GVK mük. 80. maddede sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, değer artışı kazancı olarak kabul edilmiştir. Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Borsada kayıtlı olan veya olmayan hisselerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar,
- Diğer menkul kıymetlerin (menkul kıymetler yatırım fonları katılma belgeleri, borsa yatırım fonlarının katılma belgeleri) elden çıkarılmasından doğan kazançlar,
- Ortaklık haklarının veya hisselerinin (örneğin kooperatif hissesinin) elden çıkarılmasından doğan kazançlar,
- GVK'nın 70. maddesinin 1, 2, 4 ve 7 numaralı bentlerinde yazılı gayrimenkullerin ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar,
- Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kişiler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar,
- Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
- Vadeli işlem opsiyon sözleşmeleri ve işlem gelirleri (Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi ile bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktarda para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve döviz alım, satım, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren sözleşmeler kastedilmektedir).

<http://www.spk.gov.tr> adresinden “Yayınlar-Yatırımcı Bilgilendirme Kitapçıkları-Vadeli İşlem ve Opsiyon Sözleşmeleri” isimli kitapçıktan vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri ile değişik bilgileri okuyabilirsiniz.



İNTERNET

- Devlet tahvili ve Hazine bonusu kâğıtlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.

Bu açıklamadan anlaşılacağı üzere değer artış kazancı çoğu vakit, kişinin sahibi olduğu çeşitli mal ve haklarını elden çıkarması (çoğu vakit satması) durumunda söz konusu olmaktadır.

Elden çıkarma deyimi:

“mal ve hakların

- satılması,
- bir ivaz karşılığında devir ve temlik,
- trampa edilmesi, takası,
- kamulaştırılması, devletleştirilmesi,
- ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını” ifade etmektedir (GVK mük. m. 80, f. 2).

SIRA SİZDE

6

Diğer kazanç ve iratlar hangi kazançlardan oluşmaktadır? Değer artış kazancı ne anlama gelmektedir?

Değer Artışı Kazançlarının Stopaj Yoluyla Vergilendirilmesi

Alım satım işlemlerinde matrah (değer artış kazancı matrahı), kıymetin alış bedeli ile satış bedeli arasındaki farktır. Alış ve satış işlemleri esnasında ödenen komisyon Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi tutarları matrahın tespitinde dikkate alınmaktadır.

Stopaj menkul kıymetin alım satımına aracılık eden kurum veya banka tarafından yapılmaktadır. Bu durumlarda stopaj yoluyla alınan vergi, nihai vergi olmakta; ayrıca beyanname verilmesi söz konusu olmamaktadır.

Değer Artışı Kazançlarının Beyan Yoluyla Vergilendirilmesi

Aşağıda açıklanan kazançlar için izleyen yılın Mart ayında beyanname verilmesi gereklidir:

- Borsa İstanbul’da işlem görmeyen (borsada kayıtlı olmayan) hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançlar (örneğin; hisse senedi bastırmamış AŞ’lerin hisseleri veya limitet şirketlerin ortaklık hisseleri).
- Diğer değer artışı kazançları. Örneğin;
 - Eurobondların (yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerin) alım satım gelirleri,
 - Yabancı hisse senedi alım satım kazançları,
 - Yabancı devlet tahvili alım satım kazançları.
- Gayrimenkullerin ve hakların iktisap tarihinden başlayarak beş yıl (1.1.2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olanlarda dört yıl) içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

Bu değer artışı kazançlarının belirlenen istisna tutarını aşan kısmı vergiye tabidir (GVK mük. m. 80/6). Yani, değer artışı kazancının istisna sınırı altında kalması durumunda beyan söz konusu olmayacaktır. Ancak bu istisnanın, hisse senetleri gibi menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının satışından elde edilen kazançlara uygulanmayacağı öngörülmüştür.

Beyanname, elde edilen değer artışı kazancının safi miktarının, açıklanan istisna sınırını aşması durumunda, izleyen yılın Mart ayında verilecektir. Safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla; sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, aşağıdaki kalemlerin indirilmesi yoluyla bulunmaktadır (GVK mük. m. 81):

- Elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri [Maliyet bedelinin hesabında enflasyon artışını dikkate almak için **endeksleme** yapılır. Bu şekilde mal ve hakların **nominal iktisap bedeline**, geçen süre içindeki enflasyon artışı ilave edilmekte ve mükellefler, sırf enflasyondan dolayı ortaya çıkan değer artışı üzerinden vergi ödemekten kurtarılmış olmaktadır. Ancak

Endeksleme ile, elde edilen kazançların enflasyon etkisinin giderilmesine çalışılır.

Nominal iktisap bedeli:

Para, çek, senet, hisse senedi, tahvil, pul vb menkul kıymetlerin üzerinde yazılı olan değerdir.

1.1.2006 tarihinden itibaren elde edilecek değer artışı kazançlarına uygulanmak üzere, endeksleme yapılabilmesi için, endekste ki artış oranının en az %10 olması şartı getirilmiştir (GVK mük. m. 80/f. 1, bend 1; GVK mük. m. 81, f. 7)].

- Elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderler,
- Ödenen vergi ve harçlar.

Kur farkından doğan kazançların hesabı da mük. 81. maddenin 5. ve 6. fıkrasında yer alan esaslara göre yapılmaktadır.

Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları

Öncelikle iki önemli vergi kolaylığını tekrar edebiliriz:

- Borsa İstanbul'da işlem gören (borsaya kayıtlı) hisse senetlerinin elden çıkarılması durumunda elde edilen kazançların, elde tutulma süresi ne kadar olursa olsun, stopaj oranı %0 olarak belirlenmiştir.
- Yine ne kadar süreyle elde tutulursa tutulsun, menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar tevkifat kapsamı dışında tutulmuştur. Bu gelirler için beyanname verilmesi de söz konusu olmayacaktır.

Aşağıda yazılı hallerde de değer artışı kazancı hesaplanmaz ve vergilendirilmez (GVK m. 81):

- Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması,
- Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması,
- Kollektif veya adi komandit **şirketlerin nevi değiştirerek** sermaye şirketi haline dönüşmesi durumunda ortaya çıkan değer artışı kazançları.

Bu son grupta yazılı değer artışı kazançlarının vergi dışında tutulmasının amacı; birincisi için işletme sahibinin ölümü halinde işletmenin bütünlüğünün korunması, ikinci ve üçüncüsü için ise kurumsallaşmayı teşvik olarak açıklanabilir.

DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR: ARIZİ KAZANÇLAR

GVK'nın 82. maddesinde düzenlenen arizi kazançlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Süreklilik göstermeyen ticari ve serbest meslek faaliyetlerinin icrasından elde edilen kazançlar.

Örneğin, ücretli olarak çalışan kişinin bir oto satın alıp daha sonra bunu satması ile elde ettiği kazanç veya bir apartman kapıcısının apartmandaki bir dairenin satışına veya kiralanmasına aracılık etmesinden dolayı elde ettiği kazanç arizi ticari kazançtır.

Doktor olan, ancak çiftçilikle uğraşan kişinin, komşularına verdiği sağlık hizmetinden elde ettiği kazanç ise arizi serbest meslek kazancıdır.

- Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetiyle, serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen kazançlar,
- Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ve peştemallıklar (bu gelirler tatbikatta "hava parası" olarak da anılmaktadır).

Bu üç gelirin toplamı belirlenen istisna tutarını geçmezse beyanname verilmesine gerek olmayacak, dolayısıyla vergi ödenmesi söz konusu olmayacaktır. Bu tutarın aşılması durumunda ise sadece aşan kısım beyannameye gösterilecektir.

Beyanname verilmesi durumunda vergi, 82. maddenin son fıkrasında açıklanan giderlerin düşülmesinden sonra kalan safi miktar üzerinden alınmaktadır.

Şirketlerin nevi (tür) değiştirmesi; Türk Ticaret Kanunu 152. maddesinde şu şekilde tanımlanmıştır: "Bir ticaret şirketinin nevinin diğer bir ticaret şirketi nevine çevrilmesi kanunda aksine hüküm olmadıkça, yeni nev'e ait kuruluş merasimine tabidir; Böylece yeni nev'e çevrilen şirket eskisinin devamıdır."

Özet



Ücretin ve işyerinin tanımını yapıp safi ücreti belirlemek.

Ücret kavramı GVK, m. 61'de "İşverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir" şeklinde tanımlanmıştır.

İşyeri kavramı ise VUK, m. 156'da "Mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kabvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik,... madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri... gibi ticari, sınai ziraai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir" şeklinde tanımlanmıştır.

Ücretler safi ücret üzerinden vergilenir. Safi ücrette ulaşılırken GVK 63'te sayılan indirimler yapılır. Bunlar; emeklilik adiatı, SSK primleri, şahıs sigortalarına ödenen primler, sendikalara ödenen aidatlardır.



Serbest meslek faaliyetinin temel özelliklerini açıklamak.

Serbest meslek faaliyetinin temel özellikleri şunlardır: Şahsi bilgiye, ihtisasa veya emeğe dayanmalıdır, işverene tabi olmadan yapılmalıdır, ticari mahiyette olmamalıdır, süreklilik unsuru taşınmalıdır. Serbest meslek faaliyetinde sermaye ikinci planda kalmaktadır. Faaliyet sahibinin özellikleri ön plandadır. Örneğin bir avukat ya da doktorun faaliyeti serbest meslek faaliyetidir. Faaliyetin bağımsız olması yani bir işverene bağlı olmadan yapılması gerekmektedir ve yapılan faaliyetin süreklilik arzemesi gerekir.



Serbest meslek kazancı belirlenirken düşülebilecek giderleri sıralamak.

GVK, 68. maddede serbest meslek kazancında safi kazanç belirlenirken düşülebilecek giderler sıralanmıştır. Bunların arasında; işle ilgili seyahat giderleri, iş yeri ile ilgili yapılan giderler, işte kullanılan taşıtların giderleri, mesleki faaliyet için alınan mal ve hizmetlerin alım bedeli, meslek odalarının aidatları, emekli sandıklarına ödenen giriş ve emeklilik aidatları, mesleki yayınlar için ödenen bedeller gibi giderler bulunmaktadır.



Gayrimenkul sermaye iradında gayrimaddi mal ve haklar ayrımını yapıp gayrimenkul sermaye iratlarının vergilendirilmesini açıklamak.

GVK, 70. maddede sayılan gayrimaddi mal ve hakların kiralınmasından elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradidir. Bu mal ve haklara şu örnekleri verebiliriz:

Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, marka, ticaret unvanı, desen, model, televizyon filmi, ses ve görüntü bantları, telif hakları, ihtira beratı (buluş, icat belgesi).

Gayrimenkullerin vergi kesme yükümlülüğü olan kişi ve kuruluşlara kiralınması durumunda, kiralar ödenirken stopaj yapılması gerekir. Bu nedenle, genellikle iş yeri olarak kiralanan gayrimenkullerden sağlanan gelirler stopaja maruz kalmakta konut kiraları ise stopaja tabi olmamaktadır. 70. maddedeki mal ve hakların kiralınmasında stopaj gayrisafi hasılat üzerinden yapılır.

Gayrimenkul sermaye iradında safi irat vergilenir. Safi irada ulaşmak için GVK, m. 74'te sayılan giderler indirilir.

Gayrimenkul sermaye iratları ile ilgili beyanname izleyen yılın Mart ayında verilir. Beyanname üzerinden hesaplanan vergi de 3. ve 7. aylarda iki taksit halinde ödenir.



Menkul sermaye iradına konu kazançları tespit edip bunların vergilenmesi yöntemlerini izah etmek.

Nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde edilen kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir.

Devlet tahvili, Hazine bonosu faizleri, eurobond faizleri, repo gelirleri, mevduat faizleri, kâr payları, kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar menkul sermaye iradına konu kazançlar arasında yer alır. Menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesinde temel usul stopaj yöntemidir.

Bazı istisnai durumlarda ise menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi beyan usulü ile yapılabilmektedir.



Diğer kazanç ve iratların neler olduğunu tespit etmek.

Diğer kazanç ve iratlar değer artışı kazançları ve arızı kazançlar olarak ikiye ayrılır.

Değer artış kazancı genellikle kişilerin sahip oldukları çeşitli mal ve hakları ellerinden çıkarması durumunda ortaya çıkmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu 80. maddesinde sayılan mallar ve hakların elden çıkarılması durumunda ortaya çıkan değer artış kazançları hakkında bu madde metni okunabilir.

Arızı kazançlar ise GVK, m. 82'de düzenlenmiştir. Bunlara örnek olarak; süreklilik göstermeyen ticari ve serbest meslek faaliyetlerinin icrasından elde edilen kazançları, ticari veya zirai bir işletmenin faaliyeti ve serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen kazançları ve gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminat ve hava parasını verebiliriz.

Kendimizi Sıyalım

1. Aşağıdakilerden hangisi safi ücrete ve vergisine ulaşmak için yapılabilecek indirimlerden biri **değildir**?

- Engellilik indirimi
- Otomobil akaryakıt gideri
- Sendikaya ödenen aidat
- Özel şahıs sigortası primi
- Asgari geçim indirimi

2. Aşağıdakilerden hangisi serbest meslek faaliyetinin özelliklerinden biri **değildir**?

- Ticari mahiyette olmaması
- Süreklilik unsuru taşınması
- İhtisasa dayalı olması
- İşverene tabi olmadan yapılması
- Ticari mahiyette olması

3. Telif haklarının, müellifleri tarafından kiralanması karşılığında elde edilen gelirler aşağıdakilerden hangisinin kapsamındadır?

- Ticari kazanç
- Serbest meslek kazancı
- Diğer kazanç ve irat
- Menkul sermaye iradı
- Gayrimenkul sermaye iradı

4. Aşağıdakilerden hangisi serbest meslek kazançlarının tespitinde gider olarak indirilemez?

- Seyahat ve ikamet giderleri
- Binek otomobili giderleri
- Asgari geçim indirimi
- Emeklilik aidatları
- İaşe ve ibate giderleri

5. Gayrimenkul sermaye iratlarında götürü gider indiriminin oranı aşağıdakilerden hangisidir?

- % 15
- % 20
- % 25
- % 30
- % 35

6. Aşağıdakilerden hangisi gayrimenkul sermaye iradı **değildir**?

- Motorlu araçların kiralanması karşılığında elde edilen gelir
- Meskenlerin kiralanması karşılığında elde edilen gelir
- Arazilerin kiralanması karşılığında elde edilen gelir
- Ticari işletmeye dahil aracın kiralanması karşılığında elde edilen gelir
- İşletme haklarının kiralanması karşılığında elde edilen gelir

7. Vergi değeri ₺100.000 olan daireyi kiraya veren mükellefin beyan etmek zorunda olduğu en düşük yıllık kira miktarı ne kadardır?

- ₺1.000
- ₺3.000
- ₺5.000
- ₺7.000
- ₺10.000

8. Aşağıdakilerden hangisi menkul sermaye iradı **değildir**?

- Hisse senetleri kâr payları
- Repo gelirleri
- Yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları
- Komandite ortaklara verilen kar payı
- Mevduat faizleri

9. Menkul sermaye iradı için verilen beyanname üzerinde, brüt menkul sermaye iradından aşağıda yazılı giderlerden hangisi **indirilemez**?

- Taşınır değerlerin korunması için yapılan giderler
- Temettü hisselerinin tahsil giderleri
- Faizlerin tahsil giderleri
- Gelir vergisi
- Menkul kıymetler için ödenen her türlü vergi, resim ve harçlar

10. Öğrenci (A)'nın borsada hisse senedi alım satımı yaparak sağladığı kazanç, aşağıdakilerden hangi tür kazancı oluşturur?

- Ticari kazanç
- Değer artış kazancı
- Gayrimenkul sermaye iradı
- Menkul sermaye iradı
- Serbest meslek kazancı

Yaşamın İçinden

“

Radikal

15/02/2012

1.2 milyon ev sahibine 'vergi' mektubu

Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, Önceden Hazırlanmış Kira Beyanname Sistemi çerçevesinde, 1 milyon 200 bin mükellefe mektup gönderilmeye başlandığını bildirdi.



ANKARA - Maliye Bakanı Mehmet Şimşek, kira geliri beyan eden mükellef sayısının 2010 yılı sonu itibarıyla 827 bin 829 olduğunu, beyan edilen gelirlerin toplamının ise 12 milyar 855 milyon 634 bin 596 liraya ulaştığını söyledi.

Şimşek, önceden hazırlanmış Kira Beyanname Sisteminin tanıtımı dolayısıyla düzenlediği basın toplantısının ardından gazetecilerin sorularını yanıtladı.

Bakan Şimşek, bir soru üzerine eğer bir mükellefin ilk defa ocak ayında mülkünü kiraya vermesi durumunda gelecek yıl beyanname vereceğini, dolayısıyla bu yıl sistemin kullanılmasının söz konusu olmayacağını belirtti. Şimşek, burada önemli olanın bir önceki yılda oluşan gelirin beyan edilmesi olduğunu kaydetti.

-”Uyarı niteliğinde göndereceğimiz mektuplar var”-

1,2 milyonun içinde gelen veriler çerçevesinde tespit edip, belki ilk defa mükellefiyeti ihdas edilecek kişiler bulunduğunu ifade eden Şimşek, “Ama uyarı niteliğinde göndereceğimiz mektuplar da var. Sonuçlarını ileride paylaşacağız” dedi.

Son bir kaç yıldır gerek mükellef bazında, gerekse beyan edilen gelir bazında çok ciddi bir artış bulunduğuna dikkat çeken Şimşek, “Mesela 2008 yılında, 692 bin civarında iken, 2010 yılında 828 bin civarına çıkmış. Bu sistemle özellikle de Haziran ayından itibaren tapunun elektronik ortamda gelir idaresiyle daha iyi bir entegrasyonun sağlanmasıyla, eminim bu rakamlar çok hızlı artabilecek” diye konuştu.

-Kira geliri beyan eden mükellef sayısı-

Bakan Şimşek, kira geliri beyan eden mükellef sayısının 2010 yılı sonu itibarıyla, 827 bin 829 kişi olduğunu belirterek, beyan edilen gelirlerin toplamının da 12 milyar 855 milyon 634 bin 596 lira olduğunu bildirdi.

Gayrimenkul sayısının ise 1 milyon 919 bin 18 olduğunu kaydeden Şimşek, bu rakamın 1 milyon 513 bin 968'inin mesken, 393 bin 398 tanesinin iş yeri olduğunu söyledi. Şimşek, ayrıca diğer adı verilen 11 bin 565 gayrimenkulün de bulunduğunu sözlerine ekledi. (aa)

Kaynak: Radikal

”

Okuma Parçası

GELİR VERGİSİ KANUNUNDA GELİR KAVRAMI VE SAPMALAR

“Günümüz vergi sistemleri içerisinde yer alan vergilendirilecek ekonomik kaynaklardan biri de “gelir”dir.

Sistem içerisinde gelir üzerinden alınan vergiler, yükümlüsüne göre gerçek kişilerin vergilendirildiği gelirler gelir vergisi kapsamı içerisinde, kurum olarak adlandırılan tüzel kişi ya da tüzel kişiliği olmayan kuruluşlar kurumlar vergisi kapsamı içerisinde vergilendirilmektedir.

Gelir vergileri çağdaş vergilerdir. Çünkü;

- i. Temel vergi ilkeleri açısından değerlendirilebilecek ve uygulanabilecek uygulama tekniklerine sahiptir,
- ii. Yönetimi kolaydır,
- iii. Sağladığı hasılat yüksektir,
- iv. Vergilerin kişiselleştirilebilmesi nedeniyle vergi adaletini sağlayıcı özelliklere sahiptir. Adil gelir dağılımının temininde, gelirin yeniden dağılımı gerçekleştirici araçlara sahiptir.

I-EKONOMİK AÇIDAN GELİR KAVRAMI

Ekonomik olarak gelir, üretimden tüketim aşamasına kadar geçen ekonomik süreç içerisinde meydana gelen ve para ile ifade edilen kıymetlerdir.

Gelir, kişinin ekonomik gücündeki bir artıştır. Bu artış kişinin ekonomik sürece bir ekonomik faktör ile katılımı sonucu olabileceği gibi, bir katılım olmaksızın da meydana gelebilir.

A) GELİRİN TANIMI

Gelir, gerçek ya da tüzel kişilerin üretimden tüketime kadar geçen ekonomik süreç içerisinde üretim faktörleri ile ekonomiye katılmaları sonucu elde edilen ya da üretim faktörleri kullanılmaksızın çeşitli nedenlerle ekonomik gücünde meydana gelen artışlardan para ile ifade edilen kıymetlerdir.

a) Kaynak Kuramına Göre Gelir: ...kişilerin sahip oldukları üretim faktörlerinin çeşitli üretim faaliyetlerinde kullanılması sonucu oluşan değerlerdir.

Kişinin sahip olduğu üretim faktörleri emek, sermaye, doğal kaynaklar ve girişim yeteneğidir. Bunların üretim sürecine katılması sonucu oluşan gelirler ise emek-ücret, sermaye-faiz, doğal kaynak-rant ve girişim-kâr şeklindedir.

b) Safi Artış Kuramına Göre Gelir: Kişinin belli bir süreç içerisinde, dönem başı servet değeri ile dönem sonu servet değeri arasındaki farka bu süreç içerisinde tüketilen değerlerin eklenmesi suretiyle bulunan değer fazlalığıdır.

Kısaca kişinin para ile ifade edilen değerlerindeki artışlardır. Bu artışın nedeni üretim faktörlerinin getirisi yanında kişinin şans oyunları, bağış ve zaman içerisinde değerdeki artış da gelir olarak kabul edilir. Örneğin, bir gayrimenkulün alış fiyatı ile satış fiyatı arasındaki fark kişinin tasarruf edilebilir gelirini oluşturur. Ancak bu artışta, kişinin herhangi bir gayreti olmamaktadır. Enflasyonist nedenler ya da spekülasyon faaliyetleri sonucu artan değer kadar elde edilmiş bir gelir olmaktadır.

Kaynak: Prof. Dr. H. Hüseyin Bayraklı'nın Mevzuat Dergisi, Aralık 2000, sayı: 36'da yayımlanan “Gelir Vergisi Kanunu'nda Gelir Kavramı ve Sapmalar” isimli çalışmasından alınmıştır (<http://www.mevzuatdergisi.com/2000/12a/02.htm> (20.01.2012)).

Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. b Yanıtınız yanlış ise “Ücretlerin Stopaj Usulüyle Vergilendirilmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. e Yanıtınız yanlış ise “Serbest Meslek Kazançları” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. b Yanıtınız yanlış ise “Serbest Meslek Kazançları” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. c Yanıtınız yanlış ise “Ücretlerin Stopaj Usulüyle Vergilendirilmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. c Yanıtınız yanlış ise “Beyanname Üzerinden Yasanın İzin Verdiği Giderlerin Düşülmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. d Yanıtınız yanlış ise “Gayrimenkul Sermaye İradının Başka Kazançlara Dönüşmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. c Yanıtınız yanlış ise “Kiraya Verilen Mal ve Hakların Kira Bedeli Emsal Kira Bedelinden Düşük Olamaz” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. d Yanıtınız yanlış ise “Menkul Sermaye İratları” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. d Yanıtınız yanlış ise “Beyanname Üzerinden Vergilendirilme” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. b Yanıtınız yanlış ise “Değer Artışı Kazançları” konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Ücretlerin vergilendirilmesi esas itibarıyla kaynakta kesinti suretiyle olmaktadır. Bu kesinti safi ücret üzerinden yapılır. Safi ücrete ulaşırken, GVK'nin 63. maddesinde sıralanan indirimlerin yapılması gerekir. Bu indirimler şunlardır: SSK primleri, emekli aidatları, ücretli tarafından şahıs sigortalarına ödenen primler, bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları, sendikalara ödenen katkı payları.

Diğer taraftan asgari ücretin brüt tutarının %50'sine tekbül eden kısım bekâr ücretlinin vergi matrahından, asgari geçim indirimi adı altında düşülür.

Ayrıca engelli ücretliler için kanunda belirtilen engellilik derecelerine göre engellilik indirimi yapılabilmektedir. Safi ücretin tayininde, gelir vergisi gibi şahsi vergilerin indirilemeyeceği ise GVK m. 63'de düzenlenmiştir.

Sıra Sizde 2

Serbest meslek faaliyetinin temel özelliklerini; bir işverene tabi olmadan yapılması, kendi nam ve hesabına yapılması, şahsi bilgi, emek, yetenek ve uzmanlık gibi subjektif unsurların ağır basması, ticari mahiyeti olmaması ve süreklilik arz etmesi gibi ilkeler oluşturur. Serbest meslek faaliyetinde asıl olan subjektif özelliklerdir, sermaye ikinci planda kalmaktadır.

Sıra Sizde 3

Üniversite hocasının bankanın hukuki sorununun çözümüne yönelik yaptığı yazılı çalışma karşılığında elde ettiği kazanç ücret olarak değerlendirilemez zira bu gelir bir hizmet sözleşmesi olmadan elde edilmiştir.

GVK 18. maddesinde yer alan telif kazancı olarak değerlendirilmesi de söz konusu olmayacaktır.

Sonuç olarak bu şekilde elde edilen kazanç, bu ünitenin son başlığında incelenen "arızı kazanç" kapsamında, arızı serbest meslek kazancı adı altında vergilenecektir.

Sıra Sizde 4

Emsal kira bedeli bir vergi güvenlik müessesesidir. Gelir tespitinde esas olan, Gelir Vergisi Kanunu 1 ve 2. maddelerinde açıklandığı üzere; elde edilen gelirlerin **gerçek** ve safi miktarlarının dikkate alınmasıdır. Anayasal ilkeler ve sözünü ettiğimiz Gelir Vergisi Kanunu ilkeleri göz önünde tutulduğu vakit; mükellefin, gerçek kira gelirin emsal kira bedelinden daha düşük olduğunu ileri sürmesi ve bunu kanıtlaması durumunda (em-

sal kira bedeli üzerinden değil), kanıtladığı gerçek kira bedeli üzerinden vergilemesinin yapılması gerektiği ortaya çıkar. Yani mükellef böyle bir durumda, elde ettiği kira bedelinin emsal kira bedelinden daha düşük olduğunu yargı mercileri (mahkemeler) önünde kanıtlanma hakkını kullanabilir.

Sıra Sizde 5

Menkul sermaye iratları esas olarak stopaj usulüyle vergilenir. İstisnai durumlarda beyan usulü uygulanır. Stopaj yoluyla vergilendirilen menkul sermaye iratları şunlardır: Hazine bonusu ve Devlet tahvili faizi, eurobond faizleri, özel sektör tahvil ve bonolarının faizi, ₺ mevduat faizi, döviz tevdiat hesabı faizi, repo geliri, özel finans kurumları kâr zarar ortaklığı belgesi gelirleri, yatırım fonları katılma belgelerinden elde edilen kazançlar. Bu menkul sermaye iratlarının ödenmesi aşamasında kanunda yazılı oranlar üzerinden stopaj yapılır.

Sıra Sizde 6

Gelir Vergisi Kanunu'nun 80. maddesinde diğer kazanç ve iratlar kapsamında değer artışı kazançları ve arızı kazançlar sayılmıştır.

Aynı maddede mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, değer artışı kazancı olarak kabul edilmiştir. Mal ve hakların alış bedelleri ile satış bedelleri arasındaki fark değer artış kazancının matrahı olacaktır. Bu mal ve hakların; satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulması elden çıkarma anlamına gelmektedir.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998) **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bilici, N. (1991). "Risk ve Masraf Karşılıkları", **Sayıştay Dergisi**, no 3 s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, Sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011) **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoglu, K. (1978). **Türk Vergi Sistemi**, cilt 1, 6. baskı, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Cenk, R. (1999). **Ücretler Tazminatlar ve Harcırahlar**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Çubukçu-Özkök, D. (2007) **Değer Artış Kazançlarının Vergilendirilmesi**, Ankara: Naturel Kitap Yayın Dağıtım.
- Erol, A., Yıldırım, A.E. (2011). **Menkul Kıymetlerin Vergilendirilmesi**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Kartaloğlu, E., Tekin, C. (2007). **Menkul Kıymet Gelirlerinin Vergilendirilmesi**, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Oktay, A. N. (2007). **Emeklilik Ödenekleri ve Vergilendirilmesi**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Özer, İ. (1977). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını.
- Özmen, M. A. (2008). **Gelir ve Kurumlar Vergisi Mevzuatında Vergi Güvenlik Müessesesi**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Türkay, İ. (2005). **Ücretlerde Vergi İndirimi (Vergi İadesi) Uygulaması**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Türkay, İ. (2007). **Serbest Meslek Kazancının Vergilendirilmesi**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Yıldız, A. M. (2005). **Tüm Yönleriyle Avukatların Vergilendirilmesi**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.

4

Amaçlarımız

- Bu üniteyi tamamladıktan sonra;
- Gelir vergisinde tarhın nasıl yapıldığını ve beyanname çeşitlerini açıklayabilecek,
 - Yıllık beyanname verilmeyen halleri ve verilmesi zorunlu halleri sıralayabilecek,
 - Yıllık beyanname üzerinden yapılabilecek indirimleri tespit edebilecek,
 - Gelir vergisinin hesabını, tarifesini, ödenmesini açıklayıp geçici vergiyi tanımlayabilecek,
 - Dar mükellef gerçek kişileri ve bu kişilerin beyanname verme usul ve şekillerini belirleyebileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Tarh
- Vergi Tevkifatı
- Muhtasar Beyanname
- Beyanname Sınırı
- Gelir Toplamı
- Vergilendirme Dönemi
- İndirim
- Mahsup
- Geçici Vergi
- Dar Mükellef
- Yıllık Beyanname
- İhracat İstisnası
- Münferit Beyanname

İçindekiler



Gelir Vergisinin Tarhı

GELİR VERGİSİNİN TARHI

Gelir vergisi kural olarak bizzat mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunmaktadır (GVK m. 83). 84. maddede, gelir vergisi beyanlarının yıllık, muhtasar veya münferit beyanname ile yapılacağı öngörülmektedir. Yıllık ve muhtasar beyanname tam-dar tüm mükellefleri ilgilendirir. Münferit beyanname ise sadece dar mükellefleri ilgilendirir. Dar mükelleflere özgü düzenlemeler son başlık altında incelenecektir.

Gelir vergisinin tarhı konusunu bu başlık altında;

- Muhtasar beyanname yoluyla tarh,
- Yıllık beyanname üzerinden tarh ve
- Yıllık beyanname verilmeyen ve (veya) toplama yapılmayan haller olmak üzere üç ana başlık altında inceleyebiliriz.

MUHTASAR BEYANNAME (STOPAJ BEYANNAMESİ) YOLUYLA TARH

Muhtasar beyanname, stopaj yoluyla alınan vergilerin ödendiği beyanname çeşididir. Gelir vergisi hasılatının %90'ının üstündeki kısmı bu yöntemle toplanmaktadır.

Bu yöntemde vergi, gelir elde eden kişinin eline geçmeden kesilmekte ve muhtasar beyanname ile vergi dairesine ödenmektedir. Muhtasar beyanname, işverenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kişiler tarafından kesilen verginin matrahı ile birlikte, toplu olarak vergi dairesine bildirilmesine yarayan beyanname (GVK m. 84, b. 2).

Tarh: Vergi alacağıın kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari muameledir.

Ticaret veya serbest meslek erbabının tevkifata tabi işlemi bulunmaması durumunda muhtasar beyanname verme zorunluluğu yoktur, bu açıdan beyanname verilmediği gerekçesiyle re'sen taksidre gidilmesi de mümkün değildir (Dş. 4. D.; 3.12.1998; E. 1997/4444, K. 1998/4557.



DİKKAT

Vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar, GVK'nın 94. maddesinde sayılmıştır. Bunlar aşağıdaki kişi ve kuruluşlardır:

- Kamu idare ve müesseseleri,
- İktisadi 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 erbabı,
- Zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler.

Hangi durumlarda ve hangi oranda stopaj yapılacağı, önceki ünitelerde farklı gelir çeşitleri açıklanırken yapılmıştır. Vergi tevkifatları, açıklanan ödemelerin nakden veya hesaben yapılması esnasında gerçekleştirilmektedir. Hesaben ödeme deyi mi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu duruma sokan her türlü kayıt ve işlemi ifade etmektedir.

Bakanlar Kurulu, 94. maddede %0, %5, %10, %20, %30 gibi farklı oranlarda belirlenen tevkifat oranlarını her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sifra kadar indirmeye ve bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkili kılınmıştır. Bu yetki, hükümetin ekonomi ve maliye politikaları çerçevesinde sık sık kullanılmaktadır.

SIRA SİZDE



Bakanlar Kurulu gelir vergisi tevkifat oranlarını sifra kadar indirme ve bir katına kadar artırma yetkisini nereden almaktadır?

Stopaj matrahı olarak;

- Ücretler açısından indirimler yapıldıktan sonra kalan safi tutar,
- Diğer gelirlerde ise gayrisafi tutarlar esas alınmaktadır (GVK m. 96).

Kesilmesi gereken verginin, ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi durumunda vergi tevkifatı, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplam tutarı üzerinden yapılır.

Sözünü ettiğimiz tevkifatları yapanlar, yaptıkları kesintileri ertesi ayın 23. günü akşamına kadar tahakkukun yapıldığı yerin vergi dairesine, muhtasar beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 ve daha az olanlar, 94. maddeye göre yapacakları tevkifatla (zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç) ilgili muhtasar beyannamelerini her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının 23. günü akşamına kadar (yani 3 ayda bir) verebilirler. Bu şekilde, zirai ürün bedelleri üzerinden yapılan tevkifat dışındaki tüm diğer tevkifatların (örneğin; ücretler, gayrimenkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları üzerinden yapılan stopajların); işçi şartının sağlanması durumunda, her ay yerine üç ayda bir beyan edilmesi imkânı bulunmaktadır.

Ayın 23. günü akşamına kadar beyan edilen vergiler aynı ayın 26. günü mesai saati bitimine kadar ödenecektir (GVK m. 119).

Tablo 4.1

*Stopaj Yoluyla
Alınan Gelir
Vergisinin Beyanı ve
Ödenme Süresi
(Muhtasar
Beyanname)*

Beyan Süresi	Ödeme Süresi
Tevkifatın Yapıldığı Ayı İzleyen Ayın 1-23. Günleri Arası	Beyannamenin Verildiği Ayın 26. Günü Akşamına Kadar

Diğer taraftan, genel bütçeye dâhil idare ve müesseseler bu zorunluluğun dışında tutulmuşlardır. Bu idareler, yaptıkları kesintileri ilgili bordrolara işlemekle yetinmekte; ayrıca muhtasar beyanname vermemektedirler (GVK m. 100).

SIRA SİZDE



Stopaj usulüyle vergilemenin amaç ve yararları neler olabilir?

YILLIK BEYANNAME YOLUYLA TARH

“Gelirin toplanması ve beyan” başlığını taşıyan GVK 85. madde, beyan yoluyla verilemeyi ana yöntem olarak kabul etmiştir. Yıllık beyanname, mükellefin çeşitli kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlarının bir araya getirilip toplanmasına ve bu suretle hesaplanan gelirin vergi dairesine bildirilmesine ilişkin beyanname dir.

Gelir vergisi mükellefinin elde ettiği gelirler, 7 kazanç unsurunun biri veya birkaçından oluşabilir. Kural olarak, elde edilen tüm gelirlerin yıllık beyanname ile bildirilmesi zorunluluğu bulunmaktadır (GVK m. 85, f. 1). Ancak, bazı gelirler kaynaktan stopaja tabi tutulduğu için bu kural yumuşatılmıştır. GVK'nin 86. maddesinde, bazı gelirler için beyanname verilmeyeceği veya bu gelirlerin toplamaya dâhil edilmeyeceği öngörülmüştür. Yıllık beyanname verilmeyen hâller, ünitenin sonunda açıklanacaktır.

Mutlak Anlamda Beyanname Verilmesi Gerekli Durumlar

GVK m. 85'te düzenlenen bu durumlar aşağıda açıklanmaktadır:

- Tacirler, çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve serbest meslek faaliyetlerinden kazanç elde etmeseler bile yıllık beyanname vermek zorundadırlar (GVK m. 85).

“Çiftçiler” kavramı ile kastedilenler, işletme esasına veya bilanço esasına göre gerçek usulde vergilenen çiftçilerdir.

“Tacirler” kavramı ile ise işletme veya bilanço esasına göre gerçek usulde vergilenen tacirler yanında basit usulde vergilenen tacirler de kastedilmektedir.

- Vergisi stopaj yoluyla alınmamış ücret gelirleri,
- Tutarı toplamı GVK, m. 86/d'de yazılı tutarı aşan, istisnaya konu olmamış ve üzerinden stopaj yapılmamış menkul, gayrimenkul sermaye iratları,
- Kazanç ve iratların istisna haddini aşan kısımları (Bu durumda sadece istisna haddini aşan kısım beyan edilecektir) (GVK m. 86, a).

Mutlak anlamda beyanname verilmesi gerekli gelirlerden, vergisi stopaj yoluyla alınmamış ücret gelirlerini açıklayınız.



Beyanname Verme Sınırının Aşılması Hâlinde, Beyan Mecburiyeti Bulunan Gelirler

Bu grup gelirler;

- Stopaja maruz kalmıştır,
- Ancak kanun koyucu, tutarın, belirlediği sınırın üstünde olmasından dolayı, ayrıca beyanname yoluyla vergilendirilmesini de arzulamıştır.

Bu gelirler aşağıda açıklanmaktadır:

Birden Fazla İşverenden Ücret Geliri Olanlar

Bu durumda, mükellefin birinciden sonraki işveren(ler)den aldıkları ücretlerin toplamı beyanname verme sınırını geçiyorsa, ücret gelirlerinin tamamı beyana tabi hâle gelmektedir.

Elde edilen ücretlerden hangisinin 1. ücret olarak değerlendirileceğinin seçimi mükellefin ihtiyarına bırakılmıştır (GVK Sirküleri 2004/8, 11.2.2004). Bu durumda miktarı en yüksek olan ücret gelirini, birinci ücret olarak değerlendirmek mükellefin yararına olacaktır.



Mükellefin, birden fazla ücret geliri yanında başka gelirinin (gelirlerinin) de olması durumunda, sınırın aşılmış aşılmadığına bakılırken, ücretler diğer gelirlerle karıştırılmadan kendi içinde, bağımsız olarak değerlendirilecektir.

DİKKAT



Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağını mükellef serbestçe belirleyebilecektir.

Gelir Toplamı Beyanname Verme Sınırını Aşanlar

Vergiye tabi gelir toplamı (GVK m. 86, a ve b bentlerinde yazılı gelirler dışında), *beyan sınırını geçen mükellefler* tevkif yolu ile vergilendirilmiştir;

- Menkul sermaye iradı,
- Gayrimenkul sermaye iradı gelirleri için de beyanname vermek zorundadırlar veya verdikleri beyannameye bu gelirleri de dâhil edeceklerdir (Geç. m. 67'de sayılanlar hariç).

Bu gelirlerle ilgili olarak dikkat edilmesi gerekli husus, sınırın aşılması durumunda beyan edilecek tutar, sadece sınırın üstündeki tutar değil, gelirin tamamıdır.

Beyannameye farklı kaynaklardan elde edilen gelirlerin toplanması, bunların artan oranlı tarifeye tabi olması sonucunu vermektedir. Ancak, hesaplanan vergiden, daha önce stopaj yoluyla alınan vergiler düşülecektir.

DİKKAT



GVK'nın 93. maddesinde yer alan Aile reisi beyanı uygulaması, 4369 sayılı Kanun'la 29.7.1998 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. Bu nedenle, Mart 1999 beyan döneminden bu yana, gelir elde eden aile bireylerinin durumu ayrı ayrı değerlendirilmekte ve burada açıklanan kriterlere göre beyanname verme zorunluluğu bulunması durumunda, söz konusu beyanname bizzat geliri elde eden aile bireyi tarafından verilmektedir. Velayet altındaki çocukların beyanı ise velisi tarafından verilecektir.

SIRA SİZDE



4

Avukat A, 2015 yılında; ₺18.000 serbest meslek kazancı, bir işverenden tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ₺29.050, ikinci bir işverenden tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ₺32.000 ücret geliri elde etmiştir. A'nın beyanname verme durumunu araştırınız.

Yıllık Beyannamenin Verileceği Yer ve Zaman

Gelir vergisi beyannamesinin, mükellefin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verilmesi gerekir.

DİKKAT



Bu esas çerçevesinde gayrimenkul sermaye iratları ile ilgili beyanname de gayrimenkulün bulunduğu yer vergi dairesine değil, iradı elde eden mükellefin bulunduğu yer vergi dairesine verilecektir.

Eğer mükellefin iş yeri ve ikametgâhı ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunuyorsa, Maliye Bakanlığının uygun görmesi kaydıyla, beyanname iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesine verilebilir (GVK m. 106).

DİKKAT



GVK'nın 106. maddesi; diğer ücret geliri elde edenlerle, gezici olarak çalışan ticaret ve serbest meslek erbabı için, faaliyetlerini icra ettikleri yer vergi dairesine beyanname verme imkânını da tanımaktadır.

DİKKAT



Medeni hukukta ikametgâh yerleşmek niyetiyle oturulan yer olmasına rağmen, vergi hukukunda ikametgâh; mükellefiyet tesisine yönelik ticari, ekonomik faaliyetlerin yapıldığı, yoğunlaşıldığı yer olarak kabul edilmektedir. Vergi hukukunda ikametgâh mali ikametgâh şeklinde de isimlendirilmektedir.

Yıllık beyanname veren mükellefler için vergilendirme dönemi, geçmiş takvim yılıdır. Yani, bu mükellefler vergilerini gelirin elde edildiği yılı izleyen yılda ödemektedirler. Son düzenlemeye göre beyannameler:

- Gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması durumunda, izleyen yılın Şubat ayının 25. günü akşamına kadar,
- Diğer hâllerde ise ertesi takvim yılının Mart ayının 25. günü akşamına kadar verilir (GVK m. 92).

Beyannameler, vergiyi tarha yetkili vergi dairesine verilmektedir. Mükellef beyannameyi;

- Bizzat götürüp elden verebileceği gibi,
- Taahhütlü olarak posta ile de gönderebilir,
- Günümüzde beyannameler daha çok internet üzerinden verilir hâle gelmiştir (E-Beyan).

Postaya verilen tarih, beyannamenin verildiği tarih olarak esas alınmaktadır.



DİKKAT

<https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html> adresinden E-Beyanname ile ilgili tanıtım broşürü, hazırlama kılavuzu gibi değişik bilgilere ulaşabilirsiniz.



İNTERNET

Yıllık Beyanname Üzerinden Yapılabilecek İndirimler ve Zararların Düşülmesi

İzin Verilen İndirimler Hakkında Genel Bilgi

Beyanname veren mükelleflere yönelik çeşitli indirim imkânları tanınmıştır.

Özellikle ticari kazanç ve serbest meslek kazancı sahibi mükellefler, faaliyet dönemi boyunca yaptıkları ve kanunun izin verdiği giderleri defterlerine kaydederek indirebilmektedirler. Bu giderler, ayrıca toplu hâlde verilen beyannamenin ekinde de gösterilmektedir.

Burada sözünü edeceğimiz indirimler ise mükelleflerin yıllık beyanname ile bildirecekleri gelirler üzerinden yapılmakta olan ilave indirimlerdir. Doğal olarak bu indirimlerin yapılabilmesi için, mükellefin gelir beyan etmiş olması gereklidir. Ayrıca, bu şekilde yapılacak indirimler, beyan edilen gelir tutarını da aşmamaktadır. Yani bu indirimler, dönem içi yapılan giderlerde olduğu gibi zararı artırıcı etki yapıp izleyen yıla devredilememektedir. Söz konusu indirimler, GVK'nin 89. maddesinde açıklanmıştır. Bunları gruplara ayırarak aşağıdaki şekilde özetleyebiliriz:

Mükellefin Kendisi, Ailesi, İşletmesi İçin Yaptığı Giderler

- Beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması... şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve **küçük çocuklarına** ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları.
- Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, engellilik... gibi şahıs sigorta primleri ile bireysel emeklilik katkı payları. Yapılabilecek indirim, beyan edilecek gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşamaz.

Küçük çocuklar ifadesi ile 18 yaşını veya tahsilde olup ta 25 yaşını geçmemiş çocuklar kastedilmektedir. Bu kapsama evlat edinilen çocuklar da dahildir.

Ayrıca şahıs sigorta veya bireysel emeklilik indiriminin yapılabilmesi için, sigortanın veya emeklilik sözleşmesinin; Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan bir sigorta veya emeklilik şirketi nezdinde yapılması ve gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması şartı getirilmiştir.



DİKKAT

- Aynı çerçevede işverenin, çalışanı adına bireysel emeklilik sistemine göre ödeyeceği katkı paylarının yukarıda açıklanan miktarlara tekabül eden kısmının matrahtan indirilmesi de mümkündür.

DİKKAT



Beyannameye alınmış ücretler varsa ve bu ücretler için, daha önce safi miktar hesaplanırken şahıs sigortası indirimi yapılmışsa, burada ayrıca indirim yapılamaz. Zira ücretlere ilişkin matrah hesaplanırken, ücretin gayrisafi tutarından; yıl içinde yararlanılan engelli indirimi, sendika aidatı, emekli aidatı yanında şahıs sigorta primleri de gider olarak düşülebilmektedir.

- Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri, münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik, araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü (yani tamamı) tutarında AR-GE indirimi. Bu konuda yararlanılacak harcamaların kapsamını ve... belirlemek üzere Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Bağış ve Yardımlar

- Bu maddenin 2. bendinde sayılan genel ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köylere, kamu menfaatine yararlı derneklere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve Yasa'da belirlenen diğer bazı kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımlar. Bu şekilde indirilebilecek tutar; bir takvim yılı için, o yıla ait beyan edilecek gelirin %5'ini, kalkınmada öncelikli yörelerde %10'unu geçmemektedir.
- Aynı kurum ve kuruluşlara; okul, sağlık tesisi ve yüz (kalkınmada öncelikli yörelerde 50) yatak kapasitesinden az olmamak üzere yurt, huzurevi, mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin:
 - İnşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya
 - Bu tesislerin inşasına katkıda bulunmak amacıyla ... yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile
 - Mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve ayni bağış ve yardımların tamamının indirilmesine izin verilmiştir.

Örneğin bu hükümden yararlanılarak, üniversite vakıfları veya ibadethane inşası için yapılan bağışların tamamı, gider olarak indirilebilecektir.

- Kızılay, Yeşilay derneklerine yapılan bağışların tamamı gider olarak düşülür (GVK, m. 89/11).
- Ayrıca kuruluş kanunları ile bazı kurumlara yapılacak bağışların tamamının gider olarak düşülebilmelerine izin verilmiştir. Örnekler: Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu, TÜBİTAK, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu, Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu, Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı.
- ...Kanunu kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si.



Döviz Girişini Teşvik Amaçlı İndirim

“Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münbasıran yurt dışında yararlanan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ... eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münbasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50’si.”

Sosyal Amaçlı İndirim

Daha önceki bahislerde de açıkladığımız gibi;

- Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engelliler ve
- Bakmakla yükümlü olduğu kişiler arasında engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile
- Beyanname veren ücretliler engelli indiriminden yararlanabilirler.

İndirim, ücretliler açısından ücretin ödenmesinden önce, stopaj matrahı üzerinden de yapılabilmektedir. Engelli serbest meslek erbabı ile engelli basit usuldeki vergi mükellefi açısından ise indirim ancak beyanname gelir gösterilmesi durumunda mümkün olmaktadır.



DİKKAT

Bu indirimin tutarı, (ücretler bahsinde açıkladığımız) “engellilik indirimi” ile ilgili esaslara göre hesaplanan yıllık indirim miktarının aynısıdır. Beyanname üzerinden yapılabilecek burada açıklanan indirimlere karşılık, aşağıda sayacağımız giderlerin, matrahtan ve gelir unsurlarından indirilmesine izin verilmemiştir (GVK m. 90):

- Gelir vergisi ile diğer şahsi vergiler ve her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları,
- AATUHK hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler,
- VUK hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri.

Beyanname Veren Mükelleflerin Yararlandığı İndirimler

- Eğitim ve sağlık barcamaları (%10),
- İkinci emeklilik için ödenen katkı payları (%15),
- Kamu kurumlarına, vakıflara yapılan bağış ve yardımlar (%5, %100),
- Sponsorluk (%50, %100),
- Ar-GE indirimi (%100),
- Engelli indirimi,
- Önceki yıllarda maruz kalınan zararlar (5 yıl).

Zararların Düşülmesi

Beyan esası gelirin toplanmasını emrederken, diğer taraftan da bir kısım gelir kaynaklarında uğranılan zararların, diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilmesine imkân tanımaktadır.

GVK m. 80’de yazılı diğer kazanç ve iratlarla ilgili zararların, başka kaynaklardan elde edilen kazançlardan mahsubuna ise imkân tanınmamıştır.



DİKKAT

Bu mahsup sonucunda kapatılmayan zarar kısmı, izleyen yıllara devredilecek ve izleyen 5 yıl içinde bu yılların gelirleri ile mahsup edilebilecektir (GVK m. 88). Bu genel kurala rağmen bazı durumlarda zarar mahsubuna sınırlamalar getirilmiştir:

- Beyanname üzerinden yapılan indirimlerin zararı artırıcı etkisi olamamaktadır.
- Yine daha önce açıklandığı gibi değer artışı kazançlarında uğranılan zararların düşülmesinde sınırlamalar vardır.
- Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede ortaya çıkan eksilmeler zarar kabul edilmemektedir.
- Son olarak, tam mükelleflerin yurt dışı faaliyetleri ile ilgili uğradıkları zararların Türkiye'deki gelirlerinden hangi şartlarda mahsup edilebileceğine ilişkin esaslar, 88. maddenin 4, 5 ve 6. fıkralarında açıklanmıştır.)

SIRA SİZDE

6

Tam mükellefiyette yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların mahsubunu açıklayınız.

Vergi Tarifesi

Buraya kadar açıklaması yapılan işlemler sonucunda bulunacak matrahın pozitif olması durumunda, bu matraha gelir vergisi tarifesi uygulanarak verginin hesabı yapılacaktır.

Gelir vergisine tabi gelirlere uygulanan artan oranlı tarife, %15'ten başlamakta %20 ve %27 oranlarının arkasından %35'te sonlanmaktadır.

Mahsuplar

Yıllık beyannameye toplanan gelirler üzerinden daha önce vergi ödenmişse, bu vergilerin hesaplanan toplam gelir vergisinden düşülmesi gerekir. Bu çifte vergilemenin önlenmesi için gereklidir.

GVK'nin 121. maddesi stopaj yoluyla alınan vergilerin mahsubunu 123. maddesi ise yabancı ülkelerde ödenen vergilerin mahsubunu düzenlemektedir. Yabancı ülkelere elde edilen gelirlerin, bu gelirler üzerinden stopaj yapıp yapılmadığına, tutarına ve niteliğine bakılmaksızın beyan edilmesi zorunluluğu vardır. Yabancı memleketlerde elde 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 kanıtlanmışsa, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda elde edilmiş sayılır. (GVK m. 85, f. 3) Ayrıca, yurt dışında ödenen vergiler, sadece, yurt içi ve yurt dışı kazançların toplamı üzerinden hesaplanan verginin yurt dışı kazançlara isabet eden kısmı üzerinden indirilebilmektedir.

DİKKAT



KVK'nin 8. maddesinin 4. bendinde düzenlenen, muhtelif yatırım fonları ve ortaklıkları tarafından dağıtılan paylardan yapılan stopajların red ve iadesine ise imkân tanınmamıştır (GVK m. 94, 14. bentten sonra gelen 4. fıkra). Yani bu durumda, kesintiler nihai vergi durumuna dönüşmüş olmaktadır.

121. maddeye göre; mükellef, GVK'ye göre kesilmiş bulunan vergileri, yıllık beyannameye dâhil olan kazanç ve iratlar üzerinden hesaplanan vergiden düşebilecektir.

Bu mahsup sonucunda mükellefin alacaklı olması hâlinde, bu alacak, vergi idaresinin durumu mükellefe tebliğ ettiği tarihten itibaren 1 yıl içinde (mükellefin başvurusu üzerine) iade olunur. Vergi idaresi, mükellefin alacaklı olduğu kısmın iadesini; belli bir incelemeden ve teminat gösterilmesinden sonra yapmaktadır.

Gelir Vergisinin Ödenmesi (Taksitler)

Yıllık beyanname ile bildirilen gelir üzerinden hesaplanacak vergi, aşağıda belirtilen sürelerde ödenir:

- Şubat ayının 25. günü akşamına kadar verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi, Şubat ve Haziran aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte,
- Mart ayının 25. günü akşamına kadar verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi ise Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenir (GVK m. 117).

Vergi karnesi üzerinden ödeme yapan “diğer ücret” geliri sahipleri; yıllık vergilerinin yarısını Şubat ayında, diğer yarısını da Ağustos ayında ödemektedir (GVK m. 118). Yıllık beyanname veren mükellefler açısından vergi, vergilendirme dönemini izleyen yıl içinde ödenmesine rağmen; diğer ücretliler vergilerini, geliri elde ettikleri yıl içinde, yani daha erken ödemektedirler.

Verginin ödenmesi, bağlı bulunulan vergi dairesine yapılacağı gibi,

- Bağlı olunan vergi dairesinin bulunduğu yerin belediye sınırları dışında kalan başka vergi dairelerine veya
- Vergi idaresi ile anlaşmalı olan banka şubelerine de yapılabilir.

	Beyan Süresi	Ödeme Süresi
Basit Usulde Vergilendirilenler	İzleyen Yılın Şubat Ayının 25. Günü Akşamına Kadar	Şubat ve Haziran Aylarında Olmak Üzere 2 Eşit Taksitte
Diğerleri	İzleyen Yılın Mart Ayının 25. Günü Akşamına Kadar	Mart ve Temmuz Aylarında Olmak Üzere 2 Eşit Taksitte

Tablo 4.2
Beyan Yoluyla Ödenen Gelir Vergisinde Süreler

Geçici Vergi (Peşin Vergi)

Geçici verginin mantıksal izahını, vergisi kaynakta kesilerek peşin alınanlarla, vergisini beyanname vererek ertesi yıl ödeyen mükellefler arasındaki eşitsizliğin giderilmesi düşüncesi oluşturmaktadır. Geçici vergi uygulaması ile geç ödemedenden kaynaklanan enflasyon etkisinin giderilmesi de amaçlanmaktadır.

Bu düşünceyle, (basit usulde vergilenenler hariç) gerçek usulde gelir vergisine tabi olan ticari kazanç sahipleri ve serbest meslek erbabı için, cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, geçici vergi ödeme yükümlülüğü getirilmiştir (GVK mük. m. 120).



Ödenecek geçici verginin oranı, içinde bulunulan yılda bildirilen üç aylık kazançlar üzerinden %15'tir (Bkz. GVK mük. m. 120, f. 1).

Hesaplanan geçici vergi, üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın 14. günü akşamına kadar, bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve on yedinci günün akşamına kadar ödenir (Bu süreler 14 Mayıs, 14 Ağustos, 14 Kasım ve 14 Şubat tarihlerine tekbül etmektedir).

Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan gelir vergisi (42. maddede belirtilen kazançlardan yapılan tevkifat hariç), hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir. Yani mükellef, dönem içinde stopaj yoluyla gelir vergisi ödemişse, ödeyeceği geçici vergi bu ölçüde düşük olacaktır.

Tablo 4.3
Geçici Vergi Beyan
ve Ödeme Süresi

Beyan Süresi	Ödeme Süresi
3 Aylık Dönemi İzleyen İkinci Ayın 14. Günü Akşamına Kadar	Beyannamenin Verildiği Ayın 17. Günü Akşamına Kadar

Geçici vergi matrahı, GVK'de yer alan, ticari ve mesleki kazançların tespitine ilişkin hükümlere göre belirlenmektedir. Bu belirlemede, indirim ve istisnalar ile VUK'un (amortisman, karşılık, reeskont gibi uygulamalar dâhil) değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınmakta, dönem sonu mal mevcutları kayıtlar üzerinden tespit edilmektedir.

Bu şekilde bir yıl boyunca ödenen geçici vergi, ertesi yıl Mart ayında, gerçek tutarı hesaplanan gelir vergisinden düşülür;

- Mükellef kalan borcunu da vergi dairesine iki eşit taksitte öder,
- Mükellefin alacaklı olması durumunda ise; bu alacak, varsa mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir,
- Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı var ise o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi hâlinde mükellefe ret ve iade olunur.

SIRA SİZDE



Geçici verginin nasıl hesaplandığını açıklayınız.

Tablo 4.4
Gelir Vergisinde
Vergileme Rejimi ve
Vergi Oranları

GVK'da Kazanç ve İratlar	Vergilendirme Rejimi	Vergi Oranları
Ticari Kazançlar	1. Gerçek Usul a. Bilanço Esası b. İşletme Hesabı Esası	%15-%35
	2. Basit Usul	%15-%35
Zirai Kazançlar	1. Gerçek Usul a. Bilanço Esası b. İşletme Hesabı Esası	%15-%35
	2. Stopaj Usulü	%0-%4
Ücretler	1. Stopaj Usulü	%15-%35
	2. Beyan Usulü	%15-%35
	3. Vergi Karnesi	%15-%35
Serbest Meslek Kazançları	Gerçek Usul	%15-%35
Gayrimenkul Sermaye İratları	1. Stopaj Usulü	%20
	2. Beyan Usulü	%15-%35
Menkul Sermaye İratları	1. Stopaj Usulü	%0-5-10-15
	2. Beyan Usulü	%15-%35
Diğer Kazanç ve İratlar 1. Değer Artış Kazançları 2. Arızı Kazançlar	Stopaj, Beyan Usulü	%0, 10; %15-%35
	Beyan Usulü	%15-%35

YILLIK BEYANNAME VERİLMEYEN VEYA TOPLAMA YAPILMAYAN HÂLLER

Elde edilen gelirler, aşağıda sayılanlardan ibaret ise yıllık beyanname verilmez (mutlak anlamda beyanname verilmeyen haller); başka gelirler için beyanname verilmesi durumunda da, bu gelirler beyannameye dâhil edilmez (toplama yapı-

maz). 86. maddede sayılan bu gelirlerin bir kısmı, dışında kalmaktadır. Bir kısmı ise gelir toplamının beyanname verme sınırını geçmemesi durumunda, beyanname dışında kalmaktadır.

Mutlak Anlamda, Beyanname Verilmeyen veya (Başka Gelirler İçin Beyanname Verilmesi Durumunda) Beyannameye Dâhil Edilmeyen Gelirler

Mutlak anlamda beyanname dışında kalan gelirler, 86. maddenin (a) bendi ile (b) bendinde sayılan gelirlerden oluşmaktadır. Bunlar:

- Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar (GVK m. 86, a),
- GVK m. 75/15'te yazılı menkul sermaye iratları (emekli, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından yapılan bazı ödemeler) (GVK m. 86/a),
- Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları. Örneğin miktarları Ek 2'de açıklanan; konut kira geliri, değer artış kazancı ve arazi kazanç istisnaları (GVK m. 86, a),
- Tek işverenden sağlanan ücret gelirleri (tevkif yolu ile vergilendirilmiş olması şartıyla) (GVK m. 86, b),
- Birden fazla işverenden ücret geliri olan; ancak birinciden sonraki işveren(ler)den aldıkları ücretlerin toplamı Ek 2'de açıklanan tutarı geçmeyen (ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan) ücret gelirlerinden oluşmaktadır (GVK m. 86, b, parantez içi hüküm),

Bu arada GVK'nin bazı özel hükümleri ile beyan dışı bırakılan çeşitli gelirlerin de, 86. maddede sayılmamış olmasına rağmen, beyanname dışında kalacağına, başka gelirler için beyanname verilmesi durumunda beyannameye dâhil edilmeyeceğinin unutulmaması gereklidir. Bu gelirlere örnek olarak, GVK, Geç. m. 67'de sayılan menkul sermaye iratlarını gösterebiliriz: Devlet tahvili-Hazine bonosu faizleri, mevduat (₺, döviz) faizleri, repo faizleri gibi.

Bu gelirlerin tamamı (başka gelirler için beyanname verilmesi hâli dâhil) beyan dışında kalmaktadır.

Gelir Toplamının Beyan Sınırını Aşmaması Durumunda Beyan Dışı Kalan Gelirler

GVK m. 86 (c) bendinde yazılı gelirlerin beyan dışında kalabilmesi için temel şart, mükellefin "vergiye tabi gelir toplamının" beyan sınırını aşmamasıdır.

Burada, şartlı bir beyan dışılık olayı söz konusudur. Şart, gelir toplamının beyanname verme sınırını aşmamasıdır. Sınırın geçilip geçilmediği araştırılırken 86. maddenin (a) ve (b) bendinde açıklanan gelirler varsa bunlar hesabın dışında tutulacaktır.

Beyan sınırı: Gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve ücret gelirlerinde, elde edilen yıllık gelir toplamının belirlenen sınırı aşması durumunda, stopaj yapılmış olmasına rağmen beyanname verme yükümlülüğü de olduğu anlamına gelmektedir.

Burada sayılmamasına rağmen, yukarıda da değindiğimiz, özel hükümlerle beyan dışı bırakılan bazı gelirlerin (GVK, Geç. m. 67'de sayılan menkul sermaye iratları gibi), sınırın hesaplanmasında dikkate alınmayacağı tabiidir.



DİKKAT

Şart tutuyorsa (yani mükellefin gelir toplamı beyanname verme sınırını aşmıyorsa), vergisi tevkif yoluyla alınmış; menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için beyanname vermeyecek veya başka gelirler için beyanname vermesi durumunda da bu gelirleri beyannameye dâhil etmeyecektir.

Toplamı GVK, m. 86/d'de Yazılı Tutarı Aşmayan Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İradı Gelirleri

Kanun koyucu burada tutarın düşük olmasından dolayı, gereksiz zaman-enerji kaybını önlemek amacıyla (üzerinden stopaj yapılmamış olan ve istisnaya da girmeyen) bu iki gelirin vergisinin alınmasından vazgeçmektedir.

Bu tip gelir sahibi mükellefin, başka gelirleri için beyanname vermesi durumunda da, bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Beyanname verilmeyen ve toplama yapılmayan hâller özet olarak;

- Bazı stopaj yoluyla vergilendirilmiş gelirleri,
- Bazı istisna sınırları içinde kalan gelirleri ve
- Stopaja maruz kalmamasına ve istisna kapsamında bulunmamasına rağmen, miktarı düşük olan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarını kapsamaktadır.

Yıllık Beyanname Verilmeyen Haller

Her Zaman : Tek ücret geliri, muafiyet-istisna-indirim sınırları içinde kalanlar, bazı MSİ...

- Şartlı :*
- Stopaja maruz kalmış ama beyan sınırını aşmıyor (Birden fazla ücret, GMSİ, MSİ)
 - Stopaja maruz kalmamış ancak GVK m. 86/d'de yazılı tutarı aşmayan GMSİ, MSİ

Yersellik İlkesi: Devletin coğrafi sınırları içinde yaşayan (kendi tabiiyetinde olsun veya olmasın) herkesten, vergi almak istemesini ifade etmektedir.

İş yeri: Vergi Usul Kanunu'nun 156. maddesinde; ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer şeklinde tanımlanmıştır.

Daimi temsilci, bir hizmet veya vekâlet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına, belli edilen veya edilmeyen bir süreyle ticari işlemler yapmaya yetkili olan kişidir.

Ticari mümessil, tacir tarafından işletmeyi yönetmek ve temsil etmek üzere yetki verilen kişidir. Ticari vekil ise ticari mümessil sıfatı olmaksızın işletmenin belirlenen bazı işlerini yapmak üzere yetki verilen kişidir.

Acente, bağımlı bir sıfatı olmadan, belli bir sözleşmeye dayanarak, belirli bir yer veya bölgede daimi olarak bir işletmeyi ilgilendiren sözleşmelerde aracılık etmeyi veya sözleşmeleri o işletme adına yapmayı meslek edinen kişidir.

DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERE ÖZGÜ DÜZENLEMELER

Kitabın 1. Ünitesi'nde de ifade ettiğimiz gibi, tam mükelleflerin hem Türkiye'de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler vergi kapsamına alınmıştır. Dar mükelleflerin ise yurt dışı gelirleri ile ilgilenilmemekte, sadece Türkiye'de elde ettikleri gelirler üzerinden vergi alınmaktadır (**yersellik ilkesi**).

Bu başlık altında dar mükelleflerin Türkiye'de elde edebilecekleri gelirler ve bu gelirlerin nasıl vergilendirildiği konuları üzerinde durulacaktır. Bu şekilde 1. Ünite'de verilen dar mükelleflere ilişkin bilgiler de tamamlanmış olacaktır.

Gelir Unsurları

Gelir vergisi dar mükelleflerinin (Türkiye'de yerleşmemiş olan gerçek kişilerin) Türkiye'de elde edebileceği gelirler, GVK m. 2'de yazılı yedi kazanç unsurundan biri veya birkaçı olabilir:

- **Ticari Kazanç:** Dar mükellef, Türkiye'de ticari kazancı, açacağı bir iş yeri veya görevlendireceği bir daimi temsilci vasıtasıyla elde edebilir (GVK m. 7, b. 1). **İş yeri** kavramının tanımı için VUK'un 156. maddesine bakılabilir.

Daimi temsilci; bir hizmet veya vekâlet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına, belli edilen veya edilmeyen bir süreyle ticari işlemler yapmaya yetkili bulunan kişidir. Örneğin, sigorta işiyle uğraşan bir yabancı gerçek kişinin Türkiye'de görevlendireceği bir temsilci (acente) vasıtasıyla ticari kazanç elde etmesi.

Aşağıda yazılı kişiler, başkaca şartlar aranmaksızın temsil edilenin daimi temsilcisi sayılırlar (GVK m. 8).

- **Ticari mümessiller;** tüccar vekilleri,
- Ticaret Kanunu hükümlerine göre **acente** durumunda bulunanlar; bir kimse-ninin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi temsilcilik vasfını değiştirmez.

- Ziraî Kazanç: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişinin, Türkiye’de ziraî faaliyette bulunarak elde ettiği kazançlar.
- Ücret: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişinin Türkiye’deki bir şirket için yaptığı danışmanlık hizmetinden elde ettiği gelir.
- Serbest Meslek Kazancı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı sanatçının, Türkiye’de verdiği konserden elde ettiği gelirler.
- Gayrimenkul Sermaye İradı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişi, Türkiye’de sahip olduğu gayrimenkulünü veya bu mahiyetteki bir mal veya hakkını kiralamış, buradan gelir elde etmektedir.
- Menkul Sermaye İradı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişi, parasını Türkiye’de değerlendirmekte, buradan kâr payı, faiz gibi gelirler elde etmektedir.
- Diğer Kazanç ve İratlar: Diğer kazanç örnek olarak da Türkiye’de yerleşmemiş olan yabancı gerçek kişinin, Türkiye’deki gayrimenkulünü satması durumunda ortaya çıkacak değer artışı kazancını verebiliriz.

Matrah Tespiti

Dar mükellefiyette verginin tarhı yapılırken, **muhatap** olarak; mükellefin daimi temsilcisi, daimi temsilci bulunmaması durumunda ise kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar alınmaktadır (GVK m. 107/4). Verginin tarhı bu kişiler adına yapılmaktadır.

Yukarıda sayılan gelir unsurları ile ilgili matrah tespiti, kural olarak GVK m. 37-82 arasında yer alan genel hükümlere göre yapılır. Bu arada, dar mükelleflerle ilgili bazı özel düzenlemeler bulunmaktadır. Bu özel düzenlemelere aşağıdaki üç örneği verebiliriz:

- Ticari kazanç elde eden dar mükelleflerden, 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 (ihracat istisnası) (GVK m. 7, 1 no.lu bent). Bu hüküm ihracatı teşvik düşüncesiyle getirilmiş olup, dar mükelleflere önemli bir ayrıcalık sağlamaktadır.
- “Dar mükellefiyete tabi olanların Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinden elde ettikleri kazançlar, kurumlar vergisine tabi yabancı ulaştırma kurumlarının kazançlarının tayinine ait esaslara göre tespit olunur” (GVK m. 45).
- Biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellefiyete tabi serbest meslek erbabının safi kazancının tespitinde, bu kişiler isterlerse, safi kazanç olarak bilet bedelleri (içindeki resimler düşüldükten sonra kalan) tutarının yarısı esas alınır (GVK m. 67/son fıkra). Bu düzenleme pratik nedenlerle getirilmiştir; özellikle Türkiye’ye konser vermek amacıyla gelen yabancı sanatçılar açısından önem taşımaktadır.

Diğer taraftan dar mükellefler kural olarak mevzuatın öngördüğü indirim ve istisnalardan da yararlanırlar. Ancak bazı durumlarda dar mükelleflerin bu indirim ve istisnalardan yararlanamayacaklarına yönelik düzenlemeler bulunmaktadır. Örneğin; dar mükellefler;

- Ücretlilere mahsus engellilik indiriminden,
- Serbest meslek erbabına ve basit usulde vergilendirilenlere mahsus engelli şahıs indiriminden yararlanamazlar (GVK m. 36).

Dar mükellefiyette verginin tarhında, mükellefin daimi temsilcisi, bu yoksa bu kazanç ve iratları dar mükellefe sağlayanlar **muhatap** alınır.

Yıllık Beyanname

Dar mükelleflerin yıllık beyanname ile bildirmek zorunda oldukları gelirleri, GVK'nın 86. maddesinin 2. bendindeki ifadeden çıkartılabilir. Bunlar:

- Ticari kazançlar,
- Gerçek usulde tespit edilen zirai kazançlar,
- Vergi kesintisine tabi tutulmamış gayrimenkul sermaye iratlarıdır.

Yıllık beyannamenin verileceği yer:

- Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa, onun Türkiye'de oturduğu yerin,
- Türkiye'de vergi muhatabı yoksa iş yerinin (iş yeri birden fazla ise, bu işyerlerinden herhangi birisinin) bulunduğu yer vergi dairesine verilir (GVK m. 92/2).

Yıllık Beyanname Verilmeyen Haller

Dar mükelleflerin elde ettiği gelirin sadece; aşağıda sayılanların biri, birkaçı veya tamamından oluşması durumunda, bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecektir (GVK m. 86/2):

- Tevkif suretiyle vergilendirilmiş; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları. Burada sayılan kazanç ve iratlar, miktarı ne olursa olsun beyanname verme yükümlülüğü dışında tutulmuştur. Oysa hatırlanacağı üzere, tam mükellefler de, vergisi stopaj yoluyla alınan (örneğin kâr payı, gayrimenkul sermaye iradı) gelirler de bazı durumlarda beyana tabi bulunmakta idi. Bu düzenleme, dar mükelleflere önemli bir vergi avantajı sağlamış olmaktadır. Elde edilen gelir üzerindeki stopaj oranının sıfır olması durumunda, beyanname verilmeyeceğinden hiç gelir vergisi ödenmemiş olacaktır.

Bu imkândan, çalışma veya oturma izni alarak altı aydan fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları da (dar mükellef olarak kabul edildikleri için) yararlanmaktadır. Türkiye'de vergi avantajına sahip olan bu kişilerin, buldukları ülkede beyanname verme yükümlülükleri ise devam etmektedir.

- Diğer kazanç ve iratlar (örneğin, dar mükelleflerin, Türkiye'deki işyerlerine atfedilmeyen ve daimi temsilcilerinin aracılığı olmaksızın elde edilen ve GVK geç. 67. maddesi kapsamında tevkifat yapılmış kazançları).

Dar mükellefin, diğer (örneğin ticari kazanç) gelirleri nedeniyle beyanname vermesi durumunda da, yukarıda açıklanan gelirler beyannameye dâhil edilmez.

Bu gruptaki tevkif yoluyla alınan vergiler, aynen tam mükelleflerde olduğu gibi, vergi kesen tarafından muhtasar beyanname ile vergi dairesine yatırılmaktadır. 94. maddede belirlenen tevkifat oranları, dar mükelleflere de uygulanmaktadır. Ancak, menkul sermaye iratları ile ilgili başlık altında da ifade ettiğimiz gibi bu stopaj oranları, vergi anlaşmaları ile yabancı sermayeli şirketlerde ve yabancı kurum şubelerinde farklı oranlarda belirlenebilmektedir.

Münferit Beyanname

Münferit beyanname, *“dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur.”* (GVK m., 84, bent 3).

Kanun'un 101. maddesinde, 84. maddede sözü edilen kazanç ve iratların neler olduğu ayrıntılı biçimde açıklanmaktadır. Altı bent altında sayılan bu kazanç ve iratlara örnek olarak gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan kazançları verebiliriz.

Değer artışı kazançlarında, safi değer artışının hesabı ile ilgili olarak, dar mükellefler lehine bir düzenleme yapılmıştır (GVK m. 81, f. 5). Buna göre dar mükelleflerin (kurumlar dâhil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle yurt dışından getirdikleri kaynaklar ile satın aldıkları menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artışı kazancının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. Örneğin, dar mükellef gerçek kişi, 1999 yılı Mayıs ayında 1 milyon dolara (₺400.000) hisse senedi satın almış, Temmuz ayında da ₺600.000'ye satmıştır. Ancak, alış tarihinde ₺400.000 yapan 1 milyon \$'ın değeri satış tarihinde ₺450.000'ye yükselmiştir. Bu örnekte yukarıdaki hüküm gereğince, vergilendirilecek değer artışı kazancı, 200 değil, ₺150.000 olarak alınacaktır.

İsteğe bağlı münferit beyanname: Dar mükellefin elde ettiği gelir, sadece telif ve patent haklarının satışından elde ettiği gelirden ibaret ve bu gelirin vergisi kaynakta kesilerek alınmışsa, bu gelir için dar mükellef isterse münferit beyanname verebilecektir (GVK m. 101, f. 4). Telif ve patent hakları, vergi hukuku uygulamasında gayrimenkul olarak değerlendirilmektedir (Bkz. GVK m. 70/6). Bu tip ödemeler üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür (GVK m. 94/4). Dar mükellefin bu hakkını kullanması, vergi iadesi alabileceği durumlarda bir anlam taşıyacaktır.

Münferit beyanname, kazancın elde edildiği tarihten itibaren 15 gün içinde, ilgili vergi dairesine verilmek zorundadır.

İsteğe bağlı münferit beyannamenin konusunu vergisi kaynakta kesilen telif ve patent hakkının satışından elde edilen gelirler oluşturur.

Üç yıldır Belçika'da oturma izni ile yaşayan Türk vatandaşı A, Antalya'daki iki dairesinden birini iş yeri diğerini konut olarak kiraya vermiştir. İş yeri kiralarından stopaj yapılmış, konut kiralarından ise yapılmamıştır. A'nın beyanname verme yükümlülüğünü araştırınız.



SIRA SİZDE

Özet



Gelir vergisinde tarhın nasıl yapıldığını ve beyanname çeşitlerini açıklamak.

Tarh, vergi borcunun vergi idaresi tarafından hesaplanması işlemidir. Gelir vergisi kural olarak mükellef veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh edilir. Gelir vergisine ait beyanlar yıllık, muhtasar ve münferit beyannamelerle yapılır. Muhtasar beyanname; işverenlerin veya diğer vergi kesenlerin kesilen vergileri matrahı ile beraber vergi idaresine bildirdikleri beyanamedir. Yıllık beyanname uygulamasında; mükellefler bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları bir araya getirip toplarlar ve vergi dairesine bildirirler. Münferit beyanname ise dar mükelleflerin yıllık beyan ile bildirmek zorunda olmadıkları kazanç ve iratlardan vergisi kesinti suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur.



Yıllık beyanname verilmeyen ve verilmesi zorunlu olan balleri sıralamak.

Bir takvim yılı içinde elde edilen gelirler GVK 86. maddesinin (a) ve (b) bentlerinde sayılan gelirlerden oluşuyorsa bunlar için beyanname verilmesine gerek yoktur. 86. maddenin (c) bendinde sayılan gelirlerin miktarının beyanname verme sınırını aşmaması durumunda yine beyanname verilmeyecektir. Aynı maddenin (d) bendinde yazılı tutarı geçmeyen menkul ve gayrimenkul sermaye iradı gelirleri için de yıllık beyanname verilmesine gerek yoktur.

GVK 85. maddesinde sayılan gelirler için yıllık beyanname verilmesi zorunludur.

Diğer taraftan GVK 86. maddesi (c) bendindeki beyanname verme sınırının aşılması durumunda ve aynı maddenin (d) bendinde yazılı tutarın aşılması durumunda da yıllık beyanname verme yükümlülüğü olacaktır.



Yıllık beyanname üzerinden yapılabilecek indirimleri tespit etmek.

Mükelleflerin yıllık beyanname ile bildirdikleri gelirler üzerinden GVK 89. maddesinde sıralanıp açıklanan giderleri indirebilme hakları vardır. Bu giderlerin düşülebilmesi beyanname gelir gösterilmesine bağlıdır.

Bu giderlere örnek olarak; beyan edilen gelirin %10'unu aşmamak kaydıyla mükellefin Türkiye'de kendisine, eşine veya küçük çocuklarına yaptığı eğitim ve sağlık harcamalarını verebiliriz. Diğer indirilebilecek giderler için GVK'nun 89. maddesine bakılabilir.



Gelir vergisinin hesabını, oranını, ödenmesini açıklayıp geçici vergiyi tanımlamak.

Gelir vergisinde vergi matrahı tespit edildikten sonra kanunda yazılı gelir vergisi tarifesi uygulanır ve ödenecek vergi bulunur. Gelir Vergisi Kanunu'nda düzenlenen tarife artan oranlı bir tarifedir.

Şayet yıllık beyanname toplanan gelirler üzerinden daha önce bir vergi ödenmişse bu vergilerin hesaplanan toplam gelir vergisinden düşülmesi (mahsubu) gerekir.

Gelir vergisi beyanname mükellefin ikametinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir. Beyanname basit usulde vergilendirilen mükellefler dışında ertesi takvim yılının Mart ayının 25. günü akşamına kadar verilir. Hesaplanan vergi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenir.

Geçici vergi; gerçek usulde gelir vergisine tabi olan ticari kazanç sahipleri ve serbest meslek erbabı için, cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, geçici olarak alınan bir peşin vergi uygulamasıdır. Geçici vergi, içinde bulunulan yılın üçer aylık gelirlerinin toplamı üzerinden (yani yılda dört kez) %15 oranında ödenir.



Dar mükellef gerçek kişilerle ilgili düzenlemeleri saptayıp bu kişilerin beyanname verme usul ve şekillerini belirlemek.

Esas olarak tam mükelleflere uygulanan tüm düzenlemeler dar mükelleflere de uygulanır. Şayet dar mükellefin ikamet ettiği ülke ile Türkiye arasında bir çifte vergilemeyi önleme anlaşması varsa bu anlaşma hükümleri de dikkate alınır.

Türkiye'de yerleşmemiş olan bir gerçek kişinin elde edebileceği gelirler GVK'nın 2. maddesinde yazılı; ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan birisi ya da birkaç tanesi olabilir.

Dar mükellefiyette verginin tarhı yapılırken mükellefin daimi temsilcisi, bu yoksa gelir ya da gelirleri dar mükellefe sağlayanlar muhatap olarak alınır.

Dar mükellefler; ticari kazançlarını, gerçek usulde tespit edilen zirai kazançlarını ve vergi kesintisine tabi tutulmamış gayrimenkul sermaye iratlarını yıllık beyanname ile bildirmek zorundadır. GVK m. 86/2'de sayılan gelirlerden biri veya birkaçı veya tamamının elde edilmesi durumunda bunlar için yıllık beyanname verilmez. Dar mükellefler yıllık beyannameye dâhil etmedikleri gelirlerden vergisi kesinti yoluyla alınmamış olanlar için münferit beyanname verirler.

Kendimizi Sınayalım

1. Aşağıdakilerden hangisi Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde belirlenen stopaj konuları arasında yer **almamıştır**?
 - a. Ücretler
 - b. Tahvil-hazine bonosu
 - c. Alacak faizleri
 - d. Serbest meslek kazançları
 - e. Zirai kazançlar
2. Aşağıdaki mükelleflerden hangisinin stopaj yapma yükümlülüğü vardır?
 - a. Vergiden muaf esnaf
 - b. Vergiden muaf tutulan serbest meslek erbabı
 - c. Yatırım fonu yönetenler
 - d. Stopaj usulüne göre vergilendirilen çiftçiler
 - e. Sadece ücret geliri elde eden kişi
3. Gelir Vergisi Kanunu'na göre, bu verginin tarhını yapma yetkisi kural olarak aşağıdakilerden hangi vergi dairesine aittir?
 - a. Mükellefin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine
 - b. Mükellefin iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesine
 - c. Mükellefin iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesine
 - d. Defterdarlığın bulunduğu yer vergi dairesine
 - e. Mal müdürlüğünün bulunduğu yer vergi dairesine
4. 2015 yılında kiraladığı iş yerinden stopaj dahil ₺30.000 tutarında kira geliri elde eden gerçek kişi A'nın beyanname verme durumu nedir?
 - a. Gayrimenkulün bulunduğu yer vergi dairesine beyanname vermek zorundadır
 - b. Beyanname verme zorunluluğu yoktur
 - c. İkametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine beyanname vermek zorundadır
 - d. İş yerinin bulunduğu yer vergi dairesine beyanname vermek zorundadır
 - e. Kirayı ödeyen kişinin bulunduğu yer vergi dairesine beyanname vermek zorundadır
5. Aşağıdakilerden hangisi için beyanname verme mecburiyeti vardır?
 - a. Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları
 - b. Tek işverenden sağlanan ücret gelirleri
 - c. Vergisi stopaj yoluyla alınmamış ücret gelirleri
 - d. Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar
 - e. Birden fazla işverenden sağlanan ancak beyanname verme sınırı altında kalan ücret geliri
6. Yıllık beyana tabi olan gelir vergisi kaç taksitte ödenir?
 - a. Tek taksit
 - b. İki taksit
 - c. Üç taksit
 - d. Dört taksit
 - e. Beş taksit
7. Aşağıdakilerden hangisi beyanname üzerinden yapılabilen (gelir olması durumunda) indirimlerden biri **değildir**?
 - a. Amortismanlar
 - b. AR-GE giderleri
 - c. Bağışlar
 - d. Zararlar
 - e. Şahıs sigorta primleri
8. I. Birinci sınıf tüccarlar
II. İkinci sınıf tüccarlar
III. Basit usule tabi olanlar
IV. Serbest meslek erbapları
Yukarıda yazılı olanlardan hangilerinin geçici vergi (peşin vergi) ödeme yükümlülüğü vardır?
 - a. Sadece I
 - b. Sadece III
 - c. I, II
 - d. I, II, IV
 - e. I, II, III, IV
9. Dar mükellefleri ilgilendiren gelir vergisi münferit beyanamesi hangi süre içinde verilir?
 - a. Gelirin elde edilmesinden itibaren 5 gün içinde
 - b. Gelirin elde edilmesinden itibaren 10 gün içinde
 - c. Gelirin elde edilmesinden itibaren 15 gün içinde
 - d. Gelirin elde edilmesinden itibaren 20 gün içinde
 - e. Gelirin elde edilmesinden itibaren 25 gün içinde
10. İstanbul'da faaliyette bulunan dar mükellef gerçek kişi A'nın 2015 yılında ticari faaliyetinden sağladığı geliri yanında, bankadaki mevduatından sağladığı tevkifata tabi olmuş faiz geliri bulunmaktadır. Mükellefin gelirlerini beyan şekli aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Yıllık beyanname verir. Ticari kazancını ve menkul sermaye iradını beyan etmek mecburiyetindedir.
 - b. Münferit beyanname verir. Sadece ticari kazancını beyan eder.
 - c. Muhtasar beyanname verir. Sadece menkul sermaye iradını beyan eder.
 - d. Yıllık beyanname verir. Ticari kazancını beyan eder, menkul sermaye iradını beyannamesine dahil etmez.
 - e. Muhtasar beyanname verir. Ticari kazancını ve menkul sermaye iradını beyan eder.

Yaşamın İçinden

“

Gelir Vergisini İlgilendiren Rakama Dayalı Bilgiler (2015 Yılı Gelirlerine İlişkin: ₺)

- Ücretlilere Yönelik Günlük Yemek İndirimi: 13,00.
- Beyana Tabi Olmayan Gayrimenkul ve Menkul Sermaye İradı Tutarı: 1.500.
- Konut İstisnası Tutarı: 3.600.
- Arızı Kazanç İstisnası: 23.000.
- Değer Artışı Kazancı İstisnası: 10.600.
- Beyanname Verme Sınırı: 29.000.

Gelir Vergisi Tarifesi (2015 yılı gelirleri için)

₺12.000'ye kadar	%15 (₺1.800 yapar)
İzleyen ₺17.000 için	%20 (₺3.400 yapar)
İzleyen ₺37.000 için	%27 (₺9.990 yapar)
₺66.000 için 15.190, fazlası	%35

- Ücretliler açısından tarife şu şekilde uygulanacaktır (2015 yılı gelirleri için):
1. ve 2. dilim aynen uygulanmaktadır. Yani ücretli bir mükellef ₺29.000'lik geliri için ₺5.200 vergi ödemektedir. Arkasından ₺29.000 ile ₺106.000 arasında kalan gelir için %27 vergi ödenmektedir. ₺106.000'den fazla ücret geliri olanlar ise bu fazla kısım üzerinden %35 oranında vergi ödemektedirler.

Not: Geçici Vergi Oranları: Gelir vergisinde: %15, kurumlar vergisinde: %20.

Okuma Parçası

DÜNYA

Prof. Dr. Nurettin Bilici

GELİR VERGİSİ BEYAN ZAMANI YAKLAŞIRKEN

2010 yılında elde edilen gelirlerin beyan edilip edilmeyeceği telaşı şimdiden gelir vergisi mükelleflerini meşgul etmeye başlamıştır.

Her halükarda beyanname verme yükümlülüğü altında olan; ticaret erbabı, serbest meslek erbabı ve gerçek üsüle tabi zirai faaliyette bulunanlar herhalde daha sakinlerdir.

Ücret geliri elde edenler de bir ölçüde sakinlerdir. Zira bunların da çok önemli kısmının vergileri aylıkları ellerine geçmeden kaynaktan kesilmektedir. Sadece birden fazla ücret geliri olanlar için, birinciden sonraki ücret(ler)in tutarı 2011 yılı beyan sınırını geçiyorsa (₺23.000) beyanname verme yükümlülüğü vardır. Yasal düzenleme halen ücretler üzerinden %15-%35 arasında değişen artan oranlı gelir vergisi tarifesine göre stopaj yapılmasını öngörmektedir. Ancak fiilen ne kadar stopaj yapılıyor diye baktığımız vakit, özellikle kamu sektöründe çalışanların maruz kaldıkları stopaj oranları (getirilen çok sayıdaki istisna ve muafiyetten dolayı) %3-5'leri bile bulmamaktadır. Devlet bu uygulama ile özel sektörde çalışan ücretlilerin aleyhine olacak şekilde ayırmacılık yapmış olmaktadır. Oysa Anayasamız birçok maddesinde ayırmacılığı yasaklamaktadır.

Gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratların vergilendirilmesi rejimi çok daha karmaşıktır:

”

Gayrimenkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar için istisna uygulaması öngörülmüşken menkul sermaye iratları için öngörülmemiştir. 2011 yılı istisna tutarları gayrimenkul sermaye iratlarında (sadece konut kiralarında) ₺2.800, değer artış kazançlarında ₺8.000, bazı arızı kazançlarda ise ₺19.000'dir. İstisna tabanının genişletilmesinin ve rakam karmaşasının ortadan kaldırılarak makul olan tek bir rakamın (belki gelir çeşidi itibarıyla değil, mükellef başına) kabul edilmesinin daha doğru olacağını düşünüyoruz.

- Esas sorun, beyanname verme mecburiyetinin olup olmadığı noktasında başlamaktadır. Ücret geliri olan, buna ilave olarak bir miktar kira geliri ve bankadaki tasarruflarıyla ilgili faiz geliri olan vatandaş, kabahatli duruma düşmemek için kapı

kapı dolaşmakta, beyanname verme zorunluluğunun olup olmadığını araştırmaktadır.

Bu soruların cevabını verebilmek için, bazı durumlarda GVK 85, 86, geç. 67 gibi maddelerin defalarca okunması gerekir:

- Mutlak surette beyanname verilmesi gerekli haller vardır,
- İstisna tutarları aşıyorsa beyanname verilmesi gerekli haller vardır,
- Stopaja maruz kalınmasına rağmen, beyan sınırı aşıldığı için beyan yükümlülüğü olan durumlar vardır (bu arada sınır hesabına dahil olmayan gelirleri ayıklamak ayrı bir sorundur),
- Stopaj yapılmamasına rağmen, beyanname verilmesine gerek olmayan durumlar vardır,
- Nihayet beyanname verilmesine gerek bulunmayan haller vardır.

Hocalar bile gelir vergisi beyan rejimini, öğrenciyi açıklamakta, izah etmekte zorlanırken vatandaş nasıl anlasın?

Gelir Vergisi Kanunu'nu yenileme çalışmalarının yapıldığı bu günlerde, herhalde yenilenmeye en fazla muhtaç konu bu beyan meselesidir. Yeni düzenlemelerde iki hususa özellikle dikkat edilmesi gerekir.

İlk olarak, gelir mükellefin eline geçmeden yapılan vergilemede (stopajda) hakkaniyetin sağlanması gerekir. Zira halen gelir vergisinin %90 civarındaki kısmının stopaj yoluyla alındığı bilinmektedir. Her şeyden önce, farklı gelirlerin stopaj matrahı, birbiriyle uyumlu olmalıdır. %0'la %30 arasında değişen oranlar da ekonomik ihtiyaçlar ışığında belirlenmeli ancak az sayıda olmalı ve adil olmalıdır.

Nihayet makul bir sınırın üzerinde gelir elde eden (hangi kaynaktan elde ederse etsin) herkese beyan mecburiyetinin getirilmesi gerekir. Gelir vergisi hasılatının sadece %10'u civarındaki kısmı beyan üzerinden alınıyorsa, beyanname verip-vermeme rejimi üzerinde bu kadar kafa karıştırmamızın gereği yoktur. Herkese beyanname verme mecburiyeti getirilir. Tüm gelirler beyanname mede toplanır. Masraflar düşüldükten sonra kalan kısım üzerinden artan oranlı tarifeye göre vergi hesaplanır. Hesaplanan vergiden (varsa) daha önce yapılan stopajlar düşülür. Çıkan vergi de iki taksitte ödenir.

Kaynak: Dünya Gazetesi, 26 Kasım 2011.

Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı

1. c Yanıtınız yanlış ise “Kimler Tevkifat Yapmak Zorundadır” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. c Yanıtınız yanlış ise “3. Ünite Stopaj Yoluyla Vergilendirme” ve bu ünitenin “Kimler Tevkifat Yapmak Zorundadır” konularını yeniden gözden geçiriniz.
3. a Yanıtınız yanlış ise “Yıllık Beyannamenin Verileceği Yer ve Zaman” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. c Yanıtınız yanlış ise “Üzerinden Stopaj Yapılmış Olan Gayrimenkul Sermaye İratları” (3. Ünite) ve bu ünitedeki “Yıllık Beyannamenin Verileceği Yer ve Zaman” konularını yeniden gözden geçiriniz.
5. c Yanıtınız yanlış ise “Mutlak Anlamda Beyanname Verilmesi Gerekli Gelirler” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. b Yanlış yanıt verdiyseniz “Gelir Vergisinin Ödenmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. a Yanıtınız yanlış ise “Yıllık Beyanname Üzerinden Yapılabilecek İndirimler” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. d Yanıtınız yanlış ise “Geçici Vergi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. c Yanıtınız yanlış ise “Münferit Beyanname” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. d Yanıtınız yanlış ise “Dar Mükelleflere Özgü Düzenlemeler” konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Anayasamızın 73. maddesi son fıkrasında: “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” hükmü vardır. Bu şekilde Bakanlar Kurulu bu düzenleme yetkisini Anayasa’dan almaktadır.

Sıra Sizde 2

Stopaj usulünü bir vergi güvenlik unsuru olarak kabul edebiliriz. Yıllık beyanname ile bildirilen gelirlerde vergiyi doğuran olay ile verginin ödenmesi arasındaki süre hayli uzundur. Stopaj usulünde ise vergi peşin alınmaktadır. Bu yöntemle; vergi kaçakçılığı azaltılabilir, mükelleflerin işi de kolaylaştırılabilir. Vergi kısa süre içinde idarenin kasasına girer. Ayrıca verginin kaynaktan kesilmesi, mükellefin vergi yükünü daha az hissetmesine sebep olabilecektir.

Sıra Sizde 3

Yabancı ülkelerde bulunan işverenlerden alınan ve stopaj yoluyla vergilendirilmemiş olan ücretlerin beyan edilmesi gerekir. Sadece kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellef işverenlerin Türkiye dışında elde ettiği kazançlarından döviz olarak ödemiş oldukları ücretlerin beyan edilmesine gerek yoktur.

Yabancı ülkelerin Türkiye’de bulunan elçilik ve konsolosluklarında çalışan ve karşılıklılık anlaşması bulunmadığı için ücret istisnasından yararlanamayan Türk uyruklu hizmet erbabı (ücretli), ücretinden büyükelçilik tarafından vergi kesintisi yapılmadığı için bu gelirlerini yıllık beyanname ile beyan etmek zorundadır.

Sıra Sizde 4

Serbest meslek kazancı nedeniyle her durumda beyanname vermek zorundadır. İşverenlerden aldığı ücretlerden birinci ücret olarak istediğini belirleyebilir. Bu durumda ₺32.000 birinci ücret olacaktır. İkinci işverenden alınan ₺29.050, 2015 yılı için belirlenen ₺29.000 beyan sınırının üzerinde kaldığından her iki ücret gelirini serbest meslek kazancı için verdiği beyannameye dâhil etmek zorunda kalacaktır.

Sıra Sizde 5

Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla, makbuz mukabili yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

Yine makbuz karşılığı Türk Silahlı Kuvvetleri Güçlendirme Vakfı Kanunu’na göre yapılan aynı/nakdi bağışlar indirim konusu yapılabilecektir.

Sıra Sizde 6

Tam mükellefiyette, yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar belli bazı şartlarla Türkiye’deki kazançlardan indirim konusu yapılabilir. Bu şartlar arasında; 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 onaylatılarak Türkiye’deki ilgili vergi dairesine ibrazı gibi hususlar yer alır.

Sıra Sizde 7

Gelir vergisi mükellefleri için geçici vergi, ilgili hesap döneminin üçer aylık kazançlarına, gelir vergisi tarifesinin ilk diliminde yer alan oranın (%15) uygulanması suretiyle hesaplanacaktır. Kurumlar vergisi mükellefleri için geçici vergi oranı safi kurum kazancı üzerinden %20 olarak uygulanır. Hesaplanan geçici vergiden varsa aynı hesap dönemi ile ilgili olarak daha önce ödenmiş geçici vergiye tabi kazançlarla ilgili tevkifat yoluyla ödenmiş vergiler mahsup edilir. Bu mahsuptan sonra kalan tutar o dönemin ödenmesi gereken geçici vergi tutarını oluşturur.

Sıra Sizde 8

Çalışma veya oturma izni alarak yurt dışında bir yıl içinde altı aydan fazla yaşayan Türk vatandaşları dar mükellef olarak kabul edilir. A’nın kesinti yoluyla vergilenen işyeri kirası geliri için yıllık beyanname vermesi gerekmemektedir. A’nın konut olarak kiraladığı daireden elde ettiği geliri ise (ait olduğu yıl için belirlenen istisna tutarınının üzerindeyse) münferit beyanname ile bildirilmek zorundadır.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A.(1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bilici, N. (1991). "Risk ve Masraf Karşılıkları", **Sayıştay Dergisi**, no: 3 s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, Sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergileendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoğlu, K. (1978). **Türk Vergi Sistemi**, cilt 1, 6. baskı, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Özer, İ. (1977). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını, Doğan Basımevi.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.

5

Amaçlarımız

Bu üniteyi tamamladıktan sonra;

- Kurumlar vergisinde tam ve dar mükellef ayırımını yapıp bu verginin mükelleflerini açıklayabilecek,
- Kurum kazançlarının vergi matrahının tespitini izah edebilecek,
- Kurum kazancının tespitinde kabul edilmeyen indirimleri, indirilebilecek giderleri ve zararların mahsubunu açıklayabilecek,
- Kurum kazancının beyanını, kurumlar vergisinin oranını ve ödenmesini açıklayabilecek,
- Kurumların tasfiye ve yeniden yapılanmaları durumunda vergilemenin nasıl yapılacağını açıklayabilecek,
- Dar mükellef kurumlarla ilgili düzenlemeleri tespit edebileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Kanuni Merkez
- İş Merkezi
- Tam Mükellef
- Dar Mükellef
- Sermaye Şirketi
- İş Ortaklığı
- Öz Sermaye
- İştirak Kazancı
- Örtülü Kazanç
- Emsal
- Örtülü Sermaye
- Transfer Fiyatlandırması
- Yedek Akçe
- Zarar Mahsubu
- Kâr Payı
- Tasfiye Kârı
- Birleşme
- Beyanname
- Safi Kurum Kazancı

İçindekiler



Kurumlar Vergisi

KURUMLAR VERGİSİ

Kurumlar vergisi konusu bu ünite de on ayrı başlık altında incelenecektir. Gelir vergisi kısmında yapıldığı gibi, dar mükellefleri ilgilendiren düzenlemelere (ilk başlıktaki tanım dışında) son başlığa kadar girilmeyecek, konunun devamı “Dar Mükelleflere Özgü Düzenlemeler” başlığı altında incelenecektir.

TEORİ VE KURUMLAR VERGİSİNDE TAM-DAR MÜKELLEFİYET AYIRIMI

Kurumlar Vergisinin Varlık Nedeni

Ülkemizde kurumların ayrı bir kanunla vergilendirilmesi, 1949 yılında, Alman Kurumlar Vergisi Kanunu’ndan yararlanılarak hazırlanan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile başlamıştır. 5422 sayılı Kanun 55 yılı aşkın bir süre uygulanmasının ardından, 21.6.2006 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5520 sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. Yeni Kanun hükümleri 1 Ocak 2007 tarihinden itibaren uygulanmaya başlamıştır.

Kurumun gerçek kişi ortakları, kurumdan elde ettikleri kâr payı için gelir vergisine tabi olmaktadır. Bu durumda neden ayrıca bir de kurumlar vergisi alındığı sorusu akla gelebilir. Kurumları vergi mükellefi kılan nedenler arasında;

- Gerçek kişiler dışında ayrı bir hukuki kişiliğe sahip olmaları,
- Gerçek kişiler gibi kamu hizmetlerinden yararlanmaları ve
- Ödeme güçlerinin varlığı sayılmaktadır.

Kurumlar Vergisinde Tam ve Dar Mükellef Ayırımı

Kurumlar vergisinde de gelir vergisinde olduğu gibi tam ve dar olmak üzere iki çeşit mükellefiyet vardır.

KVK’nın birinci maddesinde yazılı ve aşağıda açıklanacak olan kurumlardan, kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunanlar, **tam mükellef** olarak kabul edilmişlerdir:

Kanuni merkez, vergiye tabi kurumların ana tüzüğü veya sözleşmelerinde veya teşkilat kanunlarında gösterilen merkezdir.

İş merkezi ise iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği yerdir (KVK m. 3).

Tam Mükellef: Kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan kurumlardır.

Dar mükellef: Kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayan kurumlardır.

Holding: Yatırım anonim şirketi şeklinde de isimlendirilebilir. Holdinglerin sahip oldukları hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları “iştirak kazançları istisnası” adı altında vergi dışında tutulmuştur.

Yatırım fonu: Sermaye Piyasası Kanunu’nda; “Bu Kanun hükümleri uyarınca halktan katılma belgeleri karşılığında toplanan paralarla, belge sahipleri hesabına, riskin dağıtılması ilkesi ve inanca mülkiyet esaslarına göre sermaye piyasası araçları, gayrimenkul, altın ve diğer kıymetli madenler portföyü işletmek amacıyla kurulan malvarlığına Yatırım Fonu adı verilir.” şeklinde tanımlanmıştır.

İş merkezi uygulaması ile kanuni merkezi dışarıda olsa da işleri Türkiye’de olan kurumların tam mükellef olarak vergilendirilmesi arzulanmıştır. Bu şekilde, kanuni merkezin vergi yükünün düşük olduğu bir ülkede gösterilerek Türkiye’deki vergi yükünün azaltılması önlenmek istenmektedir.

Dar mükellefler ise kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayan kurumlardır. Dar mükelleflerin “yabancı sermayeli kurumlar” olduğunu söylemek her zaman doğru olmaz. Çünkü sermayesi yabancılarla ait olmasına rağmen, kanuni veya iş merkezi Türkiye’de olan bir kurum yukarıda söylediğimiz gibi tam mükellefiyet hükümlerine göre vergiye tabi olacaktır. Buna karşılık, sermayesi Türklere ait, ancak kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan bir kurum Türkiye’deki faaliyetleri için dar mükellef olarak vergiye tabi olabilecektir.

Dar mükellef kurumlar, kendi ülkelerinin hukuk kurallarına göre kurulmuşlardır. Yönetim ve denetimleri yine kendi ülkeleri mevzuatına göre yapılır. Bunlar Türkiye’de iş yeri veya temsilcileri vasıtasıyla faaliyet gösterip gelir elde etmektedirler. Örneğin, Alman havayolları şirketi Lufthansa’nın Türkiye temsilciliği, Citibank İstanbul Türkiye Merkez Şubesi (Merkezi New York’ta).

Tam mükellef-dar mükellef ayırımının önemi, Türkiye’de vergilendirilecek kazançlarının belirlenmesinde ortaya çıkmaktadır. Tam mükellef kurumlar, gerek Türkiye’de gerek yurt dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilmelerine rağmen, dar mükellefler yalnızca Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergi öderler (KVK m. 3/1, 2). Dar mükelleflerin yurt dışı kazançları ile ilgilenilmemektedir.

KURUMLAR VERGİSİNİN MÜKELLEFLERİ

Kurumlar vergisinin mükellefleri, Kanun’un 1. maddesinde sayılmıştır; bunlar sırasıyla sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarıdır. Aşağıda bu mükelleflerle ilgili kısa açıklamalar yapılmaktadır.

Sermaye Şirketleri

Sermaye şirketleri, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, paylı komandit ve limitet şirketler ile aynı mahiyetteki yabancı kurumlardır (KVK m. 2/1). Paylı komandit şirketlerle ilgili olarak kurumlar vergisi, bu şirketin komanditer ortakları açısından söz konusu olmaktadır. Şirketin komandite ortakları ise, gelir vergisine tabidirler (GVK m. 75; GVK m. 37).

Anonim şirket şeklinde kurulan **holdingler**, “yatırım anonim şirketi” şeklinde de isimlendirilebilir. Holdingler vasıtasıyla, hisse senetlerine sahip olunan şirketler kontrol edilmektedir. Holding bünyesinde bağlı şirketlere hizmet vermek üzere; üretim, tedarik, pazarlama, ARGE, personel eğitimi gibi birimler kurulabilmektedir.

DİKKAT



Uygulamada, holdinglerin çeşitli yollarla grup içindeki kârlı olan şirketlerden zararda olan şirketlere fon aktardıkları görülmektedir. Bu durum, vergi idaresinin yanında, ortakların da zarara uğramasına yol açmaktadır.

Yatırım ortaklıkları: Sermaye piyasası araçları, gayrimenkul, altın ve diğer kıymetli madenler portföylerini işletmek amacıyla kurulan anonim ortaklıklardır.

Sermaye Piyasası Kanunu’na göre kurulan **yatırım fonları** da, sermaye şirketi olarak kabul edilmiştir (Bu kurumlar hakkında daha fazla açıklama, gelir vergisi bölümünde menkul sermaye iratları incelenirken yapılmıştır). KVK’nın 2. maddesi ile mükellefiyet kapsamında alınan bu fonların ve aynı kategoride değerlendirilen **yatırım ortaklıklarının** portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, aynı Kanun’un 5. maddesi ile kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (KVK m. 5, (1), d).

Kooperatifler

Kooperatifler, “24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’na veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri ifade eder” şeklinde tanımlanmıştır (KVK m. 2/2).

Kural olarak kurumlar vergisine tabi olan kooperatifler ana sözleşmelerinde;

- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması,
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi,
- Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması,
- Yalnızca ortaklarıyla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunması şartı ile kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır (KVK m.4/k).

Kooperatif: Kooperatifler Kanunu’nun 1. maddesinde: “Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklara kooperatif denir.” şeklinde tanımlanmıştır.

Kooperatifler, kurumlar vergisinden muaf olsalar da başka bazı vergilerin mükellefi olabilmektedirler. Örneğin, kooperatiflere yapılan kira ödemeleri üzerinden %20 oranında gelir vergisi stopajı yapılmaktadır.



DİKKAT

İktisadi Kamu Kuruluşları

Devlete, özel idarelere, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı olan ticari, sınai ve zirai işletmeler iktisadi kamu kuruluşlarıdır (KVK m. 2/3). Bu kuruluşların; kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetin kanunla belirlenen görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilen sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerine etki etmemektedir (KVK m. 2/6).

Bu düzenleme ile kamu işletmeleri de, aynen özel sektör işletmeleri gibi, vergi mükellefi sayılmışlardır. Bu şekilde örneğin; Ziraat Bankası, Halk Bank gibi devlet kuruluşları, aynen özel şirketler gibi kurumlar vergisi mükellefi olmaktadır. İktisadi kamu müesseselerinin vergilendirilmesi, özel sektörde aynı alanda çalışan işletmelerle rekabet eşitliğinin sağlanması açısından yerinde bir uygulamadır.

Daha farklı bir yapısı olan **Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası** (TCMB) da kurumlar vergisi mükellefidir.

TCMB: %54 hissesi Hazine’ye ait olan, ancak özel bankalar ve kişilerin de hissedar olduğu bir anonim şirkettir. TCMB, değişik yıllarda en fazla kurumlar vergisi ödeyen mükellef unvanını elde etmiştir.

Kamu iktisadi teşebbüsü (KİT); kamusal kaynakları kullanmak yoluyla ekonomik alanda faaliyet gösteren devlet kuruluşlarını ifade eder.

Kamu iktisadi teşebbüsü (KİT); iktisadi devlet teşekkülü (İDT) ile kamu iktisadi kuruluşunun (KİK) ortak adıdır.



DİKKAT

İktisadi devlet teşekkülü; sermayesinin tamamı Devlete ait iktisadi alanda ticari esaslara göre faaliyet göstermek üzere kurulan, kamu iktisadi teşebbüsüdür.

Kamu iktisadi kuruluşu (KİK); sermayesinin tamamı Devlete ait olup tekeli niteliğindeki mal ve hizmetleri kamu yararı gözeterek üretmek ve pazarlamak üzere kurulan ve gördüğü bu kamu hizmeti dolayısıyla ürettiği mal ve hizmetler imtiyaz sayılan kamu iktisadi teşebbüsüdür.

Sermayesinin tamamı bir iktisadi devlet teşekkülüne veya kamu iktisadi kuruluşuna ait olup, ona bağlı işletme veya işletmeler topluluğuna Müessese, sermayesinin yüzde ellisinden fazlası iktisadi devlet teşekkülüne veya kamu iktisadi kuruluşuna ait olan işletme veya işletmeler topluluğundan oluşan anonim şirketlere de Bağlı Ortaklık denilmektedir.

Dernek: Dernekler Kanunu'nda; "Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarını" ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler

Dernek ve vakıflar, kural olarak bazı sosyal, kültürel, siyasi, ilmi, sportif amaçlarla kurulmakta olup iktisadi amaç taşımazlar. KVK'nın 2. maddesinin 5. bendi, sendikaları dernek; cemaatleri ise vakıf hükmünde kabul etmiştir.

En az yedi kişinin bir araya gelmesiyle kurulan ve bir şahıs topluluğu olan dernekler (eski deyimle cemiyetler), tüzel kişiliğe sahip olup Dernekler Kanunu'na tabidirler. Uygulamada, siyasi amaçlı dernekler 'parti', sportif amaçlı dernekler 'spor kulübü', mesleki dayanışma amaçlı dernekler ise 'sendika' şeklinde isimlendirilmektedir.

Vakıflar ise bazı malların (taşınır, taşınmaz mal veya paranın) belli bir amacın gerçekleştirilmesine tahsis edildiği tüzel kişiliklerdir (MK, m. 73). Bir mal topluluğu olan vakıfların "idare uzvu"nun bulunması mecburiyeti vardır. İdare uzvu, vakıf senedinde belirtilmektedir. Bir veya birkaç kişi (kurul) olabilir. İdare uzvuna ilave olarak, vakıf senedinde vakıf için; yönetim kurulu, genel kurul, denetim kurulu oluşturulması da kararlaştırılabilir.

Ticari işletmesi bulunmayan vakıf ve dernekler kurumlar vergisi mükellefi sayılmamıştır (KVK m. 1/ç). Kurumlar vergisi mükellefiyeti, dernek ve vakıfların amaçlarını gerçekleştirebilmek için; ticari, sınai ve zirai işletmeler kurmaları durumunda ortaya çıkmaktadır. Örneğin, dernek statüsünde olan Kızılay kurumlar vergisi mükellefi değildir; ama Kızılay'a bağlı Afyonkarahisar Maden Suyu İşletmesi'nin gelirleri kurumlar vergisine tabi olmaktadır. Bu şekilde, dernek veya vakıflar tarafından işletilen lokanta veya düzenlenen dil kurslarından elde edilen gelirler de vergiye tabidir. Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin, sermaye şirketi (örneğin anonim şirket) veya kooperatif şeklinde kurulmaları durumunda, bu hukuki statülerinden dolayı dernek veya vakıf yerine, bizzat kendileri kurumlar vergisi mükellefi olmaktadır.

SIRA SİZDE



Spor kulüplerinin elde ettikleri maç hasılatı, TV naklen yayın geliri, futbolcu satışı gibi gelirleri nasıl vergilenir?

İş ortaklığı: Belli bir işin birlikte yapılması müştereken taahhüt edilir. İşin müştereken yapılması taahhüt edilmemişse ve ortakların sorumlulukları sınırlanmışsa iş ortaklığı değil konsorsiyum söz konusu olur. Konsorsiyumun da kurumlar vergisi mükellefiyetini seçme imkânı bulunmamaktadır.

İş Ortaklıkları (Joint Venture)

İş ortaklıkları; şimdye kadar saydığımız kurumların, kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları veya gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını müştereken taahhüt etmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardır (KVK m. 2/7). İş ortaklığından söz edebilmek için ortaklardan birinin mutlaka kurum olması gerekir. Yani iş ortaklığı, iki kurum arasında veya bir kurum bir gerçek kişi (veya şahıs ortaklığı) arasında oluşturulabilir. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması, mükellefiyetlerini etkilememektedir.

İş ortaklıkları, birden fazla takvim yılına yayılan; inşaat, onarma, montaj, teknik hizmetler gibi işlere uygun bir şirketleşme türüdür. İş ortaklığına örnek olarak, (A) Anonim Şirketi ile (B) Limitet Şirketinin, bir baraj veya bina yapımı işini gerçekleştirmek amacıyla kurdukları ortaklığı verebiliriz. Bu ilişkinin iş ortaklığı olarak kabul edilebilmesi için, işin tamamının beraberce üstlenilmesi (işverene karşı işin tamamından beraberce sorumlu olunması) gerekir.

İş ortaklıklarının hukuki varlığı yapılacak işin tamamlanmasıyla sona ermektedir.

4369 sayılı Kanun'la getirilen düzenleme ile iş ortaklıklarının kurumlar vergisi mükellefi olması ihtiyari hale getirilmiştir. Yani, 1.1.1999 tarihinden itibaren, iş ortaklığı sadece talep edilmesi halinde kurumlar vergisine tabi olacaktır. Talep edil-

memesi durumunda ise ilişki “adi ortaklık” ilişkisi olarak değerlendirilecek, ortaklar geliri paylaşıp, ayrı ayrı kurumlar vergisi ve (eğer ortaklardan biri gelir vergisi mükellefi ise) gelir vergisi ödeyeceklerdir.

Kurumlar vergisinde tam ve dar mükellef ne anlama gelir?



http://www.turmob.org.tr/EKutuphane/Dokuman_Detay.aspx?belge=633 bölümünden “İş Ortaklıklarının Vergilendirilmesi” isimli çalışmayı okuyabilirsiniz.



VERGİDEN MUAF TUTULAN KURUMLAR

Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar, Kanun’un 4. maddesinde 19 bent halinde sayılmıştır. Bunlar aşağıda amaçlarına göre sınıflandırılarak özet halinde açıklanmaktadır:

- Eğitim, kültür amaçlı faaliyet gösteren kamu kuruluşları: okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, tiyatrolar, öğrenci yurtları, sosyal sigorta kurumları, ceza ve ıslah evleri atölyeleri..., üniversiteler (vakıf üniversiteleri de).
- Sağlık, sosyal güvenlik ve spor amaçlı kamu kuruluşları: hastane, klinik, çocuk bakımevleri, sanatoryum..., tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler.
- Teşvik amaçlı: münhasıran küçük ve orta ölçekli işletmelere kredi teminatı sağlamak üzere kurulan kurumlar, kooperatifler.
- Yerel idarelere yönelik: belediyeler ve köyler ile bunlara bağlı müesseseler tarafından işletilen su, elektrik, havagazı işletmeleri; belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmeleri, mezbahalar.
- Diğer: Toplu Konut İdaresi Başkanlığı (TOKİ), askerî fabrika ve atölyeler.

KURUMLAR VERGİSİNDE MATRAH TESPİTİ, GİDERLERİN, ZARARLARIN DÜŞÜLMESİ

Kurumlar vergisinin konusunu, kurumların kazançları oluşturur. Kurum kazancı da gelir vergisi mevzuuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır (KVK m. 1, f. 2). Bu gelir unsurları, Gelir Vergisi Kanunu’nun 2. maddesinde 7 kalem halinde sayılmış olup ilk dört ünite de açıklanmıştır.

Kurum kazancı, esas olarak faaliyet gelirlerinden (ticari kazançtan) oluşmaktadır. Ancak, bu gelire ilave olarak kurum kazançları arasında, gayrimenkul sermaye iradı ve menkul sermaye iradı gibi faaliyet dışı gelirler de bulunabilmektedir.

Gelir vergisi ile ilgili 2. ünite’de de açıklandığı gibi, ticaret şirketleri ve diğer kurumlar vergisi mükellefleri, 1. sınıf tacir olarak kabul edilmiştir. Bu yüzden bilanço esasına göre defter tutmakta, matrahları da bilanço üzerinden tespit edilmektedir.

Kurumların vergi matrahının tespitinde, aşağıdaki sıraya göre işlem yapılmaktadır:

1. Öncelikle kurumun ticari bilançosu üzerinden, öz sermaye karşılaştırması yoluyla o yılın kârı bulunmaktadır (vergi öncesi ticari kâr).
2. Ticari kârın bulunmasında indirim konusu yapılan giderler, vergi yasalarının kısıtlayıcı hükümlerine göre gider olarak kabul edilmiyorsa, bunların “kanunen kabul edilmeyen gider” olarak ticari kâra ilave edilmesi gereklidir (Bu tip giderler; aşağıda, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı, Örtülü Sermaye ve Diğer Kabul Edilmeyen İndirimler başlıkları altında açıklanmaktadır).

3. Ticari kârın hesabında, vergi kanunlarının izin verdiği (aşağıda, Safi Kurum Kazancının Tespitinde İndirilebilecek Giderler başlığı altında da açıklanan) bazı giderler dikkate alınmamış olabilir. Bu tip giderler varsa, bunların “diğer indirimler” adı altında ticari kârdan düşülmesi gereklidir.
4. Yukarıdaki 3 işlemten sonra ulaşılan kâr rakamının içinde, kurumun başka bir kuruma iştirak etmesinden sağladığı ve aşağıda İstisnaların Dikkate Alınması başlığı altında açıklanacak olan iştirak kazancı varsa, bu miktarın da düşülmesi gerekir. Zira bu kazançlar, iştirak kazançları istisnası adı altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
5. Yukarıdaki 4 işlemten sonra kalan kurum kazancından, geçmiş yıl zararları bulunan kurumlar, bu zararlarını da düşebileceklerdir. İndirilmesine izin verilen zararlar, beş yıldan fazla nakledilmemek kaydıyla geçmiş yılların mali bilançolarında görünen zararlardır (KVK m. 9).
6. Arkasından, altıncı aşamada aşağıda İstisnaların Dikkate Alınması başlığı altında açıklanan bazı istisna ve indirimlerin, bulunan rakamdan düşülmesine sıra gelecektir.

Safi kurum kazancının hesabının nasıl yapıldığı, kısaca şu formülle de açıklanabilir: *“Safi kurum kazancı = Ticari bilanço kârı + kanunen kabul edilmeyen giderler - (istisna, indirim + zararlar)”*.

KAZANÇ TESPİTİNDE KABUL EDİLMİYEN İNDİRİMLER

Kanun, kurum kazancının tespitinde bazı indirimlerin yapılamayacağını hükme bağlamıştır. Bunları transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı (KVK m. 13), örtülü sermaye (KVK m. 12) ve diğer indirimler (KVK m. 11) olmak üzere üç grupta inceleyebiliriz.

Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı

Transfer fiyatlandırması ulusal veya uluslararası boyutta olabilir. Her iki durumda da vergi idaresi açısından vergi kaybı anlamına gelir. Uluslararası transfer fiyatlandırması bir devlete ait vergi gelirinin bir başka devlete aktarılması anlamına gelir. Bu durumlarda, kurumun ortaklarına veya ilişkide bulunduğu gerçek veya tüzel kişilere, karşılıksız olarak veya emsalin üzerinde menfaat sağlaması söz konusudur.

Örneğin;

- Emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bir bedel üzerinden mal veya hizmet alımında veya satımında bulunmaktadır. Örneğin; kurum, o günün piyasa şartlarında 100 liraya yapılan bir hizmeti, 50 liraya yaptığını iddia etmektedir (gelir düşük gösterilmektedir).
- Emsaline göre göze çaracak derecede yüksek veya düşük bedeller üzerinden kiralama: Örneğin; kurum, bir ortağının yakınından kiraladığı iş yerine aylık 100 lira ödediğini iddia etmektedir; ancak yapılan incelemede bu iş yerinin gerçek kira değerinin 50 lira olduğu tespit edilmiştir (masraflar yüksek gösterilmektedir).
- Emsaline göre göze çaracak derecede yüksek veya düşük faiz ve komisyonlarla ödünç para alma veya verme: Örneğin; kurum, bir ortağından aldığı krediye %50 faiz ödediğini iddia etmektedir; oysa yapılan araştırmada o tarihte geçerli piyasa faiz oranının %25 olduğu tespit edilmiştir (masrafları yüksek gösterilmektedir).

Transfer fiyatlandırılması: Kurumların kendi bölümleri arasında ya da ilişkili bulunduğu diğer kişi ve kurumlar arasında mal, iktisadi kıymet, hizmet, hak ya da mali fon ve benzeri kıymet transferlerinde uyguladıkları fiyatlar transfer fiyatlandırılması kapsamına girmektedir.

- Kurum, kendi içinde yönetim kurulu başkanı veya üyesi, müdürü veya yüksek memuru olarak çalışan ortaklarına veya onların yakınlarına, emsaline göre göze çaracak derecede yüksek aylık, ikramiye, ücret gibi ödemelerde bulunmaktadır.

Bu hallerin tamamında sözü edilen kazançlar tamamen veya kısmen örtülü olarak dağıtılmış kabul edilecek ve vergi matrahına ilave edilecektir. Vergi idaresi yapacağı denetimler sonucunda bu durumları tespit ettiği zaman, kayba uğradığı vergiye ilave olarak vergi cezası ve faizleri de ilgili kişilerden talep edecektir.

Örtülü Sermaye

Diğer bir indirilemeyen gider olan örtülü sermaye üzerine yürütülen faizlerle ilgili düzenleme, KVK'nin 12. maddesinde yapılmıştır:

“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”.

Dolaysız şirket münasebeti ile, bir kurumun kendi ortaklarıyla veya ortağı olduğu kurumla olan ticari ilişkisi; dolaylı şirket münasebeti ile ise bir kurumun ortaklarının ortakları veya ortağı olduğu şirketin diğer ortakları ile olan ticari ilişkileri kastedilmektedir.



DİKKAT

Örtülü sermaye, kurumun yakın ilişki içinde bulunduğu kişi veya kuruluşlardan ödünç alması ve karşılığında faiz ödemesi durumunda ortaya çıkabilmektedir. 12. madde, alınan ödünçün kurumun öz sermayesinin üç katını aşması durumunda aşan kısmı örtülü sermaye olarak kabul etmekte ve ödendiği iddia edilen faizlerin masraf olarak düşülmesine izin vermemektedir. Böyle bir durumda, parayı verenin gerçekte borç verme değil, şirkete ortak olma (sermaye koyma) amacını taşıdığı varsayılmaktadır. O zaman bu kişiye faiz değil, kâr payı ödenmelidir. Örneğin, öz sermayesi ₺100.000 olan bir limitet şirket, ortaklarından birinden ₺400.000 tutarında borç almış ve bu ortağa piyasa faiz oranı üzerinden (%50) ₺200.000 tutarında faiz ödemesi yapılmıştır. Böyle bir durumda, vergi idaresi yapacağı inceleme sonucunda, bu limitet şirketin ödemediği ₺100.000'e tekabül eden faizleri dağıtılmış kâr payı kabul edecek ve buna göre (₺50.000 için) cezalı işlem yapacaktır.

KVK 5/1'e göre başka bir kurumun sermayesine katılarak elde edilen kâr payı kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. KVK'nin 12. maddesinde ise başka bir kuruma örtülü sermaye yoluyla katılmaktan bahsedilmektedir. Örtülü sermaye yoluyla başka kurum sermayesine katıldığı ve kâr payı aldığı varsayılan kurumun bu kâr payı için kurumlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağını araştırınız.



SIRA SİZDE

3

Diğer Kabul Edilmeyen İndirimler

Diğer kabul edilmeyen indirimler aşağıda sayılmaktadır (KVK m. 11):

- Öz sermaye üzerinden hesaplanan veya ödenen faizler,
- Hangi isimde olursa olsun, ayrılan yedek akçeler,
- Her türlü para cezaları, vergi cezaları ve gecikme faizleri ve zamları,
- Menkul kıymetlerin, itibari değerlerinin altında satışından doğan zararlar ile ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler,

- Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtlarından; uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları,
- Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere suçlarından doğan maddi ve manevi zarar tazminat giderleri.

SAFİ KURUM KAZANCININ TESPİTİNDE İNDİRİLEBİLECEK GİDERLER

Giderlerin Düşülmesi

Kurumlar, bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kazançları üzerinden vergilendirilirler. Safi kazancın bulunmasında Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır [KVK m. 6, (2)]. Bu şekilde, kurumlar, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde sayılan giderleri hasılatlarından düşebilirler. Bu giderler gelir vergisi bölümünde açıklandığı için, burada tekrar edilmeyecektir.

Kurumlar, gelir vergisi mükelleflerine tanınan bu indirimlere ilave olarak, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. ve 10. maddesinde yazılı giderleri ve indirimleri de kazançlarından düşebilirler.

“İndirilecek giderler” başlıklı 8. maddede, aşağıdakiler yer almaktadır:

- Hisse senetleri ve tahvil ihraç giderleri,
- İlk kuruluş ve örgütlenme giderleri,
- Genel kurul toplantıları için yapılan giderlerle, birleşme, fesih ve tasfiye giderleri,
- Sigorta şirketleri için geçerli olan ve ayrıntıları KVK 14. maddenin 4. bendinde açıklanan teknik ihtiyatlar,
- Paylı komandit şirketlerde komandite ortağın kâr hissesi,

Diğer İndirimlerin Düşülmesi

“Diğer indirimler” başlıklı 10. maddede aşağıdaki indirimlerin yapılmasına imkân tanınmıştır:

- Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri, münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik, araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü (yani tamamı) tutarında AR-GE indirimi. Bu konuda yararlanılacak harcamaların kapsamını ve belirlemek üzere Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.
- Gelir vergisi mükelleflerine de tanınan ve ilgili Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si,
- Bazı kamu kurumlarına, vakıf ve derneklere ve üniversitelere makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımlar: Kurumlarla ilgili uygulama, GVK 89. maddede yer alan gelir vergisi mükellefleri ile ilgili uygulama ile örtüşmektedir. İndirilebilecek tutar, kural olarak o yıla ait beyan edilecek gelirin %5'ini geçmemekte; ancak eğitim, sağlık, öğrenci yurdu gibi tesisler için ve kültür, sanat faaliyetlerinin desteklenmesi için yapılan bağışlarda olduğu gibi, bazı durumlarda yapılan bağışın tamamı gider yazılabilmektedir.

Konu hakkında ayrıca Gelir Vergisi ile ilgili ikinci ve dördüncü ünitelere de bakılabilir.

Zararların Düşülmesi

“Zarar mahsubu” başlıklı m. 9’a göre ise; 5 yıldan fazla nakledilmemek koşuluyla, geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar (20. madde çerçevesinde devir alınan kurumların zararları dâhil) indirim konusu yapılmaktadır.

Ayrıca, yurt dışı faaliyetler ile ilgili uğranan zararların, Türkiye’deki gelirlerden hangi şartlarda mahsup edilebileceğine ilişkin esaslar da aynı maddede açıklanmıştır.

Serbest meslek (örneğin mühendislik) faaliyetini gelir vergisi mükellefi olarak yapmak yerine, şirketleşerek kurumlar vergisi mükellefi olarak yapmanın sağlayabileceği avantajlar neler olabilir?



SIRA SİZDE

4

<http://www.dengeymm.com.tr/> adresinden makaleler bölümünde yer alan “Anonim ve Limited Şirketlerde Zarar Mahsubu Şubat 2011 (Necat Kolgu SMMM-Denetçi)” isimli bir makaleyi inceleyebilirsiniz.



İNTERNET

İSTİSNALARIN DİKKATE ALINMASI

Matrah tespit edilirken, yukarıda açıklanan giderlerin indirilmesinden (veya matraha ilave edilmesinden) sonra, istisnaların da dikkate alınması gerekir. Kanun’un 5. maddesinde düzenlenmiş olan bu istisnalar, amaçlarına göre sınıflandırılarak aşağıda özetlenmektedir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Amaçlı İstisnalar

- Kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine iştiraklerinden elde ettikleri kazançlar (yatırım fonlarının katılma belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları hariç) (KVK m. 5/1, a).
- Yurt dışından elde edilen iştirak kazançlarının Türkiye’ye getirilmesi durumunda da istisna imkânı bulunmaktadır. 5. maddenin 1. fıkrasının (b) bendine göre; kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limitet şirketin sermayesine, en az bir yıl süreyle %10 veya daha fazla oranda iştirak eden kurumların, en az %15 oranında kurumlar vergisi benzeri vergi yükü taşıması kaydıyla. Türkiye’ye transfer ettikleri iştirak kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (m. 5/1, b).

Kurumlar, kazancı dağıtmadan önce kurumlar vergisini öder. Vergisi ödenen bu kazancın ortaklara dağıtılması durumunda kâr payı adı altında yeniden vergilendirilmesi söz konusu olabilecektir. Ortağın bir başka kurum olması durumunda elde edilen kâr payı, “iştirak kazançları istisnası” adı altında vergi dışında kalmakta bu şekilde çifte vergilendirme önlenmiş olmaktadır.



DİKKAT

Ülkeye Döviz Girişini Teşvik Amaçlı İstisnalar

- Kurumların yurt dışında bulunan iş yeri veya daimi temsilcisi aracılığı ile elde ettikleri, Türkiye’ye transfer edilen ve yurt dışında en az %15 gelir ve kurumlar vergisine maruz kalmış kazançları (KVK m. 5/1, g),

KVK’nin “kontrol edilen yabancı kurum kazancı” başlıklı 7. maddesi ile vergi yükünün olmadığı veya düşük olduğu vergi cenneti olarak nitelendirilen ülkelerde şirket kurarak; faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti gibi kazançları burada toplayan ve Türkiye’deki vergiden kaçan işletmelerin vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.



DİKKAT

- Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan ve Türkiye'ye getirilen gelirler istisnası (KVK m. 5/1, h).

Sermaye Piyasasını Teşvik Amacı Taşıyan İstisna

- Menkul kıymetler yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları (KVK m. 5/1, d).

Eğitimi Teşvik Amacı Taşıyan İstisna

- Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulların işletilmesinden elde edilen kazançlar. Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlayacaktır (KVK m. 5/1, i).

Risturn: Kâr amacı gütmeyen kooperatiflerde kâr dağıtım söz konusu olmaz. Ancak gelir gider farkı ortaklara iade edilebilir. Bu iade edilen paralar risturn adını almaktadır.

Emisyon primi: Anonim şirketler çıkarttıkları hisse senetlerini nominal değerlerinin üstünde bir bedelle satabilirler. Bu durumda, hisse senetlerinin nominal değeri ile ihraç değeri arasındaki olumlu fark emisyon primini oluşturur.

Bedelsiz hisse senedi: İç kaynaklardan sermayeye ilave edilen değerler karşılığında ortaklara, anonim şirketlerde bedelsiz hisse senedi, limited şirketlerde bedelsiz ortaklık payı verilir.

Diğer İstisnalar

- Üretim, tüketim ve kredi kooperatiflerinin ortakları için hesapladıkları **risturn**larla ilgili istisnalar. Risturnlarla, kooperatifin dönem sonlarında ortaklarına alışveriş miktarına göre iade ettiği paralar kastedilmektedir. Bu geri ödemeler vergiden istisna edilmiştir (KVK m. 5/1, i),
- Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları hisse senetlerinin, itibari değerini aşan kısmı (**emisyon primi**) (KVK m. 5/1, ç),

Kurumlar vergisinden istisna edilen bu kazançların dağıtılması durumunda, GVK 94/6'ya göre stopaj yapılabilir. İstisna kökenli kazancın, dağıtılmayarak sermayeye eklenmesi durumunda ise, stopaj söz konusu olmamaktadır. Kazancın sermayeye eklenmesi durumunda, ortaklar açısından "**bedelsiz hisse senedi**" elde edilmesi söz konusu olmaktadır. Gelir vergisi ile ilgili bölümde de söylediğimiz gibi böyle bir durumda, ortaklara verilen bedelsiz hisse senetleri menkul sermaye iradı olarak değerlendirilmemektedir.

KURUM KAZANÇLARININ BEYANI, VERGİNİN ORANI, ÖDENMESİ

Kurumun Tüm Kazançları Beyana Tabidir

Kurum kazançları, (daha önce de ifade edildiği gibi) faaliyet gelirlerinden veya faaliyet dışı gelirlerden oluşabilir. Bu gelirlerin tamamının, verilecek yıllık beyannameye toplanması gereklidir (KVK m. 14). Yani kurumlar vergisinde gelir vergisinde olduğu gibi, bazı gelirlerin beyan dışında kalması imkânı bulunmamaktadır.

Kurumlar vergisi de gelir vergisinde olduğu gibi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur (KVK m. 14). Mükelleflerin şubeleri, alım ve satım büro ve mağazaları veya kendilerine bağlı diğer işyerleri için, (bunların bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri de olsa) ayrı beyanname verilmeyip, hepsi için tek beyanname verilir.

Beyannamenin Verileceği Yer ve Zamanı

Beyannamenin verilme yeri, mükellefin bağlı olduğu, yani kurumun kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yer vergi dairesidir (KVK 14/1).

Yıllık beyanname, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın 25. günü akşamına kadar verilir. Hesap dönemi, normal olarak takvim yılıdır. Yani ku-

rumlar vergisi beyannamesinin verilme ayı Nisan ayıdır. Örneğin 2010 yılında faaliyette gösteren bir kurum, beyannamesini 2011 yılı Nisan ayının 25. günü akşamına kadar vermek zorundadır.

Kurumlar Vergisinin Oranı ve Geçici Verginin Mahsubu

Kurumlar vergisinin oranı %20 olarak belirlenmiştir (KVK m. 32/1). Bu oranlar, yukarıda açıkladığımız indirim ve istisnalardan arta kalan kazanç üzerine uygulanmaktadır. Hesaplanan kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği Nisan ayının sonuna kadar ödenir. Kurumlar vergisinin ödenmesinde, gelir vergisinde de yer alan iki ortak düzenleme bulunmaktadır:

- Kurumlar vergisi mükellefleri, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, üçer aylık kazançları üzerinden geçici vergi öderler. Geçici vergi oranı aynen kurumlar vergisi oranı gibi %20 olarak belirlenmiştir (KVK m. 32/2).
- Son olarak, yurt içinde farklı kurum kazançları üzerinden yapılan stopajlar ve yurt dışında ödenen vergiler de, belli şartlarda Türkiye’de ödenecek vergiden düşülebilmektedir (KVK m. 33).

Kurumlar vergisi oranı: %20’dir. 5838 sayılı Kanun’la KVK’ye 32/A maddesi eklenmiş ve “indirimli kurumlar vergisi” uygulaması başlatılmıştır. Bu imkân Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara tanınmıştır.

Dağıtılan Kâr Payları Üzerinden Gelir Vergisi Stopajı Yapılması

Kurum kazancı üzerinden kurumlar vergisi hesaplanmasının arkasından, ikinci aşamada gelir vergisi stopajına sıra gelmektedir. Bu stopaj, kurum kârının ortaklara dağıtılması durumunda yapılmaktadır. Kârın dağıtılmayıp, sermayeye eklenmesi hali ise stopaj dışında tutulmuştur.

Kurumların yapacakları gelir vergisi stopajının matrahı; kısaca kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisinin düşülmesinden sonra kalan ve dağıtılan kâr payları şeklinde ifade edilebilir (Bkz. GVK m. 94/6-b-i). Stopajın oranı ise yüzde 15’dir.

Yapılan vergi tevkifatı kurum tarafından, bağlı bulunulan vergi dairesine muhtasar beyanname ile Mayıs ayının 23. günü akşamına kadar bildirilecektir (GVK m. 119).

Vergi öncesi ticari bilanço kârı 200, kanunen kabul edilmeyen giderleri 10, diğer indirimleri 5 ve zararları 45 olan bir kurumun ödeyeceği kurumlar vergisini bulunuz.



KURUMLARIN; TASFİYESİ VE YENİDEN YAPILANMALARI DURUMUNDA VERGİLENDİRME

Kurumların Tasfiyesi

Tasfiye, kurumların tüzel kişiliklerinin sona ermesi olayıdır. Tasfiye süresi içinde; kurumun mevcutları paraya çevrilir, alacakları toplanır, borçları ödenir. Borçların ödenmesinden sonra para veya mal kalırsa bunlar da ortaklara dağıtılır (KVK m. 17-21).

Kurum tasfiye haline girmişse, vergilendirme dönemi olarak “tasfiye dönemi” esas alınır. Tasfiye dönemi, kurumun tasfiye haline girdiği tarihten itibaren başlar. Bu tarihten aynı takvim yılı sonuna kadar olan süre, birinci tasfiye dönemi olarak kabul edilir. Ondandan sonra gelen her takvim yılı ise, bir tasfiye dönemi sayılır.

Vergilendirme için, tasfiye memurları tarafından her tasfiye dönemi sonunda “tasfiye beyannamesi” verilir. Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı, tasfiye

kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye dönemi sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farkı ifade eder. Tasfiye işlemlerinin tamamlanmasından sonra ise 30 gün içinde nihai tasfiye beyannamesi verilir ve kesin vergi borcu bulunur. Bu miktardan daha önce ödenen vergiler düşülür, arkasından da ya ilave vergi ödenir ya da fazla vergi ödenmişse iade alınır.

SIRA SİZDE



Sermaye şirketlerinin tüzel kişiliğinin sona ermesi (tasfiye sürecine girmeleri) hangi sebeplere dayanabilir?

Kurumların Birleşmesi ve Devri

Birleşmede birden fazla kurum bir tek tüzel kişilik altında toplanmaktadır (KVK m. 18). Bu iki şekilde olabilir. Örneğin, ya A şirketi tüzel kişiliğini sona erdirip bir başka şirket olan B şirketine katılır ya da hem A hem B şirketi tüzel kişiliklerini sona erdirirler ve yeni bir şirket olan C şirketini kurarlar. Böyle bir durumda, infisah eden kurumlar bakımından tasfiye söz konusu olmaktadır. Burada tasfiyeden farklı olan tek şey vergi matrahının, tasfiye kârı yerine birleşme kârından oluşmasıdır.

Kanun, şirketleşmeleri teşvik etmek amacıyla **devir müessesesini** kabul etmiştir. Buna göre, aşağıdaki şartların varlığı halinde vuku bulan birleşmeler devir olarak kabul edilmekte ve sırf birleşmeden doğan kârlar hesaplanıp vergilendirilmemektedir (KVK m. 19):

- Birleşilen kurumla infisah eden kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye’de bulunması yani her iki kurumun da tam mükellef olması,
- İnfisah eden kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerini, birleşilen kurumun kül halinde devralması yani alacaklarını olduğu kadar borçlarını da üstlenmesi gereklidir.

Kurumlarda Bölünme ve Hisse Değişimi

KVK’nın 19/(3) ve 20. maddesinde tam veya kısmi bölünme ve hisse değişimi kavramlarının ne anlama geldiği açıklanmaktadır.

Bu maddede yazılı şartlarda, devir işleminde olduğu gibi, şirketlerin bölünmesi ve hisse değişimi işlemlerinin de vergisiz yapılmasına olanak sağlanmaktadır.

DAR MÜKELLEFLERE ÖZGÜ DÜZENLEMELER

Kural olarak KVK’da yer alan tam mükelleflerle ilgili düzenlemeler, dar mükellefler için de uygulanmaktadır. Ancak, dar mükelleflerin özel durumu dikkate alınarak KVK’nın üçüncü kısmında “dar mükellefiyet esasında verginin tarhı ve ödenmesi” başlığı altında (22 ila 31. maddeler arası) bazı özel düzenlemeler yapılmıştır.

Gelir Unsurları

Dar mükellefiyet kapsamına giren kazanç ve iratlar aşağıdakiler olabilir (KVK m. 3/3):

- Dar mükellef kurum, Türkiye’de açacağı bir iş yeri veya görevlendireceği bir daimi temsilci vasıtasıyla ticari kazanç elde edebilir (örneğin, Alman Hava-yolları Şirketi Lufthansa’nın Türkiye Temsilciliğinde elde ettiği kazançlar),
- Dar mükellef kurumun Türkiye’de bulunan zirai işletmesinden elde edilen zirai kazançlar,
- Türkiye’de elde edilen serbest meslek kazançları (örneğin, dar mükellef kurumun mühendisleri vasıtasıyla Türkiye’de elde ettiği kazançlar),

Devir müessesesi: Gelir vergisi uygulamasında da işletmelerin sermaye şirketlerine devrini (şirketlerin birleşmelerini) teşvik edici düzenlemeler vardır. Bu düzenlemeler GVK’nın vergilendirilmeyecek diğer kazanç ve iratlar başlıklı 81. maddesinde açıklanmıştır.

- Gayrimenkullerin, hakların ve menkul malların Türkiye’de kiralanmasından elde edilen iratlar,
- Türkiye’de elde edilen menkul sermaye iratları,
- Türkiye’de elde edilen diğer kazanç ve iratlardır.

Safi Kurum Kazancının Tespiti

Dar mükellefiyete tabi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye’deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri yoksa kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunmaktadır (KVK m. 28).

Dar mükellef kurum, yukarıda sayılan gelirlerden birini veya birkaçını elde edebilir. Dar mükellef kurumun, iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla; ticari kazanç, zirai kazanç veya bunlarla birlikte diğer gelirleri elde etmesi durumunda kazanç tespiti tam mükelleflerde olduğu gibi ticari kazançla ilgili kurallar dikkate alınarak yapılacaktır [KVK m. 22/(1)].

Elde edilen kazancın ticari ve zirai kazanç dışında kalan kazanç ve iratlardan ibaret olması durumunda ise; artık ticari kazanç söz konusu olmayacak, gelir tespiti bu kazanç ve iratlarla ilgili GVK’nin öngördüğü düzenlemelere göre ayrı ayrı yapılacaktır (KVK m. 22/2).

Kazanç tespitinde, tam mükelleflerle ilgili indirilebilecek ve indirilemeyecek giderlere ilişkin düzenlemeler, dar mükellef kurumlara da uygulanmaktadır. Buna karşılık, aşağıdaki giderler dar mükelleflerin matrah tespitinde indirim konusu yapılamamaktadır (KVK m. 22/3):

- Ana merkezin dar mükellef kurum adına yaptığı iddia edilen alım satımlar için ana merkeze ödenen faizler, komisyonlar ve benzerleri,
- Ana merkezin genel yönetim giderlerine veya zararlarına iştirak etmek için ayrılan paralar.

Sadece dar mükelleflerin yararlanabileceği bir istisna KVK m. 3, bent 3’de düzenlenmiştir. Buna göre, Türkiye’de iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran dar mükellefiyete tabi kurumların, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları malları, Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere göndermelerinden doğan kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (**ihracat istisnası**). Tam mükellefler karşısında önemli bir vergi avantajı sağlayan bu istisnanın amacı, ihracatın teşvik edilmesidir.

Ihracat istisnası: İhracatı teşvik etmek amacıyla, dar mükellef kurumların Türkiye’den aldıkları malları ihraç etmelerinden sağladıkları kazançların kurumlar vergisinden muaf tutulmasıdır.

Beyannameler

Dar mükellef kurumların gelirleri için; yıllık, özel ve muhtasar beyanname olmak üzere üç tip beyanname verilmesi söz konusu olabilir.

Yıllık Beyanname

Türkiye’de ticari ve zirai kazanç elde eden dar mükellef kurumlar, vergilerini yıllık beyanname vererek öderler.

Özel Beyanname

Özel beyanname, dar mükellef yabancı kurumların vergiye tabi kazancının, GVK 80. maddede yazılı; hisse senedi satışı, gayrimenkul satışı gibi diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira... benzeri gayri maddi hakların satışı karşılığında alınan bedeller hariç) oluşması durumunda verdikleri beyanname dir (KVK m. 26).

Özel beyanname, kazancın elde edildiği tarihten itibaren 15 gün içinde, yabancı kurum veya Türkiye’de onun adına hareket eden kimse tarafından 27. maddede

belirtilen vergi dairesine verilmek zorundadır. Verilen beyanname üzerinden tahakkuk eden verginin tamamı aynı süre içinde ödenecektir.

SIRA SİZDE



7

“Özel beyanname” ve “münferit beyanname” kimler tarafından, hangi gelirler için, hangi sürelerde verilir?

Muhtasar Beyanname

Dar mükellef kurumların ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratları dışında kalan kazanç ve iratları kurumlar vergisi tevkifatına tabidir. Kaynakta vergileme, dar mükellef kurumlar açısından yoğun bir uygulama alanı bulmaktadır.

KVK'nın 30. maddesi, dar mükellef kurumların kazançları üzerinden yapılacak stopajları belirlemektedir. Dar mükellef kurum kazançlarının, tam mükellef kurumlara nazaran daha yoğun şekilde stopaja tabi tutulması, kanuni ve iş merkezlerinin yurt dışında bulunmasından kaynaklanmaktadır. Bu şekilde bu gelirlerin vergilenmesi güvenceye alınmak istenmektedir.

Bu kazanç ve iratları dar mükellef kuruma ödeyen kurum veya kişiler söz konusu tevkifatı yaparak, takip eden ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar verecekleri muhtasar beyanname ile bildirecekler ve vergiyi de aynı ayın yirmi altıncı günü mesai saati bitimine kadar ödeyeceklerdir (KVK m. 29).

Özet



Kurumlar vergisinde tam ve dar mükellef ayırımı yapıp bu verginin mükelleflerini açıklamak.

Kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumlar tam mükelleftir. Kanuni ve iş merkezinin her ikisi de Türkiye'de olmayan kurumlar ise dar mükellef olarak vergilendirilir. Bu ikinci grup kurumlar sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergi öderler.

Kurumlar vergisinin mükellefleri, KVK'nın 1. maddesinde sayılmıştır. Bunlar; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.



Kurum kazançlarının vergi matrahının tespitini izab etmek.

Kurum kazançları gelir vergisi konusuna giren gelir unsurlarından oluşur.

Kurumlar vergisi mükellefleri 1. sınıf tacirlerdir. Vergi matrahları bilanço üzerinden hesap edilir. Bilanço üzerinden ilgili yıla ait ticari kâr tespit edilir. Ticari kâr hesap edilirken indirim konusu yapılan giderlerden kanunen kabul edilmeyenler çıkarılıp kâra eklenir. Kâr hesabı yapılırken dikkate alınmamış giderler varsa bunlar kârdan düşülür. Daha sonra varsa iştirak kazancı gibi istisnalar düşülür.

Son olarak, yine varsa, kuruma ait son beş yıla ait zararlar da gayrisafi kazançtan düşülebilecektir.



Kurum kazancının tespitinde kabul edilmeyen indirimleri, indirilebilecek giderleri ve zararların mahsubunu açıklamak.

KVK'nın 11. maddesinde sayılan; transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı, örtülü sermaye yoluyla faiz ödenmesi gibi bazı indirimler kanunen kabul edilmeyen indirim olarak kabul edilmiştir.

İndirilebilecek giderler konusunda kural olarak Gelir Vergisi Kanunu hükümleri uygulanmaktadır. Yani; GVK'nın 40. maddesinde sayılan giderleri kurumlar da aynen gelir vergisi mükellefleri gibi kazançlarından düşebilirler. Kurumlar ayrıca KVK'nın 8 ve 10. maddesinde sayılan gider ve indirimleri de kazançlarından düşebilirler. Gelir vergisinde olduğu gibi son beş yıla ait zararlar da indirim konusu yapılır.

Gider ve indirimlerden sonra, KVK 5. maddesinde düzenlenen istisnalar da gözetilecektir.



Kurum kazancının beyanını, kurumlar vergisinin oranını ve ödenmesini açıklamak.

Kurum kazançları faaliyet gelirlerinden ya da faaliyet dışı gelirlerden oluşabilir.

Bu gelirlerin tamamının yıllık beyannameye toplanması gereklidir.

Yıllık beyanname kurumun kanuni veya iş merkezinin bulunduğu yerdeki vergi dairesine verilir. Yıllık beyanname esas olarak izleyen yılın Nisan ayının 25. gün akşamına kadar verilir ve hesap edilen vergi de aynı ayın sonuna kadar ödenmek zorundadır.

Kurumlar vergisi oranı %20'dir.



Kurumların tasfiye ve yeniden yapılanmaları durumunda vergilemenin nasıl yapılacağını açıklamak.

Kurumlar tasfiye dönemine girmişse kurumun alacakları ve borçları belirlenir, mevcutları paraya çevrilir ve borçlar ödenir. Kalan mal ve paralar ortaklara dağıtılır.

Tasfiye haline giren kurumların vergilendirilme dönemi tasfiye dönemidir.

Tasfiye memurları tarafından her tasfiye dönemi için tasfiye beyanamesi verilir. Vergi matrahını tasfiye kârı oluşturur. Tasfiye kârı, tasfiye dönemi sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farkı ifade eder.

Tasfiye işlemlerinin tamamlanmasından sonra ise, 30 gün içinde nihai tasfiye beyanamesi verilir ve kesin vergi borcu bulunur. Bu miktardan daha önce ödenen vergiler düşülür; arkasından da ya ilave vergi ödenir ya da fazla vergi ödenmişse iade alınır.

Kurumlar bir tek tüzel kişilik altında toplanabilir. Bu durumda infisah eden kurum için tasfiye söz konusu olur.

Birleşme durumunda tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergi matrahı olacaktır.

KVK 19. maddesinde gösterilen durumlarda birleşmeler devir kabul edilecek ve birleşmeden doğan kârlar hesaplanıp vergilendirilmeyecektir.



Dar mükellef kurumlarla ilgili düzenlemeleri tespit etmek.

Kural olarak KVK'de yer alan tam mükelleflerle ilgili düzenlemeler, dar mükellefler için de uygulanmaktadır.

Dar mükellef kurumlar, Türkiye'de; ticari, zirai, serbest meslek kazancı, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve irat elde edebilirler.

Dar mükellef kurumlar, indirilecek ve indirilemeyecek giderler yönünden tam mükelleflere ait düzenlemelere tâbidirler. Ayrıca KVK m. 23/3 ve KVK m. 3/3'te dar mükelleflere özgü özel düzenlemeler de yapılmıştır.

Dar mükellef kurumların Türkiye'deki gelirleri için; yıllık, özel ve muhtasar beyanname olmak üzere üç tip beyanname verilmesi söz konusu olabilir.

Kendimizi Sınavalım

1. Aşağıdakilerden hangisi kurumlar vergisinin varlık nedenlerinden biri **değildir**?

- Kurumların kamu hizmetlerinden yararlanması
- Kurumların ayrı tüzel kişiliklerinin olması
- Kurumların ödeme gücü
- Şirketleşmenin caydırılması
- Kurumların gelir elde etmesi

2. Aşağıdakilerden hangisi kurumlar vergisinde dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilir?

- İş merkezi yurt dışında olan kurum
- Kanuni merkezi yurt dışında olan kurum
- Kanuni merkezi Türkiye'de olan kurum
- İş merkezi Türkiye'de olan kurum
- İş merkezi ve kanuni merkezi yurt dışında olan kurum

3. Aşağıdakilerden hangisi kurumlar vergisi mükellefi **değildir**?

- Kooperatifler
- Banka şubesi
- İktisadi kamu müesseseleri
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler
- İsteğe bağlı olarak iş ortaklıkları

4. Aşağıdakilerden hangisi kurumlar vergisinden muaf **değildir**?

- Milli piyango idaresi
- Turizm işletmesi
- Askerî fabrika
- Kızılay
- Vakıf üniversitesi

5. Aşağıdakilerden hangisi Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan bir istisnadır?

- İştirak kazançları istisnası
- Telif kazançları istisnası
- Müteferrik istisnalar
- Konut kirası istisnası
- Değer artış kazançları istisnası

6. 2011 yılında dönem başı öz sermayesi ₺100.000, dönem sonu öz sermayesi ₺200.000 olan X AŞ'den yıl içinde ₺8.000 tutarında para çekilmiş buna karşılık ₺16.000 tutarında para eklenmiştir. Bu durumda şirketin 2011 yılı kurumlar vergisi matrahı kaç lira olur?

- ₺72.000
- ₺82.000
- ₺92.000
- ₺100.000
- ₺108.000

7. Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre aşağıdakilerden hangisi kurum kazançlarının tespitinde indirilebilecek giderlerden bir tanesi **değildir**?

- Kuruluş giderleri
- Genel kurul toplantı giderleri
- Bağışlar
- Yedek akçeler
- Hisse senetleri ve tahvillerin ihraç giderleri

8. Kurumlar vergisi beyannamesinin verilme ayı aşağıdakilerden hangisidir?

- Ocak ayı
- Şubat ayı
- Mart ayı
- Nisan ayı
- Mayıs ayı

9. Kurumlar vergisinde geçici vergi kaçır aylık dönemler itibarıyla ödenir?

- Altışar aylık
- Beşer aylık
- Dörder aylık
- Üçer aylık
- İkişer aylık

10. Aşağıdaki mükelleflerden hangisi ihracat istisnası avantajından yararlanabilir?

- Dar mükellef kurumlar
- Tam mükellef ticari kazanç erbabı
- Tam mükellef kurum
- Serbest meslek erbabı
- Zirai kazanç elde eden çiftçi

Yaşamın İçinden

“

KARAPARA AKLAMADA KULLANILAN BAZI YÖNTEMLER



Aklayıcılar uyuşturucu ticaretinden sonra alıcıdan parayı nakit almak yerine, işlettikleri erotik telefon numaralarını kullandı. Uyuşturucu alan, borcu kadar telefonla konuştu ve borcunu bu yolla ödedi.

Karapara ile piyasadan çok sayıda beyaz esya, tekstil hatta gıda maddeleri alındı, başka bir ülkeye ihraç edildi. Para sisteme ihracat geliri olarak girdi.

Bazı ülkelerde hayat sigortası poliçesi sahibi öldüğünde poliçeyi satmışsa, satın alan kişinin hakları vardır. AIDS hastalarının artmasıyla, hastaların sahip olduğu poliçelerin ikinci el piyasası oluştu. Hastalar, kalan günlerini daha iyi geçirmek için poliçelerini karapara aklayıcılarına sattı.

Küçük miktardaki banknotlar casinolardan fiş almak için kullanıldı. Kumar oynanmamış fişler casinodan alınan çeklerle değiştirildi, çekler bankaya yatırıldı. Buradan başka ülkeye transfer edilerek emlak alımı için kullanıldı.

Karapara ile tarihi eser alındı ve bunlar başka bir ülkeye müzayede yoluyla satıldı.

Belli bir dönem, nakit bildirim limitinin altında kalan paralar bankaya yatırıldı. Biriken fonlar ile banka çekleri, seyahat çekleri gibi parasal araçlar alındı.

Karapara, bir personelin işbirliği ile aracı kuruma götürüldü, karşılığında kurum tarafından düzenlenmiş çekler alındı. Çekler sahte isimlerle aracı kurumun açtığı müsteri hesabına yatırıldı ve hamiline tahvil, mevduat sertifikası alınarak kullanıldı. Vade geldiğinde tahvilin kuponları ile faiz alındı, mevduat sertifikaları da banka hesabına geçmek üzere satıldı.

New York'taki Yahudi cemaatinden iki haham, Kolombiyalı uyuşturucu babalarının karaparalarını, bağış adı altında sinagoga aktardı. 3 yıl izlendikten sonra yakalanan hahamların 19 milyon dolar akladıkları ortaya çıktı.

'Şirinler' adı verilen yöntemde çok sayıda insan, değişik banka ve farklı şubelerde 10 bin doların altında hesap açtı. Kasa çeki, havale ve mali kurumlara fon transferi yaparak karaparayı akladılar.

Lokantalar, süpermarketler, gayrimenkuller ve ithalat-ihracat firmaları gibi nakit para akışının yoğun olduğu paravan işler, karapara aklama yöntemi olarak sık sık kullanıldı.

Büyük reklamlarla çok lüks bir İtalyan lokantası açıldı. Ne zaman yer ayırtılmak istense boş masa bulunmadığı söyleniyordu. Lokantanın önünden geçildiği zaman masaların kurulu ve boş, kapıların ise kilitli olduğu görülmüyordu. Defterlere bakıldığında ise lokanta sahipleri büyük kârlar elde ediyor ve seve seve vergi veriyordu.

Grafik/ Sönmez Karakurt

Kaynak: Hürriyet Gazetesi, 7 Aralık 1999.

”

Okuma Parçası

Maliye, Vergi Cenneti Adalar'ı Takibe Alıyor!
Maliye, vergi cenneti olarak bilinen adalarda yerinde denetim yapacak. Vergi dedektifleri bu adalarda parası olan Türkleri yakın takibe alacak.
02 Ocak 2012



Vergi cennetlerine kayıt dışı para akışını sona erdirmek için dört koldan harekete geçen Maliye Bakanlığı, yerinde denetime hazırlanıyor.

Maliye-Mali Suçları Araştırma Kurulu (MASAK), Jersey, Man, Bermuda, Cayman, Bahamalar, Virjin adalarına yapılan para transferlerinin ayrıntılı haritasını çıkarıyor. Çalışma kapsamında, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) ile birlikte vergi ödememek için parasını bu adalara aktaran işadamları takibe alınacak. Vergi cenneti kabul edilen ülkelere kayıt dışı para akışını sona erdirmek için 'Bilgi Değişim Anlaşması' imzalayan Maliye, adalarda da yerinde denetim yapacak. Vergi cennetleri listesinde yerleşik veya faaliyette bulunan kurumlara 'nakden veya hesaba yapılan, tahakkuk ettirilen' bütün ödemelerden yüzde 30 vergi kesintisi yapılabiliyor. Ancak bunun için vergi cennetleri listesinin resmileştirilmesi gerekiyor.

VERGİSİ ALINACAK

Bu adalara kaçan paradan vergi alınabiliyor. Maliye, vergi alınabilecek ada ülkelerin listesini hazırladı. Sıra, bu listenin Bakanlar Kurulu kararıyla resmileştirilmesine geldi. Maliye, resmi listeyi yayınlamasa da ada ülkelere yapılan para ve kâr transferlerini kayda almaya başladı. Yurt dışında Türk vatandaşlarının yaklaşık 100-150 milyar dolar civarında birikimi olduğu tahmin ediliyor. MASAK ve BDDK'nın birlikte yürüttüğü çalışma kapsamında, bu adalardaki şüpheli işlemlerden yola çıkılarak, ilgili ülkelere de izin alınıp, vergi müfettişleri gönderilecek; para transferleri izlenecek.

35 VERGİ CENNETİ VAR

Maliye, vergi cennetlerini belirlerken OECD'nin hazırladığı 'kara listeyi' dikkate alıyor. Bunlar arasında, Virgin Adaları, Dominik, Andora, Bahamalar, Jersey, Liberya, Maldivler, Panama, Seyşeller gibi ülkeler yer alıyor. Vergi cenneti adaların sayısı 35'i buluyor. Yetkililer, "Jersey'in ardından Bermuda ile anlaşma imzalanacak. 3 ada ile görüşmeler olumlu gidiyor" dedi.

Kaynak: <http://konut.milliyet.com.tr> 02 Ocak 2012

Kendimizi Sınayalım Yanıt Anahtarı

1. d Yanıtınız yanlış ise "Kurumlar Vergisinin Varlık Nedeni" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. e Yanıtınız yanlış ise "Kurumlar Vergisinde Tam ve Dar Mükellef" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. b Yanıtınız yanlış ise "Kurumlar Vergisinin Mükellefleri" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. b Yanıtınız yanlış ise "Vergiden Muaf Tutulan Kurumlar" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. a Yanıtınız yanlış ise "İstisnaların Dikkate Alınması" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. c Yanıtınız yanlış ise "Kurum Kazançlarının Beyanı, Verginin Oranı, Ödenmesi" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. d Yanıtınız yanlış ise "Safi Kurum Kazancının Tespitinde İndirilebilecek Giderler" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. d Yanıtınız yanlış ise "Beyannamenin Verileceği Yer ve Zaman" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. d Yanıtınız yanlış ise "Kurumlar Vergisinin Oranı ve Geçici Verginin Mahsubu" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. a Yanıtınız yanlış ise "Dar Mükelleflere Özgü Düzenlemeler" konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Spor kulüpleri ve sadece spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler kurumlar vergisinden muaftır. Stadyum maç hasılatları ve stadyum kira gelirleri, isim hakkı gelirleri, radyo ve televizyon yayın gelirleri, forma reklam gelirleri, saha içi reklam gelirleri ve büfe gelirleri gibi gelirler kurumlar vergisine tabi olmayacaktır. Ancak aynı gelirler için KDV gibi başka vergiler ödenmesi söz konusu olabilir.

Sıra Sizde 2

KVK'nin birinci maddesinde yazılı olan kurumlardan, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar tam mükellef olarak kabul edilmişlerdir.

Dar mükellefler ise, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayan kurumlardır.

Sıra Sizde 3

KVK'nin 5. maddesi, kurumların tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine iştiraklerinden elde ettikleri kâr payını istisna kapsamına almıştır.

KVK m. 12/7'e göre; örtülü sermaye kapsamında, faiz ve benzeri ödemeler, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır. Maliye Bakanlığının Kurumlar Vergisi 1 Seri no'lu Genel Tebliği'nde örtülü sermaye yoluyla alınan kâr paylarının istisna kapsamında olduğu ifade edilmektedir.

Ancak örtülü sermaye durumunda, Kanun'un 5. maddesinin aradığı sermayeye katılma şartı gerçekleşmemektedir; sadece varsayılmaktadır. KVK 5. maddesinde sayılmayan bir kazancın yorum yoluyla kurumlar vergisinden istisna edilememesi gerekir. Ancak böyle bir durumda da çifte vergileme sorunu doğacaktır. Bu açıklamalar, 5. maddede ilave bir düzenleme yapılmasına ihtiyaç olduğunu göstermektedir.

Sıra Sizde 4

Serbest meslek faaliyetinin şirketleşerek yapılması durumunda;

- Yapılan tahsilatlar üzerinden stopaja maruz kalmama,
- Azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayırma,
- Yeniden değerlendirme yapma, enflasyon düzeltmesi yapma, yenileme fonu ayırma,
- Kendisine, eşine, çocuklarına ücret ödeyerek indirme imkânı,
- Dışardan kiralanan taşıtların giderlerini indirme gibi avantajlara sahip olunabilir.

Vergi borcundan sorumluluğun sınırlandırılması açısından da kurumlar vergisi mükellefi olmak daha avantajlıdır. Zira gelir vergisinde şahsen tüm malvarlığıyla sorumluluk vardır. Oysa kurumlar vergisinde, örneğin AŞ kurulmuşsa, kurumun borçlarından dolayı şirket ortağının hiçbir sorumluluğu söz konusu olmaz.

Buna karşılık, faaliyetten kazanılan paraların çekilip harcanması konusunda gelir vergisi mükellefi olmak daha avantajlı görünmektedir. Zira Kurumlar Vergisi Kanunu, gelir vergisi uygulamasından farklı olarak şirketten çekilen paralara piyasa rayicine göre faiz tahakkuk ettirilmesi gerektiğini öngörmüştür. Oysa gelir vergisi uygulamasında çekilen paranın aslını ilave etmek yeterli olmakta, faiz farkı ilavesi söz konusu olmamaktadır (Bkz. GVK m. 41/1).

Son olarak bağış ve yardım indirimi konusunda da kurumlar vergisi mükellefleri daha avantajlı görünmektedir. Kurumlar vergisinde bu indirimler yıl içinde defterlere gider yazılmak suretiyle gerçekleştirilir. Yani kurumlar vergisinde gelir olmasa bile, yapılan bağış kabul edilmekte, bu da şirketin zararını artıran bir unsur olmaktadır. Oysa gelir vergisi uygulamasında bağış-yardım indirimi sadece beyanname üzerinden yapılan bir indirimdir. Yani beyannamede gelir gösterilmemişse, bağış-yardım indirimi de yapılamaz.

Sıra Sizde 5

Ticari bilanço kârı + kanunen kabul edilmeyen giderler- (istisna, indirim + zararlar) formülünden safi kurum kazancını bulabiliriz.

Buna göre $200+10-(5+45)=160$ safi kurum kazancı olur. %20 olan kurumlar vergisi oranı uygulanınca, ödenecek kurumlar vergisi 32 olarak bulunur.

Sıra Sizde 6

Sermaye şirketlerinin sona ermeleri (tasfiyesi); infisah ve fesih şeklinde gerçekleşebilir.

Bu iki durumda şirketler tasfiye sürecine girmektedir. İnfisah; yasa da veya esas sözleşmede öngörülen sebeplerden birinin gerçekleşmesi ile herhangi bir karar alınmasına gerek olmadan şirketin kendiliğinden sona ermesidir.

Fesih ise; yasa da veya esas sözleşmede yer alan sebeplerden birine dayanarak bu yetkiye sahip olanlar tarafından şirketin sona erdirilmesidir.

Sıra Sizde 7

Özel beyanname, dar mükellef yabancı kurumların vergiye tâbi kazancının, GVK 80. maddede yazılı; hisse senedi satışı, gayrimenkul satışı gibi diğer kazanç ve iratlardan oluşması durumunda verilir.

Özel beyanname kazancın elde edildiği tarihten itibaren 15 gün içinde verilir.

Münferit beyanname ise özel beyannamenin gelir vergisi dar mükellefleri ile ilgili olanıdır. Gelir vergisi dar mükelleflerinin yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanları bildirilmesine mahsustur.

Bu kazanç ve iratlara örnek olarak gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan kazançları verebiliriz.

Münferit beyanname de aynen özel beyanname de olduğu gibi kazancın elde edildiği tarihten itibaren 15 gün içinde verilir.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Arıkan, Z. (2007). **Türk Vergi Hukukunda Mali İkametgâh**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Bilici, N. (1991). "Risk ve Masraf Karşılıkları", **Sayıştay Dergisi**, no: 3, s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, Sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoğlu, K. (1978). **Türk Vergi Sistemi**, cilt 1, 6. baskı, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Ekmekci, E. (1994). **Kurumlar Vergisinde Dar Yüklülük**, İstanbul: Kazancı Kitap A.Ş. Yayınları.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Kavak, A. (2005). **Sermaye Şirketlerinin Tasfiye, Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemleri**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Özer, İ. (1977). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını, Doğan Basımevi.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Vural, İ. (2009). **Yorum ve Açıklamalarla Kurumlar Vergisi Kanunu**, İstanbul: Gelirler Kontrolörleri Derneği Yayınları.

6

Amaçlarımız

- Bu üniteyi tamamladıktan sonra;
- Harcama vergisini tanımlayıp harcama vergilerinin isimlerini sıralayabilecek,
 - Katma değer vergisinin konusunu açıklayabilecek,
 - Katma değer vergisinde vergiyi doğuran olayı ve verginin matrahını izah edebilecek,
 - Katma değer vergisinde verginin mükellefi ile verginin sorumlusu arasındaki farkı ayırt edebilecek,
 - Katma değer vergisi oranlarını açıklayabilecek,
 - Ödenecek katma değer vergisinin hesabını yapıp vergi indiriminin uygulamasını izah edebilecek,
 - Katma değer vergisi beyannamesi ve verginin ödenmesi hakkında bilgi verebilecek,
 - Katma değer vergisinde istisnalar hakkında açıklama yapabileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Harcama Vergisi
- Yayılı Muamele Vergisi
- Katma Değer
- Fiili Mükellef
- Teslim ve Hizmet
- Fatura
- Matrah
- Kanuni Mükellef
- Genel Oran
- Beyanname
- İstisna

İçindekiler

Türk Vergi Sistemi

Harcamalar
Üzerinden Alınan
Vergiler: Katma
Değer Vergisi

- HARCAMA VERGİSİ KAVRAMI VE HARCAMA VERGİLERİNİN SINIFLANDIRILMASI
- KATMA DEĞER VERGİSİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ
- KDV'DE VERGİYİ DOĞURAN OLAY
- KDV'NİN MATRAHI
- VERGİNİN MÜKELLEFİ, VERGİ SORUMLUSU
- KATMA DEĞER VERGİSİNİN ORANI
- KDV BEYANNAMESİ, KDV'NİN ÖDENMESİ, ÖDENECEK KDV'NİN HESABI
- İSTİSNALAR

Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler: Katma Değer Vergisi

HARCAMA VERGİSİ KAVRAMI VE HARCAMA VERGİLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Kavram

Harcama vergileri; üretilen, tüketilen, satılan mal ve hizmetler veya çeşitli muameleler üzerinden alınan vergilerdir.

Bu vergiler uygulamada gider vergisi, tüketim vergisi, istihsal vergisi, muamele vergisi ve mal ve hizmetlerden alınan vergiler gibi isimlerle de anılmaktadır.

Harcama vergileri çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmaktadır. Bunlardan ilki, iktisadi muamele vergileri - hukuki muamele vergileri sınıflandırmasıdır.

Harcama vergileri: Para veya parayla ifade edilebilecek ekonomik kıymetlerin (gelir, servet) harcanması, elden çıkarılması esnasında alınan vergilerdir.

İktisadi Muamele Vergileri - Hukuki Muamele Vergileri Sınıflandırılması

İktisadi muamele vergileri; üretim, satış, tüketim, ithalat gibi iktisadi olaylar üzerinden alınır. Katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve gümrük vergisi; iktisadi muamele vergisi özelliğini taşıyan vergiler arasında yer almaktadır.

Hukuki muamele vergileri ise tek ya da çok taraflı hukuki işlemlerden, bazı idari işlem ve tasarruflardan alınmaktadır. Bu özellikte olan harcama vergilerimiz arasında da banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisi ve harçlar yer almaktadır.

Genel Tüketim Vergileri - Özel Tüketim Vergileri Sınıflandırılması

Harcama vergilerinin bir başka ayırımı; genel tüketim vergileri - özel tüketim vergileri şeklinde yapılmaktadır:

Genel tüketim vergileri, tüm iktisadi muameleleri vergi kapsamına almaktadır. Katma değer vergisi, gümrük vergisi bu özellikte olan vergilerdir.

Özel tüketim vergileri ise akaryakıt, sigara, alkollü içecekler gibi seçilmiş bazı ürünlerin satışını, KDV'ye ilave olarak yeniden vergilendirmektedir.

Harcama Vergilerinin Dörtlü Sınıflandırılması

Yukarıdaki ayırlardan da yararlanarak, Türk vergi sistemindeki harcamalar üzerinden alınan vergileri dörtlü bir sınıflamaya tabi tutabiliriz.

1. Genel tüketim vergisi niteliğindeki harcama vergileri:
 - Katma değer vergisi (Kural olarak tüm mal ve hizmet teslimleri KDV'ye tabidir),
 - Gümrük vergisi (Kural olarak tüm mal ithalatı gümrük vergisine tabidir).
2. Özel tüketim vergisi özelliğini taşıyan harcama vergileri:
 - Özel tüketim vergisi,
 - Banka ve sigorta muameleleri vergisi,
 - Özel iletişim vergisi,
 - 8 yıllık eğitime katkı payı,
 - Şans oyunları vergisi.
3. Kamunun hizmet veya mal satışı karşılığında alınan harcama vergileri:
 - Harçlar,
 - Değerli kâğıtlar vergisi.
4. Çeşitli işlemler üzerinden alınan harcama vergisi:
 - Damga vergisi.

Bu son vergi, "aracılık hizmetleri vergisi" olarak da isimlendirilebilir.

Bu ünite, dördü sınıflandırma içinde yer alan vergilerden sadece katma değer vergisi incelenecektir. Geri kalan diğer harcama vergileri ise izleyen 7. ünite, incelenecektir.

SIRA SİZDE



Sigara ve alkollü içecek satışlarının, ayrıca özel tüketim vergisine tabi tutulmasının nedenleri neler olabilir?

KATMA DEĞER VERGİSİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ

Katma değer vergisinin temel özellikleri aşağıda tarihçe ile ilgili bilgilerin verilmesinin ardından dört başlık altında incelenmektedir.

Tarihçe

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun uygulanması 1 Ocak 1985 tarihinde başlamıştır. Bu Kanun'un yürürlüğe girmesiyle, bu tarihe kadar uygulanan; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu kapsamındaki veya dışındaki diğer tüketim vergilerinin tamamı uygulamadan kalkmıştır. Yürürlükten kaldırılan eski tüketim vergilerinin isimleri için KDVK, m. 61'e bakılabilir.

Gider Vergileri Kanunu'nun içinde yer alan banka ve sigorta muameleleri vergisi ise yürürlükte kalmıştır. Bu şekilde Türkiye'de, bazı Avrupa ülkelerinin aksine, banka ve sigorta hizmetleri KDV'ye tabi tutulmamış olmaktadır. İzleyen ünite, inceleyeceğimiz gibi, banka ve sigorta işlemleri ayrı bir vergiye (banka ve sigorta muamelesi vergisine) tabi tutulmaktadır.

Üretim Zincirinin Tüm Aşamalarında Vergi Alınır

Katma değer vergisi, genel tüketim vergilerinin en gelişmiş şekli olup, başta Avrupa Birliği ülkeleri olmak üzere, dünyanın çok sayıda ülkesinde uygulanmaktadır.

Bu vergi **yayılı muamele vergisi** özelliğini taşımakta, yani ekonomideki üretim zincirinin tüm aşamalarında vergi alınmaktadır. Örneğin tekstil sektörünü ele alırsak, pamuğun bir elbise haline dönüşmesine kadar geçen (fabrika, toptancı, perakendeci ve nihayet tüketiciye satış) sürecinin tamamı, vergiye tabi olmaktadır. İzleyen ünite, inceleyeceğimiz özel tüketim vergisi gibi toplu muamele vergilerinde ise üretim zincirinin sadece bir halkasında vergi alınır.

Yayılı muamele vergisi: Verginin, üretim ve pazarlamanın her aşamasında alınmasıdır. Üretim zincirinin sadece bir aşamasında vergi alınması halinde ise toplu muamele vergisi söz konusu olur.

Vergi Sadece Katma Değer Üzerinden Alınır

Katma değer vergisi uygulamasında vergi, aşamalardaki satış fiyatı üzerinden değil, her aşamada ortaya çıkarılan katma değer üzerinden alınır.

Örneğin hazır giyim toptancısı firmadan 100 birim mal satın alan bir perakendeci, alışında malın bedeline ilave olarak 18 birim de KDV ödemektedir. Perakendecinin aldığı bu malları 130 liraya sattığını varsayarsak, bu satışlar esnasında satış bedeline ilave olarak 23,4 lira da ($130 \times \%18 = 23,4$) KDV toplanacaktır. Perakendeci hazır giyimci, bu şekilde topladığı KDV'den, daha önce kendisinin alışlarında ödediği KDV'yi düşüp ($23,4 - 18 = 5,4$), aradaki fark olan 5,4 lirayı vergi dairesine yatacağıdır. Fiilen vergi dairesine yatırılan tutar, üretim zincirinin her aşamasında ortaya çıkarılan katma değer vergisi olmaktadır ($30 \times \%18 = 5,4$).

Bu anlamda **katma değer**; alınan mallara ödenen bedelle bu malların satış fiyatı arasındaki farkı, bir başka ifadeyle çıktı fiyatlarıyla girdi maliyeti arasındaki farkı oluşturmaktadır.

Katma değer, alınan bir mala ödenen bedelle bu malın satış fiyatı arasındaki farktır.

Kanuni Mükellefler Ödedikleri Vergiyi Fiili Mükelleflere Yansıtırlar

Katma değer vergisi uygulamasında, üreticiler ve satıcılar tarafından ödenen vergilerin tamamı sonuçta tüketiciye yansıtılmaktadır.

Kanuni mükellef adını alan (ve aracı mükellef olarak da isimlendirilen) kişi ve ya kuruluşlar; alışlarında ödedikleri vergiyi, satışlarında topladıkları vergilerle telafi etmekte, fazla vergiyi vergi dairesine yatırmaktadırlar. Bu kişiler, bir nevi devletin tahsildarı gibi çalışmaktadırlar.

Yukarıda verdiğimiz örnekteki iki aşamada vergi idaresine ödenen 23,4 liranın tamamı sonuçta tüketicinin cebinden çıkmıştır. Bir başka ifadeyle katma değer vergisinin **fiili mükellefi** nihai tüketiciler olmaktadır.

Fiili mükellef: Katma değer vergisinde fiili mükellef nihai tüketicilerdir.

KDV'ye göre verginin mükellefi, mal teslim eden ve hizmet ifasında bulunanlardır. Ancak bu kişiler verginin yansımaya özelliğinden yararlanarak, ödedikleri vergiyi tüketicilere yansıtmaktadırlar.



DİKKAT

Katma Değer Vergisinin Konusu

Katma değer vergisinin konusuna giren işlemler, Kanun'un 1. maddesinde ayrıntılı olarak belirtilmiştir. Bu işlemleri iki başlık altında açıklayabiliriz.

Ticari, Sınai, Zirai Faaliyet ve Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler

Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde özel kuruluşlar ve bazı kamu kuruluşları tarafından yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabidir. Bu şekilde; ticari, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan tüm teslim ve hizmetler vergi kapsamına alınmıştır.

Burada sözü edilen teslim kavramı, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya onun adına hareket edenlere devredilmesi anlamını taşımaktadır (KDVK, m. 2, 3). Hizmet ise teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan hallerdir (KDVK, m. 4). Bu hallere örnek olarak; bir şeyi yapmak, işletmek, meydana getirmek, üretmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, kiralamak gibi durumları verebiliriz.

Vergi kapsamına, GVK'nin 70. maddesinde yazılı, bina-arsa-motorlu taşıt gibi mal ve hakların satışı ve kiralanması işlemleri de girmektedir. Örneğin ticari işletmeye ait

(işletmenin aktifine kayıtlı) bir araç veya iş yerinin (özel kişiye veya işletmeye) kiralanması veya gayrimenkullerin ticari-sınai faaliyet çerçevesinde satışı da vergiye tabidir.

Buna karşılık satış veya kiralama, ticari-sınai faaliyet çerçevesi dışında yapıyor ise, vergi yükümlülüğü söz konusu olmayacaktır. Bu şekilde örneğin, ücretli A'nın veya emekli B'nin özel mülkiyetinde bulundurduğu iş yerini C'ye satması veya kiralaması KDV kapsamına girmeyecektir. Ancak KDV mükellefi olmayan kişinin gayrimenkulünü KDV mükellefi olan kişiye veya kuruma satması (veya kiralaması) durumunda, satın alan (veya kiralayan) kişi veya kurum sorumlu sıfatıyla KDV hesaplayıp ödeyecektir (Bkz. KDV m. 9'a göre yayımlanan 30 seri no.lu KDVKGT).

İNTERNET



<http://www.gib.gov.tr/> Mevzuat-Tebliğler-Kanunlar-Katma Değer Vergisi- adresinden 30 Seri nolu KDV Genel Tebliği'ne ulaşabilirsiniz.

Diğer Bazı Teslim ve Hizmetler

Katma değer vergisine tabi malların her ne suretle olursa olsun;

- İşletmeden çekilmesi,
- İşletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, bağış gibi isimlerle verilmesi de teslim olarak kabul edilmiştir.

Örneğin, beyaz eşya ticareti yapan işletme sahibinin, işletmede satılan bir televizyonu kullanmak üzere evine götürmesi durumunda, KDV açısından işlem yapılması gereklidir.

Trampa yapılması iki ayrı teslim olarak kabul edilmektedir. Örneğin, bir işletmenin sahibi olduğu bir aracı, başka bir işletmenin arsası ile trampa etmesi durumunda, KDV'ye tabi iki işlem bulunmaktadır.

DİKKAT



Trampa kavramı; 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan 6098 sayılı Türk Borçlar kanunu'nun 282. maddesinde; mal değişim sözleşmesi, taraflardan birinin diğer tarafa bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini, diğer tarafın da karşı edim olarak başka bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini devretmeyi üstlendiği sözleşme, şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı maddede, satış sözleşmesine ilişkin hükümlerin, mal değişim sözleşmesine de uygulanacağı, taraflardan her birinin, vermeyi üstlendiği şey bakımından satıcı, kendisine verilmesi üstlenilen şey bakımından ise alıcı durumunda olacağı ifade edilmiştir.

SIRA SİZDE



Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 2. maddesi 5. bendindeki "Trampa iki ayrı teslim hükmündedir" kuralını, 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan Borçlar Kanunu'nun 282 ve 283. maddeleri paralelinde değerlendiriniz.

Her türlü mal ve hizmet ithalatı KDV'ye tabidir.

Son olarak:

- Posta, telefon, telgraf, teleks ve benzeri hizmetler,
- Spor toto oynanması, piyango tertiplenmesi (milli piyango dâhil),
- Profesyonel sanatçıların yer aldığı konserler, profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar,
- Boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınması,
- Kamu kuruluşlarının (genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, üniversiteler, dernek ve vakıflar, döner sermayeli kuruluşlar) ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri (örneğin, su, elektrik, gaz teslimleri) de KDV'ye tabi tutulmuştur.

KDV'DE VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Vergiye doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında ortaya çıkmaktadır.

KDVK'nin 10. maddesinde konunun detayları açıklanmıştır. Bu hükümlere göre vergiyi doğuran olay:

- Eğer fatura ve benzeri belgeler malın teslimi veya hizmetin yapılmasından önce veriliyorsa bu belgelerin düzenlenmesi,
- Malın alıcıya gönderilmesi halinde, nakliyesine başlanması,
- Su, elektrik, gaz teslimi durumunda, bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi,
- İthalatta, Gümrük Kanunu'na göre gümrük vergisi ödeme yükümlülüğünün başlaması veya eğer ithalat gümrük vergisine tabi değilse gümrük beyannamesinin tescili anında meydana gelmektedir.

Bu düzenlemelerden anlaşılacağı üzere;

- Faturanın düzenlenmesi,
- Malın nakliyesine başlanması,
- Gümrük beyannamesinin tescili gibi işlemler vergiyi doğuran olay için yeterli görülmüştür.

Yani, örneğin satışların taksitle yapılması, satıcının henüz malın bedelini, dolayısıyla KDV'yi tahsil etmemiş olması durumunda da vergiyi doğuran olay ortaya çıkmaktadır. Bu durumda, faturanın düzenlendiği tarihte vergiyi doğuran olay ortaya çıkmıştır ve hesaplanan KDV'nin beyan edilmesi gerekliliği vardır.

Komisyoncular vasıtasıyla yapılan satışlarda vergiyi doğuran olay, malın alıcıya teslimi anında ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki, komisyoncular vasıtasıyla satışta, malın komisyoncuya bırakılması vergiyi doğuran olay olarak kabul edilmemiştir. Vergiyi doğuran olay, malların komisyoncudan satın alınması anında ortaya çıkacaktır.

Vergiye doğuran olay:
Katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay malın teslimi veya hizmetin yapılması anında ortaya çıkar.

Teslim kavramı; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya onun adına hareket edenlere devredilmesi anlamını taşımaktadır. Hizmet ise teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan hallerdir. Bu haller örnek olarak; bir şeyi yapmak, işletmek, meydana getirmek, üretmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, kiralamak gibi durumları verebiliriz.



DİKKAT

KDV'NİN MATRAHI

Katma değer vergisinin matrahi, teslim ve hizmetler karşılığında ödenen bedellerdir (KDVK m. 20). Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden, bu işlemler karşılığında alınan veya bunlarca borçlanılan; para, mal, menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade etmektedir. İthalatta matrah, malın gümrük vergisine esas olan değerine ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim harç ve paylar ile gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan tüm diğer giderler ilave edilerek bulunmaktadır (KDVK m. 21).

Matraha; teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma giderleri, ambalaj, sigorta, komisyon giderleri ve vade farkı, faiz, prim gibi çeşitli adlar altında sağlanan her türlü menfaatler de dâhildir (KDVK m. 24).

Ayrıca, aynı maddeye göre KDV dışında fiyata ilave olan vergi, resim, harçlar da matraha dâhil edilmelidir. Örneğin, özel tüketim vergisinin konusuna giren ürünlerde hesaplanan ÖTV de KDV matrahına dâhil olmaktadır. Bundan sonraki ünite de inceleyeceğimiz ÖTV'nin de konusuna giren; sigara, alkol, akaryakıt, otomobil gibi malların tesliminde önce ÖTV hesaplanmakta, arkasından ÖTV'li fiyat üzerinden KDV hesabı yapılmaktadır.

Buna karşılık, fatura ve benzeri belgelerde gösterilen iskontolar ile hesaplanan katma değer vergisi matraha dâhil değildir.

Altından yapılan veya içinde altın bulunan ziynet eşyalarının teslim ve ithalinde matrah, külçe altın bedeli düşüldükten sonra kalan miktardır. Bu şekilde altından yapılan yüzük, bilezik gibi ziynet eşyası satışlarında KDV, fiyatın tamamı üzerinden değil, külçe altın bedeline isabet eden tutarın düşülmesinden sonra kalan kısmın (yani işçilik bedelinin) üzerinden hesaplanmaktadır.

SIRA SİZDE



Katma değer vergisinde matraha nelerin dâhil edileceğini açıklayınız.

VERGİNİN MÜKELLEFİ, VERGİ SORUMLUSU

KDV'nin Mükellefi

KDV'nin mükellefi konusu, Kanun'un 8. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre katma değer vergisinin mükellefi;

- Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, bu işleri yapanlar (Bu çerçevede gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabı, serbest meslek erbabı ve kurumlar vergisine tabi olan kurumlar KDV'nin de mükellefi olmaktadır),
- İthalatta mal ve hizmet ithal edenler,
- Transit taşımalarda, gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar (Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık ile transit taşıma işlerinde, hizmetin Türkiye sınırları içerisinde yapılan kısmı vergiye tabi olmaktadır),
- PTT İşletme Genel Müdürlüğü, Radyo ve Televizyon Kurumları, spor toto, milli piyango vs.nin teşkilat müdürlükleri,
- At yarışlarını, müşterek bahis ve talih oyunlarını tertipleyenler veya gösterenler ile
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakları kiraya verenlerdir.

Bu saydığımız kişi ve kuruluşlar verginin kanuni mükellefidirler. Bu kişiler, ödedikleri vergiyi (yukarıda da açıklandığı gibi) tüketicilere yansıtmaktadırlar.

KDV'de Sorumluluk

KDV'de vergi sorumluluğu, vergi alacağının emniyetle tahsilini sağlamak amacıyla getirilmiştir.

KDV sorumluluğu ile ilgili düzenleme, KDVK'nin 9. maddesinde yer almıştır. Bu maddede sayılan haller, esas mükelleflerin idarece takibinin güç olduğu hallerdir. Bu tip durumlarda kendisine mal teslimi yapılan yahut hizmet ifa edilen şirketler veya kişiler vergi sorumlusu yapılmaktadırlar. Örneğin, bir yazarın kitabının telif hakkını Yayınevi (Y)'ye satması durumunda normal olarak, kitapçıdan KDV'yi de tahsil ederek vergi dairesine götürüp yatırması gerekir. Ancak yazarın fatura (makbuz) düzenleme yükümlülüğünün olmaması, bu KDV'yi ödeme görevinin yayınevine bırakılmasına yol açar. Yayınevi Y, yazara sadece telif bedelini ödeyecek, bu bedel üzerinden hesaplayacağı KDV'yi ise kendisi vergi dairesine götürüp yatıracaktır. Konu, uygulamada "KDV tevkifatı" şeklinde de isimlendirilmektedir.

9. madde, üç durumda vergi sorumluluğunun (KDV tevkifatının) söz konusu olacağını hüküm altına almıştır:

- Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni merkezinin ve iş merkezinin bulunmaması durumu.

- Fiilî ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde KDV sorumluluğu. Bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisi, belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleften aranacaktır.
- Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer haller: KDVK'nin 9. maddesi, Maliye Bakanlığına, gerekli görülen diğer durumlarda, işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisini vermiştir. Bakanlık, bu maddenin verdiği yetkiye dayanarak yayımladığı KDV tebliğlerinde farklı sorumluluk türlerine yer vermiştir. Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:
 - Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde ifa edilen telif kazançlarında, telif hakkını satın alan kişiye yüklenen KDV sorumluluğu,
 - Fason tekstil ve hazır giyim işlerinde KDV sorumluluğu,
 - Reklam verme işlemlerinde KDV sorumluluğu.

Bu durumlarda normal olarak satıcının (veya hizmet ifa edenin) üzerinde bulunan KDV ödeme yükümlülüğü (kanuni yükümlülük) mal alıcısına (veya kendisine hizmet ifa edilen kişiye) geçmekte ve bu kişiler satış (veya hizmet) bedeli üzerinden KDV hesaplayarak bunu sorumlu sıfatıyla ödemek durumunda kalmaktadır. Bu örneklerde, normal uygulamanın dışına çıkılmakta ve KDV'nin kanuni mükellefi ile fiili mükellefi aynı kişi olmaktadır.

<http://www.gib.gov.tr/> Mevzuat-Tebliğler-Kanunlar-Katma Değer Vergisi- adresinden katma değer vergisi sorumluluğunu genişleten, 105 no'lu Genel Tebliğ okunabilir.



İNTERNET

Katma değer vergisinde uygulanan stopaj ile gelir üzerinden alınan vergilerdeki (gelir vergisi, kurumlar vergisi) stopaj uygulamasını karşılaştırınız.



SIRA SİZDE

4

KATMA DEĞER VERGİSİNİN ORANI

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesinde, katma değer vergisinin oranı %10 olarak belirlenmiş; aynı maddede Bakanlar Kurulu'na bu oranı dört katına kadar artırmaya ve %1'e kadar indirmeye yetki verilmiştir. Bu yetki, oran değişikliği yanında, bu oranların uygulandığı mal ve hizmetleri, başka bir oran grubuna alma konusunu da kapsamaktadır.

Bakanlar Kurulu, verilen yetkiyi kullanarak farklı tarihlerde KDV oranlarında değişiklik yapmıştır. Halen uygulanmakta olan oranlar %1, %8, %18 olmak üzere üç tanedir. %18 oranı genel orandır; yani bir teslim ve hizmet diğer oranların uygulandığı listelerde sayılmamışsa, bu teslim ve hizmete uygulanacak vergi oranı %18 olacaktır. Aşağıda bu oranların uygulandığı mal ve hizmet teslimleri özet olarak açıklanmıştır.

%1 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri (I Sayılı Liste)

%1 oran uygulanan mal teslimlerini üç ana başlık altında özetleyebiliriz:

Gıda:

- Buğday unu ve buğday unundan üretilen normal ve kepekli ekmekler, yufka (tost, sandviç ve hamburger ekmeği ve diğer katkı ekmekler hariç. Parantez içinde sayılanlar %8 oranında KDV'ye tabi tutulmuştur),
- Kuru üzüm, kuru incir, fındık, Antep fıstığı, buğday, mısır, kuru fasulye, mercimek, patates, zeytin gibi ihraç potansiyeli yüksek bazı zirai mahsullerin toptan satış aşamaları (%1 oranı uygulaması bu ürünlerin perakende satış safhasını kapsamamaktadır. Perakende satış aşaması %8 oranında vergiye tabi-

I Sayılı listede sayılan hizmet ve teslimlerde %1, II Sayılı listedeki teslim ve hizmetlerde %8 ve bu iki liste içinde sayılmayan teslim ve hizmetlerde ise %18 KDV oranı uygulanır.

dir). "Toptan satış aşaması" ile, teslimi yapılan ürünlerin, aynen veya işlendikten sonra satılması kastedilmektedir. Bu anlamda, yemek yapmak üzere lokantacının kuru fasulye, mercimek satın alması %1 oranlı KDV'ye tabidir,

- Toptancı hallerinde faaliyette bulunanlara ve bunlar tarafından gerçek usule tabi KDV mükelleflerine yapılan taze meyve, sebze teslimleri (bu ürünlerin perakende satış safhasında KDV %8 olarak uygulanmaktadır. Oranın, toptancı aşamasında düşük tutulması ile kayıt dışılığın azaltılması amaçlanmaktadır).

İnşaat:

- Ticari işletme tarafından satılan ve net alanı 150 m²'ye kadar olan konut teslimleri (Satılan konutun alanının 150 m²'den fazla olması durumunda KDV %18 olarak uygulanacaktır. Konut dışındaki gayrimenkullerde ise örneğin dükkân ya da mağazalarda, metrekaresi ne olursa olsun KDV oranı %18'dir),
- Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri.

Diğer:

- Gazete, dergi satışları, motorsuz bisikletler,
- Kullanılmış binek otomobili satışları (ticari işletmeye dâhil olan),
- Cenaze hizmetleri, kan teslimleri,
- 27 Aralık 2011 tarihinden itibaren leasing (finansal kiralama) yoluyla makine-teçhizat alımları (teşvik belgeli yatırımlarda tümü, teşvik belgesiz yatırımlarda bazı alımlar).

%8 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri ve Hizmet İfaları (II Sayılı Liste)

%8 oran uygulanan mal teslimlerini beş ana başlık altında özetleyebiliriz:

Gıda:

- Kümes hayvanları ve balıklar ile bunların etleri,
- Simit, poğaç,
- Süt, peynir, yumurta,
- Toz-kesme şeker,
- Makarna, yemeklik yağlar,
- Taze sebze ve meyveler,
- Lokantalar (Birinci sınıf ruhsatı olanlar dışındaki içkili lokantalarda KDV oranı %18 olarak uygulanmaktadır),
- Hayvan yemleri.

Sağlık:

- İnsan ve hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi, ambulans hizmetleri, tıbbi cihazlar
- İlaç teslimleri.

Kültür, Eğitim:

- Sinema, tiyatro giriş ücretleri,
- Kitap ve benzeri yayın satışları,
- Özel eğitim hizmetleri (vakıf üniversiteleri, özel kreş, ilköğretim-lise öğretim kurumları), özel dersaneler, okul servis araçları hizmetleri, özel öğrenci yurtları,
- Okul defterleri, silgi, kalem

Turizm:

- Otel konaklama dâhil turizm hizmetleri (Hizmet kapsamında -her şey dâhil sistemi hariç- alkol tüketimi de bulunuyorsa bu kısma ait ödeme %18 KDV'ye tabi olacaktır. Ayrıca; gazino, bar, diskotek, pavyon, birahane vb. gibi işletmelerde de KDV oranı %18 olarak uygulanacaktır).

Tekstil, Deri

- İç ve dış giyim eşyası,
- İplikler, mensucat, halı, kilim
- Ev tekstil ürünleri (perde),
- Ayakkabılar, çanta, valiz.

%18 Oranı Uygulanan Mal Teslimleri ve Hizmet İfaları (Genel Oran)

Bu gruba (yukarıda da açıklandığı gibi) iki adet liste içinde yer almayan diğer tüm teslim ve hizmetler girmektedir.

Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Benzin, motorin, kalorifer yakıtı, fuel-oil teslimleri, doğal gaz teslimleri,
- Binek otomobilleri, otobüs, traktör, kamyon, minibüs teslimleri,
- Beyaz-kahverengi eşya gibi lüks olarak değerlendirilen ürünlerin teslimi,
- Mobilya ürünü, hazır giyim ürünü teslimleri,
- Mühendis, avukat gibi serbest meslek erbabı tarafından verilen hizmetler.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda belirlenen KDV oranlarını açıklayınız.



KDV BEYANNAMESİ, KDV'NİN ÖDENMESİ, ÖDENECEK KDV'NİN HESABI

Vergilendirme Dönemi ve Beyan

KDV, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur.

Vergilendirme dönemini Maliye Bakanlığı KDVK'nin kendisine verdiği yetkiyi kullanarak;

- Kural olarak birer ay olarak tespit etmiştir (KDVK m. 39). Vergilendirme dönemi, vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar için de aynı şekilde bir ay olarak öngörülmüştür.
- İthalat, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde vergilendirme dönemi, gümrük hatından geçildiği an olarak belirlenmiştir.
- İşletme esasına göre defter tutan ve sadece şehirlerarası veya uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı yapan mükelleflerde vergilendirme dönemi, üç aya çıkarılmıştır.

KDV beyannamesinin, vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gereklidir.

Beyanname verme yükümlülüğü, ödenecek KDV'nin bulunmadığı (örneğin satış yapılmayan) dönemlerde de söz konusu olmaktadır (KDVK m. 40/3).

Turistik bir kasabada sadece yaz aylarında faaliyette bulunan işletme için, kış aylarında KDV beyannamesi verilir verilmeyeceğini araştırınız.



Verginin Tarhı ve Ödenmesi

KDV; beyanname elden verilmişse, beyannamenin verildiği günde; beyanname posta ile gönderilmişse, beyannamenin ulaştığı tarihi takip eden yedi gün içinde tarh edilir ve hesaplanan vergi;

- Beyanname verilen ayın 26. günü akşamına kadar ödenir (Bkz. KDVK m. 45, 46).

- Eğer KDV beyanı, gümrük giriş beyannamesi ile yapılacaksa, beyanname vergi mükellefiyetinin başladığı anda ilgili gümrük idaresine verilir ve aynı anda ödenir.

Ödenecek KDV'nin Hesabı, Vergi İndirimi

KDV mükellefleri, (daha önce de açıkladığımız gibi);

- Mal ve hizmet alışlarında KDV ödemekte,
- Satışlarında ise KDV tahsil etmektedirler.

KDVK'nin 29. maddesine göre; mükellefler, satışları üzerinden hesaplanan KDV'den, mal ve hizmet alımlarında hesaplanan ve düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebileceklerdir. Aynı madde ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV'nin indirilmesine de imkân vermektedir.

Daha önce verdiğimiz örnekte de olduğu gibi, 100 liralık mal satın alıp 18 lira KDV ödeyen bir hazır giyim mağazası, bu malları 130 liraya satar, dolayısıyla 23,4 lira KDV toplarsa, önce ödediği KDV'yi düşükten sonra geri kalan 5,4 ($23,4 - 18 = 5,4$) lirayı vergi dairesine yatırır.

Perakende satış yapan vergi mükellefleri için, satış fiyatının "KDV dâhil" olacak şekilde belirlenmesi yükümlülüğü getirilmiştir. Bu mükellefler, işyerlerine fiyatlara KDV'nin dâhil olduğuna dair bir levha asmak zorundadırlar.

SIRA SİZDE



Avukat A, bir müvekkilinden sözlü danışma ücreti olarak KDV dâhil ₺100 almıştır. Bu hizmet karşılığı alınan paranın ne kadarının KDV'ye karşılık olduğunu hesaplayınız.

Bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından fazla ise (mükellef alacaklı ise), aradaki fark mükellefe iade edilmez; sonraki dönemlere aktarılır (KDVK m. 29/2) (tampon kuralı).

İki durumda, indirilemeyen KDV'nin iade edilmesine imkân verilmektedir:

- Bunlardan birincisi, aylık iade olup, aşağıda istisnalar başlığı altında açıklanacak olan ve KDVK'nin 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddelerinde öngörülen (sırasıyla; ihracat istisnası, araçlar - petrol aramaları - teşvik belgeli yatırımlar istisnası, taşımacılık istisnası, diplomatik istisna) tam istisna özelliğini taşıyan mal ve hizmet teslimleri ile ilgili indirilemeyen (mahsup edilemeyen) KDV'ler hakkındadır.
- İkinci olarak; Bakanlar Kurulu kararıyla düşük oran uygulanan teslim ve hizmetlerle ilgili KDV'lerin de iadesine imkân tanınmıştır (KDVK m. 29/2). Burada sorun, Bakanlar Kurulunun bazı teslim ve hizmetler için genel vergi oranından (%18) daha düşük bir oran belirlemesinden kaynaklanmaktadır. Mükellef, girdileri için yüksek oranlı vergi ödemekte; satışları ise düşük oranlı KDV'ye tabi olmaktadır. Örneğin, ilaçların üretiminde kullanılan hammaddeler %18 vergiye tabidir; ilaç satışları ise %8 vergiye tabidir. Böyle bir durumda, yıl içinde indirilemeyen (mahsup edilemeyen) KDV, izleyen yıl içinde iade edilecektir (yıllık iade).

İndirilmesine İzin Verilmeyen KDV'ler

İndirim imkânı sadece ticari, zirai, serbest meslek kazancı çerçevesinde yapılan mal ve hizmet alımları ile sınırlıdır. Örneğin, bir market işletmesinde indirilmesi mümkün olan KDV; burada satılmak üzere alınan mallar üzerinden ödenen KDV ile yine bu işletmenin faaliyetinin yürütülmesi için gerekli olan mal ve hizmet alımları ile ilgili ödenen KDV'lerle sınırlı olacaktır. Bunlara karşılık:

- Kişisel-ailevi ihtiyaçlar için yapılan mal ve hizmet alımlarında ödenen KDV'nin indirilmesi mümkün değildir. Örneğin, serbest meslek erbabı bir

avukatın, satın aldığı koltuk takımı üzerinden ödediği KDV'yi, bu takımı evinde kullanmasına rağmen iş yerinde kullanıyormuş gibi indirim tabi tutması gayri kanuni bir işlem olacaktır.

- Aynı şekilde, işletmeler adına alınan binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV'nin de (faaliyetleri binek otomobil kiralanması ve işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç) indirilmesine izin verilmemiştir (KDVK m. 30/b). Binek otomobili alımlarında ödenen KDV'nin indirilmesine izin verilmemesinde, bu araçların kişisel ihtiyaçlar için de kullanılabilceği endişesi etkili olmuştur.

Binek otomobillerinin alımında ödenen ve indirilmesine izin verilmeyen KDV'nin, gelir vergisi veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider yazılabilme imkânı bulunmaktadır (KDVK m.58). Bu da sınırlı bir telafi imkânı sağlamaktadır.

- Ayrıca, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan (örneğin, çalınan veya yangında yanan) mallara ait KDV'nin indirilmesine de izin verilmemektedir (KDVK m. 30/c).

A işletmesinin deposundaki mallardan bazıları çalınmış bazıları da yangında yok olmuştur. A işletmesi bu malların alımında ödediği KDV'leri indirim konusu yapabilir mi?



SIRA SİZDE

8

İSTİSNALAR

KDV istisnaları, Kanun'da yer alan tasnife uygun olarak yedi başlık altında incelenecektir (KDVK m. 11-19).

Bu istisnalardan bir kısmı tam istisna, diğerleri ise kısmi istisna özelliğini taşımaktadır:

- Tam istisnada, mal ve hizmet tesliminin yapıldığı son aşama vergi dışında tutulduğu gibi, bundan önceki aşamalarda bu teslim ve hizmetin bünyesine giren KDV'ler de mükelleflere iade edilmektedir. Bu iadenin yapılması için yılsonu beklenilmemektedir. İade, teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde, aylık olarak yapılmaktadır.
- Kısmi istisnada ise, sadece son aşama vergi dışında tutulmakta, buna karşılık daha önceki aşamalarda alınan vergiler iade edilmemektedir. Bu şekilde, yüklenen KDV'ler maliyete ilave edilmekte veya giderlere atılabilmektedir.

İhracat İstisnası

İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir (KDVK m. 11).

İhracat teslimlerine örnek olarak, Türk ihracatçısı A'nın, Almanya'daki ithalatçı B'ye mal satışını verebiliriz. Bu satış, Türkiye açısından, KDV'ye tabi bir işlem olmaktan çıkarılmıştır. Vergilendirme, ithalatı yapan ülkenin (örneğin Almanya'nın) yetkisine bırakılmıştır. Bu durum, "Varış Ülkesinde Vergilendirme Prensipleri"nin doğal bir sonucudur. Böyle bir durumda ihracatçı firma satışlarında KDV tahsil etmediği için, alışlarında ödediği KDV'yi indirmekte güçlük çekecektir. 32. madde, indirilemeyen bu KDV'nin, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre ihracatçıya iade edileceğini öngörmektedir. Bu niteliğiyle ihracat istisnası, tam istisna özelliğini taşımaktadır.

Yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlere örnek olarak da bir Türk mimarlık firmasının Almanya'da faaliyet gösteren bir Alman inşaat şirketine Türkiye

dışında yapacağı inşaat için proje çizmesini verebiliriz. Türk firmasının bu iş karşılığında aldığı paralar, hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilerek KDV'ye tabi olmayacaktır (Bkz. KDVK m. 12). Türk firması kestiği fatura üzerinde KDV göstermeyecek, bir başka ifadeyle Alman firmasından KDV talebinde bulunmayacaktır.

Eğer mallar Türkiye'de ikamet etmeyen yolcular tarafından satın alınıp yurt dışına götürülüyorsa, bu kişiler malların teslimi anında vergiyi ödemektedirler. Söz konusu malın gümrükten dışarı çıkışından sonra ise, ödenen KDV bu kişilere iade edilmektedir.

Araçlar ve Yatırımlarda İstisna

KDVK'nin 13. maddesi, teşvik amacıyla aşağıdaki teslim ve hizmetleri KDV'den istisna etmiştir:

- Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan yükümlülere, bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler,
- Yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri. Bu hüküm, yerli yatırım malları yanında ithal yoluyla edinilen yatırım malları alımlarını da kapsamaktadır [Yatırım teşvik belgesi olmadan satın alınan malların KDV'si ise, (yukarıda da açıkladığımız gibi) ödenecek KDV'den indirilebilmektedir].

Bu başlık altında açıkladığımız istisnaların tamamı tam istisna özelliğini taşımaktadır (Bkz. KDVK, m. 32).

Taşımacılık İstisnası

Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde; deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan taşımacılık işleri bu istisnanın kapsamına girmektedir (KDVK m. 14).

Bu maddeye göre, Türkiye'de başlayıp yabancı ülkede sona eren veya yabancı ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren taşımacılık hizmetleri KDV'den istisna edilmiştir. Bu tür hizmetlerle ilgili kesilen faturalar, biletler üzerinden KDV hesaplanması ve ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

Taşımacılık istisnası da tam istisna özelliğini taşımaktadır (Bkz. KDVK m. 32).

Diplomatik İstisnalar

Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı ülkelerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler vergi dışında tutulmuştur (KDVK m. 15). Aynı çerçevede uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler de vergi dışında tutulmuştur.

Bu temsilcilikler ve kişiler, Maliye Bakanlığı Genel Tebliği'nde belirlenen ilkelere çerçevesinde yaptıkları alışverişler için ödedikleri KDV'yi geri almaktadırlar. Diplomatik istisnalar da tam istisna özelliğini taşımaktadır (Bkz. KDVK, m. 32).

İthalat İstisnası

İthalat istisnası kapsamına alınan mal ve hizmetler şunlardır (KDVK m. 16):

- Bu Kanun'a göre dâhildeki teslimleri vergiden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithali,

- Gümrük Kanunu'nun ilgili maddelerine göre gümrük vergisinden muaf ve müstesna olarak ithal edilen eşya. Bu bende göre örneğin, nakli hane yapan kişinin ev eşyası, gümrük vergisine ilave olarak KDV istisnasından da yararlanmaktadır. KDV istisnası, ithal edilen eşyanın nakli hane sahibine ait ve her cinsten bir adet olması şartına bağlanmıştır.
- Gümrük Kanunu'ndaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı mallar.

Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalar

Bu başlık altında açıklanacak istisnalar, yukarıda (ilk dört grupta) açıklanan istisnaların aksine kısmi istisna özelliğini taşımaktadır. Yani, vergi dışında tutulan aşama son aşama olup, yapılan mal teslimi veya hizmet ifası ile ilgili bundan önceki aşamalarda ödenen KDV'lerin iadesine izin verilmemektedir.

Kanun'un 17. maddesinde düzenlenen bu istisnalar; kültür ve eğitim amacı taşıyan istisnalar, sosyal amaç taşıyan istisnalar, askerî amaç taşıyan istisnalar ve diğer istisnalar olmak üzere dört grupta toplanmıştır.

Kültür ve eğitim amacı taşıyan istisnadan yararlananlar; genel ve özel bütçeli daireler, belediyeler, köyler, üniversiteler gibi kamu idaresi, kurumu veya kamu menfaatine çalışan kuruluşlardır. Bu kuruluşların ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek maksadıyla yaptıkları teslim ve hizmetler bu gruba girer. Bu istisna sadece devlet okullarında verilen eğitim hizmetlerini KDV dışında bırakmaktadır. Özel okulların, kreşlerin, özel üniversitelerin, dershanelerin eğitim hizmetleri ise KDV'ye tabidir. Bu son grup faaliyetler GVK m. 37/3'e göre ticari faaliyet olarak kabul edilmiştir.

Sosyal amaç taşıyan istisnadan yararlananlar da (yukarıda sözünü ettiğimiz) kamu kurum ve kuruluşlarıdır. Bu kurum ve kuruluşların hastane, dispanser, öğrenci yurtları, huzurevleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiden istisna edilmiştir.

Askerî amaç taşıyan istisna ile askerî fabrika, tersane ve atölyelerin kuruluş amaçlarına uygun olarak yaptıkları teslim ve hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.

Diğer istisnalar Kanun'un 17. maddesinin 4. bendinde sayılmış olan istisnalardır:

- GVK'ye göre basit usulde vergilendirilen ticari kazanç sahiplerinin teslim ve hizmetleri (KDV yükümlülüğü dışına çıkarılan, ancak gelir vergisi yükümlülükleri devam eden bu mükellefler, mal ve hizmet alışlarında ödedikleri KDV'leri gelir vergisine tabi ticari kazançlarının tespitinde gider kaydedecekler veya maliyet olarak göstereceklerdir. Bu konuda ayrıntılı açıklamalar için 88 no.lu KDVK GT'ye bakılabilir),
- GVK'ye göre vergiden muaf esnaf tarafından yapılan teslim ve hizmetler,
- GVK'ye göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından yapılan teslim ve hizmetler,
- İktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiraya verilmesi,
- Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar, döviz, damga-harç pulu, para, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil teslimleri,
- Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları teslimleri,
- Serbest bölgelerde verilen hizmetler,
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde üretilen yazılım teslim ve hizmetleri (KDVK geç. m. 32) dir.

Özet



Harcama vergisini tanımlayıp harcama vergilerinin isimlerini sıralamak.

Harcama vergileri; üretilen, tüketilen, satılan mal ve hizmetler veya çeşitli muameleler üzerinden alınan vergilerdir.

Bu vergileri şu şekilde sıralayabiliriz: Katma değer vergisi, gümrük vergisi, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi, 8 yıllık eğitime katkı payı, şans oyunları vergisi, harçlar, değerli kâğıtlar vergisi ve damga vergisi.



Katma değer vergisinin konusunu açıklamak.

Katma değer vergisi, harcama vergilerinin en gelişmişidir. Yayılı muamele vergisi özelliği taşır, ekonomideki üretim zincirinin tüm aşamalarında vergi alınır. Kural olarak tüm mal ve hizmet teslimleri katma değer vergisine tabidir.

Ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı ve bazı özel faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler KDV'nin konusuna girer.



Katma değer vergisinde vergiyi doğuran olayı ve verginin matrahını izah etmek.

KDV'de malın teslimi veya hizmetin yapılması ya da ithalatın gerçekleşmesi anında vergiyi doğuran olay ortaya çıkar. Bu anlamda; fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi, malın alıcıya naklinin başlaması, su-elektrik-gaz bedellerinin tahakkuk ettirilmesi, ithalatta gümrük beyannamesinin tescili anında vergiyi doğuran olay gerçekleşir.

Katma değer vergisinin matrahı, teslim ve hizmetler karşılığında ödenen bedellerdir. Bedel kapsamına; para, mal, menfaat, hizmet ve değerler toplamı girer. Matraha; teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma giderleri, ambalaj, sigorta, komisyon giderleri ve vade farkı, faiz, prim gibi çeşitli adlar altında sağlanan her türlü menfaatler de dâhildir.

İthalatta matrah, malın gümrük vergisine esas olan değerine ithal sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar ile gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan tüm diğer giderler ilave edilerek bulunmaktadır.



Katma değer vergisinde verginin mükellefi ile verginin sorumlusu arasındaki farkı ayırt etmek.

KDV'nin mükellefi; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, bu işleri yapan ticaret ve sanat erbabı, serbest meslek erbabı ile kurumlar vergisine tabi olan kurumlardır.

İthalatta mal ve hizmet ithal edenler, transit taşımalarında, gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar mükelleflerdir.

Benzer şekilde; PTT İşletme Genel Müdürlüğü, Radyo ve Televizyon Kurumları, spor-toto, milli piyango vs.nin teşkilat müdürlükleri, at yarışlarını, müşterek bahis ve talih oyunlarını tertipleyenler de kanuni mükelleflerdir.

Vergi sorumluluğu, verginin ödenmesinin garanti altına alınabilmesi amacıyla getirilmiştir. Sorumluluk durumunda, normal olarak satıcının (veya hizmet ifa edenin) üzerinde bulunan KDV ödeme yükümlülüğü mal alıcısına (veya kendisine hizmet ifa edilen kişiye) geçmektedir. Bu tip durumlarda mal-hizmet alıcıları, satış bedeli üzerinden KDV hesaplayarak, bunu sorumlu sıfatıyla vergi dairesine yatırmak zorundadırlar.



Katma değer vergisi oranlarını açıklamak.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesinde, katma değer vergisinin oranı %10 olarak belirlenmiş; aynı maddede Bakanlar Kuruluna bu oranı dört katına kadar artırmaya ve %1'e kadar indirmeye yetki verilmiştir. Bu yetki, oran değişikliği yanında, bu oranların uygulandığı mal ve hizmetleri, başka bir oran grubuna alma konusunu da kapsamaktadır.

Halen uygulanmakta olan oranlar %1, %8, %18'dir. %18 oranı genel orandır; yani bir teslim ve hizmet diğer oranların uygulandığı listelerde sayılmamışsa, bu teslim ve hizmete uygulanacak vergi oranı %18 olacaktır.



Ödenecek katma değer vergisinin hesabını yapıp vergi indiriminin uygulanışını izah etmek.

KDV mükellefleri mal ve hizmet alışlarında KDV öderken, satışlarında KDV tahsil ederler.

Satışlar üzerinden hesaplanan KDV'den, mal ve hizmet alımlarında hesaplanan ve düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ve

ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV'ler indirilir.

Bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından fazla ise, aradaki fark mükellefe iade edilmez; (bazı istisnalar dışında) sonraki dönemlere aktarılır.

İndirim imkânı sadece ticari, zirai, serbest meslek kazancı çerçevesinde yapılan mal ve hizmet alımları ile sınırlıdır.



Katma değer vergisi beyannamesi ve verginin ödenmesi hakkında bilgi vermek.

KDV, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur.

Vergileme dönemi, mal alım-satım işlerinde ve hizmet işlerinde kural olarak bir aydır.

KDV beyannamesinin, vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekir. Ödenecek KDV olmasa da beyanname verme zorunluluğu vardır. Tahakkuk eden KDV, beyannamenin verildiği ayın 26. günü akşamına kadar ödenir.



Katma değer vergisinde istisnalar hakkında açıklama yapmak.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda düzenlenen istisnaların bir kısmı tam istisna bir kısmı ise kısmi istisna özelliği taşımaktadır.

Bu istisnalar arasında; ihracat istisnası, araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna, taşımacılık istisnası, diplomatik istisnalar, ithalat istisnası, sosyal ve askerî amaçlı istisnalar ve Kanun'un 17. maddesinin dördüncü bendinde sayılan istisnalar yer alır.

Kendimizi Sınyalım

1. Aşağıdakilerden hangisi katma değer vergisine tabi **değildir**?

- Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik tarafından alıcıya devredilmesi
- Her türlü sınai, ticari, zirai ürün teslimi
- Bir şeyin yapılması, taşınması, korunması gibi hizmet ifaları
- Serbest meslek faaliyeti ifa edilmesi
- İhracat yapılması

2. Aşağıdakilerden hangisi KDV matrahına dâhil **edilmez**?

- Taşıma giderleri
- İskontolar
- Sigorta gideri
- Vade farkı
- Komisyon gideri

3. Aşağıdakilerden hangisi, KDV'nin kanuni mükellefi **değildir**?

- İlaç satan eczane
- Gazete satan market
- Hukuk hizmeti sunan avukat
- Galeriden otomobil satın alan şahıs
- Taşımacılık işi yapan şirket

4. Aşağıdakilerden hangisi, katma değer vergisinin kanuni mükellefidir?

- Malı satan
- Malı satın alan
- Malı tüketen
- Hizmet tüketicisi
- Malı kiraya tutan

5. Aşağıda yazılı ürünlerden hangisinin tesliminde % 8 KDV oranı uygulanır?

- Bilgisayar
- Otomobil
- Yumurta
- Mobilya
- Konfeksiyon ürünü

6. Aşağıdakilerden hangisi halen uygulanmakta olan katma değer vergisi oranlarından bir tanesidir?

- % 1
- % 7
- % 14
- % 17
- % 20

7. Öğrenci A, ₺1.000'ye bilgisayar satın almış, satıcı %20 iskonto yapmıştır. A'nın ödeyeceği KDV tutarı ne kadardır? (KDV oranı %18)

- ₺144
- ₺180
- ₺200
- ₺216
- ₺226

8. Aşağıdakilerden hangisi katma değer vergisi istisnaları arasında **yer almaz**?

- Taşımacılık istisnası
- Diplomatik istisna
- Müteferrik istisna
- Petrol aramaları istisnası
- Askerî amaçlı istisna

9. Katma değer vergisi mükellefleri beyannamelerini hangi tarihe kadar vermek zorundadırlar?

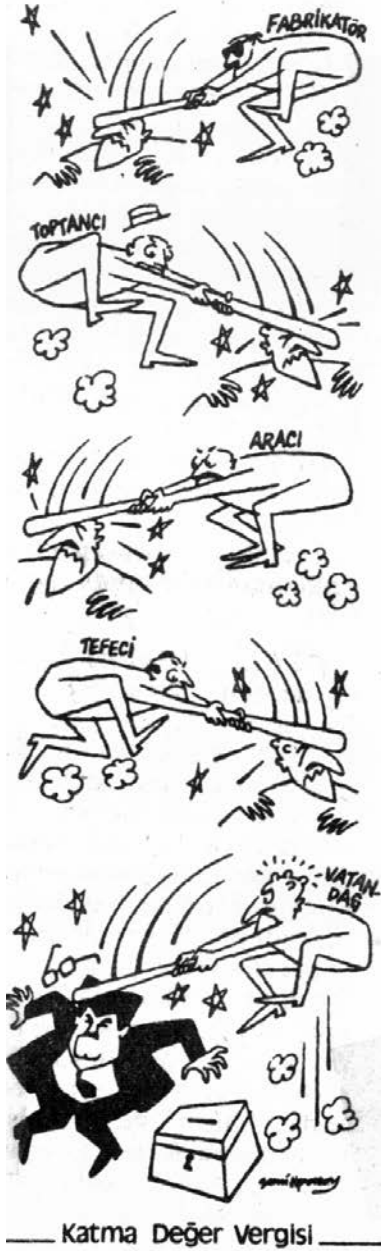
- İzleyen yılın Mart ayında
- İzleyen yılın Nisan ayında
- İzleyen ayın 15. günü akşamına kadar
- İzleyen ayın 20. günü akşamına kadar
- İzleyen ayın 24. günü akşamına kadar

10. Katma değer vergisi mükellefi A'nın X vergilendirme döneminde alışları nedeniyle yüklendiği KDV'lerin toplamı ₺1 milyon'dur. A, aynı dönemde satışları nedeniyle müşterilerinden ₺3 milyon tutarında KDV tahsil etmiştir. A bu dönemle ilgili olarak ne kadar KDV öder?

- ₺2 milyon
- ₺3 milyon
- ₺5 milyon
- ₺8 milyon
- KDV ödemez

Yaşamın İçinden

“



Katma Değer Vergisi

Kaynak: Milliyet Gazetesi, 1985.

Okuma Parçası

Osman ARIOĞLU

Etin KDV indirimi fiyatlara yansır mı?

Bakanlar Kurulu Kararı ile pazar günü Resmi Gazete’de yayımlanan karar ile et ve bulgurun toptan teslimlerinde KDV oranı %8’den %1’e indirildi.

Karar yayınlanmadan önce Tarım ve Hayvancılık Bakanı Mehdi Eker katıldığı bir toplantıda konuya ilişkin duyuruyu yapmıştı. Bakan Eker bu duyurusunda bu KDV indiriminin fiyatlara da yansıtacağını ve kayıt dışılığı azaltma konusunda katkı sağlayacağını belirtmişti. Doğal olarak kamuoyunda fiyatların düşmesi yönünde bir beklenti oluşmuş durumda.

KDV mal satışının her aşamasında alınan bir yayılı muamele vergisidir. Bir malın üreticisinden toptancısına, toptancısından perakendecisine, perakendeciden de tüketiciye tesliminde KDV uygulanır. Bu ara kademeleri çoğaltmak elbette mümkündür. Mükerrer vergileme olmasın diye de, her aşamadaki alıcı vergi mükellefi, alırken ödediği vergiyi satışta aldığı vergiden indirir. Aradaki farkı takip eden ayın 24’üncü günü sonuna kadar beyanname ile vergi dairesine bildirmesi ve 26’ncı günün bitimine kadar ödemesi gerekir.

Konuyu örnekle anlatalım:

Bir an için aşağıdaki örnekte işlemin bu mükellefler için bir aylık sürede gerçekleşen tek işlem olduğunu düşünelim:

Üretici kesim hayvanını kesimciye ₺1000’ye satsın. Buna %1 KDV uygulanıyordu. Üreticinin kesimciden toplam aldığı bedel ₺1010 idi. Kesimci yani toptancı bu hayvandan çıkan eti diyelim ki %10 kâr oranı ile ₺1100’ye perakendecilere satıyor. Buna değişiklikten önce %8 KDV uyguluyordu. Yani ₺88 KDV ayrıca alınıyordu. Toptancı, ₺88 hasılat KDV beyan edip bundan ₺10 KDV indirimi yapmak suretiyle ₺78 KDV’yi vergi idaresine ödemek durumundaydı. Değişiklikten sonra toptan et satışı yapan ₺88 değil, ₺11 KDV uygulayacak ve vergi dairesine (11-10=) ₺1 ödeyecektir.

Toptancıdan ₺1100 et ve ₺88 KDV ile alım yapan perakendeci, diyelim ki %20 kâr ile bu eti ₺1320 artı ₺105,6 KDV ile tüketicilere satıyor. Önceki duruma göre perakendeci devlete 105,6-88= ₺17,6 KDV ödüyordu. Değişiklikten sonra yine aynı fiyata satın yine aynı KDV’yi tahsil edecek. Ama devlete ödemesi gereken KDV 105,6-11= ₺94,6 olacaktır.

”

Görüldüğü üzere tüketici eti alırken yine aynı fiyattan almak durumunda. Ama toptancının ödeyeceği KDV kısmı kadar devlete daha fazla KDV ödemek durumunda kalıyor. Yani tüketiciye yansımada pek bir fiyat avantajı olmuyor. Ancak, ince finansman hesaplarını dikkate aldığımızda, şayet toptancı veya ara kademe daha fazla ise ve toptancılar perakendeciye satışta KDV ödeme süresinden daha uzun vadeli veresiye çalışıyor iseler, o zaman perakendeciye o kadar az maliyet yansıtacakları için bir fiyat indirimi olabilir. Ama eğer toptancıdan perakendeciye geçişte ödeme vadesi daha kısa ise o zaman fiyatta bir indirim olmayacaktır.

Kayıt dışılığı azaltmada katkısı olur mu?

Şayet perakende et satıcıları toptan et satıcılarına göre daha organize ve kayıtlı büyük mağazalar ise o zaman yapılan işlemin kayıt dışılığı önlemede katkısı olacaktır. Ama benim bildiğim organize büyük mağazacılık sisteminde satılan et miktarı toplam perakende satışların %50'sinden daha azını oluşturmaktadır. O zaman da perakendeciye hiç hesapta olmayan daha fazla bir KDV çıkacağı için naylon fatura veya kayıtsız alım satım gibi yollara gitme eğiliminde olabilecektir.

Vergi sistemimizde %1'lik oran daha ziyade tarımdan kayıtlı sisteme girişteki kayıt dışına yönelmeleri önlemeye dönüktür. Şayet herhangi bir üründe tüketiciye daha ucuz sunum sağlanmak isteniyorsa KDV'nin bütün aşamalarda aynı olması veya indirilmesi gerekir. En azından tüketiciye ulaşma aşamasındaki indirim direkt sonuç verecektir.

Kaynak: <http://www.bugun.com.tr/kose-yazisi/176804-etin-kdv-indirimi-fiyatlara-yansir-mi-makalesi.aspx> (30 Kasım 2011 Çarşamba)

Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. e Yanıtınız yanlış ise "Katma Değer Vergisinin Konusu" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. b Yanıtınız yanlış ise "KDV'nin Matrahı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. d Yanıtınız yanlış ise "KDV'nin Mükellefi" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. a Yanıtınız yanlış ise "KDV'nin Mükellefi" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. c Yanıtınız yanlış ise "Katma Değer Vergisinin Oranı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. a Yanıtınız yanlış ise "Katma Değer Vergisinin Oranı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. a Yanıtınız yanlış ise "Ödenecek KDV'nin Hesabı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. c Yanıtınız yanlış ise "İstisnalar" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. e Yanıtınız yanlış ise "Vergilendirme Dönemi ve Beyan" konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. a Yanıtınız yanlış ise "Ödenecek KDV'nin Hesabı" konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

En önemli neden, kamuya kaynak sağlama ihtiyacıdır. Bu temel nedenin yanında; alkol, tütün gibi insan sağlığını olumsuz etkileyen bu ürünlerin tüketiminin azaltılması düşüncesinin de ilave vergilendirmede etkili olduğu söylenebilir.

Sıra Sizde 2

Yürürlükteki Borçlar Kanunu'na göre; trampa, çift satış hükmünde değildir.

Katma Değer Vergisi Kanunu m. 2/5 ise "trampa iki ayrı teslim hükmündedir" hükmüyle, trampayı çift satış olarak görmüş ve KDV'ye tabi iki ayrı işlemin olduğunu kabul etmiştir.

Yani KDVK düzenlemesi, yürürlükteki Borçlar Kanunu hükmüne uygun olmayan bir düzenlemedir.

Ancak, 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan yeni Borçlar Kanunu'nda, trampa'nın (mal değişim sözleşmesinin) iki ayrı satış olarak kabul edilmesinden dolayı artık KDVK'nin 2/5 no'lu bendindeki düzenlemeye ihtiyaç kalmayacağını ifade edebiliriz.

Sıra Sizde 3

KDVK m. 24'e göre matraha; teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma giderleri, ambalaj, sigorta, komisyon giderleri ve vade farkı, faiz, prim gibi çeşitli adlar altında sağlanan her türlü menfaatler dâhil edilir. Ayrıca, aynı maddeye göre, KDV dışında fiyata ilave olan vergi, resim, harçlar da matraha dâhil edilmelidir. Altından yapılan veya içinde altın bulunan zinet eşyalarının teslim ve ithalinde matrah; külçe altın bedeli düştükten sonra kalan miktar olarak belirlenmiştir.

Sıra Sizde 4

KDV sorumluluğu ile ilgili düzenleme, KDVK'nin 9. maddesinde yer almıştır. Bu maddede sayılan haller, esas mükelleflerin idarece takibinin güç olduğu hallerdir. Bu tip durumlarda kendisine mal teslimi yapılan yahut hizmet ifa edilen şirketler veya kişiler vergi sorumlusu yapılabilmektedirler. Örneğin; serbest meslek faaliyeti çerçevesinde ifa edilen telif kazançlarında, telif hakkını satın alan kişiye yüklenen KDV sorumluluğu bu tip bir sorumluluktur.

Stopaj yapmakla yükümlü olanların arasında; bankalar, siyasi partiler, KİT'ler vs. sayılmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde de vergi tevkifatı yapmak zorunda olan kişi ve kuruluşlar detaylı bir şekilde sayılmışlardır.

Sıra Sizde 5

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesinde, katma değer vergisinin oranı %10 olarak belirlenmiştir. Bakanlar Kurulunun bu oranı dört katına kadar artırma ve %1'e kadar indirme yetkisi vardır.

Uygulanmakta olan oranlar; %1, %8, %18 olmak üzere üç tanedir.

Sıra Sizde 6

Beyanname verme yükümlülüğü, ödenecek KDV'nin bulunmadığı (örneğin satış yapılmayan) aylarda da devam etmektedir (KDVK m. 40/3).

KDV beyannamesinin, vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekir. Tahakkuk eden vergi aynı ayın 26. günü akşamına kadar ödenecektir.

Sıra Sizde 7

Serbest meslek erbabı avukat tarafından verilen hizmet bedeli %18 oranında KDV'ye tabidir. Bu durumda KDV dâhil 100 liralık danışma ücretinin içindeki KDV miktarı şu formülle bulunabilir:

$$\frac{1800:118 = 15,25 \text{ lira}}{100 \text{ liralık fiyat içinde}} \quad \frac{18 \text{ lira KDV varsa}}{\text{Kaç lira KDV vardır?}}$$

$$1800:118 = 15,25 \text{ lira}$$

Bu şekilde KDV dâhil 100 liralık danışma ücretinin 15,25 lirasının KDV'ye tekabül ettiği anlaşılır.

Sıra Sizde 8

Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı (kayıp, yok olma) olanlar hariç olmak üzere, zayı olan (örneğin, çalınan veya yangında yanan) mallara ait KDV'nin indirilmesine izin verilmemektedir (KDVK m. 30/c).

Bu durumda; A işletmesinin çalınan ya da yangında yanan mallarının alımında ödediği KDV'leri indirmesi ya da gider olarak kaydetmesi mümkün görünmemektedir.

Sıra Sizde 9

Variş ülkesinde vergilendirme prensibinin doğal bir sonucu olarak; ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir (KDVK m. 11).

Yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlere; herhangi bir Türk mimarlık firmasının Almanya'da faaliyet gösteren bir Alman inşaat şirketine, Türkiye dışında yapacağı inşaat için, proje çizmesi örneğini verebiliriz. Türk firmasının bu iş karşılığında aldığı paralar, hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilerek KDV'ye tabi olmayacaktır.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1996). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Bilici, N. (1991). "Risk ve Masraf Karşılıkları", **Sayıştay Dergisi**, no: 3 s. 9-13.
- Bilici, N. (1992). "Alacak Değer Düşüş Karşılıkları", **Vergi Dünyası**, Sayı: 134, s. 52-59.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoglu, K. (2004). **Türk Vergi Sistemi**, Güncellenmiş 8. Baskı, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Karakoç, Y.(2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Özer, İ. (1977). **Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını, Doğan Basımevi.
- Saban, N. (2009). **Vergi Hukuku**, 5. baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Şenyüz, D. (1999). **Türk Vergi Sistemi**, (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi), Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Tuncer, S. (2003). **Vergi Hukuku ve Uygulaması**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Türkay, İ. (2007). **Serbest Meslek Kazancının Vergilendirilmesi**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Yıldız, A. M. (2005). **Tüm Yönleriyle Avukatların Vergilendirilmesi**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.

7

Amaçlarımız

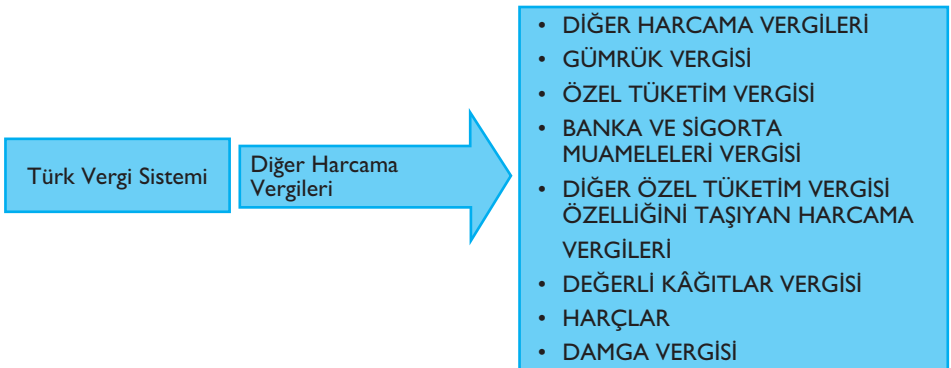
Bu üniteyi tamamladıktan sonra;

- Diğer harcama vergilerinin neler olduğunu sıralayabileceksiniz.
- Gümrük vergisini açıklayabilecek,
- Özel tüketim vergisini açıklayıp; Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesinin nedenlerini belirleyebilecek,
- Banka ve sigorta muameleleri vergisini açıklayabilecek,
- Özel tüketim vergisi niteliği taşıyan diğer harcama vergilerini sıralayabilecek,
- Kamunun hizmet ve mal satışı karşılığında aldığı harcama vergilerini açıklayabilecek,
- Damga vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklayabileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Tüketim Vergisi
- Gümrük Kanunu
- Tek Aşamalı Vergi
- Nispi Oran
- Kredi
- Özel Tüketim Vergisi
- Harç
- Değerli Kâğıt
- Damga Vergisi
- Maktu Vergi

İçindekiler



Diğer Harcama Vergileri

DİĞER HARCAMA VERGİLERİ

Bu vergilere konu olan teslim ve hizmetler üzerinden genellikle KDV de alınmaktadır. KDV'ye ilave olarak bu bölümde açıklanacak olan vergilerin de alınması çeşitli nedenlere dayanır. Bu nedenlerin arasında en kayda değer olanının, kamunun daha fazla gelir elde etme düşüncesi olduğunu söyleyebiliriz.

Diğer harcama vergileri bu bölümde, daha önce açıklanan sınıflamaya uygun olarak dört ana başlık altında incelenecektir:

Öncelikle, KDV gibi genel tüketim vergisi özelliğini taşıyan gümrük vergisi üzerinde durulacaktır.

İkinci sırada, özel tüketim vergisi özelliğini taşıyan harcama vergileri (özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi, 8 yıllık eğitime katkı payı, şans oyunları vergisi) incelenecektir.

Arkasından kamunun hizmet veya mal satışı karşılığında alınan harcama vergileri (harçlar, değerli kâğıtlar vergisi) incelenecektir.

Son olarak da, işlemler üzerinden alınan harcama vergisi (damga vergisi) üzerinde durulacaktır.

GÜMRÜK VERGİSİ

19.7.1972 tarih ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu, Avrupa Birliği ile mevzuat uyumu çerçevesinde yürürlükten kaldırılmış ve yerine 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu kabul edilmiştir. Yeni Gümrük Kanunu, yaklaşık üç yüz maddeden oluşmaktadır ve 5 Şubat 2000 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Verginin Konusu, Vergiyi Doğuran Olay, Mükellef, Matrah

Verginin konusunu Türkiye'ye ithal edilen eşyalar oluşturur. Bir malın ithal edilmesi, gümrük hattını geçmesi anlamına gelir. Serbest liman, serbest bölge ve mahallerle, gümrüklenmemiş eşyaya mahsus sundurma ve **antrepolar**, bu tür eşya konulmasına gümrükçe izin verilmiş yerler ve araçlar gümrük hattı dışında sayılır.

Vergiyi doğuran olay, gümrüğün denetlemesi altında bulunan eşya açısından, beyanname verilen hallerde beyannamenin tescili; sözlü beyan yapılan hallerde ise bu beyana ait tahakkuk varakasının yükümlü tarafından imza ve idarece tescil edilmesidir. Gümrük denetlemesi dışında kalan eşyada vergiyi doğuran olay ise eşyanın gümrük hattından geçirilmesidir.

Antrepo: Gümrük vergisine konu olan ve henüz vergisi ödenmeyen malların korundukları yerlerdir.

Konşimento (Taşıma senedi): Gemiye yüklenen mala ilişkin ticari işlemle ilgili her türlü bilgilerin yazılı olduğu kıymetli evraktır.

Ordino: Konşimentoda yazılı malların kısım kısım çekilebilmesini temin etmek üzere hazırlanan emir veya talimattır.

Gümrük vergisinin mükellefi, ithal edilen eşyanın mal sahibidir. Mal sahibi; **konşimento**, yük senedi ve **ordino** gibi belgelerde eşyanın teslim edileceği ifade edilen kişidir. Konşimentosuz gelen veya gümrüğe konşimento veya ordinosu ibraz edilmeyen eşyanın taşıyıcıları mal sahibi sayılırlar. Malı ithal eden kişi, bu işi ticari amaçla (yani malı başkasına satmak üzere) yapıyorsa, ödediği vergiyi malı sattığı kişilere yansıtır.

Matrah, ithal edilen eşyanın gümrük vergisini ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır. Normal fiyat, birbirinden bağımsız bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu varsayılan fiyattır. Bu fiyat tespit olunurken, eşyanın Türkiye’de alıcıya teslimine kadarki bütün masrafların satıcıya ait (dolayısıyla normal fiyata dâhil) olduğu kabul edilir. Bu masraflar; nakliye, sigorta, ambalaj, yükleme masrafları ve yurt dışında ödenen vergi ve resimlerden oluşur.

SIRA SİZDE



Serbest bölge ve serbest liman ne anlama gelmektedir ve bu tür yerlerde uygulanan teşvik ve avantajlar neler olabilir?

Verginin Tarhı, Tahakkuku, Ödenmesi, Muaflık ve İstisnalar

Gümrük vergisi, mükellefin vereceği “giriş beyannamesi”ne dayanılarak alınır. Beyan kural olarak yazılı yapılır. Bazı istisnai durumlarda sözlü beyan yeterli görülmüştür. Sözlü beyanın yeterli görüldüğü hallere, yolcunun beraberinde getirdiği eşyanın vergiden istisna olması veya vergiden istisna olmamasına rağmen, ticari nitelik ve miktarda olmamasını örnek gösterebiliriz.

Gümrük vergisinin tarhı verilen beyanname üzerinden yapılır. Gümrük idaresi, yapılan beyanların doğruluğunu araştırmak üzere, eşyayı kısmen ya da tamamen muayene edebilir. Muayene işlemi, muayene memurları tarafından yapılır. Vergi; yapılan beyana itibar edilerek veya muayene sonucunda, muayene memuru tarafından tahakkuk ettirilir. Tahakkuk işlemi, mükellefe veya temsilcisine veya yetkili gümrük komisyoncusuna sözlü olarak bildirilir ve tahakkuku gördüğüne dair imzası alınır. İmzalamaktan çekinilmesi durumunda keyfiyet yazı ile tebliğ edilir.

Ödenecek vergi, yürürlükte olan gümrük giriş tarife cetvelindeki esaslara göre hesaplanır. Bakanlar Kuruluna, gümrük giriş tarife cetvelindeki gümrük vergisi oranlarını değiştirme yetkisi verilmiştir. Gümrük giriş tarife cetvelindeki oranlar, her yıl kabul edilen ithalat rejimi çerçevesinde, özellikle **DTÖ** ve AB’ye karşı yükümlülüklerimiz de göz önünde tutularak yeniden belirlenmektedir.

Gümrüklerde alınan vergiler; gümrük vizesine makbuz karşılığında, Türk lirası ile ve peşin olarak ödenir. Buradaki vergiler ödenmeden, eşya serbest bırakılıp sahibine teslim edilemez. Verginin iktisadi gerekçelerle ancak teminata bağlamak şartıyla, altı ay süreyle ertelenebileceği konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Gümrük Vergisi Kanunu, farklı amaçlarla çok sayıda muaflık ve istisna getirmektedir. Bunlara örnek olarak, diplomat muaflığını ve turizmi teşvik amacıyla getirilen istisnaları verebiliriz.

DTÖ: Dünya Ticaret Örgütü’nün kısaltılmışı. (WTO: World Trade Organization). DTÖ uluslararası ticareti denetlemek ve serbestleştirmek (liberalize etmek) amacıyla kurulmuş uluslararası bir örgüttür. Temel işlevleri arasında DTÖ’yü oluşturan çok taraflı ticaret görüşmelerini yönetmek ve uygulamak, çok taraflı ticaret görüşmelerinde bir forum olarak görev yapmak, ticari anlaşmazlıklara çözüm aramak, milli ticaret politikalarını denetlemek ve bu amaçlarla global ekonomik politika yapımında görevli uluslararası kuruluşlarla işbirliğine kurulum vardır.

Gümrük (İthalat Vergileri) ile İlgili Özel Düzenlemeler (İthalat Üzerinden Alınacak Vergilere Uygulanacak Usul Hükümleri)

İthalat vergileri; gümrük vergisi yanında ithalat üzerinden alınan KDV ve ÖTV'yi de kapsamaktadır. KDV ve ÖTV, yurt içi mal teslimleri yanında, ithal edilen mallar üzerinden de alınmaktadır.

İthalat üzerinden alınan vergilerin (gümrük vergisi, KDV, ÖTV) özel yapısı gereği, VUK hükümlerinin uygulanmayacağı kayıt altına alınmıştır (VUK, m. 2). Bu vergilere Gümrük Kanunu'nda yer alan gümrük vergileri ile ilgili usul hükümleri uygulanacaktır. Buna karşılık; atf yapıldığı ölçüde, AATUHK hükümleri ve idari yargılamaya ilişkin kurallar gümrük vergilerine de uygulanır.

Gümrük ve ticaret müfettişleri kontrol amacıyla; muayenesi yapılmış ve işlemleri tamamlanmış eşyanın ikinci muayenesini her zaman yapabilirler. Aynı şekilde sözü edilen kişilerin gümrük işlemlerinin bitmesinden sonra da, zaman aşımı süresi içinde, denetim yetkileri vardır. Bu denetimler sonucunda, gümrük rejimine ilişkin hükümlerin eksik veya yanlış uygulandığı saptanırsa, beyan yeni bulgulara göre düzeltilir ve cezai işlem yapılır (GK, m. 73/3).

Denetimler için *tarh zaman aşımı* süresi gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihten itibaren üç yıl olarak belirlenmiştir (GK, m. 197/2). İthalat vergileri dışındaki diğer vergiler açısından zaman aşımı süresi (VUK'da), beş yıl olarak öngörülmüştür. Yani eşyanın yurda sokulmasında ödenmeyen veya eksik ödenen vergiler, fiili ithal tarihinden başlayarak üç yıl içinde gümrük idaresince istenebilir.

İthalat vergileri: İthal edilen mallar üzerine uygulanan; gümrük vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergilerinin topluca isimlendirilmesidir.

Gümrük ve ticaret müfettişleri: 17 Ağustos 2011 tarihli RG'de yayımlanan KHK ile, gümrüklerde görevli denetim elemanları tek isim (gümrük ve ticaret müfettişi ismi) altında toplanmıştır.

İthalat vergilerinde tarh zaman aşımı süresi üç yıldır.



DİKKAT

Mükellefler idare tarafından gerçekleştirilen tarhiyata "itiraz" edip arkasından konuyu yargı yoluna da taşıyabilirler (GK, m. 242/4). Bilindiği üzere genel vergi yargılamasında "itiraz" kelimesi mahkemeye başvuru anlamında kullanılmıştır. Gümrük Kanunu ise bu kavramı idareye yapılan başvuru için kullanmıştır.

Gümrük vergilerinde idareye itiraz aşaması mecburi bir aşama olarak öngörülmüştür. Diğer vergi uyuşmazlıklarında olduğu gibi, idari yola başvurulmadan, yargıya başvurulması imkânı bulunmamaktadır.

Gümrük Kanunu'nda yer alan ceza uygulamaları:

- Vergi kaybına neden olan işlemlere uygulanacak cezalar (m. 234-238): Yurda sokulan eşya için yapılan beyan üzerine hesaplanan vergi ile, muayene ve denetleme sonucunda hesaplanan vergi arasındaki fark %5'i aştığı takdirde, vergiye ilave olarak bu farkın üç katına kadar para cezası alınır.
- Usulsüzlüklere ilişkin cezalar (m. 239-241): Söz konusu eşyanın izinsiz veya gümrük işlemleri yapılmaksızın ithalata konu olması durumunda, CIF değerinin, ihracata konu olması durumunda ise FOB değerinin onda biri oranında para cezası alınır (GK, m. 239). Diğer taraftan 241. maddede usule ilişkin farklı konularda ortaya çıkabilecek aykırı davranışlara uygulanacak maktu para cezaları ile ilgili de ayrıntılı düzenlemeler bulunmaktadır.

Ek vergi tarhi ile ilgili uyuşmazlıkların idari yargıda görülmesine karşın cezalarla ilgili uyuşmazlıkların adli yargıda görülmesi öngörülmüştür.

Mükellef kendisine tebliğ edilen cezaya karşı, kararı veren gümrük idaresi amiri vasıtasıyla itiraz edebilir. Bu itiraz ceza miktarına göre yedi gün içinde gümrük başmüdürlüğü ya da on beş gün içinde Gümrük ve Ticaret Bakanlığına yapılır.

Uyuşmazlık bu mercilerde sırasıyla otuz ve kırk beş günlük süreler içinde incelenip karara bağlanır ve ilgili gümrük müdürlüğü vasıtasıyla mükellefe tebliğ edilir.

Bu mercilerin vereceği ret kararlarına karşı on beş gün içinde gümrük işleminin yapıldığı yerdeki sulh ceza mahkemesine başvurulabilir (Kabahatler Kanunu, m. 27). Sulh ceza mahkemesinin kararına karşı da yedi gün içinde yargı çevresi içindeki ağır ceza mahkemesinde itiraz yoluna gidilebilir.

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

Özel tüketim vergisi; on yılı aşkın bir süre gerek Maliye Bakanlığında gerek kamuoyunda tartışılmış ve nihayet 6.6.2002 tarihinde TBMM'de kabul edilmiştir. 12.6.2002 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun hükümleri, genel olarak 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun (ÖTVK) kabul edilmesinde üç temel neden bulunmaktadır:

- IMF'ye verilen taahhüt,
- AB mevzuatına uyum,
- Türk vergi mevzuatının sadeleştirilmesi.

Özel tüketim vergisinin kabul edilmesiyle, (ÖTVK'nin 18. maddesinde yazılı) aşağıda bazıları açıklanan on üç adet vergi ve benzeri yükümlülük uygulamadan kaldırılmıştır:

- Akaryakıt tüketim vergisi,
- Tütün mamullerinden ve alkollü-alkolsüz içeceklerden KDV Kanunu'na bağlı olarak alınan ek vergiler,
- Yine tütün mamulleri ile alkollü ve alkolsüz içeceklerden alınan eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi,
- Taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi, trafik tescil harçları.

K İ T A P



AB mevzuatına uyum ve Türk vergi kanunlarının sadeleştirilmesi konusunda yararlı bir kaynak olan *Avrupa Birliği ve Türkiye* adlı kitaba bakabilirsiniz. (Nurettin Bilici, 5. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, 2012)

Konu, Vergiyi Doğuran Olay, Mükellef, Vergilendirme Dönemi, Beyan

ÖTVK'nin konusuna giren ürünler Kanun'a ekli dört ayrı listede belirtilmiştir. Bunlar:

- I sayılı listenin A cetvelindeki (benzin, motorin, fuel oil, doğal gaz gibi) petrol ürünleri ile B cetvelindeki solvent ve benzeri ürünler,
- II sayılı listedeki motorlu taşıt araçları (binek otomobilleri, otobüs, minibüs, yük arabaları, motosikletler, gemiler, yatlar, tekneler, hava taşıtları),

D İ K K A T



Verginin kapsamına sadece yeni motorlu taşıtlar girmekte; kullanılmış motorlu taşıtlar ise verginin kapsamı dışında kalmaktadır. Ancak, kullanılmış araçların ithal edilmesi ÖTV kapsamındadır.

- III sayılı listedeki alkollü ve alkolsüz (kolalı) içecekler ile tütün ve tütün mamulleri,
- IV sayılı listedeki elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve lüks tüketim maddesi olarak değerlendirilen bazı ürünler (örneğin; havyar, parfümler, güzellik ve makyaj ürünleri, kürkler, poşetlenerek satılan kitaplar, buzdolabı, çamaşır makinesi, televizyon gibi beyaz eşyalar, tabancalar).

Vergiyi doğuran olay, esas olarak yukarıda sayılan ürünlerin teslimi veya ilk iktisabıdır (ÖTVK m. 3). Bu ürünlerin ithalatı da vergi kapsamındadır. Bu açıdan ÖTV, KDV uygulamasına benzetilmektedir.

Verginin mükellefleri aşağıda kısaca özetlenmektedir (ÖTVK m. 4):

- I sayılı listede yer alan petrol ürünlerini ithal edenler ve rafineri şirketleri,
- III sayılı listede yer alan tütün ve alkollü-alkolsüz içecek üreticileri ve ithalatçıları,
- IV sayılı listede yer alan ürünlerin imalatçıları ve ithalatçıları,
- II sayılı listede yer alan motorlu araçlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların (örneğin: golf arabaları ile kar üstü taşıtlarının) imalatçıları ve ithalatçıları,
- II sayılı listede yer alan motorlu araçlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için motorlu araç ticareti yapanlar, bu araçları kullanmak üzere ithal edenler.

Kaldırılan taşıt alım vergisi uygulamasında, verginin mükellefi alıcılar idi. Alıcılar tescil öncesinde vergi dairesine giderek vergiyi ödeme yükümlülüğü altında idiler. ÖTV sisteminde ise, mükellef satıcı olduğu için artık alıcının vergi dairesine gitmesine gerek kalmamıştır.

Özel tüketim vergisi mükellefleri sayısının, II sayılı listede yer alan ürünler dışarıda tutulduğu vakit bin beş yüz civarında olduğu tahmin edilmektedir. Bu açıdan ÖTV, KDV'ye göre denetimi çok daha kolay olan bir vergidir.

ÖTV'de vergilendirme dönemi ve beyanı mal türlerine göre farklılık arz etmektedir (ÖTVK m. 14):

- II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarla III ve IV sayılı listelerdeki malların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Toplanan verginin, vergilendirme dönemini izleyen 15'inci gün akşamına kadar beyan edilmesi gerekir,
- I sayılı listedeki mallarda, 15'er günlük sürelerle, her ay iki ayrı vergilendirme dönemi olarak öngörülmüştür. Toplanan verginin, bu dönemleri takip eden 10'uncu güne kadar beyan edilmesi gerekir,
- II sayılı listedeki mallarda, kayıt ve tescile tabi olanlara ilişkin ÖTV beyannamesinin ise ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce verilmesi gerekir.

Malların ithali durumunda beyan ve ödeme gümrük mevzuatındaki hükümler çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Verginin Alınma Şekli, Matrah, Oran

ÖTV, kapsama giren ürünlere bir kez uygulanan **tek aşamalı bir vergidir**. KDV'de geçerli olan üretim zincirinin tüm aşamalarının vergilendirilmesi ve buna paralel olarak vergiden vergi indirimi uygulaması burada söz konusu olmamaktadır. ÖTV'de vergi, üretimin ilk aşamasında alınmakta; bundan sonra malların nihai tüketiciye ulaşmasına kadar olan diğer aşamalar vergi dışında kalmaktadır. Yani, ilk aşamada alınan ÖTV, fiyatın içine gizlenmiş olarak tüketiciye yansıtılmaktadır. Bu açıdan, ÖTV ödediği ürünleri satan ticaret erbabı için, ödenen ÖTV bir maliyet unsuru olmakta ve fiyatın içinde alıcılara yansıtılmaktadır.

ÖTV'nin matrahı, KDV matrahını oluşturan unsurlardan oluşmaktadır. Örneğin, tütün mamullerinde matrah, bunların perakende satış fiyatı olarak belirlenmiştir (ÖTVK m. 11).

Oran, I sayılı listede yer alan ürünler için maktu; diğer listelerde yer alan ürünler için ise bazıları hariç nispi olarak belirlenmiştir. I sayılı listedeki petrol ürünleri için litre ve kilogram başına belirlenen maktu vergi miktarlarının, her ay TÜİK'in

Tek aşamalı vergi: Malların; üretim, toptan satış veya perakende satış aşamalarından yalnız birisinin vergilendirilmesidir.

toptan eşya fiyat endeksine bağlı olarak artırılması kararlaştırılmıştır. Diğer listelerde yer alan ÖTV oranları, %1'le %145 arasında değişmektedir. Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Otobüsler..... %1,
- Binek otomobilleri:
Silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler..... %45,
Silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen fakat 2000 cm³'ü geçmeyenler..... %90,
Silindir hacmi 2000 cm³'ü geçenler..... %145,
- Motosikletler: %8 - %37
Motor silindir hacmi 250 cm³'ü geçmeyenler..... %8,
Motor silindir hacmi 250 cm³'ü geçenler..... %37,
- Kolalı gazozlar..... %25,
- Biralalar..... %63 (ve litre başına değişik maktu tutarlar),
- Taze üzüm şarabı..... (litre başına değişik maktu tutarlar),
- Diğer alkollü içkiler..... (litre başına maktu tutarlar),
- Tütün içeren sigaralar..... %69,
- IV sayılı listede yer alan lüks tüketim maddeleri..... %20,
- Yine IV sayılı listede yer alan televizyon,
buzdolabı, çamaşır makinesi, elektrik süpürgesi..... %6,7.

Belirlenen oranların artırılıp azaltılması, listedeki nispi ve maktu vergilerden yalnızca birini uygulatma gibi konularda Bakanlar Kuruluna önemli yetkiler verilmiştir (Bkz. ÖTVK m. 12).

İstisnalar

ÖTV'de de KDV'de olduğu gibi ihracat istisnası, diplomatik istisna ve diğer istisnalar bulunmaktadır (Bkz, ÖTVK m. 5, 6, 7).

İhracat istisnası, ihraç edilen mal için daha önceden ÖTV ödenmiş olması durumunda, bunun ihracatçıya iade edilmesine imkân tanımaktadır (ÖTVK m. 5). KDV'ye paralel olan bu düzenlemeye ilave olarak, yine KDV'de uygulanan ihracatta tecil-terkin uygulaması ÖTV açısından da geçerli kılınmıştır (ÖTVK m. 8).

Diplomatik istisna hakkı I, II, III sayılı listelerde sayılan ürünler için tanınmıştır. Diğer istisnalar arasında;

- Askeri amaçlı istisnalar,
- Engellilere yönelik özel araç istisnası yer almaktadır.

Engellilik derecesi %90 ve üzerinde olanlar bu istisnadan yararlanabilmektedir. Bu kişiler beş yılda bir bu haklarını kullanabilmektedirler.

Ayrıca;

- Bir yandan, hariçte işleme ve geçici ithalat rejimleri ile geri gelen eşyaya ÖTV uygulanmamaktadır.
- Öte yandan, Gümrük Kanunu'nun antrepo, transit, gümrük, dâhilde işleme, serbest bölgeler ve geçici depolama rejimlerinin uygulandığı mallar, ÖTV'den istisna edilmiştir. Bu şekilde, dünya uygulamalarına paralel olarak, bu malların Türk gümrük bölgesine girmesine kadar olan aşamalar vergi dışı bırakılmış olmaktadır.

Tütün içeren sigaralarda ÖTV'ye ilave olarak, %18 oranındaki katma değer vergisi de dikkate alındığı vakit, sigaranın perakende satış fiyatının %90 civarındaki kısmının vergiye tekabül ettiği görülür.

Dâhilde işleme rejimi: İhraç ürünleri ortaya çıkarmak için gerekli olan ve dışarıdan ithal edilen girdilere gümrük muafiyeti getiren ve ihracatı kolaylaştırmayı amaçlayan bir uygulamadır.

BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ

Banka ve sigorta muameleleri vergisi, 13.7.1956 tarih ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun (Gid. VK) 28 ila 33. maddeleri arasında düzenlenmiş bulunmaktadır. Esas olarak, KDVK ile yürürlükten kaldırılan Gider Vergileri Kanunu'nun, banka ve sigorta muameleleri ile ilgili hükümleri yürürlükte bırakılmıştır. BSMV ile KDVK kapsamı dışında bırakılan (KDVK, m. 17/4-e) bankacılık ve sigortacılık hizmetlerinin vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

Verginin Konusu

Bu verginin konusunu, banka ve sigorta şirketlerinin, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine, her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar oluşturmaktadır (Gid. VK, m. 28).

Bankacılık ve sigortacılık hizmetlerine örnek olarak aşağıdakileri verebiliriz:

- Müşterinin aldığı krediler karşılığında ödediği faizler (yurtdışından alınan kredilere ödenen; faiz, komisyon, kur farkları üzerinden de KDV değil BSMV ödemesi yapılır),
- Bankanın müşterisine verdiği çekler veya çek-senet tahsilatı karşılığında aldığı komisyonlar (BSMV'nin konusunu; işlem tutarı değil komisyon tutarı oluşturmaktadır),
- Ödünç para verme işlerini esas işteğal konusu olarak yapan bankerlerin tahsil ettiği faizler,
- Sigorta şirketlerinin sigorta poliçesi karşılığında aldıkları primler,
- Banka veya sigorta şirketinin, aktifinde kayıtlı gayrimenkul ya da taşıtını satması veya kiralaması karşılığında tahsil ettiği paralar,
- Buna karşılık, banka lehine bir para elde edilmesinin söz konusu olmadığı mevduat kabulü, vergi kapsamı dışında tutulmuştur. Ayrıca KDV'nin konusuna giren finansal kiralama işlemleri karşılığında alınan paralar da bu verginin kapsamı dışındadır.

Mükellef, Matrah, Oran

BSMV'nin yasal yükümlüsü; bankalar, sigorta şirketleri ve bankerlerdir (Gid. VK, m. 30). Döviz büroları verginin yasal yükümlüsü olarak öngörülmemiştir. Sigorta araçları tarafından yapılan sigorta işlemlerinde de verginin mükellefi sigorta şirkettir.

Vergi, gerçekte bu şirketler tarafından, hizmetlerden yararlananlara (müşterilere) hizmet bedeliyle birlikte yansıtılmaktadır. Yani, banka ve sigorta şirketlerinin konumu, bir aracı mükellef olmaktan ileriye gitmemektedir.

Verginin matrahı, banka ve sigorta şirketlerinin;

- Her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları muameleler dolayısıyla kendi lehlerine,
- Her ne isim altında olursa olsun, nakden veya hesaben aldıkları paraların tutarıdır (Gid. VK, m. 31).

Kambiyo alım ve satım işlemlerinde, kambiyo satışlarının tutarı vergiye matrah olmaktadır.

BSMV'nin matrahı; banka, banker ve sigorta şirketlerinin lehlerine aldıkları paralardır. Bu paralar lehe kaldığından aynı zamanda kurumun geliri sayılır ve kurumlar vergisi matrahının belirlenmesinde de dikkate alınır.



DİKKAT

BSMV'nin oranı %15 olarak öngörülmüştür (Gid. VK, m. 33). Aynı maddede, Bakanlar Kuruluna bu oranı değiştirme yetkisi verilmiştir. Bakanlar Kurulu son olarak BSMV oranının;

- Normal (diğer) işlemlerde %5 (örneğin kredi faiz gelirleri),
- Bankalar arası mevduat işlemlerinde lehe alınan paralar üzerinden %1,
- Kambiyo işlemlerinde satış tutarı üzerinden %0,
- Bankalar ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasası işlemleri sonucu lehe alınan paralar üzerinden %1,
- Devlet tahvili, Hazine bonusu, repo iktisap veya elden çıkarılması karşılığında bankaların lehlerine aldıkları paralar üzerinden de %1 olarak uygulanmasını kararlaştırmıştır.

%5 oranı lehe alınan faiz miktarı üzerine uygulanmaktadır. BSMV'ye ilave olarak, ana para üzerinden de Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) ödemesi yapılmaktadır. Bu Fon Bankalar Kanunu'nun 20/1-b maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır; ancak 4684 sayılı Kanun'un geçici 3. maddesinde yer alan "*bu fonun yeni düzenleme yapıncaya kadar, kaldırılan hükümlere göre tabsiline devam olunur*" hükmü gereğince KKDF uygulaması halen devam etmektedir.

Halen:

- Tüketici kredileri üzerinden (konut kredileri ve kredi kartı ile verilen krediler dâhil, kurumların kullandığı krediler hariç) %15 (Kredi kartı borcunun - yurt içi veya yurt dışı- vadesinde ödenmemesi durumunda da ödenmeyen kısım üzerine %15 KKDF ilave edilmektedir),
- Vadeli ithalatlarla (kabul kredili akreditif mal mukabili ithalat) ilgili verilen gümrük giriş beyannamesi üzerinden %6 (ithalatın parasının peşin ödenmesi durumunda bu fon alınmamaktadır),
- Diğer krediler (bankalar dışındaki kişilerin yurt dışından sağladıkları krediler dâhil) %3 (Bkz. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar, RG, 28.10.2010).

Elektrik enerjisi ithalatının finansmanı amacıyla kullanılacak krediler ve elektrik enerjisi ithalatı KKDF'den istisna edilmiştir (Bkz. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı, RG, 11.01.2011).

Söylediklerimizi örneklemek gerekirse; bankanın müşterisine 2 yıl vadeli 100 lira kredi verdiği ve karşılığında 30 lira faiz geliri elde edeceği şeklinde bir sözleşme yapılırsa; sözleşme anında 30 lira üzerinden 1,5 lira BSMV, 4,5 lira KKDF olmak üzere toplam 6 lira fon ve vergi tahakkuku yapılır. Bu rakama ayrıca; aşağıda damga vergisi konusu altında açıklanan ve 130 lira üzerinden hesaplanacak olan, binde 7,5 oranındaki damga vergisinin (0,97) de eklenmesi gerekir. Bu şekilde 100 liralık kredinin 7 liraya yakın kısmı daha sözleşme anında (kredinin verilme aşamasında) devlet tarafından vergi-fon olarak alınmaktadır.

Aynı kredinin yurt içi yerine, yurt dışındaki bir bankadan alınması, vergi açısından daha avantajlı görünmektedir. Zira yurt dışı kredi sözleşmesinde KKDF kesintisi, %15 yerine %3 olarak uygulanmaktadır. Bu durum, yurt içi banka yerine yurt dışındaki bankalardan kredi almayı teşvik etmektedir. Yurt dışından kredi alınması durumunda KKDF matrahı, faize ilave olarak kur farkını da içermektedir (Bkz. 2008/14420 sayılı BKK).

Toplanan BSMV, yükümlünün beyanı üzerine tarh edilir. Yükümlü, bir ay içindeki vergiye tabi işlemlerini ertesi ayın 15. günü akşamına kadar muamelelerin yapıldığı yer vergi dairesine bildirir ve bu süre içinde de vergiyi öder.

İstisnalar

Gider Vergileri Kanunu'nun 29. maddesinde çok sayıda istisnaya yer verilmiştir. Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Bankanın kendi iç işlemleri. Örneğin, merkezle şubeler veya aynı bankanın kendi şubeleri arasındaki işlemler,
- Konut finansmanı kapsamında yapılan işlemlerde lehe alınan paralar,
- Türkiye Halk Bankası tarafından ihtisas kredileri kapsamında KOBİ'lere, esnaf ve sanatkarlara verilen krediler,
- Kooperatifler aracılığı ile konut kredileri dolayısıyla lehe alınan paralar.

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunun ne olduğunu ve mükellefinin kim olduğunu açıklayınız.



DİĞER ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ ÖZELLİĞİNİ TAŞIYAN HARCAMA VERGİLERİ

Bu grupta yer alan; sekiz yıllık eğitime katkı payı, özel iletişim vergisi ve şans oyunları vergisi hakkında aşağıda kısa bilgiler verilmektedir.

Sekiz Yıllık Eğitime Katkı Payı

3984 sayılı Kanun uyarınca RTÜK tarafından yayın kuruluşlarının reklam gelirlerinden alınan pay kadar hesaplanacak tutarda "eğitim katkı payı" alınacaktır. Bu verginin uygulaması 31.12.2010 tarihinde sona ermiştir (4306 sayılı Kanun, geç. m. 1/A).

Özel İletişim Vergisi

Kamuoyunda deprem vergisi olarak da bilinmektedir. 4481 sayılı Kanun'la 1999 yılından beri uygulanmaktadır. 5228 sayılı Kanun'la Gider Vergileri Kanunu'nun 39. maddesine eklenen hükümlerle kalıcı (sürekli) hale getirilmiştir.

Konusunu cep telefonu işletmecileri tarafından verilen tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri ve radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmet verenlerin bu hizmetleri oluşturmaktadır. Oranı, cep telefonunda %25; televizyon, kablolu yayın, sabit telefon faturalarında %15; internet servis sağlayıcılığı hizmetinde ise %5'tir.

Bu hizmetler üzerinden, açıklanan vergilere ilave olarak %18 oranında KDV ödemesi de yapıldığı unutulmamalıdır.

Şans Oyunları Vergisi

Bu vergi 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile düzenlenmiştir. Bu Kanun ile;

- Futbol ve diğer spor müsabakaları,
- At yarışları,
- Milli Piyango İdaresi tarafından tertip edilen şans oyunları, şans oyunları vergisine tabi tutulmuştur.

1 Nisan 2007 tarihinde yürürlüğe giren yeni düzenleme ile biletin tutarı veya kolon adedi üzerinden nispi ve/veya maktu şans oyunları vergisi alınması uygulamasına son verilmiş, verginin hasılat üzerinden alınması uygulamasına geçilmiştir. Buna göre Spor Toto Teşkilat Başkanlığı, Türkiye Jokey Kulübü ve Milli Piyango İdaresinin düzenlediği bütün oyun türleri için ortak bir matrah belirlenmiştir. Bu-

na göre iştirakçilerden tahsil edilen tutardan iç iskonto yöntemiyle hesaplanan (%18 oranındaki) KDV'nin düşülmesinden sonra kalan tutar (hasılat), şans oyunları vergisinin matrahı olarak kabul edilmektedir.

İştirakçiden tahsil edilen paranın 100 lira olması durumunda, bu paranın 15.25'i iç iskonto yöntemine göre hesaplanan (%18) KDV'dir. Geri kalan 84.75 şans oyunları vergisinin matrahı olacaktır. 100 lirayı ödeyen kişinin, milli piyango bileti alan bir vatandaş olduğunu varsayarsak hesaplanacak vergi %10 üzerinden 8.475 olacaktır.

Ayrıca Belediye Gelirleri Kanunu'na göre aynı matrah üzerinden %5 eğlence vergisi (4.24) ödemesi de yapılmaktadır.

DİKKAT



Eğlence vergisi, 5255 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17 ile 22'inci maddeleri arasında düzenlenmiş olup bu verginin mükellefleri eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişilerdir.

Bu şekilde iştirakçiden tahsil edilen 100 lira tutarındaki paranın 30 lira civarındaki kısmını devlet vergi olarak almaktadır. Bu durum, şans oyunlarında garantili kazanan tarafın, devlet olduğunu ortaya koymaktadır!

Bundan sonraki, "Servet Üzerinden Alınan Vergiler" ünitesinde açıklanacağı üzere, oynanan şans oyunundan ikramiye kazanılması durumunda, açıklanan vergilere ilave olarak ayrıca veraset ve intikal vergisi de alınmaktadır.

Şans oyunları vergisinin oranı spor müsabakalarında %5, at yarışlarında %7, diğer şans oyunlarında ise %10 olarak belirlenmiştir. Ayrıca Bakanlar Kuruluna bu oranları bir katına kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye yetki verilmiştir.

Verginin mükellefi kendisine şans oyunları tertip etme hak ve yetkisi verilmiş olan kurumlardır. Vergilendirme dönemi takvim yılının birer aylık dönemleridir. Her ayın vergisi izleyen ayın 20'inci günü akşamına kadar beyan edilir ve ödenir.

İNTERNET



<http://www.millipiyango.gov.tr/> adresinden, Kurumsal-Kamuya Aktarılanlar bölümünden, Milli Piyango İdaresi tarafından kamuya aktarılan kaynaklar ve toplumsal katkılara ilişkin bilgilere ulaşabilirsiniz.

DEĞERLİ KÂĞITLAR VERGİSİ

Değerli Kâğıtlar Kanunu (DKK), damga vergisine benzer bir yükümlülük getirmektedir. 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanunu 21.2.1963 tarihinde kabul edilmiştir. Kanun'un 1. maddesine göre bu Kanun'a bağlı tabloda yazılı kâğıtlar ve belgeler "değerli kâğıt" sayılır.

Kanun'a ekli tabloda değerli kâğıt olarak kabul edilen belgeler şunlardır:

- Noter kâğıdı,
- Beyanname,
- Protesto, vekâletname, resen senet,
- Pasaportlar, yabancılar için ikamet tezkereleri,
- Nüfus cüzdanları, aile cüzdanları,
- Sürücü belgeleri, sürücü çalışma belgeleri, motorlu araç trafik belgesi, motorlu araç tescil belgesi, iş makinesi tescil belgesi,
- Banka çekleri.

Bu kâğıtların basımı, dağıtımı ve bedellerinin tespiti konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Halen uygulanmakta olan bazı değerli kâğıt bedelleri için ünite sonunda yer alan hayatın içinden bölümüne bakılabilir.

Kullanılması durumunda damga vergisi veya harç ödenmesi söz konusu olmayan değerli kâğıtların hangileri olabileceğini araştırınız?



HARÇLAR

Harca Tabi Olan İşlemler

Harçlar, 2.7.1964 tarihinde kabul edilen 492 sayılı Harçlar Kanunu ile düzenlenmiştir. Harçlar, aşağıda açıklanacak olan çeşitli kamu hizmetlerinin karşılığı olarak alınmaktadır.

Harca tabi olan işlemler, Kanun'a ekli dokuz adet tarife cetvelinde ayrıntılı olarak sayılmıştır. Bunlar aşağıda özetlenerek açıklanacaktır:

- (I) Sayılı Tarife (Yargı Harçları): Mahkeme harçları (başvurma harcı, celse harcı, karar ve ilam harcı), icra ve iflas harçları, ticaret sicili harçları, diğer yargı harçları (suret harçları, muhafaza harçları, defter tutma harçları, miras işlerine ait harçlar, vasiyetname düzenlenmesine ait harçlar).
- (II) Sayılı Tarife (Noter Harçları): Belli bir tutarı içeren her nevi senet, sözleşme ve kâğıtlardan her bir imza için ve gayrimenkul ve menkullerin idaresi için alınan harçlar; vekâletnameler, defter tasdiki, suretler ve tercüme için alınan harçlar.
- (III) Sayılı Tarife (Vergi Yargı Harçları): Vergi ve bölge idare mahkemele-ri ile Danıştay'da açılan davalarda başvurma harcı, karar harçları ve suret harçları.
- (IV) Sayılı Tarife (Tapu ve Kadastro Harçları): Tapu işlemleri, kadastro ve tapulama işlemleri üzerinden alınan harçlar.
- (V) Sayılı Tarife (Konsolosluk Harçları): Konsolosluklarda yapılacak tereke işleri, imza ve mühür tasdikleri vs. üzerinden alınacak harçlar.
- (VI) Sayılı Tarife (Pasaport, Vize, İkamet Tezkeresi, Yabancılara Verilecek Çalışma İzin Belgesi Harçları): Pasaport tanzimi, pasaport süre uzatılması, giriş vizeleri, transit vizeleri, yabancılara verilecek ikamet tezkeresi ve Dışiş-leri Bakanlığı tasdik harçları.
- (VII) Sayılı Tarife (Gemi ve Liman Harçları): Bu grupta, gemi sicil işlemleri ile gemi liman işlemleri için ödenen harçlar yer almaktadır.
- (VIII) Sayılı Tarife (İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları): İmalat ruhsatları (patent ve faydalı modeller, endüstriyel tasarımlar, markalar, marka ve patent vekilleri harcı gibi), maden arama-işletme ruhsatları, petrol iş-lemleri, eczane, özel hastane açma ruhsatları, avukatlık ruhsatnameleri, li-seden veya üniversite dışındaki yüksek okullardan mezun olacıklara veri-lecek diplomalar, silah taşıma ve bulundurma vesikaları, finansal faaliyet harçları, Gümrük Kanunu hükümlerine göre verilen antrepo izin belgeleri harçları.
- (IX) Sayılı Tarife (Trafik Harçları): Tescil harçları, sürücü belgesi harçları, ruhsat harçları.

Yargı harçları arasında bulunan celse harcı ne anlama gelmektedir?



Harç Miktarları

Harç miktarları, bazen maktu bazen de nispi olarak belirlenmiştir. 2015 yılında uygulanan nispi harçlara aşağıdaki iki örneği verebiliriz:

- Yargı Harçları: Nispi karar harcı: Uyuşmazlık konusu değer üzerinden binde 68,31 (HK, m. 28, f. 1/a),
- Tapu ve Kadastro Harçları: Gayrimenkul satılması durumunda, alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı, “*emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden*” binde 20 tapu harcı alınır. Tapu ve kadastro harcı uygulamasında harç matrahı, bu şekilde Emlak Vergisi Kanunu’na göre belirlenen emlak vergisi değerine bağlanmış bulunmaktadır. “Emlak vergisi değeri” deyiimi ile 1319 sayılı EVK’nin 29. maddesine göre belirlenen vergi değeri kastedilmektedir. (HK, m. 63)

Gayrimenkullerin satılması durumunda, alıcı ve satıcı tarafından ayrı ayrı binde 20 oranında ödenen harca ilave olarak satıcı açısından gelir vergisi yükümlülüğü de doğabilmektedir. Gelir vergisi ile ilgili bölümde diğer kazanç ve iratlar konusunda açıkladığımız gibi satıcının gayrimenkulü iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde satması durumunda bu satıştan doğan kazanç değer artışı kazancı olarak artan oranlı gelir vergisine tabi tutulmuştur.

Maktu olarak belirlenen harç miktarları ise, her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır (HK, mük. m. 138). Aynı maddede Bakanlar Kurulu, (yukarıda açıklanan artışa ilave olarak) maktu harçları yirmi katına, nispi harçları ise bir katına kadar artırma konusunda yetkili kılınmıştır.

SIRA SİZDE



6

Mükellef A'nın sahip olduğu iş yerinin 2014 yılındaki emlak vergisine esas olan değeri ₺140.000'dir. A, 2015 yılında bu iş yerini ₺200.000'ye B'ye satmıştır. Ne kadar tapu harcı ödeneceğini araştırınız.

Harçların Ödenmesi, İstisnalar

Harçların ödenmesi, damga vergisinin ödenmesine benzer:

- Harç, kural olarak makbuz verilmesi suretiyle ödenmektedir (örneğin; yargı, noter, tapu, trafik, konsolosluk harçları). Makbuz; noterde, mahkemede, tapuda veya diğer kamu kuruluşunda işlem yapıldığı esnada düzenlenir.
- Harçlar bazı durumlarda, basılı damga konulması suretiyle alınır (örneğin pasaport harçları).

Harçlar Kanunu'nun, özellikle 59. maddesinde ve diğer bazı maddelerinde çeşitli istisnalara yer verilmiştir.

Bunlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Genel ve özel bütçeli dairelerin işlemleri,
- Kamu menfaatine yararlı dernekler, vakıfların işlemleri,
- Diplomatik işlemler,
- Toplu Konut Kanunu kapsamında kullanılacak kredilerle ilgili ipotekler ile bu konutların hak sahipleri adına tapuya tescili, konut finansmanı kapsamında tesis olunacak ipotek işlemleri,
- Anonim şirket, eshamlı komandit ve limitet şirketlerin; kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nevi değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler (Harçlar K. m. 123, f. 3),

- Bankalar ve yurt dışı kredi kuruluşlarınca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödemelerine ilişkin işlemler (Harçlar K. m. 123, f. 3).
- Konut finansmanı kapsamında tesis olunacak ipotek işlemleri.

DAMGA VERGİSİ

Damga vergisi, 1.7.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. Mükellef sayısı en fazla olan vergilerden biri olma özelliği taşıyan bir tüketim vergisidir.

Damga Vergisinin Varlık Nedeni

Bu vergi ile üretim aşamasından tüketim aşamasına kadar el değiştiren; mal, servet ve hizmet unsurlarına hukukilik kazandırmak için düzenlenen her türlü kâğıtlar-belgeler vergilendirilmektedir.

Damga vergisi ile;

- KDV, ÖTV, BSMV'de olduğu gibi mal-hizmet teslimi değil;
- Mal-hizmet teslimine hukukilik kazandırmak için belge düzenlenmesi vergiye tabi tutulmaktadır.

Yani bu belgeler, alınan (KDV, ÖTV gibi) diğer harcama vergilerine ilave olarak, ayrıca damga vergisine tabi tutulmaktadır.

“Belirlenen bu kâğıt ve belgelerin niçin damga vergisine tabi olduğu” sorusunun net bir cevabı yoktur. Ancak bu konuda, vergiyi alan tarafın gerekçe olarak;

- Oluşturulan belgeler içinde yazılı hususlara kendisinin korumacılık yaptığı,
- Bir sorunun çıkması durumunda sorunu giderecek olan gücün kendisi olduğu,
- Damga vergisini de bu koruma-hizmet garantisine karşılık olarak aldığı argümanlarını gösterebileceği düşünülebilir.

Verginin Konusu

Damga vergisinin konusunu DVK'ye ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar oluşturur.

Kâğıt kavramı: “yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile **elektronik imza** kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder” (DVK. m. 1).

Kişilerin kendi aralarında veya devletle olan çeşitli ilişkilerinde kullanılan bu kâğıtlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Akitlerle ilgili kâğıtlar: Belli bir parayı ihtiva etmesi kaydıyla; sözleşmeler, tahhütnameler, kefalet, teminat ve rehin senetleri gibi akitlerle ilgili kâğıtlar (Gerçek kişilerce mesken olmak üzere kiralanan ve iktisadi işletmelere dâhil olmayan taşınmazlara ait kira sözleşmeleri ile, gelir vergisinden muaf esnaf, muaf serbest meslek erbabı, basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından iş yeri olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ait kira sözleşmeleri damga vergisinden istisna edilmiştir),
- Kararlar ve mazbatalar: Örneğin ihale kararları, hakem kararları ve milletvekili mazbataları,
- Ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlar: Bilançolar, kâr-zarar cetveli, işletme hesabı hulasaları;

Elektronik imza: 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu'nda “Başka bir elektronik veriye eklenen veya elektronik veriyle mantıksal bağlantısı bulunan ve kimlik doğrulama amacıyla kullanılan elektronik veriyi ifade eder” şeklinde açıklanmıştır.

- Makbuzlar ve diğer kâğıtlar: Maaş, ücret gibi hizmet karşılığı alınan paralar için verilen makbuzlar ile bu tür ödemelerin hesaba yapılması durumunda nakli temin eden kâğıtlar. Örneğin, Harcırah Kanunu'na göre personele yapılan seyahat (bilet ve benzeri) ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil),
- Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar,
- Yıllık gelir vergisi, kurumlar vergisi beyannamesi, muhtasar ve diğer beyannameler,
- Posta ve telgraf havaleleri.

Vergiyi Doğuran Olay, Verginin Yükümlüsü

Damga vergisinde vergiyi doğuran olay, yukarıda sayılan kâğıtların Türkiye'de düzenlenmesidir. Vergiyi doğuran olayın olabilmesi için;

- Bir kâğıdın varlığı (ve bu kâğıdın DVK'ya ekli I sayılı Tablo'da bulunan ve istisna kâğıtlarla ilgili II sayılı Tablo'da yer almayan bir kâğıt olması),
- Kâğıdın yazılıp imzalanarak veya imza yerine geçen işaret konularak düzenlenmiş olması,
- Düzenlenen kâğıdın hukuki sonuç doğuracak şekilde ilgili yerlere ibraz edilmesi (verilmesi),

şartlarının bir arada gerçekleşmesi gerekir.

Yabancı memleketlerde düzenlenen kâğıtların Türkiye'de resmi makamlara ibraz edilmesi veya hükümlerinden yararlanılması durumunda da vergiyi doğuran olay ortaya çıkmaktadır.

Kâğıtların bir nüshadan fazla düzenlenmesi durumunda, her bir nüsha için ayrı ayrı damga vergisi ödenir (DVK m. 5). Örneğin, şirkete ait bir binanın kiralanması durumunda, kiracı ve kiralayan, düzenledikleri kira sözleşmesi kâğıtları için ayrı ayrı vergi öderler.

DİKKAT



Kâğıtların fotokopi ile çoğaltılmış örneklerinin “aslına uygundur” ya da “aslı gibidir” şerhi ile, onaylayanın imzası veya kaşesini ihtiva etmesi halinde mahiyeti itibarıyla suret; kâğıdın taraflarınca ayrıca imzalanması halinde ise nüsha olarak değerlendirilmesi gerekmektedir (Maliye Bakanlığı, 30.03.2010 tarih ve 19 nolu Damga Vergisi Sirküleri).

Verginin yükümlüsü ise:

- Kâğıtları imza edenlerdir (DVK m. 3).
- Kâğıtta birden fazla imza bulunması durumunda imza sahiplerinin hepsinin müteselsilen sorumluluğu öngörülmüştür (DVK m. 24). Zira bu durumda sorumluluğun paylaşılması söz konusu olamamaktadır.
- Resmi daire ile kişiler arasındaki işlemlerde, vergiyi kişiler öder.

SIRA SİZDE



Damga vergisi ile harçlar arasında ne tür benzerlik ve farklılıklar olabilir?

İstisnalar

Damga vergisinden istisna kâğıtlar, Kanun'a ekli (II) no.lu tabloda uzunca bir listede sayılmıştır. Bunlara örnek olarak:

- Öğrenciler, askerler, işçiler, çiftçiler ve göçmenlerle ilgili kâğıtları,
- Resmi dairelerin kendi aralarında kullanılan kâğıtları,
- Çekler, hisse senetleri ve her türlü tahvillerin temettü ve faiz kuponları gibi ticari işlemlerle ilgili kâğıtları,

- Şirket kuruluşları, sermaye artırımını, süre uzatımları ve şirket devir-birleşme-bölünme işlemleri ile ilgili kâğıtları,
- Kredi kartı üyelik sözleşmelerini,
- Yükseköğretim kurumlarınca yaptırılan bilimsel araştırma projeleriyle ilgili olarak düzenlenen kâğıtları,
- Kambiyo senetlerini,
- Tüketici kredilerinin temini ve geri ödenmesi amacıyla düzenlenen kâğıtları,
- Ticari, zirai veya mesleki faaliyetlere ilişkin olmamak şartıyla gerçek kişiler arasında düzenlenen akitlerle ilgili kâğıtları (bu kâğıtların resmi daireye veya notere ibraz edilmesi durumunda ise damga vergisi yükümlülüğü doğmaktadır),
- Gerçek kişilerce mesken olmak üzere kiralanan ve iktisadi işletmelere dâhil olmayan taşınmazlara ait kira sözleşmelerini,
- Gelir vergisinden muaf esnaf, muaf serbest meslek erbabı, basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından iş yeri olarak kullanılmak üzere kiralanan taşınmazlara ait kira sözleşmelerini,
- GVK'nin 23. maddesi kapsamında yapılan ücret ödemeleri ile ilgili kâğıtları (konut kapıcısı, irtibat bürolarında çalışanların vb. ücretleri) verebiliriz.

Oran

Herhangi bir kâğıdın tabi olacağı damga vergisinin tayini için, o kâğıdın niteliğine bakılır ve Kanuna ekli (I) Sayılı Tablo'da bu kâğıda tekabül eden vergi bulunur (DVK m. 4, f. 1). Aynı kâğıtta birden fazla anlaşma veya işlem bulunması durumunda, bunların her birinden ayrı ayrı vergi alınır (DVK m. 6).

Uygulanan maktu vergilerin, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılın yeniden değerlendirme oranında artırılması hüküm altına alınmıştır (DVK mük. m. 30, f. 1). Mükerrer 30. maddede, Bakanlar Kuruluna bazı konularda bu vergileri artırma ve azaltmaya da yetki verilmiştir.

Vergi, nispi veya maktu olarak alınmaktadır (DVK m. 10).

Nispi vergide: Kâğıtların türüne ve niteliğine göre bu kâğıtlarda yazılı olan para miktarı, matrah olarak kabul edilir. Bu miktara, kanunda yazılı oranın uygulanması suretiyle ödenecek vergi bulunur. Bu oranların binde 1,89 ile binde 9,48 arasında değiştiği görülmektedir. Oranlara aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

Binde 9,48 Oranına Tabi Kâğıtlar:

- Sözleşme,
- Taahhütname, temlikname, kefalet, teminat, rehin senetleri,
- Tahkimname, sulhnameler,
- İpotekli borç senedi,
- Resmi dairelerce kişilere nakden veya bankalar aracılığıyla yapılan hak ediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kâğıtlar,

Binde 7,59 Oranına Tabi Kâğıtlar:

- Maaş bordrosu,

Binde 5,69 Oranına Tabi Kâğıtlar:

- İhale kararları,

Binde 1,89 Oranına Tabi Kâğıtlar:

- Kira sözleşmeleri,
- Fesihnameler,
- İkinci el araç satış sözleşmeleri.

Maktu vergide ise: Kâğıtların niteliğine göre hareket edilir. Değişik kâğıtlar için (I) sayılı tabloda belli vergi miktarları öngörülmüştür. Halen uygulanmakta olan bazı damga vergisi miktarları için ünitenin sonuna bakılabilir.

Kredi sözleşmelerinde verginin matrahı; verilen krediye, geri ödenecek faizlerin de ilave edilmesiyle bulunan tutar olmaktadır. Örneğin A bankasından ₺100.000 tutarında kredi alan ve ₺25.000 faiz ödeyecek olan kişi ₺125.000 üzerinden binde 9,48 oranında damga vergisi ödeyecektir.

Ödeme Şekilleri

Damga vergisi; makbuz verilmesi, istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması yollarından biriyle ödenir (DVK m. 15):

- Maliye Bakanlığı; kâğıtların damga vergisini makbuz verilmesi suretiyle ödetme konusunda yetkili kılınmıştır (DVK m. 22). Bakanlık bu yetkisini kullanarak genel tebliğlerle damga vergisini makbuz karşılığında ödeyecek olan daire, kurum ve şirketleri belirlemektedir. Bunların arasında; özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, döner sermayeli kuruluşlar, bankalar, KİT'ler, kollektif ve adi komandit şirketler, bilanço esasına göre defter tutanlar, işletme hesabı esasına göre defter tutanlar yer almaktadır. Damga vergisini bildirim yolu ile ödeyecek olan bu kişilerin, damga vergisi defteri tutma yükümlülüğü bulunmaktadır. Damga vergisi defteri, 1 Ocak 2004 tarihinden itibaren, diğer defterler gibi bilgisayar ortamında tutulabilecektir. Bilanço esasında defter tutan şirketler ile işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler gibi bazı mükelleflere damga vergisi defteri tutup tutmamları konusunda seçimlik hak tanınmıştır.
- Damga vergisinin ikinci ödenme şekli, istihkaktan kesinti yoluyla ödemedir. DVK; genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler, bankalar ve iktisadi kamu kuruluşlarının ödemelerinde kullandıkları ve nispi vergiye tabi bulunan makbuzlarla bu nitelikteki kâğıtlara ait vergilerin, bu ödemelerin yapılması sırasında, istihkaklardan kesinti yapılması suretiyle ödenebileceğini öngörmüştür (Bkz. DVK m. 19). Ayrıca Maliye Bakanlığı gerekli gördüğü hallerde vergiyi, istihkaktan kesinti yapılmak suretiyle ödetmeye de yetkili kılınmıştır.
- Son olarak damga vergisi, bazı kâğıtlar bakımından DVK'nin 17. maddesinde belirtildiği şekilde, basılı damga konulması suretiyle ödenebilir. Basılı damga konularak vergisi ödenebilecek kâğıtlara örnek olarak; elektrik, havagazı, telefon ve su abonman sözleşmelerini ve faturalarını verebiliriz (DVK m. 21). Makbuz karşılığı alınan veya istihkaklardan kesinti yapılarak toplanan damga vergisi, muhtasar beyanname ile izleyen ayın 23'üncü günü akşamına kadar ödemenin yapıldığı yer vergi dairesine bir beyanname ile bildirilir ve 26'ıncı günü akşamına kadar ödenir (DVK m. 22). Toplanan damga vergisinin bulunmadığı aylar için, vergi dairesine bildirim yükümlülüğü bulunmamaktadır.

Damga vergisi defteri tutmamaya karar verenler, ödemek durumunda oldukları damga vergilerini, kâğıdın düzenlendiği tarihi takip eden on beş gün içinde beyanname vererek bağlı oldukları vergi dairesine yatıracaklardır.

Özet



Diğer harcama vergilerinin neler olduğunu sıralamak.

Genel tüketim vergisi özelliğini taşıyan gümrük vergisi; özel tüketim vergisi özelliğini taşıyan özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi, 8 yıllık eğitime katkı payı, şans oyunları vergisi; kamunun hizmet veya mal satışı karşılığında alınan harçlar ile değerli kâğıtlar vergisi ve işlemler üzerinden alınan damga vergisi diğer harcama vergileridir.



Gümrük vergisini açıklamak.

Türkiye'ye ithal edilen eşyalar gümrük vergisinin konusuna girmektedir. Bu konudaki düzenlemeler Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği'nde belirlenmiştir. Bu verginin mükellefi ithal edilen malın sahibidir.

Vergiye doğuran olay, eşyanın ithaline ilişkin verilen beyannamenin tescili anında veya gümrük denetimi dışında kalan eşyanın gümrükten geçirilmesi ile gerçekleşir.

Ödenecek gümrük vergisinin miktarı eşyanın; gümrük vergisini ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı dikkate alınarak Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki oran üzerinden bulunur. Belirlenen vergi ithalat anında peşin ödenmek zorundadır.



Özel tüketim vergisini açıklamak ve Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesinin nedenlerini belirlemek

Uzunca bir süre tartışılan Özel Tüketim Vergisi Kanunu; 2002 yılında kabul edilebilmiş ve o tarihe kadar uygulamada olan on üç adet vergi ve benzeri yükümlülüğü uygulamadan kaldırmıştır. Katma değer vergisinin matrahını oluşturan unsurlar, özel tüketim vergisi matrahının tespitinde de belirleyici olurlar.

Özel tüketim vergisine konu edilen ürünler; Kanun'a eklenen dört ayrı listede sıralanmış, ilk listedeki ürünler için maktu ÖTV, diğer listedekileri için (bazıları hariç) nispi oranlar belirlenmiştir. Bu listelerde sayılan ürünlerin teslimi ya da ilk kazanımında vergiyi doğuran olay gerçekleşir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun çıkarılmasında etkin olan nedenler arasında; IMF'ye verilen

taahhüt, Avrupa Birliği mevzuatına uyum ve Türk vergi mevzuatının sadeleştirilmesi gibi nedenler vardır.



Banka ve sigorta muameleleri vergisini açıklamak.

Bu vergi ile Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamı dışında olan bankacılık ve sigortacılık hizmetlerinin vergilendirilmesi amaçlanır.

BSMV'nin konusunu; banka ve sigorta şirketlerinin, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine, her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaba aldıkları paralar oluşturur.

BSMV'nin yasal yükümlüsü; bankalar, sigorta şirketleri ve bankerlerdir. Verginin oranı ise %15'dir.



Özel tüketim vergisi niteliği taşıyan diğer harcama vergilerini sıralamak.

8 yıllık eğitime katkı payı, özel iletişim vergisi ve şans oyunları vergisi özel tüketim vergisi özelliği taşıyan diğer harcama vergileri arasında yer alır. RTÜK tarafından yayın kuruluşlarının reklam gelirlerinden alınan pay kadar hesaplanacak tutarda "eğitim katkı payı" alınacaktır. Eğitime katkı payı uygulaması 31.12.2010 tarihinde sona ermiştir.

Özel iletişim vergisinin konusunu cep telefonu işletmecilerinin verdikleri hizmetler oluşturur.

Şans oyunları vergisinin konusuna ise; futbol ve diğer spor müsabakaları, at yarışları ve Milli Piyango İdaresi tarafından tertip edilen şans oyunları girmektedir.



Kamunun hizmet ve mal satışı karşılığında aldığı harcama vergilerini açıklamak.

Bu grupta değerli kağıtlar vergisi ve harçlar bulunmaktadır.

Değerli kâğıtlar vergisinde damga vergisine benzer bir yükümlülük vardır. Kanun'da nelerin değerli kağıt olduğu belirlenmiş olup bunların arasında örneğin pasaport, nüfus cüzdanı, sürücü belgesi gibi kağıtlar bulunur.

Harçlar ise kamu hizmetlerinin karşılığı olarak alınır. Harç ödenmesi söz konusu olan hizmet ve işlemlerle ilgili harç miktarları Harçlar Kanunu'nda belirlenmiştir. Harçlara örnek olarak mahkeme ve tapu harçlarını gösterebiliriz.



Damga vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklamak.

Damga vergisi, mükellef sayısı en fazla olan vergilerden biri olma özelliğini taşımaktadır.

Damga vergisinde; mal ve hizmet teslimine hukukilik kazandıran belgeler vergiye tabi tutulmaktadır.

Verginin konusunu Kanun'un ekinde açıklanan kâğıtlar oluşturmaktadır. Bu kâğıtlara örnek olarak; belli bir miktarı içeren sözleşmeler, vergi beyannameleri ve posta havalelerini verebiliriz.

Vergiye doğuran olayın gerçekleşmesi için; Türkiye'de düzenlenmiş bir kâğıdın yazılıp imzalanması ve hukuki sonuç doğuracak şekilde ilgili yerlere verilmesi gerekir.

Bu verginin yükümlüsü adı geçen kâğıtları imzalayanlardır.

Kendimizi Sıyalım

1. Aşağıdakilerden hangisi harcamalar üzerinden alınan vergilerden bir tanesidir?
 - a. Veraset ve intikal vergisi
 - b. Emlak vergisi
 - c. Gelir vergisi
 - d. Motorlu taşıtlar vergisi
 - e. Gümrük vergisi
2. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli liste (mal grubu) sayısı kaç tanedir?
 - a. 5
 - b. 4
 - c. 3
 - d. 2
 - e. 1
3. Aşağıdakilerden hangisi özel tüketim vergisinin konusuna **girmez**?
 - a. Sigara
 - b. Alkollü içkiler
 - c. Otomobil
 - d. Akaryakıt
 - e. Traktör
4. Aşağıdakilerden hangisi özel iletişim vergisine tabidir?
 - a. Sigara satışları
 - b. Alkollü içki satışları
 - c. Otomobil satışları
 - d. Beyaz eşya satışları
 - e. Telefon hizmetleri
5. Aşağıdakilerden hangisi banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusuna **girmez**?
 - a. Bankaların kendi şubeleri arasında yaptıkları işlemler
 - b. Bankaların bankacılık hizmetleri
 - c. Bankaların gayrimenkul satışı
 - d. Bankaların altın alım satımı
 - e. Sigorta şirketlerinin sigortacılık işlemleri
6. Banka ve sigorta muameleleri vergisi ile ilgili düzenlemeler aşağıdaki kanunlardan hangisinin içinde yer almaktadır?
 - a. Katma Değer Vergisi Kanunu
 - b. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Kanunu
 - c. Gider Vergileri Kanunu
 - d. Hukuki Muamele Vergileri Kanunu
 - e. Damga Vergisi Kanunu
7. Harçlarda esas alınan matrah ölçüsü aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Maktu esas
 - b. Nispi esas
 - c. Artan oranlı tarife
 - d. Hem nispi hem maktu esas
 - e. Azalan oranlı tarife
8. Aşağıdakilerden hangisi damga vergisinin konusunu oluşturur?
 - a. Hukuki işlemler
 - b. Mal teslimi
 - c. Hizmet sunumu
 - d. İthalat
 - e. İhracat
9. Aşağıdakilerden hangisi, damga vergisinin ödeme yöntemlerinden biri **değildir**?
 - a. Kaynakta kesinti suretiyle ödeme
 - b. Damga pulu yapıştırılması suretiyle ödeme
 - c. Basılı damga konulması suretiyle ödeme
 - d. Makbuz kesilmesi suretiyle ödeme
 - e. İstihkaktan kesinti yoluyla ödeme
10. Aşağıdakilerden hangisi damga vergisi muhtasar beyannamesinin en son verilme tarihidir?
 - a. Her ayın 10'u
 - b. Her ayın 15'i
 - c. Her ayın 23'ü
 - d. Her ayın 26'sı
 - e. Her ayın son günü

Yaşamın İçinden

“

Harcama Vergilerine İlişkin Rakama Dayalı Bilgiler

I. Harç Miktarları: (1.1.2015 tarihinden itibaren geçerli):

1. Yargı Harçları:

Asliye, idare, vergi mahkemelerinde dava açma harcı: ₺27,70

2. Noter Harçları:

Noterde vekâletname düzenlenmesi harcı (özel vekâletname): ₺7,40

3. Pasaport, Vize... Harçları:

1 yıl süreli pasaport düzenlenmesi durumunda: ₺154,70 pasaport harcı (diplomatik, hususi ve hizmet pasaportları vergiden istisna edilmiştir),

II. Değerli Kağıt Bedelleri (2015 yılında geçerli):

Noter kâğıdı: ₺8,30, pasaport: ₺82,50, sürücü çalışma belgeleri (karneleri): ₺102, banka çekleri (her bir çek yaprağı) ₺5,25.

III. Damga Vergisi Oran ve Miktarları (2015 yılında geçerli)

- Bilançoların düzenlenip resmi daireye veya bankaya ibraz edilmesi durumunda ₺35,00,
- Vergi dairesine verilen yıllık gelir vergisi beyannamesi için ₺43,50,
- Kurumlar vergisi beyannamesi için ₺60,50,
- Katma değer vergisi, muhtasar ve diğer beyannameler için ₺29,90,
- Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirgeleri için ₺22,30,
- Gümrük idarelerine verilen beyannameler için ₺60,50 damga vergisi ödenmesi gereklidir.

Okuma Parçası



21 Temmuz 2009

Şükrü KIZILOĞ

Cep telefonu ile ayağa kurşun sıkmak

Arka arkaya yapılan vergi artışları ve zamların, cep telefonu görüşmelerindeki “Özel İletişim Vergisi (ÖİV)” artışı ile devam ettirileceği söyleniyor. Böyle bir vergi artışı, Maliye’nin “kendi ayağına kurşun sıkması” gibi bir şey olur. Nedeni çok basit, kısaca açıklayalım.

DÜNYA REKORU

Cep telefonundan alınan vergiler, tabloda gösterilmiştir. Diğer ülkelerle kıyasladığımızda, cep telefonu ile konuşmalardan alınan vergiler bakımından “Dünya rekoru” yüzde 60 civarındaki vergi ile Türkiye’de. Türkiye’yi yüzde 30 vergi ile Uganda, yüzde 28 ile de Zambiya izliyor. Gelişmekte olan 50 ülkede, alınan vergilerin ortalaması yüzde 17.1. Avrupa ortalaması da yüzde 19 civarında. Türkiye’de ise bunun üç katından fazla vergi alınıyor.

Türkiye’de cep telefonu ile yapılan görüşmelerden yüzde 25, sabit telefondan yüzde 15 alınan “Özel İletişim Vergisi” dünyanın hiçbir ülkesinde yok. Daha ötesi, “Hazine Payı” olarak alınan yüzde 15 kesinti de dünyanın hiçbir ülkesinde yok.

Hazine’ye giden yüzde 15 pay üzerinden, ayrıca yüzde 18 KDV, yüzde 25 de Özel İletişim Vergisi alınması ise verginin vergisi oluyor!..

TÜRK ZEKÂSI

”

Cep telefonu ile görüşmelerdeki “dünya rekoru” vergi yüküne katlanamayan “Türk zekası”, olayı çözüyor; internet üzerinden haberleşiyor.

VOİP PATLAR

...

Özet olarak belirtmek gerekirse, cep telefonunda özel iletişim vergisinin artması halinde, daha fazla vergi toplayamayın diyen Maliye, mevcut vergileri bile toplayamayacak. Başka bir anlatımla, Dimyat’a pirince giderken, evdeki vergiden olacak.

Fransızların güzel bir sözü var; fazla vergi, vergiyi öldürür. Cep telefonundaki dünya rekoru vergi, biraz daha artırırsa, mevcut vergiler kadarı bile toplanamaz.

CEP TELEFONU ÜZERİNDEKİ YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER (2009 YILI)	
1) Özel İletişim Vergisi (ÖİV) (%)	25
2) Hazine Payı (%)	15
3) KDV (%)	18
4) Kurum Masraflarına Katkı Payı (KMKP) (%)	0.35
5) Özel İletişim Vergisi (Yeni Tesis)	₺31.10
6) Telsiz Ruhsatname Ücreti	₺12.00
7) Telsiz Kullanım Ücreti	₺12.00

Kaynak: <http://hurarsiv.hurriyet.com.tr/goster/haber.aspx?id=12118109&p=2> (8.02.2012).

Hürriyet gazetesinin web adresi arşivinden alınmıştır.

Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. e Yanıtınız yanlış ise “Diğer Harcama Vergileri” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. b Yanıtınız yanlış ise “Özel Tüketim Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
3. e Yanıtınız yanlış ise “Özel Tüketim Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. e Yanıtınız yanlış ise “Özel İletişim Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. a Yanıtınız yanlış ise “Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. c Yanıtınız yanlış ise “Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. d Yanıtınız yanlış ise “Harçlar” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. a Yanıtınız yanlış ise “Damga Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. b Yanıtınız yanlış ise “Damga Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. c Yanıtınız yanlış ise “Damga Vergisi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Serbest bölge ve limanlar; ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, sınai ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı yerler olarak tanımlanabilir.

Bu bölgelerde işletmeler kurumlar vergisi ve gelir vergisinden muafırlar. Bölgeye giren mallar için gümrük vergisi, KDV, KKDF ödenmez. Buralarda altyapı hizmetlerinden KDV’siz olarak yararlanılır.

Serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesinde; ihracatı teşvik etmek, yabancı yatırımların girişini hızlandırmak ve uluslararası ticareti geliştirmek gibi hedefler gözetilmiştir.

Sıra Sizde 2

Özel Tüketim vergisine konu silindir hacmi 1700 cm³ olan otomobil üzerinde 2015 yılı itibarıyla %90 ÖTV ve %18 KDV yükü vardır. Hesaplanan KDV matrahına özel tüketim vergisi dâhil edilmektedir. Diğer bir anlatımla, hesaplanan ÖTV üzerinden de KDV alınmaktadır. Örneğin, otomobilin fiyatı 100 lira ise; önce %90 ÖTV hesap edilir, arkasından 190 lira üzerine %18 KDV eklenir. Böylece alıcının ödeyeceği bedel 224,20 liraya yükselmektedir. Bu da %124,20 oranında bir vergi yükünü ifade eder.

Bu şekilde binek otomobilleri üzerinde halen uygulanmakta olan en düşük vergi yükü %60 civarındadır.

Sıra Sizde 3

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunu, banka ve sigorta şirketlerinin, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine aldıkları paralar oluşturur.

BSMV’nin yasal yükümlüsü; bankalar, sigorta şirketleri ve bankerlerdir. Döviz büroları verginin yasal yükümlüsü olarak öngörülmemiştir.

Sigorta aracılığı tarafından yapılan sigorta işlemlerinde verginin mükellefi ise sigorta şirkettir.

BSMV; bu kişi veya şirketler tarafından, hizmetlerden yararlananlara (müşterilere) hizmet bedeliyle birlikte yansıtılmaktadır. Yani, banka, banker ve sigorta şirketlerinin konumunu bir aracı mükellef olarak görebiliriz.

Sıra Sizde 4

Değerli Kâğıtlar Kanunu’nda damga vergisine benzer bir yükümlülük getirilmiştir. Kanun’un ekinde sayılan değerli kâğıtlardan bazılarının kullanılması durumunda

değerli kâğıt bedeli yanında, damga vergisi ve (veya) harç ödenmesi de söz konusu olmaktadır. Örneğin; noterde düzenlenen bir avukat vekâletnamesi için değerli kâğıt vergisi alınır, noter harcı alınır. İlave olarak bu vekâletnamenin dava veya icra dosyalarında kullanılması durumunda ayrıca vekâletname suret harcı da ödenir. Kanun'da sayılan değerli kâğıtlardan nüfus cüzdanı, aile cüzdanı, sürücü belgesi, motorlu araç trafik ve tescil belgesi gibi belgelerin kullanılmalarından dolayı damga vergisi veya harç ödemesi söz konusu olmaz.

Sıra Sizde 5

Celse harcı, hukuk mahkemeleri, ticaret mahkemeleri ve idari yargı mercilerinde görülmekte olan davalarda; davanın uzamasına veya gecikmesine yol açan davanın taraflarına veya avukatlarına, mahkeme hâkimi tarafından uygulanabilen bir harçtır.

Davanın uzaması ya da gecikmesine sebep olan unsurların takdiri hâkime bırakılmıştır. Bu şekilde celse harcında harç alınmasına karar verilmesi hâkimin subjektif değerlendirmelerine bırakılmış olmaktadır.

Sıra Sizde 6

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında; tapu ve kadastr harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır. Tapu ve kadastr harcı, vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerlerden hangisi yüksekse onun üzerinden hesaplanır. Harç oranı, alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı tahsil edilmek üzere binde 20 (yüzde 2)'dir.

Bu durumda beyan edilen satış bedeli 200.000 üzerinden toplamda binde 40, yani 8.000 tapu harcı hesap edilir. Bu miktarın yarısı satıcı yarısı da alıcı tarafından ödenir.

Sıra Sizde 7

Damga vergisinde kâğıtların kullanılması, harçlarda ise Kanun'da yazılı kamu hizmetlerinden yararlanılması vergiyi doğuran olaydır.

Damga vergisi genellikle özel hukuk konularıyla ilgili düzenlenen kâğıt ve belgeler üzerinden alınmaktadır. Harçlar ise daha çok kamu hukuku işlemleri ile ilgili kâğıt ve belge düzenlenmesi durumunda alınır.

Verginin tahsil şekli ise her iki vergide de birbirine benzer.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, N. (2012). **Avrupa Birliği ve Türkiye**, 5. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoglu, K. (2004). **Türk Vergi Sistemi**, Güncelleştirilmiş 8. Baskı, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Erol, A. (2007). **Banka ve Finansçılar İçin Vergi**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Jamali, T. (2007). **Ekolojik Vergiler**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Kirman, A. (1992). **488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu Şerhi**, Ankara.
- Kirman, A. (2001). **Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi**, Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara.
- Mercan, E., Dündar, M. (2003). **Tüm Yönleriyle Özel Tüketim Vergisi**, Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- Mercan, E., Dündar, M. (2010). **Temel Vergi Hukuku**, Güncelleştirilmiş 4. Baskı, Ankara: ASMMMO Yayınları.
- Özbalcı, Y. (2006). **Damga Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları**, Ankara: Oluş Yayıncılık A.Ş. Yayınları.
- Saban, N. (1997). **Franchising ve Vergilendirme**, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.

8

Amaçlarımız

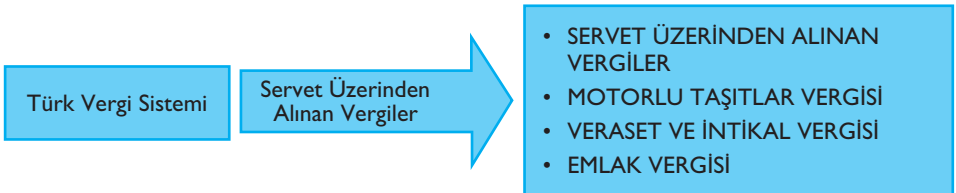
Bu üniteyi tamamladıktan sonra;

- Servet üzerinden alınan vergileri sıralayabilecek,
- Motorlu taşıtlar vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklayabilecek,
- Veraset ve intikal vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklayabilecek,
- Emlak vergisinin konusunu ve emlak vergisiyle ilgili düzenlemeleri açıklayabilecek,
- Bina vergisini açıklayabilecek,
- Arazi vergisini açıklayabileceksiniz.

Anahtar Kavramlar

- Motorlu Taşıtlar
- Karşılıksız İntikal
- Miras
- Güvence Önlemi
- Muaflik
- Bina
- Arazi
- Belediye
- Emlak Vergisi Bildirimi
- Yeniden Değerleme Oranı

İçindekiler



Servet Üzerinden Alınan Vergiler

SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan vergiler; emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ve intikal vergisi olmak üzere üç tanedir. Bunlardan ilk ikisi servete sahip olma nedeniyle sonuncusu ise servetin intikali vesilesiyle alınmaktadır.

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

Tarihçe, Kavram, Konu, Mükellef

1957 yılında hususi otomobil vergisi adı ile getirilen bu vergi, 1963 yılında 197 sayılı Kanun'la yeniden düzenlenerek motorlu kara taşıtları vergisi adını almıştır. 1980 yılında yapılan düzenlemelerle verginin kapsamına, kara taşıtlarına ilave olarak, motorlu deniz ve hava taşıtları da alınmış; verginin ismi de motorlu taşıtlar vergisi olarak değiştirilmiştir.

Yasa'nın 2'inci maddesinde **“motorlu taşıt”**:

“Karada, havada, deniz, göl ve nehirlerde insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır.” şeklinde tanımlanmıştır.

Verginin konusunu; ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, uçak ve helikopterler ile motorlu deniz taşıtları oluşturur.

Mükellef, adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş bulunan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Motorlu taşıt: Karada, havada, deniz, göl ve nehirlerde insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır.

Mükellefiyetin Başlaması

Motorlu taşıtlar vergisinde mükellefiyetin başlaması, motorlu taşıtların trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tesciline bağlanmıştır (MTVK m. 7).

Şu kadar ki mükellefiyet:

- Yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlar için:
Kayıt ve tescil takvim yılının ilk altı ayı içinde gerçekleşmişse kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılı başından,
Kayıt ve tescil takvim yılının son altı ayı içinde gerçekleşmişse son altı aylık dönemin başından itibaren başlamaktadır.
- Kayıt ve tescilli iken devir ve temlik nedeniyle kayıt ve tescili yapılan taşıtlarda:
Değişiklik takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından,

Değişiklik takvim yılının son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren başlamaktadır.

- Motorlu taşıtların sicildeki kayıtlarının silinmesi durumunda mükellefiyetin sona ermesi ise:

Silinme takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmış ise ikinci altı aylık dönemin başından,

Silinme ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren gerçekleşmektedir (MTVK m. 8).

5942 Sayılı Kanunla, Karayolları Trafik Kanunu'nun 20'inci maddesinde aşağıdaki şekilde düzenlemeler yapılmıştır.

Tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirleri, ... noterler tarafından yapılır. Noterler tarafından yapılmayan her çeşit satış ve devirler geçersizdir.

Satış ve devir işlemi, siciline işlenmek üzere üç iş günü içerisinde ilgili trafik tescil kuruluşu ile vergi dairesine bildirilir. Bu bildirimle birlikte alıcı adına trafik tescil işlemi gerçekleşmiş sayılır. Satış ve devir tarihi itibarıyla, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca eski malikin vergi mükellefiyeti sona erer, yeni malikin vergi mükellefiyeti başlar.

Yapılan satış ve devir işlemi üzerine noterler tarafından yeni malik adına, bir ay süreyle geçerli tescile ilişkin geçici belge düzenlenir. Satış ve devir işlemlerinin bildiriminden itibaren bir aylık süre içerisinde ilgili trafik tescil kuruluşu veya Emniyet Genel Müdürlüğü'nün uygun gördüğü kamu kurum veya kuruluşları tarafından yeni malik adına tescil belgesi düzenlenerek elden veya posta aracılığıyla teslim edilir. Tescil belgesinin bir ay içerisinde teslim edilememesi halinde yeni malike sorumluluk yüklenemez.

Aynı değişikliklerle araç satın alıp tescil yaptırmayanlara idari para cezası verileceği de hükme bağlanmıştır.

SIRA SİZDE



1

Motorlu taşıtlar vergisini ve özel tüketim vergisini (motorlu taşıtlarla sınırlı olarak) bu vergilerin konusu açısından karşılaştırınız.

Vergi Tarifeleri

Muhtelif taşıtların nasıl vergilendirileceği, Kanun'un 5 ve 6. maddelerinde, üç ayrı tarifede belirlenmiştir:

- (I) no.lu tarifede; otomobil, kaptıkaçtı, panel, arazi taşıtları ve motor silindirik hacmi 100 cc'den büyük olan motosikletlerin,
- (II) no.lu tarifede, (I) no.lu tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan minibüs, otobüs, kamyon, kamyonet gibi diğer kara taşıtlarının,
- (III) no.lu tarife ise uçak ve helikopterlerin sahiplerinin ödeyecekleri vergiler belirlenmektedir.

Satın alınması özel tüketim vergisine tabi olmayan traktörler, motorlu taşıtlar vergisinin konusu içinde de sayılmamıştır.

DİKKAT



Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda; kaptıkaçtı, "şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için, dört tekerleği bulunan, şekil ve yapılışı itibarıyla otomobilden farklı olan motorlu taşıtlardır."

Arazi taşıtı, "karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş motorlu araçtır",

Minibüs, "yapısı itibarıyla sürücüsü dâhil dokuz ile on beş oturma yeri olan ve insan taşımak için..." şeklinde tanımlanmışlardır.

Vergileme Ölçüleri, Vergi Miktarları

Hangi taşıt için ne kadar vergi ödeneceğinin belirlenmesinde ölçü olarak:

- (I) no.lu tarifede yer alan taşıtlarda motor silindir hacmi, yaş
- (II) no.lu tarifede yer alan taşıtlarda motor silindir hacmi, yaş yanında kol-tuk sayısı esas alınmıştır.

Motor silindir hacmi; taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunarak teknik belgelerinde gösterilen ve ilgili mevzuatları gereğince cm² cinsinden ifade olunan motor hacmidir.

Vergi miktarı, tüm tarifelerde maktu (spesifik) olarak belirlenmiştir. Taşıtların motor silindir hacmi ve motor gücü arttıkça, ödeyeceği vergi de artmaktadır. Buna karşılık, yaş arttıkça vergi düşmektedir.

Yaş, motorlu taşıtlarda model yılına göre geçen süredir. Bu süre takvim yılı itibarıyla tespit edilir.

Diğer yandan 3946 sayılı Kanun, MTVK'nin 10'uncu maddesini değiştirerek, vergi miktarlarının her yıl VUK hükümlerine göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranında artırılacağını öngörmüştür. Ayrıca aynı maddenin 4605 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile değiştirilen 3'üncü fıkrasında, Bakanlar Kuruluna bu şekilde belirlenen vergi miktarlarını:

- Yeniden değerlendirme oranının %50 fazlasını geçmemek, %20'sinden az olmak üzere yeni oranlar tespit etme,
- EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş araçlarda %50 nispetine kadar indirme yetkisi verilmiştir.

Motorlu taşıtlar vergisini ve özel tüketim vergisini (motorlu taşıtlarla sınırlı olarak), bu vergilerde taşıtın yaşının dikkate alınmaması açısından karşılaştırınız.



Verginin Tahakkuku, Ödenmesi

Motorlu taşıtlar vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında senelik olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır.

Ödenmesi, her yıl Ocak ve Temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksitte yapılır.

Taşıtların yılın ilk altı ayı içinde, ilk defa kayıt ve tescilinin yapılması halinde vergi, yıllık olarak tahakkuk eder. Tahakkuk eden verginin taksit süresi geçmiş olan kısmı kayıt ve tescilin yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde ödenir.

İlk altı ay geçtikten sonra yapılacak kayıt ve tescil işlemlerinde ise sadece ikinci altı aya tekabül eden vergi tahakkuk eder ve ödenir.

Devir ve temlik nedeniyle, Ocak ve Temmuz aylarında yapılacak kayıt ve tescil değişikliklerinde; vergi, bu değişikliğin yapılmasından önce ödenir.

Güvence Önlemleri, İstisnalar

Motorlu taşıtlar vergisinin ödenmesini güvence altına almak için (trafik sicil memuru, noter gibi) görevlilere ve yükümlülere yönelik çeşitli bildirim ve kontrol uygulamalarına da yer verilmiştir (Bkz. MTVK m. 13). Örneğin:

- Noterler bir motorlu aracın satışını yapmadan önce, vergilerinin ödendiğine dair belgeyi istemek zorundadırlar.
- Aynı şekilde motorlu aracın fenni muayenesini yapan muayene komisyonları ve fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler, muayeneyi yapmadan önce verginin ödenip ödenmediğini araştırmak zorundadırlar.

Bu yükümlülüklerle uymadan işlem yapanlar, alınmayan vergi ve cezalarından mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.

Kanun'un 4'üncü maddesinde yazılı motorlu taşıtlar, vergiden istisna edilmiştir. Bu istisnalara örnek olarak:

- Genel ve özel bütçeli daireler ile belediyelere ait taşıtları,
- Karşılıklı olmak şartıyla elçilik ve konsolosluklara, o devletin uyuğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ait taşıtları,
- Engellilik dereceleri %90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtları verebiliriz.

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK), 1959 yılında çıkarılmıştır.

Veraset ve intikal vergisinden toplanan paranın toplam vergi gelirleri içinde payı %0,08 (binde sekiz) gibi bir oranda kalmaktadır. Bu yüzden servet transferi üzerinden alınan bu vergi, "*adı var, kendi yok vergisi*" şeklinde de isimlendirilebilir (!).

Verginin Konusu, Yükümlüsü

VİVK'nın 1'inci maddesine göre, verginin konusuna "*karşılıksız intikaller*" girer. Karşılıksız intikal, malların bir şahıstan başka bir şahsa;

- Veraset yoluyla veya
- Bağış, yarışma ve çekilişlerde kazanılan ödüller, spor toto, milli piyango ikramiyelerinde olduğu gibi ivazsız olarak geçmesini kapsamaktadır.

Yarışma kavramı, çekiliş ya da kura yöntemine başvurulmaksızın önceden ilan edilen bilgi, yetenek, güzellik gibi bazı kriterlere göre yarışmalarda üstünlük gösterenlerin (bir seçici kurul tarafından belirlenen iştirakçilere ikramiye verilmesi dâhil) seçilmelerini ifade etmektedir.

Kumar oynamaktan elde edilen kazancın da "ivazsız bir intikal olduğu, bunun sonucunda veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerektiği" yönünde Danıştay kararları bulunmaktadır.

Çekiliş, bahis, iştirak, kur'a ve benzeri yöntemlere dayanan düzenlemelerle, katılımcıların bir bedel ödemedi veya ödedikleri bedelden daha yüksek bir değerde mal edinmeleri anlamına gelmektedir.

Bu çerçevede:

- Yazılı ve görsel basın başta olmak üzere, gerçek ve tüzel kişiler tarafından düzenlenen çekilişler ile bilgi, kültür, deneyim ya da diğer becerilerin sergilenmesine dayanan yarışmalar,
- Yazılı basının, iştirak edilmesini kupon toplamaya bağladığı çekilişler,
- Mal ve hizmetlerin tanıtımı veya satış hacminin artırılması amaçlarıyla, tüketiciye yönelik olarak düzenlenen çekilişler ile benzerleri de yarışma ve çekiliş kapsamında değerlendirilmektedir (örneğin, mağazadan alışveriş yapanlar arasından bir kişiye çekiliş yoluyla bir araba hediye edilmesi).

Ödül kavramı, bu tip yarışma ve çekilişlerde taahhüt edilen ve kazananlara verilmesi gereken nakit dâhil her türlü menkul ya da gayrimenkul mallar ile sair bütün hak ve alacakları içermektedir.

Karşılıksız intikallerin, hangi durumlarda verginin kapsamına gireceği 1'inci maddede belirlenmiş, burada şahsılık ve mülkîlik ilkelerinin her ikisi de dayanak olarak alınmıştır:

- Türkiye’de bulunan malların bir kişiden diğer bir kişiye intikali (mülkîlik ilkesi. Türkiye’de intikal),
- Türk vatandaşlığında bulunan kişilere yabancı ülkelerde mal intikali (şahsîlik ilkesi. Türk vatandaşına intikal),
- Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait menkul ve gayrimenkul malların intikali (şahsîlik ilkesi. Türk vatandaşından intikal).

1’inci maddedeki düzenleme ile bir yandan Türkiye sınırları içinde bulunan malların intikali, tabiiyete bakılmaksızın vergi kapsamı içine alınmıştır.

Diğer taraftan, yurt dışında bulunan malların intikali de (bu malların bir Türk’e geçmesi veya bir Türk’ün yurt dışındaki malının bir başkasına intikali) verginin konusu içinde bulunmaktadır. Vergi kapsamına alınan bu sonuncu durumun; vergi konusunu oluşturan malların yurt dışında bulunmasından dolayı, vergi idaresi tarafından tespit ve takip edilmesinin zor olduğu ortadadır.

Yurt dışından edinilen mallar üzerinden, yurt dışında ödenen vergilerin, Türkiye’de beyan edilecek malların değerinden indirilebilmesine izin verilmiştir (VİVK m. 12/c).

Bu hüküm; verginin hesaplanan vergiden indirilmesi yerine, sadece matrahtan indirilmesine izin vermektedir.

Aynı maddede, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan kişinin Türkiye dışındaki malının, Türkiye’de ikametgâhı olmayan bir yabancıya intikal etmesi hali verginin konusu dışında tutulmuştur.

Veraset ve intikal vergisinin yükümlüsü, ivazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal edinen kişidir.

Veraset ve intikal vergisi yükümlüsü: İvazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal edinen kişidir.

Verginin Stopaj Yoluyla Alınması

At yarışlarına ve futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler üzerinden %10 oranında vergi tevkifatı yapılması öngörülmüştür (VİVK, m. 16, f. 4).

Bu tevkifat, kazanılan ikramiye veya ödülün (aşağıda açıklayacağımız) istisna tutarını geçmesi durumunda uygulanacaktır. İkramiyenin aynı olarak ödenmesi halinde, tevkifata o malın fatura değeri esas alınacaktır.

Harcama vergileri ile ilgili yedinci ünite de daha önce açıklandığı gibi, bu tip şans oyunlarının oynanması esnasında “şans oyunları vergisi” tahsil edilmektedir. Devlet, oyuncunun kazanması durumunda bu sefer veraset ve intikal vergisi almaktadır.

VİVK, m. 16, f. 4’teki düzenlemeye karşılık; 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 53’üncü maddesi, Milli Piyango Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen çekilişlerde kazanılan ikramiyelerin vergiden muaf olduğunu öngörmektedir.

Verginin Beyanname Üzerinden Tahakkuk Ettirilmesi: Beyan Süreleri

Verginin konusuna giren malları edinenler, bunları kural olarak ölen kimsenin veya tasarrufu yapan şahsın ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verecekleri beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Beyannamenin başka vergi dairelerine verilebileceği diğer bazı durumlar VİVK’nin 6 ve 8’inci maddelerinde açıklanmıştır. Bu durumlar için ilgili maddelere bakılabilir.

- Beyanname, miras yoluyla mal edinmede, ölüm tarihinden itibaren (ölümün Türkiye’de vuku bulunduğu ve mükellefin Türkiye’de bulunduğu durumlarda) 4 ay içinde verilir (4 aylık süre, ölüm olayının Türkiye’de ancak mükellefin yurt dışında bulunduğu durumlarda 6 aya; ölüm olayının yurt dışında vuku bulması durumunda; mükellef Türkiye’de ise 6 aya, mükellef ölenin bulunduğu ülkede ise 4 aya, mükellef bir üçüncü ülkede ise 8 aya çıkarılmıştır (Bkz. VİVK m. 9).
- Üzerinden stopaj öngörülmeleyen diğer karşılıksız intikallerde de, sağlanan karşılıksız intikalın, belirlenen istisna tutarının üzerinde olan kısmının beyan edilmesi mecburiyeti vardır. Bu beyanname malların hukuken iktisap edildiği tarihi izleyen 1 ay içinde verilecektir.

Beyannamenin Geç Verilmesi

Beyannamenin zamanında verilmemesi esas olarak vergi ziyayı suçunu oluşturmaktadır. Veraset ve intikal vergisi beyanname açısından bu konuda daha yumuşak bir düzenleme yapılmış, ek süre uygulaması öngörülmüştür. Buna göre;

- VİV beyanname normal beyan süresinden sonraki 15 gün içinde verilmesi durumunda vergi ziyayı suç doğmamış kabul edilmekte, sadece 2. derece usulsüzlük cezası kesilmektedir (VUK m. 342; m. 352/II-1).
- Bu sürenin geçmesine (örneğin ölüm olayından sonra 10 yıl geçmesine) rağmen beyanname verilmemesi durumunda ise, idare mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 15 günlük süre vermek durumundadır. Beyannamenin bu 15 gün içerisinde verilmesi durumunda da, yine vergi ziyayı doğmamış kabul edilir. Verilecek ceza ise bu sefer, 1. derecede usulsüzlük suç cezasıdır (VUK m. 342; m. 352/I-11).
- Yani, vergi ziyayı suçunun oluşması ancak, idare tarafından beyanname vermeyen mükellefin tespit edilip, kendisine 15 günlük süre verilmesi ve buna rağmen mükellefin yine beyanname vermemesi durumunda ortaya çıkacaktır.

Beyanname Üzerinden İlk Tarhiyatın Yapılması

Mükellefler, bu verginin konusuna giren malları, ilk tarhiyatta dikkate alınmak üzere (VİVK m. 10 ve VUK’un servetleri değerlendirme ile ilgili hükümleri) değerlemek ve beyannamelerinde göstermek zorundadırlar (VİVK m. 10).

11’inci madde değerlendirme günü olarak, “*miras yoluyla vuku bulan intikallerde mirasın açıldığı, diğer suretle vaki intikallerde malların hukuken iktisap edildiği gün*”ü kabul etmiştir.

DİKKAT



Mirasın açılması, bir başka ifadeyle mirasçılarının mirasa hak kazanması, miras bırakanın ölüm tarihi itibarıyla ortaya çıkmaktadır (Medeni Kanun, m. 599, f. 1). Dolayısıyla beyanname malların, ölümün vuku bulunduğu gün itibarıyla oluşan değerlerinin gösterilmesi gerekir.

Veraset ve intikal vergisine esas olacak matrahın tespitinde, Kanun’un 12’inci maddesinde yazılı borçlar ve giderler indirilebilmektedir. Bunlara örnek olarak; murisin belgelere dayalı borçlarını, vergi borçlarını ve mirasçılarının yaptığı cenaze masraflarını verebiliriz.

Vergi idaresi, bu esaslara göre beyan edilen değerler üzerinden, vergiyi beyannamenin verildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içinde tarh eder.

Son Tarhiyatın Yapılması

İlk tarhiyatın arkasından vergi idaresi, intikal eden malların VUK hükümlerine göre nihai bir değerlemesini daha yapar (son tarhiyat).

Son tarhiyatın ilk tarhiyattan daha yüksek çıkması durumunda aşağıdaki işlem yapılır:

- Mükellefin değerlendirme ölçüsü ile idarenin değerlendirme ölçüsünün aynı olduğu durumlarda bu farka ait vergi (gayrimenkuller hariç) cezanın yarısı ile birlikte alınır. Menkul mallar ile gemilere ilişkin değerlemelerde, %50'ye kadar bulunacak fark için ise ceza uygulanmaz.
- Mükellefin değerlendirme ölçüsü ile idarenin değerlendirme ölçüsünün farklı olduğu durumlarda ceza uygulanmaz; sadece eksik kısmın vergisi tamamlanır.

Verginin Oranı

Stopaj yoluyla alınan veraset ve intikal vergisinin oranı %10 olarak öngörülmüştür.

Verginin beyanname üzerinden alınması durumunda ise VİVK m. 16'da yazılı artan oranlı tarife uygulanmaktadır. Tarifede yazılı oranlar veraset durumunda 1'le 10, karşılıksız intikal durumunda ise 10'la 30 arasında değişmektedir. Yürürlükte olan tarife için ünite sonunda yer alan okuma parçasına bakılabilir. Bir şahsa; ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan, evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanmak suretiyle hesaplanır.

Bu tarifede yer alan matrah dilim tutarlarının, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak VUK'a göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanması kararlaştırılmıştır. Ayrıca Bakanlar Kuruluna bu şekilde belirlenen vergi miktarlarının yarısına kadar artırma ve azaltma konusunda yetki verilmiştir.

Verginin Ödenmesi, Güvence Önlemleri

Spor toto oyunu, at yarışları ile diğer yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler üzerinden kesilen vergiler vergi sorumluları tarafından, yarışma ve çekilişin düzenlendiği tarihi izleyen ayın 20'inci günü akşamına kadar beyan edilerek ödenmesi gereklidir. Kazandıkları ikramiye veya ödülleri üzerinden vergi kesintisi yapılan mükelleflerin beyanname vermesine ise gerek bulunmamaktadır.

Beyanname verme süresinin hesabında, VUK'un 13, 15, 17, 18. maddelerinde sayılan; mücbir sebep, zor durum ve sürelerle ilgili hükümlerin de dikkate alınması gereklidir (VİVK m. 9, f. 2). Ayrıca VİVK'nin 13'üncü maddesinde yazılı ihtilafı alacaklar ve borçlar üzerinden de vergi tahakkuk ettirilmekte; ancak verginin tahsili icra dairesi veya mahkemenin vereceği kesin karara veya hüküm neticesine kadar tecil olunmaktadır.

Beyan üzerinden alınan veraset ve intikal vergisinin, tahakkukundan itibaren her yıl iki eşit taksitte (Mayıs ve Kasım aylarında) olmak üzere 3 yıl içinde ödenmesi öngörülmüştür (VİVK m. 19).

Veraset ve intikal vergisinin ödenmesini güvence altına almak amacıyla, çeşitli güvenlik önlemleri öngörülmüştür:

- İntikal eden gayrimenkulün vergisi tamamen ödenmedikçe, devir ve ferağ yapılamaz ve üzerinde herhangi bir ayni hak tesis edilemez (VİVK m. 19, f. 2). Aynı maddenin 3'üncü fıkrasına göre, tahakkuk eden vergiye karşılık olarak teminat gösterilmesi durumunda, intikal eden gayrimenkullerin tamamının veya bir kısmının devrine izin verilebilmektedir.

Bu konuda vergi idaresi tarafından verilmiş ilişik kesme belgesini aramadan işlem yapan tapu memurları, verginin ödenmesinden mükelleflerle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

- Kamu idaresi ve kuruluşları, bankalar, mahkemeler, icra daireleri gibi bazı kuruluşlar da verginin ödenmesinden sorumlu tutulmuşlardır.

Bu kuruluşlar veraset ve intikal vergisinin konusuna giren herhangi bir işlem dolayısıyla ilgililere para ve senet verebilmek için, her şeyden önce verginin ödenmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir belge isterler.

Gerekli belge verilmediği takdirde bu kuruluşlar, yapacakları ödemeler üzerinden veraset yoluyla intikallerde %5, ivazsız intikallerde ise %15 tutarında vergi karşılığı olarak tevkifat yaparlar (VİVK m. 17).

Eğer bu tevkifatı yapmazlar veya yaptıkları tevkifatı vergi dairesine yatırmazlarsa, kendilerinden vergi ve gecikme zammına ilave olarak ayrıca %10 oranında ceza tahsil edilir.

- Son olarak, yarışma ve çekilişleri düzenleyenlerin; ikramiye kazananların listesini, ertesi ayın 15'inci günü akşamına kadar vergi dairesine bildirme mecburiyetleri bulunmaktadır (VUK m. 149, 150).

SIRA SİZDE

3

Türk vatandaşı (A) Almanya'da 1 Şubat 2015 tarihinde ölmüştür. (A)'dan; Almanya'da bir banka hesabında 1 milyon avro para ve Türkiye'de bir daire ile bir yazlık ev (₺300.000 değerinde) kalmıştır. Mirasçı olarak (A)'nın Almanya'da yaşayan iki kızı bulunmaktadır.

1. Mirasçılar, veraset ve intikal vergisi beyannamesini en son hangi tarihte vermek zorundadırlar?

2. Vergi istisnası uygulanır mı?

3. Almanya'da da vergi ödenmesi durumunda, bu verginin Türkiye'de indirim konusu yapıp yapılamayacağını araştırınız.

Muafıklar ve İstisnalar

Kanun'un 3'üncü maddesine göre, aşağıda yazılı kişiler veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuştur. Yani bu kişiler, kendilerine veraset yoluyla veya karşılıksız mal intikali durumunda veraset ve intikal vergisi ödemeyeceklerdir:

- Kamu kuruluşları, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, kamu yararına yönelik dernekler, siyasi partiler vb. kuruluşlar,
- Tüzel kişiliklere ait olan ve kamu yararına; ilim, araştırma, sağlık, din, spor gibi alanlarda faaliyet gösteren teşekküller,
- Karşılıklılık şartıyla yabancı memleketlerin Türkiye'de bulunan diplomatik temsilcileri ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin tabiiyetinde bulunan memurları ve bunların aileleri.

Diplomatik muafiyet aşağıdaki iki durumda uygulanmamaktadır:

- Bu kişilerin, Türk tabiiyetinde bulunan şahıslardan veraset yoluyla veya diğer yollarla mal iktisap etmeleri,
- Burada sayılan (Türkiye'de bulunan diplomatik temsilcileri ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin tabiiyetinde bulunan memurları ve bunların aileleri) kişilerin dışında kalan yabancıların, Türkiye'de ikamet eden şahısların Türkiye'de bulunan mallarını veraset veya diğer yollarla iktisap etmeleri (VİVK m. 3/c, parantez içi hüküm).

İstisnalar ise 4'üncü maddede 12 bent halinde düzenlenmiştir. Aşağıda bunlardan bazılarını değinilecektir:

- Veraset durumunda eşe ve (evlatlıklar dâhil) çocuklara intikal eden hissedenden her biri için her yıl belirlenen maktu tutarlar,
- İvazsız intikaller ve para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Şans oyunları Kanunu'nda tanımlanan şans oyunlarından kazanılan ikramiyelerin her yıl belirlenen maktu tutardaki kısmı,
- Veraset yoluyla intikal eden ev eşyası ile murise ait şahsi eşyalar,
- Örf ve adete göre verilmesi mutad bulunan hediye, çeyiz, yüz görümlüğü ve drahomalar (gayrimenkuller hariç),

İlk iki sırada işaret edilen istisna tutarları bu Ünite'nin sonunda "Okuma parçası" başlığı altında açıklanmıştır.

Çeyiz: Kanun'un 4'üncü maddesi C bendindeki "cihaz" ibaresinin 'çeyiz' anlamında kullanıldığı düşünülmektedir.

Drahoma: Bazı topluluklarda, kız evi tarafından erkek tarafına verilen başlık parası ve hediyelere verilen isimdir.

Bayan (B), gelini (C)'ye evlilik töreninde 5 adet altın bilezik hediye etmiştir. Veraset ve intikal vergisi açısından olayı değerlendiriniz.



- Her türlü sadakalar,
- Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar.

4'üncü maddenin son fıkrasına göre, bu maddede yer alan istisna hadleri her yıl VUK'a göre belirlenecek yeniden değerlendirilme oranında artırılmaktadır.

Vergi açısından bir evin satışının mı, bağışlanmasının mı daha avantajlı olduğunu araştırınız?



EMLÂK VERGİSİ

Emlak vergisi, 20 milyon civarındaki mükellef sayısıyla; çok sayıda kişiyi ilgilendiren vergilerden biri olma özelliğini taşımaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EVK), 1970 yılında kabul edilmiştir. Vergi 1986 yılına kadar merkezi idare tarafından toplanırken, 1986 yılından itibaren (3239 sayılı Kanun'la) belediyelere bırakılmıştır.

Emlak Vergisi Kanunu üç kısımdan oluşmakta; birinci kısımda (m. 1-11) bina, ikinci kısımda (m. 12-21) arazi vergisi ile ilgili hükümler, üçüncü kısımda ise (m. 22-43) ilk iki kısmı ilgilendiren ortak hükümler yer almaktadır.

Bina Vergisi: Konu, Yükümlü, Muafıklar

Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, verginin konusunu oluşturur. Bina kavramı avlu, bahçe gibi **mütemmim** cüzleri de kapsar.

Yükümlü binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi; her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir (EVK m. 3). Örneğin, hazine arazisine kaçak gecekondular yaparak oturan kişi, emlak vergisinin yükümlüsüdür.

Bu şekilde tapusu olmayan gayrimenkullerde oturanlar da emlak vergisi yükümlüsü olmaktadır.

Bir binaya paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükellef olurlar. El birliği halinde mülkiyette ise, malikler verginin tamamından müteselsilen sorumlu olurlar (EVK, m. 3, f. 2).

Mütemmim cüz: Türk Medeni Kanunu'nun 684'üncü maddesinde; "Bütünlüğü parça, yerel âdetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçadır" şeklinde tanımlanmıştır.

Paylı mülkiyette birden çok kimse, maddi olarak bölünmüş olmayan bir şeyin tamamına belli paylarla maliktir. Başka türlü belirlenmedikçe, paylar eşit sayılır.

El birliği mülkiyeti ise; kanun veya kanunda öngörülen sözleşmeler uyarınca oluşmuş topluluk dolayısıyla mallara birlikte malik olanların mülkiyetidir.

El birliği mülkiyetinde ortakların belirlenmiş payları olmayıp her birinin hakkı, ortaklığa giren malların tamamına yaygındır.



Müccavir alan: Belediye sınırları dışında olup, imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti altına verilmiş olan alanlardır.

Bazı binalar vergiden daimi olarak muaf tutulmuş; bazılarına ise geçici muaflık tanınmıştır. Daimi muaflık tanınan binalar:

- Genellikle kamu kuruluşlarına ait binalardır (EVK m. 4). Bu çerçevede özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve devlete ait binalar vergi dışında kalmaktadır.
- Diğer taraftan, zirai üretimde kullanılan makine ve alet deposu, zahire (yiyecek) ambarı, samanlık, ahır, kümes gibi yerler de vergiden daimi olarak muaf tutulmuşlardır.
- Bunların dışında belediye ve **müccavir alan** sınırları dışında kalan binalar kiraya verilmemek ve ticari, sınai, turistik faaliyetlerde kullanılmamak şartıyla vergiden muaf tutulmuşlardır. Müccavir alan (komşu-civar alan), 3194 sayılı İmar Kanunu'na göre, imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve sorumluluğu altına verilmiş olan alandır. Müccavir alan, içine köyleri de alabilir. Bayındırlık ve İskân Bakanlığı müccavir alana alma ve müccavir alandan çıkarma konusunda yetkili kılınmıştır.

Bu muaflık ile köylerde bulunan binaların çok önemli kısmı emlak vergisi dışında bırakılmış olmaktadır. Yazlık gibi dinlenme amaçlı konutlar ise, bu muafiyet dışında kalmaktadır.

Belediye ve müccavir alan sınırları dışında kalan bölgelerde faaliyet gösteren gelir vergisinden muaf esnaf ile basit usulde gelir vergisine tabi mükellefler tarafından bizzat iş yeri olarak kullanılan binalar, daimi muaflık kapsamına alınmıştır.

Kanun'un 5'inci maddesinde sayılan geçici muafliklara örnek olarak ise aşağıdakileri verebiliriz:

- Yeni inşa edilen ve mesken olarak kullanılan bina veya apartman daireleri için, ₺2.500'den az olmamak üzere, vergi değerinin 1/4 ü, inşalarının sona erdiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile vergiden muaf tutulmuştur. Bu binaların veya apartman dairelerinin satın alma veya diğer yollarla iktisap olunması durumunda da, muafiyet hükmü kalan süre için uygulanır.
- Turizm işletmesi çerçevesinde kullanılan binalara tanınan, yine 5 yıl süreli muafiyet.
- Devlet Planlama Teşkilatı tarafından belirlenen geri kalmış bölgelerde inşa edilen sınai tesislere tanınan 5 yıl süreli muafiyet.
- Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binalara tanınan 5 yıl süreli muafiyet.

Bina Vergisi: Matrah, Oran

Bina vergisinin matrahı, binanın bu kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir. Vergi değeri kavramının ne anlama geldiği, bu bölümün "ortak hükümler" başlığı altında açıklanmıştır.

Bina vergisinin oranı;

- Meskenlerde binde 1,
- Diğer binalarda ise binde 2 olarak belirlenmiştir.

Bu oranlar büyük şehir belediye sınırları ve müccavir alanlar içinde sırasıyla binde 2 ve binde 4 olarak uygulanır. Bakanlar Kurulu bu oranları yarısına kadar indirme veya üç katına kadar artırma konusunda yetkili kılınmıştır (EVK m. 8).

Bakanlar Kuruluna hiç bir geliri olmayanlar ve emeklilerin emlak vergisi yükümlülüğü konusunda da bir yetki verilmiştir. Buna göre,

- Hiç bir geliri olmadığını belgeleyenlerin,
- Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların,
- Gazilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin.

Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dâhil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sifıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanarak 2007 ve izleyen yıllar için emeklilerin ve hiç geliri olmayanların emlak vergisini sifıra indirilmiştir. Belirli zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenlerin bu istisnadan yararlanma yolu kapatılmıştır (EVK, m. 8, f. 2).

SGK'den emekli (M)'nin 100 m²'lik bahçe içinde brüt 140 m² bir evi ve eşi (H)'nin de 180 m² bir dairesi vardır. (M) ve (H)'nin bu meskenlerle ilgili emlak vergisi yükümlülüklerini araştırınız?



SIRA SİZDE

6

Arazi Vergisi: Konu, Yükümlülük, Muafıklar

Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar, bu verginin konusunu oluşturur. Belediye sınırları içinde, belediyece parsellenmiş arazi arsa sayılır.

16 seri no'lu Emlak Vergisi Genel Tebliği'ne göre, belediye sınırları içine girmekle birlikte, mücavir alan sınırları içine giren araziler de verginin konusuna girmektedir.

Arazi vergisinin yükümlüsü arazinin maliki, malik yoksa intifa hakkı sahibi; her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenlerdir (EVK m. 13).

Kanun, bina vergisinde olduğu gibi burada da bazı arazilere daimi (m. 14), bazılarına da geçici (m. 15) muaflık getirmiştir. Örneğin;

- Çeşitli kamu kuruluşlarına ait araziler ile
- Belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan (ticari ve turistik faaliyetlerde kullanılmama şartıyla) araziler, daimi olarak arazi vergisinden muaf tutulmuştur (EVK m. 14).

Bu hüküm ile köylerde bulunan arazilerin çok önemli kısmı, emlak vergisi dışında bırakılmış olmaktadır. Bu muafiyet, haksız sonuçlara yol açabilmektedir. Şöyle ki belediye ve mücavir alan sınırları dışında kaldığı için vergi kapsamına girmeyen yüzlerce dönüm zeytinlik yanında, belediye sınırları içinde kalan küçük bir arsa için vergi yükümlülüğü söz konusu olmaktadır.

Belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan yerlerdeki arsa ve arazileri bizzat iş yeri olarak kullanan; gelir vergisinden muaf esnaf ile basit usulde gelir vergisine tabi mükellefler ise daimi muafiyetten yararlanmaktadırlar.

Arazi Vergisi: Matrah, Oran

Arazi vergisinin matrahi, arazinin bu kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir. Vergi değeri kavramı, bundan sonra gelen 3 no'lu "ortak hükümler" başlığı altında açıklanmaktadır.

Arazi vergisinin oranı ise;

- Arazi için binde 1,
- Arsa için binde 3'dür.

Bu oran, büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde sırasıyla binde 2 ve binde 6 olarak uygulanır. Ayrıca Bakanlar Kurulu, bu oranları 3 katına kadar artırma ve yarısına kadar indirme konusunda yetkili kılınmıştır (EVK m. 18).

Tablo 8.1
Emlak Vergisi
Oranları

	Büyükşehir Belediyeleri	Diğer Belediyeler
Konut ve Arazi	(‰) 2	(‰) 1
İşyeri	(‰) 4	(‰) 2
Arsa	(‰) 6	(‰) 3

Emlak vergisine ilave olarak 5226 sayılı yasa ile emlak vergisinin %10'u oranında "Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı" adı altında bir yükümlülük daha getirilmiştir.

DİKKAT



Belediyelerce emlak vergisi ile beraber tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarını koruma payı İl Özel İdarelerine aktarılır. Aktarmayan belediyelerden, bu katkı payları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek alınır.

Ortak Hükümler: Emlak Vergisinde Mükellefiyetin Başlaması, Emlak Vergisi Bildirimi

Emlak vergisinde mükellefiyet;

- EVK'nin 33'üncü maddesinin 1-7 numaralı fıkralarında yazılı, vergi değerini tadil eden sebeplerin olduğu bazı durumlarda bu değişikliklerin vuku bulunduğu tarihi,
- Dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi,
- Muafiyet olan durumlarda muafiyetin bittiği tarihi izleyen bütçe yılından itibaren başlar (EVK m. 9, 19).

EVK'nin 33'üncü maddesinde yazılı sebeplerin ortaya çıkması durumunda mükellefe emlak vergisi bildirimini verme zorunluluğu getirilmiştir. Bu sebeplere örnek olarak;

- Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona ermesi veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmasını,
- Binanın veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesini,
- Mevcut binaya (ek inşaat, asansör veya kalorifer tesisatı eklenmesi gibi) ilaveler yapılmasını,
- Mevcut binanın yanması veya yıkılmasını,
- İkamet amacıyla kullanılan dairenin iş yerine dönüştürülmesini,
- Arazinin fidanlaştırılması veya ağaçlandırılmasını,
- Arazinin parsellenerek arsa haline getirilmesini ve
- Herhangi bir sebep yüzünden bir şehir, kasaba veya köyün tamamını kapsayacak şekilde bina ve arazinin değerlerinde, %25'i aşan oranlarda artma veya eksilme olmasını verebiliriz.

Emlak vergisi bildirim:

- Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde,
- EVK'nin 33'üncü maddesinde yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulunduğu bütçe yılı içerisinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.

Bu haller bütçe yılının son üç ayı içerisinde vuku bulunduğu takdirde, bildirim, olayın vuku bulunduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir.

Emlak vergisi bildirimini alan belediye, EVK m. 29'da belirlenen ve yukarıda açıklanan esaslara göre vergiyi, izleyen yılın Ocak ayı içinde yıllık olarak tarh eder. Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda ise, emlak vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır (EVK m. 11, ve m. 21, f. 2).

Emlak vergisi bildirim: Eski adıyla "Emlak Vergisi Beyannamesi" olarak bilinen ve EVK'nin 33'üncü maddesinde yazılı sebeplerin ortaya çıkması durumunda verilen bildirimdir.

Büyükşehir Belediye sınırları dışındaki arazisini Ocak 2015'de parselleyerek arsaya dönüştüren (A)'nın emlak vergisi bildirimini yükümlülüğünü araştırınız?



Ortak Hükümler: Emlak Vergisinin Tarh ve Tahakkuku, Vergi Değerinde Otomatik Artış, Ödeme

Bundan önceki başlıklar altında açıklandığı gibi emlak vergisinin matrahı, bina ve arazinin vergi değeridir. Vergi değerleri 4 yılda bir aşağıda açıklanan esaslara göre belirlenmektedir:

- Arsa ve araziler için, VUK'un asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca,
- Binalar için, Maliye ve Çevre ve Şehircilik Bakanlıklarınca beraberce tespit ve ilan edilecek olan bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre takdir edilen arsa veya arsa payı değeri esas alınarak hesaplanan bedeldir (EVK m. 29).

Bu şekilde tespit edilmiş olan bedeller (vergi değeri), takip eden yıllarda her yıl, yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılmaktadır. Ayrıca, Bakanlar Kuruluna bu oranı sifıra kadar indirme veya yeniden değerlendirme oranına kadar artırma yetkisi de verilmiştir.

Açıklanan şekillerde belirlenen ve her yıl otomatik olarak tahakkuk eden emlak vergisinin birinci taksidi; Mart, Nisan ve Mayıs aylarını kapsayan üç aylık süre, ikinci taksidi Kasım ayı içinde olmak üzere, iki eşit taksitte ödenir (EVK m. 30, f. 1).

Ortak Hükümler: Müeyyideler, Zamanaşımı, Sorumluluk

Emlak vergisi bildirim süresi içinde verilmez ise vergi idarece tarh edilir. İdarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değeri, 29'uncu madde hükmü dikkate alınarak hesaplanır (EVK m. 32).

Diğer taraftan, emlak vergisinde VUK'un 371'inci maddesinde yazılı pişmanlık hükümlerinden yararlanma yolu kapatılmıştır. Özellikle, bildirimde bulunduktan sonra pişmanlık talebi ile yeni bir bildirimde bulunma imkânı bulunmamaktadır.

Bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımı, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığı, idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlar (EVK m. 40).

Satış, bağış gibi yollarla başkasına devredilen bina ve arazinin; devrin yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş emlak vergisinin ödenmesinden, devreden ve devralan müteselsilen sorumludur (EVK m. 30, f. 7).

Bu durumda, devralanın mükellefe rücu hakkı saklı tutulmuştur.

Diğer taraftan tapu dairelerine; devir işlemlerini, devrin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyeye bildirme yükümlülüğü getirilmiştir.

Emlak Vergisi Kanunu'na göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır (EVK m 37).

Kanun'da geçen "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade etmektedir.

Kanunun uygulanmasında, Vergi Usul Kanunu'nun vergi inceleme yetkisi hariç olmak üzere;

1. Belediye gelir şube müdürü, gelir şube müdürü olmayan yerlerde belediye hesap işleri müdürü, hesap işleri müdürü olmayan yerlerde muhasebeci, vergi dairesi müdürü sıfat ve yetkisini haizdir.

2. Vergi Usul Kanunu'nda mahallin en büyük mal memuruna verilmiş görev ve yetkiler, belediye başkanları tarafından kullanılır.

Özet



Servet üzerinden alınan vergileri sıralamak.

Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan vergiler; emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ve intikal vergisi olmak üzere üç tanedir. Emlak vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi servete sahip olma nedeniyle, veraset ve intikal vergisi ise servetin intikali vesilesiyle alınmaktadır.



Motorlu taşıtlar vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklamak.

Bu vergiyle ilgili düzenlemeler Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu ile yapılmıştır.

Kanun'un 2'inci maddesinde motorlu taşıt: "Karada, havada, deniz, göl ve nehirlerde insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır." şeklinde tanımlanmıştır.

Verginin konusunu; ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, uçak ve helikopterler ile motorlu deniz taşıtları oluşturur. Mükellef, adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş bulunan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Kanun'da motorlu taşıtların vergi oranlarının belirlenmesi için üç ayrı tarife düzenlenmiştir.

Bu vergi her yıl Ocak ayında otomatik olarak tahakkuk etmekte ve Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenmektedir.



Veraset ve intikal vergisini ve bu vergiyle ilgili düzenlemeleri açıklamak.

Veraset ve intikal vergisinin konusunu karşılıksız intikaller oluşturur. Karşılıksız intikal malların bir şahıstan başka bir şahsa; veraset yoluyla veya bağış, yarışma ve çekilişlerde kazanılan ödüller gibi ivazsız şekilde geçmesini kapsamaktadır.

Verginin yükümlüsü, ivazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal edinen kişidir.

Verginin konusuna giren malları edinenler, bunları kural olarak ölen kimsenin veya tasarrufu yapan şahsın ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine verecekleri beyanname ile bildirmek zorundadırlar.

Bu vergi bazı durumlarda stopaj usulüyle alınır. At yarışları ve futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiye-

ler bu şekilde vergilenir. Stopajın oranı %10'dur. Beyan üzerinden alınan veraset ve intikal vergisi, tahakkukundan itibaren her yıl iki eşit taksitte (Mayıs ve Kasım aylarında) olmak üzere üç yıl içinde ödenir.

Kamu kuruluşları, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, kamu yararına yönelik dernekler, siyasi partiler vb. gibi kuruluşlar veraset yoluyla veya karşılıksız mal edinmeleri durumunda veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuşlardır.



Emlak vergisinin konusunu ve emlak vergisi ile ilgili düzenlemeleri açıklamak.

Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, arsa ve araziler emlak vergisinin konusunu oluşturur.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu 1970 yılında kabul edilmiştir. Emlak vergileri 1986 yılından itibaren belediyeler tarafından toplanmaktadır.

Binalar, araziler ve arsalar bu verginin konusunu oluşturur.

Emlak vergisinin matrahı, bina ve arazinin vergi değeridir. Vergi değerleri 4 yılda bir belirlenen esaslara göre bulunur. Bu şekilde tespit edilen vergi değerleri takip eden yıllarda her yıl, yeniden değerlendirilme oranının yarısı nispetinde artırılır. Vergi, ilki; Mart, Nisan ve Mayıs aylarını kapsayan üç aylık süre, ikincisi Kasım ayında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

EVK'nin 33'üncü maddesinde yazılı sebeplerin ortaya çıkması durumunda mükelleflere emlak vergisi bildirim verme zorunluluğu getirilmiştir. Örneğin: ikamet amacıyla kullanılan dairenin iş yerine dönüştürülmesi veya arazinin fidanlaştırılması veya ağaçlandırılması durumlarında emlak vergisi bildirim verilmelidir. Bu bildirim, süresi içinde yapılmaz ise vergi, idare tarafından tarh edilir.



Bina vergisini açıklamak.

Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, verginin konusunu oluşturur. Bina kavramı avlu, bahçe gibi mütemmim cüzleri de kapsar.

Verginin yükümlüsü, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi; her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir.

Bazı binalar vergiden daimi olarak muaf tutulmuş; bazılarına ise geçici muaflık tanınmıştır.

Kamu kuruluşlarına ait binalar, zirai üretim amacıyla kullanılan yerler vergiden daimi olarak muafırlar. Bunların yanında, belediye ve mücavir alan sınırları dışında kalan binalar da kiraya verilmemek ve ticari, sınai, turistik faaliyetlerde kullanılmamak şartıyla vergiden muafırlar.

Bina vergisinin oranı; meskenlerde binde 1, diğer binalarda ise binde 2 olarak belirlenmiştir.

Bu oranlar büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde sırasıyla binde 2 ve binde 4 olarak uygulanır.



Arazi vergisini açıklamak.

Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar, bu verginin konusunu oluşturur. Belediye sınırları içinde, belediyece parsellenmiş arazi arsa sayılır. Belediye sınırları içine girmemekle birlikte, mücavir alan sınırları içine giren araziler de verginin konusuna girmektedir.

Arazi vergisinin oranı; arazi için binde 1, arsa için binde 3'dür.

Bu oranlar, büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde sırasıyla binde 2 ve binde 6 olarak uygulanır.

Kendimizi Sınavalım

1. Aşağıdakilerden hangisi motorlu taşıtlar vergisinden istisna **edilmemiştir**?
 - a. Belediyelere ait taşıtlar
 - b. Kamu iktisadi teşebbüslerine ait taşıtlar
 - c. Diplomatlara ait taşıtlar
 - d. Engellilerin kullandıkları özel tertibatlı araçlar
 - e. Köy tüzel kişiliğine ait taşıtlar
2. Aşağıdaki taşıtlardan hangisi motorlu taşıtlar vergisine tabi **değildir**?
 - a. Trafik siciline kaydı yaptırılmış kamyon
 - b. Trafik siciline kaydı yaptırılmış motosiklet
 - c. Sivil hava vasıtaları siciline kaydı yaptırılmış helikopter
 - d. Liman siciline kaydı yaptırılmış yat
 - e. Trafik siciline kaydı yaptırılmış belediyeye ait otomobil
3. Motorlu taşıtlar vergisi tarifesi, aşağıdakilerden hangi özelliği taşımaktadır?
 - a. Spesifik esas
 - b. Ad valorem esas
 - c. Spesifik ve ad valorem esas
 - d. Artan oranlı tarife
 - e. Azalan oranlı tarife
4. Aşağıdakilerden hangisi motorlu taşıtlar vergisinin ödeme aylarıdır?
 - a. Ocak-Aralık
 - b. Şubat-Aralık
 - c. Şubat-Temmuz
 - d. Ocak-Temmuz
 - e. Şubat-Kasım
5. Aşağıdakilerden hangisi veraset ve intikal vergisinin konusuna **girmez**?
 - a. Türk tabiiyetinde bulunan kişiden yabancıya mal intikali
 - b. Milli piyango ikramiyesi kazanılması
 - c. Spor toto ikramiyesi kazanılması
 - d. Yabancı ülkede bulunan malın Türk tabiiyetinde bulunan kişiye intikali
 - e. Türkiye'de bulunan malın yabancıya intikali
6. Zamanında beyanname verilmemesi durumunda kendi yasasıyla mükellefe ek süre hakkı tanınan vergi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Gelir vergisi
 - b. Kurumlar vergisi
 - c. Katma değer vergisi
 - d. Motorlu taşıtlar vergisi
 - e. Veraset ve intikal vergisi
7. Veraset ve intikal vergisinin ödeme süresi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Beyannamenin verildiği tarih
 - b. Tahakkuktan itibaren 1 ay içinde
 - c. Tahakkuktan itibaren 3 yılda her yıl iki eşit taksitte
 - d. Tahakkuktan itibaren 2. yılın sonunda
 - e. Tahakkuktan itibaren 5 yılda her yıl iki eşit taksitte
8. Aşağıdakilerden hangisi veraset ve intikal vergisinin özelliklerinden biri **değildir**?
 - a. Tek oranlı bir vergidir
 - b. Artan oranlı bir vergidir
 - c. Bir servet transferi vergisidir
 - d. Miras kalan değerler üzerinden alınır
 - e. Bağışlanan değerler üzerinden alınır
9. Emlak vergisi taksitlerinin ödeme ayları aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. Mayıs-Kasım
 - b. Şubat-Kasım
 - c. Temmuz-Kasım
 - d. Ocak-Kasım
 - e. Haziran-Kasım
10. Öğrenci (Ö)'nün Ankara Büyük Şehir Belediyesi sınırları içinde bulunan konutunun emlak vergisi esas olan matrahı ₺100.000'dir. (Ö)'nün ödemesi gereken yıllık emlak vergisi miktarı aşağıdakilerden hangisidir?
 - a. ₺100
 - b. ₺200
 - c. ₺300
 - d. ₺400
 - e. ₺600

Yaşamın İçinden



HOROZ VERGİSİ, İBİŞ VERGİSİ, KEL VERGİSİ

Padişahın hazinesi yine boşalmıştır. Yeni vergiye ihtiyaç vardır. Aranır, taranır, vergilendirilmemiş bir konu bulunmaya çalışılır. En sonunda yaşlı bir vezir:

-“Sultanım” diye söze başlar ve sözlerini “adı ibiş olandan, başı kel olandan, pazarda horoz satandan bir de kılıbık olandan birer akçe vergi alalım” diye bitirir.

Padişahın onay vermesi üzerine yeni verginin uygulanması başlar.

Bu arada yeni vergiden habersiz, bir dağ köyünde yaşayan İbiş adlı kişi evde sabun, tuz gibi ihtiyaçlar ortaya çıkması üzerine kasabaya inmeye karar verir. Hanımın pabuçları da eskimiştir. Kümesteki çil horozu yakalayıp koltuğunun altına alır ve kasabanın yolunu tutar. Pazarda bir müşteri çıkar horozuna. “Olmaz yukarı, inmem aşağı” usulü bir pazarlığın arkasından dört akçeye el sıkışırlar. Pazarda dolaşan ve duruma vakıf olan vergi memurları İbiş’den bir akçe tutarındaki “horoz satma vergisi” borcunu ödemesini isterler.

İbiş hiç beklememektedir böyle bir şeyi, hesabını yapmıştır, cebine giren parayla evin ihtiyaçlarını alacaktır.

-“Ne vergisi, horoz satmanın da vergisi mi olurmuş?” diye başlayan tartışma uzar da uzar.

Bu arada meraklı bir kalabalık birikmiş, İbiş’in halini izlemektedirler. Kalabalıktan biri İbiş’i tanır.

-“İbiş” der “boşuna uğraşma, bunların elinden kurtulamazsın, öde bir akçelerini gitsin.”

Bunu duyan vergi memuru:

-“Aha” der “adamin adı da İbiş’miş vergi borcu iki akçeye çıktı”.

İbiş bunu duyunca iyice dellendir. Karşı koyar. “İbişlik vergisi mi olur?” diye bağırma başlar. Kaçmak ister, yakalarlar, itip kakma başlar. Bu arada İbiş’in başındaki takke yere düşer, başının keli görünür. Memur:

-“Bu” der “üçüncü verginin konusuna da giriyor, kafası kel”.

İbiş kendisini kaybeder ağlamaya başlar.

Arkasından İbiş’in “Ben eve gidince karıma ne diyeceğim, karım beni eve sokmaz.” türünden yakınmalarını duyan memurlar onun kılıbık olduğuna da kanaat getirirler ve kararı verirler:

-Anlaşıldı bu adam bir akçe de kılıbıklık vergisi ödemek zorundadır.

Okuma Parçası

Servet Vergilerine İlişkin Rakama Dayalı Bilgiler

1) Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi (2015 Yılı)

	Matrah	Veraset Yoluyla İntikallerde Vergi Oranı (yüzde)	İvazsız İntikallerde Vergi Oranı (yüzde)
İlk	₺200.000 için	1	10
Sonra gelen	₺480.000 için	3	15
Sonra gelen	₺1.060.000 için	5	20
Sonra gelen	₺1.900.000 için	7	25
Matrahın	₺3.640.000’yi aşan kısmı için	10	30

İstisna Miktarları (2015 Yılı):

İvazsız (bağış, hediye, çekiliş gibi) intikallerde: ₺3.711, Veraset yoluyla intikallerde fûru ve eşin her biri için: ₺161.097 (çocuk yoksa eşe isabet eden miras hissesinin ₺322.392’lik kısmı).

(Bkz. veraset ve intikal vergisi kanunu genel tebliği (seri no: 46), RG. 30.12.2014, sayı, 29221).

2) Çevre Temizlik Vergisi (2015 Yılı):

Çevre temizlik vergisi miktarları konut olarak kullanılan binalarda, su tüketim miktarı esas alınarak metre küp başına, Büyükşehirlerde 26 Kuruş, diğer yerlerde 20 Kuruş olmak üzere hesaplanmaktadır ve su faturasında ayrıca gösterilerek tahsil edilmektedir.

Binanın iş yeri olması durumunda ise ödenecek vergi bir tarife üzerinde maktu olarak belirlenmiştir. Bu tari-fe-de yer alan dereceleri belirleme konusunda belediye meclisleri yetkili kılınmıştır. 2015 yılında uygulamada olan ÇTV tutarları için bkz. BGK GT, seri no: 46 (RG, 30.12.2014).

3) Emlak Vergisi:

2009 yılı için tespit edilen matrah (vergi değeri), takip eden yıllarda her yıl, yeniden değerlendirilme oranının yarısı nispetinde artırılmaktadır.



Kendimizi Sınavalım Yanıt Anahtarı

1. b Yanıtınız yanlış ise “Güvence Önlemleri, İstisnalar” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
2. e Yanıtınız yanlış ise “Güvence Önlemleri, İstisnalar” ve “Mükellefiyetin Başlaması” konularını yeniden gözden geçiriniz.
3. a Yanıtınız yanlış ise “Vergileme Ölçüleri, Vergi Miktarları” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
4. d Yanıtınız yanlış ise “Verginin Tahakkuku, Ödenmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
5. b Yanıtınız yanlış ise “Verginin Konusu, Yükümlüsü” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
6. e Yanıtınız yanlış ise “Beyannamenin Geç Verilmesi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
7. c Yanıtınız yanlış ise “Verginin Ödenmesi, Güvence Önlemleri” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
8. a Yanıtınız yanlış ise “Verginin Konusu, Yükümlüsü” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
9. a Yanıtınız yanlış ise “Ortak Hükümler: Emlak Vergisinde Mükellefiyetin Başlaması, Emlak Vergisi Bildirimi” konusunu yeniden gözden geçiriniz.
10. b Yanıtınız yanlış ise “Bina Vergisi: Matrah, Oran” konusunu yeniden gözden geçiriniz.

Sıra Sizde Yanıt Anahtarı

Sıra Sizde 1

Motosikletler her iki verginin konusuna alınmasına rağmen, traktörler her iki verginin de kapsamı dışında tutulmuştur.

Traktörlerin vergi dışında bırakılması ile çiftçiye ve tarıma destek olunması amaçlanmıştır.

Sıra Sizde 2

Motorlu taşıtlar vergisi, taşıt trafik tescil şubelerinde kayıtlı olduğu müddetçe, kaç yaşında olursa olsun, alınır. Özel tüketim vergisi ise sadece motorlu taşıtların ilk ikhtisabında (kazanımında) alınmaktadır.

Sıra Sizde 3

Beyanname, ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verilir (istisna hakları söz konusu olabilir). Tahakkuk eden vergi 3 yıl içinde 6 eşit taksitte ödenir.

Her iki mirasçıya düşen paydan, istisna tutarı olan ₺161.097 (2015 yılı) düşüldükten sonra kalan kısımlar verginin matrahı olarak beyan edilir ve bu miktar üzerinden artan oranlı vergi tarifesine göre ödenecek vergi hesap edilir.

Almanya’da vergi ödenmesi durumunda; orada ödenen vergi miktarı Türkiye’de beyan edilen malların değerinden düşülür (VİVK m. 12/c). Yani Almanya’da ödenen vergi Türkiye’de hesaplanan vergiden değil sadece matrahtan düşülecektir. Bu da çifte vergilemenin etkisini sınırlı bir şekilde gidermektedir.

Bu olayla ilgili olarak, Türk vergi idaresinin (beyan edilmemesi durumunda) Alman bankasındaki parayı tespit etmesinin kolay olmadığını da not etmek gerekir.

Sıra Sizde 4

Verilen hediye VİVK m. 4’de yer alan “*örf ve adete göre verilmesi mutat bulunan hediye...*” kapsamında kalacak büyüklüğü geçmediği için, gelin (C) açısından veraset ve intikal vergisi yükümlülüğü doğmayacaktır.

Hediye edilen şeyin daire veya otomobil gibi daha fazla para eden şeyler olması durumunda ise vergi yükümlülüğü doğar.

Sıra Sizde 5

Satış durumunda alıcı ve satıcı ayrı ayrı binde 20 (yüzde 2) oranında harç öderler.

Diğer taraftan satıcı açısından değer artış kazancı söz konusu olur ve kanunda yazılı şartların gerçekleşmesi durumunda, gelir vergisi yükümlülüğü doğabilir.

Bağışlama durumunda, kendisine bağış yapılan kişi veraset ve intikal vergisi öder. Ayrıca, kendisine bağış yapılan kişi harç da ödeyecektir.

Sıra Sizde 6

Hiçbir geliri olmayanların ve geliri sadece emekli aylığından ibaret bulunanların brüt 200 m²’yi geçmeyen tek meskenleri olması durumunda emlak vergisi ödeme yükümlülüklerinin olmayacağı Bakanlar Kurulu kararı ile düzenlenmiştir.

Buna göre (H) dilerse hiçbir geliri olmadığını belgeleyip ilgili belediyeye başvurarak emlak vergisi ödenebilir.

(M)’nin geliri sadece emekli aylığından ibaret olsa da, meskeninin genişliği 200 m² üzerinde olduğu için, bu haktan yararlanması mümkün olmayacaktır.

Sıra Sizde 7

EVK’nin 33’üncü maddesinde yazılı sebeplerin ortaya çıkması durumunda mükellefler emlak vergisi bildirim vermek zorundadırlar.

(A), vergi değerini tadil eden (değiştiren) arazinin parsellesmesinin yapıldığı bütçe yılı olan 2015’in sonuna kadar bu bildirim ilgili belediyeye vermek zorundadır. Bu bildirim verilmemesi durumunda vergi, idare tarafından tespit edilerek tarh edilir.

Yararlanılan ve Başvurulabilecek Kaynaklar

- Akdoğan, A. (1998). **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1996). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Bilici, A., Bilici, N. (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Bilici, N. (2011). **Vergi Hukuku** (Genel Hükümler, Türk Vergi Sistemi), 26. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Bilici, N. (2013). **Avrupa Birliği ve Türkiye, Mali Yardımlar-Vergilendirme**, 6. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara
- Bilici, N. (2014). **Vergi Hukuku**, 34. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. (2014). **Türk Vergi Sistemi**, 33. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bilici, N. Bilici A. (2014). **Vergi Kanunları**, 3. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Bulutoglu, K. (2004). **Türk Vergi Sistemi**, Güncelleştirilmiş 8. Baskı, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Doğrusöz, A. B. (1992). **Türk Vergi Sisteminde Kaynakta Vergileme Stopaj**, İstanbul: İSMMMO Yayınları.
- Erginay, A. (1990). **Vergi Hukuku, İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi**, Ankara: Savaş Yayınları.
- Jamali, T. (2007). **Ekolojik Vergiler**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Kaneti, S. (1989). **Vergi Hukuku**, Gözden Geçirilmiş 2. Bası, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Karakoç, Y. (2007). **Vergi Hukuku Uygulamaları**, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Kırbaş, S. (1998). **Vergi Hukuku - Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar**, gözden geçirilmiş, değiştirilmiş ve genişletilmiş 10. baskı, Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Mercan, E., DüNDAR, M. (2010). **Temel Vergi Hukuku**, Güncelleştirilmiş 4. Baskı, Ankara: ASMMMO Yayınları.
- Tuncer, S. (2003). **Vergi Hukuku ve Uygulaması**, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Türkoğlu, İ. (2009). **Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları**, Ankara Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- Yaltı, B., Özgenç, A. S. (2005). **Vergi Hukuku Pratik Çalışma El Kitabı**, İstanbul: Beta Basım.

Sözlük

A

Arazi: Arz üzerinde bulunan ve sınırları dağ, çit, duvar, ağaç, yol gibi doğal ve yapay işaretlerle çevrili bulunan yeryüzü parçaları.

Arazi Taşıtı: Karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla birlikte bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araç.

Arzî Kazanç: Sürekli olarak yapılmayan veya arada bir yapılan ticari veya serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar.

Arsa: Belediye sınırları içinde bulunan ve belediyece parselenmiş arazi.

Aynı İrtifak Hakkı: Bir gayrimenkul malikinin lehine ve diğer gayrimenkul malikinin aleyhine olmak üzere kullanılan irtifak hakları.

Azami Kalkış Ağırlığı: Bir uçak veya helikopterin; azami yakıt, yük, yolcu ve teçhizatı dahil kalkış için özel teknik emirlerinde izin verilen ve yazılı olan kilogram cinsinden ağırlığı.

B

Basit Usulde Ticari Kazanç: Bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet fark.

Bina Vergisinin Matrahı: Binanın Emlak Vergisi Kanununa göre hesaplanan vergi değeri.

Bina: Yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın tümü

Birleşme: Bir kurumun diğer bir kuruma katılması veya birden fazla kurumun birleşerek yeni bir kurum meydana getirmeleri.

Ç

Çiftçi: Zirai işletmeleri işleten gerçek kişiler.

D

Devir: Bir şirketin diğer bir şirkete katılması sonucu ortaya çıkan birleşme.

Demirbaş: Kamu veya özel işletmelerde kayıtlı olarak kullanılan ve görev değişimi sırasında bir görevliden diğerine aktarılan dayanıklı eşya.

E

Edevat: Bir iş için gerekli olan malzemelerin, parçaların tümü

Emtia: Ticarete konu olan mallar

Elbirliği Mülkiyeti: Kanun veya kanunda öngörülen sözleşmeler uyarınca oluşan topluluk dolayısıyla mallara, malın tamamını kapsayacak şekilde birlikte malik olanların mülkiyeti.

Eshamli Komandit Şirket: Bkz. Paylı komandit şirket.

Esnaf: Bir işyeri açmaksızın, nakdi sermayesinden çok beden gücü ile çalışan ve ancak geçimini sağlayacak kadar kazanç elde eden, sanat ve ticaret erbabı.

F

Ferağ: Bir mülkü başkasına bırakma, başkasının üstüne geçirme.

H

Hisse Senedi: Sermayesi paylara bölünebilen sermaye şirketlerinde ortaklıktan doğan hakları ve sermaye payını gösteren kıymetli evrak.

Hizmet: Teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler.

İ

İfraz: Ayırma, hisseleri belirleme, arazinin küçük parçalar halinde belirlenmesi, bölüştürülmesi.

İkmalen Tarhiyat: Önceden tarh edilmiş bir vergiye ek olarak alınan vergi.

İntifa Hakkı: Sahibine, hakkın konusu olan malı zilyetliğinde bulundurma, yönetme, kullanma ve ondan yararlanma yetkilerini veren aynı hak biçimi.

İpotek: bir alacağın teminatı olarak bir gayrimenkulün karşılık gösterilmesi.

İrat: Gelir

İrtifak Hakkı: Sahiplerine, başkasına ait bir şey üzerinde sadece kullanma ve yararlanma veya hem kullanma hem de yararlanma yetkisini veren hak.

İstisna: objektif vergi mükellefiyetinin sınırlandırılması.

İvazsız İntikal: bağışlama yoluyla veya herhangi bir şekilde olan karşılıksız edinimler.

K

Kaptıkaçtı: Şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan motorlu taşıtlar (Carry-all, Travel-all, Jeep-station ve benzerleri bu sınıfa dahildir).

Kazanç: Sermaye ve emeğin birleşik çalışmasından doğan gelir unsuru.

Kiracı: Menkul veya gayrimenkul niteliğindeki varlık ve hakları kiraya tutan kimse.

L

Likit: Nakit

M

Malik: Mülkiyet hakkına sahip bulunan kimse.

Mamelek: Bir kişinin sahip olduğu aktif ve pasif nitelikli mal, hak ve borçların tümü

Mefruşat: Ev, iş yeri vb. yerleri döşemek için gerekli eşya, döşeme

Minibüs: Yapısı itibariyle, sürücüsü dahil dokuz ile on beş oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araç.

Miras Payı Vergisi: Ölüm dolayısıyla mirasçılara intikal eden miras paylarının vergilendirildiği subjektif bir servet vergisi.

Motor Gücü: Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunan ve kanunlarda (BG) olarak ifade edilen devamlı beygir gücü.

Motor Silindir Hacmi: Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunarak teknik belgelerinde gösterilen ve ilgili mevzuatları gereğince cm³ cinsinden ifade edilen motor hacmi.

Motorlu Karavan (kamp taşıtı): Yük taşımada kullanılan, iç tasarımı tatil yapmaya uygun teçhizatlarla donatılmış, hizmet edebileceği kadar yolcu taşıyabilen motorlu taşıt.

Muafiyet: Mükellefin, subjektif vergi mükellefiyetinin sınırlandırılması.

Müellif: Yazar.

Mükellef: Üzerine vergi harcı düşen gerçek veya tüzel kişiler.

Müşpet: Olumlu.

Müşterek: Ortaklaşa, el birliğiyle yapılan veya hazırlanan

Mutavassıt Mükellef: Kendi nam ve hesabına ödediği vergiyi bir başkasına yasal olarak yansıtan diğer bir deyişle bir başkasından yasal olarak tahsil eden kişi.

Mütemmim: Bir taşınmazın tamamlayıcı unsurları, kullanımında yararlı olan ve vergi hukukunda onunla birlikte göz önünde bulundurulmuş ayrılmaz parçaları.

Mütemmim Cüz: Yerel adetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğramadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçalar.

N

Nevi Şahsına Münhasır: Kendine özgü davranış ve karakteri olan kimseler ya da olaylar.

P

Panel Van: Azami toplam ağırlığı 3500 kilogramı geçmeyen, kapalı kasalı (yandan camlı olanlar dahil), sürücü kısmından başka tek veya daha fazla sıralı oturma yeri bulunan, insan ve yük taşımak için imal edilmiş olan taşıtlar.

Paylı Komandit Şirket: Sermayesi paylara bölünen, ve ortaklarından bir veya birkaçının şirket alacaklıları karşısında kollektif şirket, diğerlerinin bir anonim şirket ortağı gibi sorumlu buldukları şirkettir.

Paylı Mülkiyet: Birden çok kişinin, maddi olarak bölünmüş olmayan bir şeyin tamamına belli paylarla malik olması.

R

Re'sen Vergi Tarhı: Vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan olmayan hallerde takdir komisyonları tarafından veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlarda belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması.

Risturn: Kooperatiflerin üyelerine yıl içerisinde ortakların yapmış olduğu faaliyetler sonucu doğan gelir gider fazlasının yıl sonunda, ortaklara, kooperatif ile görülmüş iş temeline göre paylaşılması amacıyla yapmış olduğu ödemeler.

Rüçhan Hakkı: Kurumların sermayelerini arttırmaları halinde pay sahibi olan ortakların sermaye artışı nedeniyle çıkarılan hisse senetlerini öncelikle alabilme hakkı.

S

Safi Kurum Kazancı: Mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri ve kazancın elde edilmesi için katlanılan maliyet ve giderlerin brüt kazançtan indirilmek suretiyle hesaplandığı net kurum kazancı.

T

Tabiiyet: Uyrukluk

Tarh İşlemi: Vergi alacağına kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muamele.

Tasfiye: Şirketlerin sona ermesi halinde borçların ödenmesinden sonra kalan para ve mallardan ortaklara hisseleri oranında ödemenin yapılması

Teferruğ Etme: Tapulu bir taşınmazın tapu kaydının biri üzerinden bir başkası üzerine geçirilmesi, tapu ferağı verme.

Tekemmül Etmek: Tamamlanma, olgunlaşmak, yetkinleşmek.

Tekerrür: Bir kimsenin bir suçu işleyip hakkında hüküm verdikten sonra yeni bir suç işlemesi durumu; tekrarlama, tekrar etme.

Tereke: Miras bırakanın mirasçılara kalan malvarlığı

Tereke Vergisi: Ölen kişinin terekesi mirasçılara geçmeden ve terekenin bütünlüğü bozulmadan, terekenin tamamı üzerinden alınan objektif bir servet vergisi.

Terettüp: Gerekme, icap etme; ait olma.

Teslim: Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi.

Teşebbüs (Geliri) : Devlete ait olan mali ve ticari sanayi kuruluşlardan elde edilen gelirler.

Ticari Kazanç: Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar

U-Ü

Uzlaşma: Vergi uyumsuzluklarının yargı yoluna gidilmesine gerek kalmaksızın, vergi yönetimi ile mükellef arasında müzakere edilerek çözümlenmesine olanak sağlayan, ödenecek vergi ve ceza miktarında anlaşmaya varılması halinde her iki taraf açısından bağlayıcı olan idari bir yol.

Ücret: İşverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı olarak verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler.

Ürün: Zirai faaliyet sonucunda üretilen maddeler

V

Vade: Belirlenen süre, borcun ödeme zamanı, ifa zamanı.

Veraset: Miras, vasiyet ve miras sözleşmesi gibi ölüme bağlı tasarruflar.

Vergi Bilançosu: Vergi Kanunları göz önüne alınarak hazırlanan bilanço.

Vergi Tevkifatı: Vergi Konusunun hak sahibine intikalinden önce verginin hesaplanarak kaynağında kesilmesi, stopaj

Verginin Tahakkuku: Tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödemesi gereken bir safhaya gelmesi

Y

Yat, Kotra, Motorlu Tekneler: Spor ve gezinti amacıyla özel olarak kullanılan her boyda içten ve dıştan takma motorla hareket eden tekneler ile motorlu, yelkenli teknelerdir. Motorlu yelkenli tekneler, Türkiye Yelken Federasyonuna kayıtlı olup, Federasyondan yelken numarası almış, motorları olan yelkenli tekneler.

Yatırım İndirimi: Ekonomik kalkınmayı hızlandırmak için özel sektör yatırımlarını özendirilen bir vergi istisnası.

Yedek Akçe: Türk Ticaret Kanunu'na göre, kurumların özel kanunlarına veya esas sözleşmelerine göre muhtelif adlarla zorunlu ya da ihtiyari olarak kardan ayrılan miktar

Yetkili Mahkeme: Ülke çapında birden fazla kurulmuş mahkemelerden coğrafi açıdan bir davaya bakmaya yetkili mahkeme.

Z

Zayi Etmek: Yitirmek, kaybetmek.

Zilyet: Bir şey üzerinde fiili hakimiyeti bulunan kimse.

Zirai İşletme: Zirai faaliyetlerin yapıldığı işletmeler.

Zirai Kazanç: Zirai faaliyetten doğan kazanç