

# GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNCE 2002 YILI GELİRLERİNİN BEYANI VE BEYAN EDİLMEMEYECİK GELİRLER

**İBRAHİM ÖZDEMİR**

Eski Bař Hesap Uzmanı, Y.M.M.

**(VERGİ DÜNYASI/ŞUBAT-2003)**

Bilindiđi üzere 4369 Sayılı Kanunun 47.maddesi ile G.V.K.'nun 92.maddesinde yapılan değişlikle, daha önce tüm Gelir Vergisi mükellefleri için ertesi yılın Mart ayı olarak belirlenmiş olan beyanname verme süresi, elde edilen gelir unsurları itibariyle farklılaştırılarak yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenlemeye göre Gelir Vergisi mükelleflerince bir takvim yılına ait beyanname;

1. Gelirin sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olması halinde izleyen yılın Ocak ayı içinde,
  2. Gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde izleyen yılın Şubat ayı içinde,
  3. Diğer hallerde izleyen yılın Mart ayı içinde
- İlgili vergi dairesine verilmektedir.

Bu düzenleme 01.01.1999 tarihinden itibaren verilecek yıllık beyannamelere de uygulanmak üzere 4369 sayılı Kanunun yayımlandığı 29.07.1998 tarihinde yürürlüğe girmiş ve 1998,1999,2000 ve 2001 yılı gelirleri bu hükümlere göre beyan edilmiştir.

2002 takvim yılına ilişkin **beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iratlarından** (mesken kira geliri, işyeri kira geliri v.b.) **ibaret olan gelir vergisi mükelleflerinin** bu gelirlerine ilişkin yıllık beyannameleri de **Ocak/ 2003 ayı sonuna kadar** vergi dairelerine verilecektir.

Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançtan ibaret olan mükellefler ise 2002 yılı gelir vergisi beyannamelerini Şubat 2003 ayında vereceklerdir.

Gayrimenkul sermaye iradı sahibi veya basit usulde kazanç sahibi olan mükelleflerin bu gelirler **yanı sıra beyana tabi diğer gelir unsurları** (ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratları) **da var ise** tüm gelirler için yıllık beyanname eskiden olduğu gibi **Mart ayında** verilecek ve verginin birinci taksiti de bu ayda ödenecektir.

Bu yazımızda önce gerçek kişilerce elde edilen gelirlerin toplanması ve yıllık beyanname ile beyanına ilişkin düzenleme hatırlatılacak, daha sonra ise tam ve dar mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında elde edilen gelirlerden yıllık beyanname ile beyan edilecek olanlar ve beyanı gerekmeyenler ayrı ayrı açıklanacaktır.

## 1- GELİRİN TOPLANMASI VE YILLIK BEYANNAME İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

i) 4369 Sayılı Kanunun 44,45 ve 82. Maddeleri ile GVK'nun;

-“Gelirin Toplanması” başlıklı 85.maddesi, “Gelirin Toplanması ve Beyan” başlığı altında yeniden düzenlenmiş,



-“Toplama Yapılmayan Haller” başlıklı 86.maddesi, “Beyanname Verilmeyen Haller” başlığı altında yeniden düzenlenmiş,

-“İhtiyari Toplama ve Beyan” başlıklı 87.maddesi ise yürürlükten kaldırılmıştır.

1998 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere 4369 sayılı Kanunun yayımı (29.07.1998) tarihinde yürürlüğe giren düzenlemeye göre, kişilerin gelirleri belli unsurlardan ibaret ise hiç beyanname verilmeyecek, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bahse konu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

ii) Öte yandan, 14 Ağustos 1999 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 4444 sayılı Kanunun;

-3.maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 55.madde hükmü ile (01.01.1999-31.12.2002) tarihleri arasında elde edilen ve **tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan bazı menkul sermaye iratları** beyanname kapsamı dışına çıkarılmış,

-1.maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 86.maddesinde yapılan değişikliklerle de, **tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler** her halükârda beyanname kapsamı dışına çıkarılmıştır.

iii) Ayrıca 24 Ekim 2001 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 4710 Sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 59.madde hükmü ile de, 26.07.2001- 31.12.2002 tarihleri arasında ihraç edilen Devlet tahvilleri ve Hazine bonolarının faiz gelirleri ve elden çıkarılmasından sağlanan diğer kazançlar toplamının 2001 yılında 50 milyar lirası (2002 ve izleyen yıllarda bu tutarın veya artırılmış tutarın her yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmasıyla bulunacak tutar) vergiden istisna edilmiştir. İstisna kapsamına giren söz konusu kazançlar için yıllık beyanname verilmeyeceği gibi, diğer gelirler dolayısıyla verilecek yıllık beyannameye de bu kazançlar dahil edilmeyecektir.

(Gerçek kişilerce elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi ile ilgili olarak 09 Ocak 2003 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 4783 Sayılı Kanunla yeni düzenlemeler yapılmış olup, bu düzenlemeler 2003 yılından itibaren elde edilen gelirlere uygulanacaktır.)

Açıklanan tüm bu düzenlemelere göre, 2002 yılına ilişkin olarak Mart/2003 ayında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile her halükârda beyanı gereken gelirler, belli tutarı aşması halinde beyanı gereken gelirler ve her halükârda beyan edilmeyecek gelirler, tam mükellefler ve dar mükellefler itibarıyla ayrı ayrı açıklanmıştır. Açıklamalarda 2002 takvim yılında elde edilen menkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratların vergilendirilmesine ilişkin açıklamaların yer aldığı 28 Aralık 2002 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 245 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği de dikkate alınmıştır.

## **2- TAM MÜKELLEFLER GERÇEK KİŞİLERCE BEYANI GEREKEN GELİRLER VE BEYAN EDİLMEMEYEN GELİRLER**

### **2-1- Her Halükârda Beyan Edilmeyecek Gelirler**

Gelir Vergisi Kanununun “Gelirin Toplanması ve Beyanı” başlıklı 85.maddesinde; “Mükelleflerin Kanunun 2.maddesinde yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verileceği ve bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplandığının zorunlu olduğu; tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabının ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile,

yıllık beyanname verecekleri, bu hükmün şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanacağı” hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, gelirin toplanarak yıllık beyanname ile beyan edilmesinin istisnaları ise G.V.K.’nun “Beyanname Verilmeyen Haller” başlıklı 86.maddesinde düzenlenmiştir.

4444 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler de dikkate alındığında, 2002 yılına ilişkin olup her halükârda beyan edilmeyecek gelirler aşağıda sayılmıştır.

#### **a) Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Ücretler**

2002 takvim yılında elde edilen ve **tevkifat suretiyle vergilendirilmiş bulunan** ücretler, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

**Tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirin tek işverenden veya birden fazla işverenden sağlanmış olması önem arz etmemektedir.**

#### **b) Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Bazı Menkul Sermaye İratları**

2002 takvim yılında elde edilen ve tevkifat suretiyle vergilendirilmiş bulunan;

\*Mevduat Faizleri

\*Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları,

\*Her nevi tahvil ve hazine bonoları ile TKİ (Toplu Konut İdaresi), KOİ (Kamu Ortaklığı İdaresi) ve Öİ (Özelleştirme İdaresi) nce çıkarılan menkul kıymetlerin **geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması (REPO- TERS REPO işlemleri) karşılığında sağlanan menfaatler,**

\*Menkul kıymet yatırım fonlarının katılma belgelerine ödenen kar payları,

**tutarları ne olursa olsun** beyan edilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir. (Bu gelirlerin ticari işletmeye dahil olması halinde bu hüküm uygulanmayacak ve bu gelirler ticari karın içerisinde beyan edilecektir.)

Yukarıda sayılan gelirlerin sadece stopaj yolu ile vergilendirilmesi ve kesilen stopajların nihai vergi olması öngörülmüştür. Yukarıda sayılan menkul sermaye iratlarının beyanname dışında kalabilmesi için **tevkifat suretiyle vergilendirilmiş olması** gerekmektedir. Sayılan bu gelirlerden tevkifata tabi tutulmamış olanlar varsa bunlar beyan esasına tabi olacaktır. (Örneğin offshore bankalardan alınan faizler üzerinden tevkif suretiyle vergi alınmamış olduğundan bu gelirler beyan esasına tabi olacaktır.)

#### **Emekli ve Yardım Sandıkları İle Emeklilik ve Sigorta Şirketlerince Yapılan Geri Ödemelerin Durumu**

*Gelir Vergisi Kanununda 10 Temmuz 2001 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 4697 Sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler uyarınca;*

*“tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından;*

*a) On yıl süreyle prim, aidat veya katkı payı ödemediği ayrılanlara yapılan ödemeler,*

*b) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile diğer sandık ve sigortalardan on yıl süreyle prim veya aidat ödeyenlere ve vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler*

*c) Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat,- maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler,”*

menkul sermaye iradı sayılmıştır. Öte yandan bahse konu ödemelerin, G.V.K. nun 94.maddesine eklenen (15) numaralı bent hükmü ile tevkifata tabi tutulması öngörülmüş, Kanununun 86.maddesinde yapılan düzenleme ile de menkul sermaye iradı olarak tevkifata tabi tutulan bahse konu gelirlerin beyana tabi tutulmaması ve bu gelirlerin başka gelirler için verilecek beyannameye de dahil edilmemesi hükme bağlanmıştır. Bu itibarla bahse konu gelirler de her halükarda beyan edilmeyecektir.

### **c) Gerçek Usulde Vergilendirilmeyen Zirai Kazançlar**

Gelir Vergisi Kanununun 53.maddesinde; “çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, Kanununun 94.maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği, Kanununun 54.maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçer dövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançlarının gerçek usulde tespit olunarak vergilendirileceği” hükme bağlanmıştır. Madde hükmünde, kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin bu kazançları için beyanname vermeyecekleri de açıklanmıştır.

G.V.K.nun 86.maddesindeki düzenleme de bu hükme paralel olup, buna göre 2002 yılında elde edilen ve gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar tutarına bakılmaksızın beyan edilmeyecek ve başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelemelere de dahil edilmeyecektir.

### **d) Kazanç ve İratların İstisna Hadleri İçinde Kalan Kısımları**

2002 yılındaki kazanç ve iratların istisna haddi içinde kalan kısımları da beyan edilmeyecek ve diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannamelemelere de dahil edilmeyecektir.

Örneğin 2002 yılında konut olarak kiraya verilen binalardan elde edilen hasılatın 950 milyon lirası gelir vergisinden müstesnadır. 2002 yılı geliri mesken kira gelirinden ibaret olan ve tutarı belirtilen sınırı aşmayan mükelleflerce bu gelir için beyanname verilmeyecek, diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannameye de bu gelir dahil edilmeyecektir. Kira gelirinin belirtilen tutarı aşması halinde ise tamamı beyan edilecek ancak bu defa anılan tutar kadar istisna uygulanacaktır.

### **e) (a, b, c, d) Bölümlerindeki Kazanç veya İratların Birkaçı veya Tamamından İbaret Gelirler**

2002 yılı geliri yukarıda (a, b, c ve d) bölümlerinde açıklanan gelirlerin birkaçı veya tamamından ibaret olan mükellefler de bu gelirler için beyanname vermeyecek ve bu gelirlerini burada sayılanlar dışında kalan gelirleri nedeniyle verilebilecek beyannamelemelerine de dahil etmeyeceklerdir.

### **2-2- Belli Tutarı Aşmaması Halinde Beyan Edilmeyecek Gelirler**

G.V.K.nun 86.maddesi ve geçici 59.maddesi ile bazı gelirlerin beyanı belirlenen tutarı aşma şartına bağlanmış olup, bu gelirler aşağıda açıklanmıştır.

#### **a) Menkul Sermaye İratları**

**i) 26.07.2001-31.12.2002 tarihleri arasında ihraç edilen Devlet tahvilleri ve Hazine bonolarından** 2002 yılında elde edilen faiz gelirleri ve bu menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan diğer kazançlar toplamının 76 milyar 600 milyon lirayı aşmayan kısmı (Bknz. 245 Seri Nolu G.V. Genel Tebliği) 4710 Sayılı Kanunla vergiden müstesna tutulduğundan beyan edilmeyecektir. Bu tutarın aşılması halinde ise aşan kısım beyan edilecektir.

İstisna; faiz gelirleri açısından indirim oranı, (2002 yılı gelirlerine uygulanacak indirim oranı Maliye Bakanlığı'nca 245 Seri Nolu G.V.Genel Tebliği ile %87,4 olarak ilan edilmiştir.) elden çıkarma dolayısıyla elde edilen diğer kazançlar açısından ise mükellefin tercihine bağlı olarak maliyet bedelinin endekslenmesi veya indirim oranı uygulandıktan sonra bulunan tutara uygulanacaktır.

İstisna, faiz gelirleri ile elden çıkarma dolayısıyla elde edilen diğer kazançlar toplamına uygulanacaktır. Bir gerçek kişinin, hem faiz hem de elden çıkarma dolayısıyla elde ettiği kazancın bulunması ve gelir toplamının istisna sınırını aşması halinde, istisnanın hangi kazançta uygulanacağı mükellefçe serbestçe belirlenecektir.

26.07.2001 tarihinden itibaren ihraç edilen Devlet tahvili ve Hazine bonolarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar açısından Gelir Vergisi Kanununun geçici 56 ncı maddesinde yer alan 3 milyar 500 milyon liralık istisnadan ayrıca yararlanılamayacaktır. Söz konusu tarihten önce ihraç edilmiş Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile diğer menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan kazançlar açısından ise geçici 56 ncı maddede yer alan istisnadan yararlanılabilecektir.

İstisna sadece gerçek kişilerce elde edilen kazançlar yönünden geçerli olup, ticari işletmelere ait olan bu tür gelirler ile ilgili olarak uygulanmayacaktır.

**ÖRNEK:** Bay (A) 2002 yılında 26.7.2001 tarihinden önce ihraç edilmiş Hazine bonolarından 60 milyar lira, 26.07.2001 tarihinden sonra ihraç edilmiş Hazine bonolarından ise 400 milyar lira faiz geliri elde etmiştir. Yine 26.07.2001 tarihinden önce ihraç edilmiş Hazine bonolarının alım satımından 40 milyar lira kazanç elde etmiştir. Bay (A)'nın başka bir geliri bulunmamaktadır.

Bu durumda, 26.07.2001 tarihinden sonra ihraç edilmiş Hazine bonolarından elde edilen faiz geliri 76 milyar 600 milyon liralık istisna kapsamındadır. Dolayısıyla, 400 milyar liralık tutara indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar  $(400.000.000.000 - 400.000.000.000 \times \%87,4 = 50.400.000.000.-TL)$ , 76 milyar 600 milyon liranın altında kaldığı için bu gelir beyan edilmeyecektir. Ancak, 26.07.2001 tarihinden önce ihraç edilen Hazine bonolarından elde edilen faiz gelirinin indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutarı  $(60.000.000.000 - 60.000.000.000 \times 87,4 = 7.560.000.000.-TL)$  2002 yılı beyanname verme sınırının (6 milyar 650 milyon lira) üzerinde olduğundan bu gelir menkul sermaye iradı olarak beyan edilecektir. Alım satımdan elde edilen 40 milyar liralık kazanç, alım satıma konu Hazine bonoları 26.07.2001 tarihinden önce ihraç edilmiş olduğundan 76 milyar 600 milyon liralık istisna kapsamına girmemektedir. İndirim oranı uygulamasının tercih edilmesi durumunda indirim oranı uygulandıktan sonra bulunan kazançtan  $(40.000.000.000 - 40.000.000.000 \times \%87,4 = 5.040.000.000.-TL)$ , 3 milyar 500 milyon liralık istisna düşüldükten sonra kalan tutar olan  $(5.040.000.000 - 3.500.000.000 =)$  1 milyar 540 milyon lira diğer kazanç ve irat olarak beyan edilecektir.

**ÖRNEK:** Bay (B) 2002 yılında, 26.07.2001 tarihinden sonra ihraç edilmiş Hazine bonolarından, 700 milyar lira faiz geliri, yine 26.07.2001 tarihinden sonra ihraç edilmiş Hazine bonolarının elden çıkarılmasından 300 milyar lira kazanç elde etmiştir. Bay (B)'nin başka bir geliri bulunmamaktadır.

Elde edilen faiz gelirin indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar  $(700.000.000.000 - 700.000.000.000 \times \%87,4 =)$  88 milyar 200 milyon liradır. Hazine bonolarının elden çıkarılmasından

elde edilen kazançta indirim oranı (İstenirse maliyet bedeli endekslenebilecektir.) uygulandıktan sonra kalan tutar ise  $(300.000.000.000 - 300.000.000.000 \times \%87,4)$  37 milyar 800 milyon liradır. Bay (B) 76milyar 600 milyon liralık istisnayı istediği kazancına uygulayabilecektir.

İstisnanın faiz geliri ile ilgili olarak kullanıldığında, istisna sonrasında kalan faiz tutarı  $(88.200.000.000 - 76.600.000.000 = 11.600.000.000 \text{.-TL})$ , beyanname verme sınırını (6 milyar 650 milyon lira) aştığından 11 milyar 600 milyon lira menkul sermaye iradı olarak beyan edilecektir. İstisnanın tamamı faiz geliri ile ilgili olarak kullanıldığı için alım satım kazancının indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutarı olan 37 milyar 800 milyon liranın tamamı diğer kazanç ve irat olarak beyan edilecektir. Dolayısıyla yıllık beyannamede beyan edilecek toplam kazanç 49 milyar 400 milyon lira olacaktır.

İstisnanın öncelikle elden çıkarma kazancı dolayısıyla elde edilen gelire uygulanması halinde, bu kazanç 76milyar 600 milyon liranın altında olduğundan beyan edilmeyecektir. Kullanılmayan istisna tutarının  $(76.600.000.000 - 37.800.000.000 = 38.800.000.000 \text{.-TL})$  faiz gelirinden düşülmesinden sonra kalan tutar olan  $(88.200.000.000 - 38.800.000.000 =)$  49 milyar 400 milyon lira menkul sermaye iradı olarak beyan edilecektir.

ii) 2002 yılında elde edilmiş olup **tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan ve gayrisafi tutarları toplamı 6,650 milyon lirayı aşmayan;**

\***Vergi alacağı dahil** kurumlardan elde edilen kar payları,(1)

\*Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları,

\*Her nevi tahvil ve hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler için yıllık beyanname verilmeyecek ve başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de bu gelirler dahil edilmeyecektir.(2)

Yukarıda sayılan ve belli tutarla sınırlı **gelirlerin beyan dışı olması için tevkif suretiyle vergilendirilmiş olması gerektiğinden**, tevkifata tabi tutulmamış olan gelirler tutarına bakılmaksızın beyan edilecektir.

Öte yandan Gelir Vergisi Kanununun 76.maddesi hükmüne göre her nevi tahvil ve hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden **sağlanan gelirler için indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısım, bu iratların beyanı sırasında indirim olarak dikkate alınacaktır.**

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

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre 2002 yılı için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranı %59,0'dır. Aynı dönemde Devlet tahvili ve Hazine bonusu ihalelerinde oluşan bileşik ortalama faiz oranı ise %67,5'dir.

Buna göre, 2002 yılı gelirlerine uygulanacak indirim oranı  $(\%59,0 / \%67,5 =)$  %87,4 olmaktadır. Bu durum Maliye Bakanlığınca 28 Aralık 2002 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 245 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile ilan edilmiştir.

Bu durum da 2002 yılında elde edilen ve indirim oranı uygulamasına tabi olan;

-Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde sayılan her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler,

-Her nevi alacak faizleri

-Menkul kıymetler yatırım ortaklıklarından sağlanan kar payları,

**indirim oranının uygulamasından sonra kalan tutarları itibariyle beyana esas olacaktır.**

Buna karşılık Döviz, altına ve başka bir değere **endeksli menkul kıymetler ile döviz cinsinden ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilen menkul sermaye iratlarının beyanında indirim oranının uygulanması mümkün bulunmamaktadır.** Bu itibarla 2002 yılında elde edilen bu tür menkul sermaye iratlarının tutarının bu yıl için beyan sınırı olan 6.650 milyon lirayı aşmaması halinde beyan edilmeyecek, aşması halinde ise beyan edilecektir.

Öte yandan Ticari İşletmelere dahil kazanç ve iratlar için de indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.

#### **b) Gayrimenkul Sermaye İratları**

2002 yılında elde edilmiş olup **tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan ve gayrisafi tutarları toplamı 6,650 milyon lirayı aşmayan** gayrimenkul sermaye iratları (işyeri kirası, gemi kirası, motorlu araç, makine ve tesisat kirası, gayrimenkul olarak tescil edilen hak kirası v.b.) için yıllık beyanname verilmeyecek ve bu gelirler diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere dahil edilmeyecektir.

**Bu gelirlerin de beyan dışı olması için,** kira ödemesi yapanların tevkifat yapmakla yükümlü kişiler olması ve **ödemelerin tevkifata tabi tutulmuş olması şarttır.** Tevkifata tabi tutulmamış gayrimenkul sermaye iratları ise varsa istisna haddini aşması halinde beyan edilecektir.

**NOT:** G.V.K.nun 86. maddesinin son fıkra hükmünde tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ve brüt tutarı 6,650 milyon lirayı aşmayan gayrimenkul sermaye iratlarının diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyeceği belirtilmiştir. Bu itibarla 6,650 milyon lirayı geçmeyen tevkifata tabi tutulmuş G.M.S İradının, tevkifata tabi tutulmamış bulunan G.M.S iradı nedeniyle verilecek beyannameye de dahil edilmemesi gerekmektedir.

Ancak Maliye Bakanlığınca 220 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde verilen bir örnekte tevkifata tabi tutulmuş gayrimenkul sermaye iratları ile tevkifata tabi tutulmamış gayrimenkul sermaye iratları haddin hesabında topluca dikkate alınmış ve her ikisinin toplamı bu haddi aştığında ikisinin birden (hem tevkifata tabi tutulmuş ve haddin altında kalan G.M.S iradının ve hem de tevkifata tabi tutulmamış G.M.S. iradının) beyan edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

Bu konuda benzeri bir açıklamaya Gelirler Genel Müdürlüğü'nce "Menkul Sermaye İradı Elde Edenler İçin" hazırlanan Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi'nde, tevkifata tabi tutulmuş ve tutulmamış menkul sermaye iratlarının bir arada bulunması hali ile ilgili olarak da yer verilmiştir.

Bu yorumla Kanun hükmünün tebliğle aşılmaya çalışıldığı düşüncesindeyiz.

#### **c) Diğer Kazanç ve İratlar**

G.V.K'na 4444 sayılı Kanunla eklenen geçici 56.madde hükmüne göre 2002 yılında elde edilen diğer kazanç ve iratlardan belli bir tutarı aşmaması halinde beyanı gerekmeyenler aşağıda sayılmıştır. 2002 yılı için geçerli olan tutar 3,5 milyar lira olup, bu had aşağıda sayılan her **bir kalem**

**için ayrı ayrı** dikkate alınacak ve bu tutarın aşıldığı durumlarda **aşan kısımlar** beyan edilecektir. Belirlenen 3,5 milyar liranın altında kalan kalemler ise, hiç beyan edilmeyecektir.

i) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere; hisse senetlerinin iktisap tarihinden başlayarak 3 ay içinde veya iktisaptan evvel elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar ile diğer menkul kıymetlerin (Menkul Kıymetler Yatırım Fonlarının Katılma Belgeleri hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

**Hisse senedi satışından doğan kazançların vergiye tabi olması için, hisse senedinin alımı ve satımı arasındaki sürenin 3 aydan kısa olması gerekmektedir.** Bu sürenin 3 ayı geçmesi halinde ise sağlanan gelir tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir. İvazsız olarak iktisap edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançlar ise süreye de bağlı olmaksızın her halükârda beyan dışıdır.

Menkul kıymet yatırım fonlarının katılma belgelerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar da, yine süreye bağlı olmaksızın ve tutarı ne olursa olsun beyana tabi değildir.

ii) G.V.K.'nun 70.maddesinin 1.fıkrasının 5 numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

iii) Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları **dışında kalan kimseler tarafından** elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

iv) Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

v) Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar,

vi) İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) G.V.K.'nun 70.maddesinin 1.fıkrasının 1,2,4 ve 7 numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların iktisap tarihinden başlayarak 4 yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkuller tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır)

G.V.K.'nun 70. Maddesi “ Gayrimenkul Sermaye İratlarının Tarifi”ni düzenlemekte olup bahse konu bentler aşağıya alınmıştır.

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

*2. Voli mahalleri ve dalyanlar*

*4. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar*

*7. Gemi ve gemi payları(Motorlu olup olmadıklarına ve tolinatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları*

Yukarıda sayılan ve vergi mevzuatı açısından gayrimenkul hükmünde kabul edilen kıymetlerin **4 yıl geçmeden satılması halinde** satıştan doğan gelirin 3,5 milyar lirayı aşan kısmı beyan edilecektir. Gelirin 3,5 milyar lirayı aşmaması halinde beyan söz konusu değildir.

Bahse konu kıymetlerin 4 yıl geçtikten sonra elden çıkarılmasından sağlanan gelirler ise tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecektir.



Öte yandan bu kıymetlerden **ivazsız olarak iktisap edilenlerin elden çıkarılmasından sağlanan gelirler** de, yine süreye bağlı olmaksızın ve tutarı ne olursa olsun beyana tabi değildir.

vii) Arızı olarak ticari muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar,

viii) Ticari ve zirai bir işletmenin faaliyetiyle serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, karşılığında elde edilen hasılat,

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

x) Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat,

### **2-3- Her halükârda Beyan Edilecek Gelirler**

Gelir Vergisi Kanununun 85 ve 86. Madde hükümleri ve 4444 sayılı Kanunla yapılan düzenlemelere göre 2002 yılında elde edilen gelirlerden her halükârda beyan edilecek olanlar aşağıda açıklanmıştır.

#### **a) Bilanço ve İşletme Hesabı Esasında Tespit Edilen Ticari Kazançlar**

Bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen ticari kazançlar tutarı ne olursa olsun beyan edilecektir.

Öte yandan bu faaliyetle iştigal eden kişiler faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar (faaliyetleri zararlı sonuçlansa) bile, yıllık gelir vergisi beyannamesi vereceklerdir.

#### **b) Gerçek Usulde Tespit Edilen Zirai Kazançlar**

Gelir Vergisi Kanununun 54.maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçiler de her halükârda (faaliyetleri zararlı sonuçlansa bile) yıllık gelir vergisi beyannamesi vereceklerdir.

#### **c) Serbest Meslek Kazançları**

Serbest meslek kazanç sahipleri de 2002 yılı ile ilgili olarak her halükârda (faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile) yıllık gelir vergisi beyannamesi vereceklerdir.

#### **d) Tevkifata Tabi Tutulmamış Menkul Sermaye İratları**

2002 yılında elde edilmiş olup **tevkifata tabi tutulmamış bulunan**

\*Her nevi alacak faizleri,

\*Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen gelirler

\*İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar,

\*Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedellerinin

tutarına bakılmaksızın yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Ancak G.V.K.'nun 76.maddesi hükmüne göre, yukarıda sayılan gelirlerden; **her nevi alacak faizleri için indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısım, bu iratların beyanı sırasında indirim olarak dikkate alınacaktır.**

Yazımızın (2.2.a) bölümünde de açıklandığı üzere 2002 yılı için indirim oranı %87,4 olarak belirlenmiştir.

Buna karşılık **Döviz altına ve başka bir değere endeksli gelirlerin beyanında indirim oranı uygulaması mümkün bulunmamaktadır.** (Bahse konu gelirlerin ticari işletmeye dahil olması halinde de indirim oranı uygulanması söz konusu değildir.)

#### **e) Tevkifata tabi Tutulmamış Gayrimenkul Sermaye İratları**

2002 yılında elde edilmiş olup tevkifata tabi tutulmamış bulunan gayrimenkul sermaye iratları (kira gelirleri) da tutarına bakılmaksızın (varsa istisna haddi aşılmış olmak şartıyla) yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

İstisna haddini aşmayan gelirler için ise, yıllık beyanname verilmeyecek ve verilecek beyannamelere de bu gelirler dahil edilmeyecektir. Örneğin; mesken kira gelirlerinde belli bir istisna uygulaması söz konusu olup, 2002 yılı için tutar 950 milyon liradır. Buna göre 2002 yılı **mesken kira gelirinin 950 milyon lirayı aşmaması halinde** bu gelir için beyanname verilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannameye de dahil edilmeyecektir.

Öte yandan daha öncede açıklandığı üzere 2002 yılı geliri sadece gayrimenkul sermaye iratlarından ibaret olan mükellefler bu gelirlerine ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerini Ocak/2003 ayı sonuna kadar vergi dairelerine vermek durumundadırlar.

Kira geliri yanında beyanı gereken başka geliri de bulunan mükellefler ise, kira gelirleri dahil tüm gelirleri için yıllık gelir vergisi beyannamelerini Mart/2003 ayı sonuna kadar vergi dairelerine vereceklerdir.

#### **f) Diğer Kazanç ve İratlar**

G.V.K.'na 4444 sayılı kanunla eklenen geçici 56. Madde hükmüne göre 2002 yılında elde edilen diğer kazançlardan **tutarına bakılmaksızın her halükarda beyan edilecek olanlar** aşağıda sayılmıştır.

i) Gerçek Usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dahil),

ii) Henüz başlamamış olan ticari,zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, arttırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar,

Bunların dışında kalan arızı kazançlar ise yazımızın (2-2/c) bölümünde açıklandığı üzere belli bir tutarı aşması halinde beyana konu olacaktır.

#### **2-4- Yabancı Memleketlerde Elde Edilen Kazançlar**

G.V.K.'nun 3. Maddesi uyarınca tam mükellef gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratlarının tamamı üzerinden vergilendirilmektedir.(Tam mükellefiyetin tanımı Kanunun 3. Maddesinde, bu tanıma ilişkin detay düzenlemeler ise Kanunun 4. ve 5. Maddelerinde yapılmıştır.)

Bu itibarla tam mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında yabancı ülkelerde elde edilen kazançlarda prensip olarak beyan kapsamına girmektedir. Ancak yabancı ülkede elde edilen gelirin beyana konu olması için bu gelirin Türkiye'de vergiye tabi tutulan bir gelir olması ve varsa istisna sınırını aşması gerekmektedir.

Öte yandan , yurtdışında elde edilen gelirin yabancı ülkede tevkifata tabi tutulmuş olması veya beyanname yolu ile vergilendirilmesi, Türkiye’de beyan edilmesi gereğini ortadan kaldırmamaktadır.

Buna karşılık ,vergi mükerrerliğinin giderilmesi için aynı gelir üzerinden yabancı ülkede ödenen vergi Türkiye’de hesaplanan vergiden mahsup edilecektir .Bu konu G.V.K.’nun 123. Maddesinde düzenlenmiş olup, buna göre yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden bu ülkelerde ödenen vergiler, Türkiye’de tarh edilen gelir vergisinin yabancı ülkelere elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısımdan indirilecektir. Yabancı ülkede ödenen verginin, bu kazanç ve iratlara Türkiye’de tarh edilen vergiden isabet eden kısımdan fazla olduğu takdirde ise aradaki fark nazara alınmayacaktır.

Örneğin yurtdışında elde edilen kira geliri nedeniyle yabancı ülkede ödenen verginin 100 birim ,bu gelire Türkiye’de isabet verginin 120 birim olması halinde, 100 birimin tamamı mahsup edilerek Türkiye’de ödenecek vergi 20 birim olacaktır.Türkiye’de hesaplanan 120 birim vergiye karşılık yabancı ülkede ödenen verginin 150 birim olması halinde ise 150 birimin 120 birimi mahsup edilecek ve Türkiye’de bu gelir için ödenecek vergi kalmayacaktır.150 birimden arta kalan 30 birimin ise Türkiye’de elde edilen diğer kazançlara tekabül eden vergilerden mahsubu mümkün bulunmamaktadır.

Yabancı ülkelerde elde edilen kazanç ve iratların ne zaman elde edilmiş sayılacağı ve hangi dönemin geliri olarak beyan edileceği konusu da G.V.K.’nun 85. Maddesinde düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre yabancı ülkelere elde edilen kazanç ve iratlar;

i) Mükellefin bunları Türkiye’de hesaplarına intikal ettirdiği yılda ,

ii) Türkiye’de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda,

elde edilmiş sayılacak ve bu yıla ilişkin Gelir Vergisi Beyanname ile beyan edilecektir.(Ancak yabancı Ülkede elde edilen gelire hukuken ve fiilen tasarruf edilebildiği halde, iradi olarak Türkiye’ye getirilmemesi durumunda bu gelirin, tasarruf edildiği yılın geliri olarak yıllık beyanname ile beyan edileceği 220 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.)

Öte yandan, yabancı ülkelere elde edilen gelirlerin Türkiye’de beyanı ve vergilendirilmesi konusunda ülkeler arası çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Zira bahse konu anlaşmalarla aynı gelir üzerinden iki ülkede birden vergilendirme yapılması ya sınırlandırılmakta veya tümünden engellenmektedir. Bu konularda ikili anlaşmalarda genel uygulamalar yanı sıra özel düzenlemeler de yer alabilmektedir. Bu itibarla yabancı ülkede elde edilen gelirlerin Türkiye’de beyanı konusunda öncelikle gelirin elde edildiği ülke ile Türkiye arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olup olmadığına bakılması, anlaşma varsa anlaşmanın konuya ilişkin hükümlerinin değerlendirilmesi gerekir.

## **2-5- Vergiye Tabi Kazanç ve İratların Toplanması**

Tam mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında elde edilen gelirlerden her halükarda beyan edilecek olanlar (2.3) numaralı bölümde, belli tutarı aşmaları halinde beyan edilecek olanlar ise (2.2) numaralı bölümde açıklanmıştır.

Tam mükellef gerçek kişiler 2002 yılında elde edilen ve (2.3) ve (2.2) numaralı bölümlerde açıklandığı üzere beyanı gereken gelirlerini yıllık gelir vergisi beyannamesinde topluca beyan edecekler ve yıllık gelir vergisi toplam gelir üzerinden tarh edilecektir.

Öte yandan, yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, bu beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu Kanuna göre tevkif edilmiş bulunan vergiler G.V.K.'nın 121.maddesi uyarınca mahsup edilecektir. (Yabancı ülkelerde elde edilen gelirlerin beyanı halinde bunlar üzerinden o ülkede ödenen vergilerin mahsubu konusu önceki bölümde açıklandığı gibi olacaktır.)

Mahsubu yapılacak miktarın, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden fazla olması halinde ise, aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilecek ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren 1 yıl içinde müracaatı üzerine kendisine ret ve iade edilecektir.

## 2-6- Örnekler

Gelir Vergisi mükelleflerince 2002 yılında elde edilen gelirlerin beyanı ile ilgili olarak aşağıda bazı örneklere yer verilmiştir.

### Örnek 1 : (Devlet Tahvili Faiz Gelirlerinin Beyanı)

Bay (A) 2002 yılında 26.07.2001 tarihinden önce ihraç edilen Devlet tahvillerinden brüt 60.000.000.000.- TL tutarında Devlet tahvili faizi elde etmiştir. Elde edilen Devlet tahvili faiz gelirin'e indirim oranı uygulandıktan sonra kalan kısım  $(60.000.000.000 - 60.000.000.000 \times 87,4 =) 7.560.000.000.-TL$ , 6.650 milyon liralık beyan sınırını aştığından, beyan edilecektir.

### Örnek 2: (Mesken Kirası ile Hazine Bonosu Faizi Gelirinin Beyanı)

Bayan (B) 2002 yılında 26.07.2001 tarihinden önce ihraç edilen Hazine bonolarından brüt 40.000.000.000.- TL tutarında Hazine bonosu faiz geliri ile 3.000.000.000.-TL mesken kirası elde etmiştir.

Hazine bonosu faiz geliri vergi tevkifatına (% 0) tabidir.

Bayan (B) nin elde ettiği mesken kira geliri 950.000.000. TL istisna haddini aştığı için bu gelir nedeniyle beyanname verilecektir.

Buna karşılık Hazine bonosu faiz gelirin'e indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar  $(40.000.000.000 - 40.000.000.000 \times \%87,4 =) 5.040.000.000.-TL$ , 6.650 milyon liralık beyan sınırının altında kalmaktadır.

Bu durumda Bayan (B)'nin 2002 yılı gelir beyanı sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olacaktır. Vergiye tabi gelir ise aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Gayrimenkul sermaye iradı (mesken) .....	3.000.000.000
İstisna tutarı .....	<u>- 950.000.000</u>
Kalan tutar .....	2.050.000.000
Götürü gider (% 25) .....	512.500.000
Safi kira geliri .....	<u>1.537.500.000</u>
VERGİYE TABİ GELİR (MATRAH) .....	1.537.500.000

### Örnek 3: (Alacak Faizi ile İşyeri Kira Gelirinin Beyanı)

Bay (C)'nin 2002 yılı geliri yargı kararı ile tahsil ettiği 5.000.000.000 TL alacak faizi ile 6.000.000.000. TL işyeri kira gelirinden ibarettir.

Bay (C)'nin elde ettiği alacak faizi, vergisi tevkif yoluyla alınmamış menkul sermaye iradı olduğundan, indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar (5.000.000.000- 5.000.000.000 x%87,4=) 630.000.000.-TL beyana tabidir.

Tevkif yoluyla vergilendirilen işyeri kira geliri ise 6.650.000.000.-TL'lık sınırı aşmadığı için beyan edilmeyecektir.

Bu durumda Bay (c) 2002 yılı gelirlerinden sadece alacak faizini beyan edecektir. Beyan edilecek tutar ise indirim oranının uygulanmasından sonra kalan 630.000.000.-TL olacaktır.

#### **Örnek 4: Temettü ve Buna İlişkin Vergi Alacağıın Beyanı**

Bayan (D) tam mükellef bir kurum olan (X) Anonim Şirketinden 2002 yılında 50,000,000,000.- TL tutarında kar payı (temettü) elde etmiştir. Bu mükellefin başkaca bir geliri bulunmamaktadır.

Bayan (D) nin vergi alacağı, kar payının 1/5'i olan (50,000,000,000 x1/ 5=) 10,000,000,000.- TL dir.

Bayan (D) nin kar payı ve vergi alacağıın toplamı (50,000,000,000 + 10,000,000,000=) 60,000,000,000 TL olup bu tutar beyan sınırı olan 6,650,000,000 TL nı aştığı için beyan edilecektir.

Bu durumda ödenecek vergi ve fon payı aşağıdaki gibi olacaktır.

Kar payı ..... 50,000,000,000

Vergi Alacağı ..... 10,000,000,000

+ \_\_\_\_\_

(50,000,000,000 x 1/5=)

TOPLAM GELİR ..... 60,000,000,000

Hesaplanan Vergi ..... 17,010,000,000

Mahsup Edilecek Vergi Alacağı ..... 10,000,000,000

Ödenecek Vergi ..... 7,010,000,000

Hesaplanan Fon Payı ..... 1,701,000,000

Mahsubu Gereken Fon Pay ..... 1,000,000,000

(10,000,000,000 x %10=)

Ödenecek Fon Payı ..... 701,000,000

#### **Örnek 5: Kıyı Bankacılığında (Off-Share Bankacılık) Elde Edilen Faiz Gelirinin Beyanı:**

Bayan (E), 2002 yılında (Y) Bankasında açtığı off-shore hesabından 50,000\$ faiz geliri elde etmiştir. (Faiz gelirinin elde edildiği tarihteki M.B. döviz alış kuru 1\$=1,600,000 TL)

Bayan (E) nin Off-Shore hesabından döviz cinsinden elde ettiği faiz geliri, elde edildiği tarihteki Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınmak suretiyle Türk Lirasına çevrilerek beyan edilecektir. İndirim oranı uygulaması söz konusu olmadığından Bayan (E) nin beyanı ve ödeyeceği vergi aşağıdaki şekilde olacaktır.



Off-shore faiz geliri .....	80,000,000,000
(50,000 x 1,600,000)	
Hesaplanan vergi (ödenecek vergi) .....	24,010,000,000
Hesaplanan Fon Payı (Ödenecek Fon Payı) .....	2,401,000,000
(24,010,000,000 x %10)	

### 3. DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERCE BEYANI GEREKEN GELİRLER VE BEYAN EDİLMEMEYEN GELİRLER

G.V.K.'nın 6. Maddesinde Türkiye 'de yerleşmiş olmayan (dar mükellef) gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinde vergilendirilecekleri hükme bağlanmıştır. Kazanç ve iratların Türkiye'de elde edilmesi ile ilgili kriterler ise Kanunun 7. Maddesinde açıklanmıştır.(Kazanç ve iratların Türkiye 'de elde edilmiş sayılması konusunda bu maddede açıklanan kriterlerin yanı sıra şayet varsa dar mükellef gerçek kişinin mukimi olduğu ülke ile Türkiye arasındaki çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerinin de dikkate alınması gerekir. Zira çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında kazancın hangi ülkede elde edildiğinin kabulü konusunda taraf ülkelerin mevzuatlarından farklı kabuller yer alabilmektedir.)

Buna göre, dar mükellef gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları Türkiye'de vergilendirmeye konu olabilecektir. Bu kişilerin diğer ülkelerde elde ettikleri kazanç ve iratların Türkiye'de vergilendirilmesi söz konusu değildir.

#### **Yurt Dışında Çalışma veya Oturma İzni Olan Türk Vatandaşlarının Durumu**

*Maliye Bakanlığı'nca 06.03.1998 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 210 Seri nolu Gelir Vergisi genel Tebliği ile, "Çalışma veya oturma izni alarak 6 aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının (Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları hariç), Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar bakımından dar mükellef esasında vergilendirilmeleri gerektiği açıklanmıştır. Bu vatandaşlardan kesin dönüş yaparak Türkiye'de yerleşenler ile bir takvim yılı içinde 6 aydan fazla süreyle Türkiye'de oturanlar ise tam mükellefiyet esasında vergilendirilecektir.*

Dar mükellef gerçek kişilerce Türkiye'de beyanı gereken gelirler ve beyan edilmeyecek gelirler sadece bu kişilerce **Türkiye'de elde edilen kazanç ve iratlara yönelik olmak üzere aşağıdaki bölümlerde açıklanmıştır.**

#### **3-1- Önceden (Tevkifat Suretiyle/ Münferit Beyanname Yoluyla v.b.) Vergilendirildiği İçin Beyan Edilmeyecek Gelirler**

Dar mükellef gerçek kişilerce yıllık gelir vergisi beyannameyi verilmeyecek haller G.V.K.'nın 86. Maddesinde düzenlenmiştir. Madde hükmü uyarınca dar mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında Türkiye'de elde edilen gelirlerden beyan edilmeyecek olanlar aşağıda sayılmıştır.

##### **a) Tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler**

2002 yılında elde edilen ve **tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan** ücretler, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

Ücret gelirinin tek işverenden veya birden fazla işverenden sağlanmış olması önem arz etmemektedir.

#### **b) Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Serbest Meslek Kazançları**

2002 yılında elde edilen ve **tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan** serbest meslek kazançları da, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

Bu konuda dar mükellef gerçek kişilere , tam mükellef gerçek kişilere nazaran avantaj sağlanmıştır. Zira tam mükellef gerçek kişiler tevkifata tabi tutulmuş serbest meslek kazançlarını yıllık beyanname ile de beyan etmekte ve ilave vergi ödemektedirler. Dar mükellef gerçek kişilerde ise bu kazançlar için stopaj nihai vergileme olmaktadır. (Bu kişilerin kendi Ülke mevzuatları karşısındaki durumlarını ise ayrıca dikkate almaları gerekir.)

Dar mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında elde edilen ve **tevkifata tabi tutulmamış bulunan** serbest meslek kazançları ise yıllık beyanname ile beyan edilecektir.(Arızı serbest meslek kazançları bu kapsama girmemektedir. Bu kazançlar diğer kazanç ve iratlar gelir unsuruna girmektedir.)

#### **c) Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Menkul Sermaye İratları**

2002 yılında elde edilen ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan her türlü menkul sermaye iratları, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

**Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş** bulunan menkul sermaye iratları varsa bunlar beyana konu olacaktır.

#### **d) Kurumlardan Elde Edilen Kar Payları**

Dar mükellef kişilerce **Türkiye'deki kurumlardan elde edilen kar payları** tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

Bu konuda da dar mükellef gerçek kişilere tam mükellef gerçek kişilere nazaran avantaj sağlanmıştır. Zira tam mükellef gerçek kişilerce kurumlardan elde edilen kar payları, 01.01.2000 tarihinden önce elde edilenler için 1/3 oranında ve bu tarihten sonra elde edilenler için 1/5 oranında vergi alacağı eklenmek suretiyle bulunan tutarın belli bir haddi (2002 yılı gelirleri için 6,650 milyon lirayı) aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmekte ve ek vergileme yapılmaktadır. (Dar mükellef gerçek kişilerin kendi ülke mevzuatları karşısındaki durumlarını ise ayrıca dikkate almaları gerekir.)

#### **e) Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Gayrimenkul Sermaye İratları**

2002 yılında elde edilen ve **tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan** gayrimenkul sermaye iratları tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek, başka gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de dahil edilmeyecektir.

**Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş** bulunan gayrimenkul sermaye iratları (mesken kira geliri gibi) varsa, bunlar istisna haddini aşmaları kaydıyla beyana konu olacaktır.

#### **f) Diğer Kazanç ve İratlar**



Dar mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında elde edilen “Diğer Kazanç ve İratlar” için, tutarı ne olursa olsun yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de bu gelirler dahil edilmeyecektir.

2002 yılı için geçerli “Diğer Kazanç ve İratlar” G.V.K.’na 4444 sayılı Kanunla eklenen geçici 56.madde de düzenlenmiştir.

Esasen dar mükellef gerçek kişilerce elde edilen Diğer Kazanç ve İratların yıllık beyanname yerine “**Münferit Beyanname**” ile beyanı ve vergilendirilmesi öngörülmüş olup, bu konuya ilişkin düzenlemeler G.V.K.’nın 101-102 maddelerinde yapılmıştır. (Münferit Beyanname her bir kazancın elde edilmesinden itibaren 15 gün içerisinde verilmekte ve tarh edilen vergi de aynı süre içerisinde ödenmektedir.

Dar mükellef gerçek kişilerin elde ettiği diğer kazanç ve iratların münferit beyanname yoluyla vergilendirilmesi nedeniyle de, bu gelirler yıllık gelir vergisi beyannamesinin kapsamı dışında bırakılmıştır.

### **g) (a, b, c, d, e ve f) Bölümlerindeki Kazanç ve İratların Bir Kaçı veya Tamamından İbaret Gelirler**

Dar mükellef gerçek kişilerin 2002 yılı gelirlerinin yukarıda (a, b, c, d, e ve f) bölümlerinde açıklanan gelirlerin bir kaçı veya tamamından ibaret olması halinde de, bu gelirler için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, bunların dışında kalan gelirler nedeniyle verilebilecek beyannamelere de bu gelirler dahil edilmeyecektir.

### **3-2- Her Halükarda Beyanı Gereken Gelirler**

G.V.K.’nın 85ve 86.madde hükümleri uyarınca, dar mükellef gerçek kişilerce 2002 yılında Türkiye’de elde edilen ve her halükarda beyanı gereken gelirler aşağıda açıklanmıştır.

#### **a) Ticari Kazançlar**

Dar mükellef gerçek kişilerce Türkiye’deki işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla sağlanan ticari kazançlar tutarı ne olursa olsun yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

Ancak G.V.K.’nın 7.maddesinde; “Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi bulunsa bile, iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satıl aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin, bu işlerden doğan kazançlarının Türkiye’de elde edilmiş sayılmayacağı” hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla bahse konu kazançlar Türkiye’de beyana konu olmayacaktır.

#### **b) Zirai Kazançlar**

Dar mükellef gerçek kişilerce Türkiye’de icra edilen zirai faaliyetlerden sağlanan kazançlar gerçek usulde tespit edilmesi halinde tutarı ne olursa olsun yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

G.V.K.’nın 54.maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçülerinin aşılmadığı durumlar ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olunmayan zirai faaliyetlerden sağlanan kazançlar ise sadece tevkifat yoluyla vergilendirilmekle kalacak ve yıllık beyanname ile beyana konu olmayacaktır.

### **KAYNAKÇA**





-Gelir Vergisi Genel Teblięleri

-Gelirler Genel M¼d¼rl¼ę¼'nce Hazirlanan Beyanname D¼zenleme Rehberleri