

**Konu: Tam Mükellefiyette 2012 Yılı
Şahsi Gelirlerin (GV) Beyanı.**

**TAM MÜKELLEFİYETTE 2012 YILI
(TİCARİ, ZİRAİ VE MESLEKİ KAZANÇLARIN DIŞINDAKİ)
ŞAHSİ GELİRLERİN BEYANI**

I. GELİR UNSURLARI VE VERGİLEME REJİMLERİ :

Vergiye tabi gelirler, GVK md. 2'de 7 unsur olarak sayılmıştır :

1. Ticari Kazançlar,
2. Zirai Kazançlar,
3. Ücretler,
4. Serbest Meslek Kazançları,
5. Gayrimenkul Sermaye İratları,
6. Menkul Sermaye İratlar,
7. Diğer Kazanç ve İratlar (değer artış kazançları, arızı kazançları).

Türk Vergi Sistemi üniter yapıda (gelir unsurlarının toplanarak beyan edilmesi esasında) olmakla birlikte, teknik ve ekonomik gerekçeler dolayısıyla gelir vergisinde vergileme rejimi, üç esasta düzenlenmiştir. Bunlar kanundaki madde sıralarına göre şöyledir :

- a) Vergi Karnesi Esası (md. 64, md. 109),
- b) Beyan Esası (yıllık ve münferit beyanname. Md. 85, 101),
- c) Vergi tevkifatı esası (md. 94).

Bu çalışmamız, ticari, zirai ve serbest meslek kazançları haricindeki bireysel gelirlere dayalı beyan esasına ilişkin açıklamaları içermektedir.

Bilindiği gibi, bireysel gelirlerde menkul sermaye iratlarının büyük bir bölümü, beyana gerek kalmayacak şekilde nihai vergileme olarak stopaja tabi tutulmuştur (GVK geç. md. 67).

Bununla birlikte,

- Gayrimenkul Sermaye İradı,
- Temettü Gelirleri,
- Birden fazla işverenden alınan ücretler,

için gelir vergisi beyan mükellefiyeti söz konusu olabilmektedir.

A) GELİRLERİN TOPLANMASI VE TOPLAMA YAPILMAYAN HALLER :

Yukarıda da belirttiğimiz gibi vergi sistemimiz gelirlerin toplanarak beyan edilmesi esasına dayanır. Bununla birlikte vergiye tabi gelirler (örn. gayrimenkul sermaye iradı, temettü geliri gibi) toplamının 2012 yılında 25.000 TL'sini **aşmaması** halinde;

- a)Tevkifata tabi tutulmuş olan birden fazla işverenden elde edilen ücretler,
 - b)Tevkifata tabi tutulmuş bulunan menkul sermaye iratları,
 - c)Tevkifata tabi tutulmuş bulunan gayrimenkul sermaye iratları (işyeri kira gelirleri)
- beyannameye dahil edilmez.

Gelirlerin beyannamede toplanması işlemine gelince;

- Tevkifata tabi tek işverenden alınmış olan ücretler,
- Tevkifata tabi birden fazla işverenden ücret almakla birlikte, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı 25.000 TL'yi aşmayan ücretler,
- Götürü zirai kazançlar,
- GVK md. 75/15'de sayılan emeklilik sistemine ait muhtelif gelirler,

toplama dahil edilmeyecektir..

Nihayet, vergiye tabi gelirler toplamı 25.000 TL'yi aşar ise, yukarıda (a, b, c şeklinde) zikredilen gelirler tevkifata tabi tutulmuş olsa dahi, beyannameye dahil edilir. (Ortaya çıkan vergiden, tevkifat tutarları indirilir.)

B) BAŞLICA GELİR UNSURLARI İTİBARI İLE 2012 BEYAN DURUMU :

1) ÜCRETLER :

Gelir Vergisi Kanunu md. 61'de düzenlenmiş bulunan ücretler aşağıda açıklanacağı üzere md. 94'e göre stopaj usulü ve md. 86'ya göre yıllık beyanname ile vergilendirilmektedir. (Diğer ücretler ile ücretlerde istisna ve muafiyet konuları, bu notumuzun "II.MÜTEFERRİK HUSUSLAR" bölümünde açıklanmıştır.)

a) Stopaja Tabi Ücretler :

Genel olarak aylık maaş bordrolarıyla elde edilen ücretler olup, vergileme tevkifat esasına dayalı ve vergi sorumlusu da işverenlerdir. Bu vergileme rejiminde, brüt tutardan (matrahtan) sosyal güvenlik kesintileri başta olmak üzere nelerin indirileceği GVK. md. 63'te sayılmıştır.

b) Yıllık Beyanname İle Beyan Edilecek Ücretler :

Tevkifata tabi tutulmayan ücretler ile birden fazla işverenden ücret alıp, birinciden sonraki işveren veya işverenlerden aldığı ücretler toplamı, 25.000TL'yi aşan ücretliler, birinci işverenden aldığı ücretler dahil, tamamını yıllık beyanname ile beyan edeceklerdir (md. 86). Burada kastedilen, brüt ücret tutarıdır. Vergilemede ise, ücretin safi tutarının esas alınacağı tabiidir (md. 63).

Ücret gelirinin beyanı halinde safi kazançta ulaşmak için beyannamedeki “**Ücretlere İlişkin Bildirim**” tablosu doldurulmak suretiyle matrahtan indirim konusu yapılabilecek aşağıdaki unsurlara yer verilir :

- SGK, Emekli Sandığı ve Kanunla Kurulan Emekli Sandıklarına Ödenen prim/aidatlar,
- Şahıs sigorta şirketlerine ödenen primler ile Bireysel Emeklilik Şirketlerine ödenen bireysel emeklilik katkı payları, (GVK md. 63/3’de zikredilen şartlarla) ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, sakatlık, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından **ödenen** primler indirim konusu olabilmektedir. İndirim konusu yapılacak prim, aidat ve katkıların toplamı, ödendiği yılda elde edilen ücretin %10’unu (bireysel emeklilik sistemi dışındaki şahıs sigorta poliçeleri için ödenen primlerde, ödendiği yılda elde edilen ücretin %5’ini) ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını (2012 yılı için 10.962,00 lirasını) aşamaz. Kanununun 63/2 md.sine göre, ücretlinin **sadece kendisi için** SGK’ya ödedikleri sigorta primleri, ücretin safi tutarının hesaplanmasında indirim olarak dikkate alınmaktadır. Ücretlinin eşi için isteğe bağlı olarak SGK’ya ödediği primler indirim konusu yapılamaz.
- 2821 sayılı Sendikalar Kanununa Göre Kurulan Sendikalara ödenen aidatlar,
- 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununa göre, sigortalının ödemiş olduğu işsizlik sigortası primi,
- Kanunla kurulu sosyal güvenlik kurumlarından malullük veya emekli aylığı almakta iken SGK’ya tabi sigortalı bir işte çalışanların ilgili hükme göre tespit edilen prime esas kazançları üzerinden ödeyeceği Sosyal Güvenlik Destek Primi. (Sosyal güvenlik destek priminin ¼’ü sigortalı hissesi, ¾’ü ise, işveren hissesi olup, indirim konusu olacak olan sigortalı hissesidir.)

Diğer taraftan belirtelim ki, “**Ücretlilerde Asgari Geçim İndirimi**” GVK md. 32’de düzenlenmiş olup, bu indirimden bordrolu olarak faydalanılmamış ise, beyan esnasında faydalanılabilir. Asgari geçim indiriminin yıllık tutarı, mükellefin kendisi için o yıla ait asgari ücretin %50’si, çalışmayan eşi için %10’u ve her biri için ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için %7,5 diğer çocuklar için de %5’idir. Asgarî geçim indirimi, belirlenen bu tutar ile 103’üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. Ayrıca bu indirimden sadece, **ücretleri gerçek usulde vergilendirilenler** faydalanabilmekte, götürü ücretliler faydalanamamaktadır.

2) GAYRİMENKUL SERMAYE İRADİ (KİRA GELİRİ) :

Tanım ve Mükellef :

GMSİ, Gelir Vergisi Kanunu’nda (md. 70), “Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından **kiraya verilmesinden elde edilen iratlar ...**” olarak tanımlanmıştır.

Buna göre GMSİ'nin mükellefi;

- a. Mal ve hakların sahipleri,
- b. Mutasarrıfları,
- c. Zilyedleri (bir malı kullanan),
- d. İrtifak (ayni) ve intifa (şahsi) hakkı sahibi olanlar,
- e. Mal ve hakları alt kiralama yapan kiracıları

olmaktadır.

Mal ve Haklar :

Kanunda bu mal ve haklar şöyle sayılmıştır :

1. *Arazi, Bina, Maden Suları, Memba Suları, Madenler, Taş Ocakları, Kum ve Çakıl İstihsal Yerleri, Tuğla Ve Kiremit Harmanları, Tuzlalar.*

*Görüldüğü üzere bu grup, daha çok arazi ve araziye bağlı özellik taşıyan gayrimenkulleri içermektedir. **Bu grup için iki ayrıntıya dikkat etmek gerekir :***

- *Binaların döşeli olarak kiraya verilmesi halinde döşeme için alınan bedeller de kiradan sayılır,*
- *Yine yukarıda sayılan bütün malların mütemmim cüzileri ve teferruatından elde edilecek kiralar da GMSİ' dir.*

Bunların ayrı ayrı veya birlikte kiraya verilmesi, durumu değiştirmez.

2. *Voli Mahalleri ve Dalyanlar,*
3. *Haklar.*

Kanunda sayılı hakları, şöyle sıralayabiliriz :

- a) *İrtifak haklarından gayrimenkul gibi tescil edilmiş olanlar. (Sahibine kullanma ve/veya yararlanma yetkisi veren ayni bir hak),*
- b) *Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar. (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.),*
- c) *Telif hakları (bu hakların, müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır),*
- d) *Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları,*
- e) *Motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri.*

- Yukarıda sayılan mal ve hakların gayrimenkul sermaye iradı addolunması için, ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunmaması gerekir. Aksi halde bunlardan elde edilen gelirler, ticari veya zirai kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre hesaplanır,
- **Vakfın gelirinden** hizmet karşılığı olmayarak alınan hisseler de gayrimenkul sermaye iradıdır,
- Zirai faaliyete iştirak etmeyerek üründen pay alan **arazi sahiplerinin gelirleri** de gayrimenkul sermaye iradıdır.

Beyan Edilecek Gelir :

Kanunda beyan edilecek gelir, **safi irat** olarak tanımlanmıştır. Safi irada ulaşmak için, yukarıda saydığımız mal ve hakların kiraya verilmesi dolayısıyla bir yıl içerisinde o yıla veya geçmiş yıllara ilişkin olarak tahsil edilen nakit veya ayınlardan, bu iradın sağlanması için yapılan giderler indirilir.

Tahsil Esası:

- Gayrimenkul Sermaye İradı, **tahsil esasına** dayanır ve tahsil edilemeyen kiralara, gelir sayılmaz,
- **Peşin tahsil edilen kiralara, ilgili yıllarına ait** olup, o yıllar için beyan edilir ancak, ölüm veya memleketi terk hali, istisnadır,
- Alacağın temliki veya borçla takası, tahsil sayılır,
- Kiracı tarafından, gayrimenkulün değerini arttırıcı şekilde yapılan yatırımların, kira süresi sonunda sahibine bedelsiz olarak devri halinde bu değerler, tahsil hükmündedir.

Emsal Kira Bedeli Esası (md. 73) :

Kanunumuza göre kira tutarı, emsal kira bedelinden düşük olamaz. Emsal kira, bina ve arazide yetkili mercilerce bir takdir veya tespit yapılmamışsa, vergi değerinin %5'idir.

Şu hallerde emsal kira bedeli uygulanmaz :

- Usul (cedler), füruğ (çocuklar) ve kardeşlerin ikametine tahsis edilen konutlar, (Kardeş evli ise, eşi için emsal kira hesaplanır.)
- Sahibiyle birlikte akrabaların da ikameti,
- Kamu kurumlarınca yapılan kiralama.

Giderler :

Safi irada ulaşmak için, kira gelirinden indirilecek giderler konusunda mükellefler, **götürü** veya **gerçek usulü** seçme bakımından serbest bırakılmışlardır. Buna göre;

- Götürü usulü seçenler, elde ettikleri kira hasılatının %25'ini gider karşılığı olarak gelirden indirebilirler. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar hariç (GVK Md.70/4), hakları kiraya verenler götürü gider yönteminden faydalanamazlar. Bu usulü seçenler **2 yıl geçmeden**, gerçek gider esasına dönemezler,

- Gayrimenkullerin **bir kısmı için götürü, bir kısmı için gerçek gider esası uygulanamaz,**
- Mal ve hakların **kısmen kiraya verilmesi** halinde, aşağıda sayılan giderlerin kiraya verilen kısmına ait olanı hasıllattan indirilecektir,
- Gerek götürü, gerekse gerçek gider esası uygulamasında, istisnaya isabet eden gider kısmı, gider olarak dikkate alınmaz. Bir başka ifade ile istisna gelir tutarı düşüldükten sonra %25 götürü gider hesaplanır veya **gerçek gider esasında da oranlama yapılarak** istisnaya isabet eden gider tutarı giderlerden düşülür. (Gelir-İstisna Tutarı) x (Gider / Gelir)

Gerçek Giderler :

1. Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri;
2. Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün ehemmiyeti ile mütenasip olan idare giderleri;
3. Kiraya verilen mal ve haklara müteallik sigorta giderleri;
4. Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i (İktisap bedelinin % 5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllata uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz),
5. Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları;
6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortisman tabi değer, malum ise maliyet bedeli, malum değilse, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267'nci maddesinin 3'üncü sırasına göre tespit edilen emsal değeridir);
7. Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakın iktisadi değerini artıracak surette tevsii, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için ihtiyar olunan giderler onarım gideri sayılmaz);
8. Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri;
9. Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler;
10. Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli (kira indirimi gayri safi hasıllattan bu maddenin 1 ila 9 ve 11 numaralı bentlerinden yazılı giderler düşüldükten sonra, kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz);
11. Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak mukavelenameye kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

Kira Gideri Olanlar :

Konutlarını kiraya vererek, başka konutta kirada oturanların (gerçek gider esasını benimsemek kaydıyla) indirim konusu yapacakları kira bedeli tutarı, elde ettikleri kira ile sınırlıdır. İndirilemeyen kısım, gider fazlalığı sayılmaz. Diğer bir ifade ile zarar olarak diğer gelirlerden veya gelecek yıl beyanından mahsup edilemez. Ayrıca kira gideri indirimi, gayrisafi hasıllattan diğer gerçek gider kalemleri düşüldükten sonra kalan tutara uygulanır.

Beyanname Verme Sınırı Ve İstisna Uygulaması (GVK md. 21 ve Mük. md. 123) :

GVK md. 86/1-c'ye göre;

- Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar,
- Md. 75/15'te zikredilen menkul sermaye iradları (sandıklardan, emeklilik ve sigorta şirketlerinden ayrılırken alınan paralar),
- Kazanç ve iradların istisna haddi içinde kalan kısımları,
- Md. 86/1-b şartlarını havi ücretler

hariç olmak (toplama dahil edilmemek) üzere, yıllık beyan sınırını (25.000 TL'yi) aşmayan ve **tevkifata tabi tutulmuş gayrimenkul ve menkul sermaye iradları için** beyanname verilmeyeceği gibi, başka gelirler için beyanname verilse dahi, bu gelirler beyannameye dahil edilmezler. Birkaç örnek:

GMS İradının Tutarı	Beyan Durumu
Yıllık tutarı 3.000 lirayı aşmayan konut kira gelirleri.	Beyan edilmeyecektir.
Yıllık brüt tutarı 25.000 lirayı aşmayan işyeri kira gelirleri (stopajlı).	Beyan edilmeyecektir. (Stopaj yapılmış olmak kaydıyla.)
Yıllık 3.000 lirayı aşan konut kira geliri ile birlikte 25.000 lirayı aşmayan (stopajlı) işyeri kira gelirleri.	Sadece istisna tutarını aşan konut kirası beyan edilecek, işyeri kira geliri beyan edilmeyecektir.
Yıllık 3.000 lirayı aşan konut kira geliri ile birlikte 25.000 lirayı aşan işyeri kira gelirleri.	Konut istisnası hariç tamamı beyan edilecek.

Konutlarda İstisna Uygulaması (Md. 21) :

Binaların konut olarak kiraya verilmesi halinde elde edilen hasılatın 2012 yılı için 3.000 TL'si vergiden müstesnadır. Bu uygulamada;

- İstisnadan faydalanabilmek için, kira gelirinin eksiksiz beyan edilmesi gerekiyor,
- Pişmanlıkla beyan halinde de istisna uygulaması mümkündür,
- Ticari, zirai veya mesleki kazançlar dolayısıyla beyanname verenler, istisnadan faydalanamazlar,
- Birden fazla konut kiraya verilmiş olsa bile, sadece bir istisna uygulanır,
- Karı, koca ve çocukların ayrı ayrı konut kira gelirleri olmaları halinde her biri, istisnadan faydalanırlar. (Ayrı ayrı beyanname verirler.)
- Bir konuta birden fazla kişi ortak ise, istisna her bir kişi için ayrı ayrı dikkate alınır.

Diğer Hususlar :

- GMSİ'nda beyan edilecek gelir çıkmaz ise, beyanname verme mecburiyeti yoktur.
- GMSİ'nda gerçek gider esasını seçenlerde gelir kıst (yılın tamamını kapsamıyor) fakat, gider bütün yılı kapsıyorsa, giderlerin tamamı dikkate alınır.
- **Yurt dışında çalışan vatandaşlar** : Bunlar stopaja tabi tutulmuş kira gelirlerini herhangi bir hadde bakılmaksızın beyan etmeyeceklerdir. Bunun dışındakiler, yukarıdaki açıklamalara göre beyan edilecektir.
- **Binalardan elde edilen reklam v.b. gelirler** : Bu gelirler genelde apartman yönetimleri tarafından sağlanıyorsa da, geliri elde edenler, kat malikleridir. Bu gelirlerden kat maliklerinin hissesine düşen kısımlar, istisna tutarını aşıyor ise, bu tutarların, kat malikleri tarafından ayrı ayrı gayrimenkul sermaye iradı olarak beyanı veya mevcut beyana dahil edilmesi gerekmektedir. (Ödeyenin durumuna göre stopaj mükellefiyeti tartışılabilir.)
- **Müşterek mülkiyette "gider usulü" seçimi** : Aynı gayrimenkule müştereken sahip olan kişilerin tercih edecekleri gider usulü konusunda md. 74'te bir sınırlama bulunmamaktadır. Dolayısıyla mükellefler, aynı gayrimenkulden elde ettikleri kira gelirlerinin beyanı sırasında, gerçek veya götürü gider usullerini seçebilirler.
- **Giderlerin ödenip – ödenmeme zorunluluğu** : Gayrimenkul sermaye iradında, gelir yönünden tahsil esası kabul edilmiş olmasına rağmen, giderler yönünden tahakkuk esası geçerlidir. Dolayısıyla safi iradın tespiti sırasında indirim konusu yapılabilecek giderlerin mutlaka ödenmiş olması gerekmekte, gidere ilişkin belgenin alınmış olması yeterli olmaktadır.
- **Yazlık yerlerin kira giderleri** : Sahibi olunulan konutun kira gelirinden yazlık yerin kira giderini indirebilmek için burada (yazlıkta) yerleşmek maksadıyla oturuyor olmak gerekmektedir. Dolayısıyla bu durum yok ise, yazlık yerin kira gideri, gider olarak kabul edilmez.
- **Yurt dışında ödenen konut kirası** : Bu hususda verilen yargı kararlarından sonra, Bakanlığın konuyla ilgili görüşü, yurt dışında ödenen konut kiralılarının da, yurt içindeki konuttan elde edilen kira gelirinden indirilebileceği şeklinde olmakla birlikte, Gelir İdaresi Başkanlığı'nca hazırlanan beyanname düzenleme rehberinde indirilemeyeceği ifade edilmektedir.
- **GMSİ'ndan kaynaklanan zarar** : Gayrimenkul sermaye iradında, gider fazlalığından doğan zararlar prensip olarak, diğer kaynaklardan elde edilen karlara mahsup edilir. Bu konuda iki istisna vardır:
 1. Konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkule ait hasıllattan indirim konusu yapılan iktisap bedelinin % 5'i oranındaki tutarın indirilemeyen kısmı gider fazlalığı olarak dikkate alınamaz,
 2. Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konut veya lojmanların kira bedellerini indirim konusu yapmaları durumunda bir zarar doğması halinde, bu zararların gelecek yıllarda elde edilen gayrimenkul sermaye iradından indirim konusu yapılması söz konusu değildir.

Bu iki gider kalemi fazlalığı, 88'inci madde kapsamında zarar olarak kabul edilmez. Dolayısıyla diğer kaynaklardan elde edilen karlara mahsup edilemeyeceği gibi, buradan doğacak zarar da ertesi yıla nakledilmez. Bu iki istisna hariç, doğan zararlar beş yılı geçmemek üzere ertesi yıla nakledilebilir veya aynı yıl içerisinde başka gelirlerden indirilebilir. Bu imkan özellikle, kredi kullanılarak alınıp kiraya verilen gayri menkuller bakımından önemlidir.

- **Basit usulde vergilendirilen mükellefe işyeri olarak kiralanan gayrimenkulun durumu** : Basit usulde vergilendirilen bir gelir vergisi mükellefine işyeri olarak kiralanan gayrimenkulun kira bedeli üzerinden GVK'nun 94 üncü maddesi hükmü gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu değildir. (2012 yılı için 1.290 TL'nin aşılması halinde tamamı beyana tabidir.)
- **Tevkifat uygulamasının istisnaları** : Kurumlara, kamu idare ve müesseselerine, kollektif ve adi komandit şirketlere yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmamaktadır. Keza, ticari işletmeye dahil gayrimenkullerin kira bedelleri üzerinden de gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.
- **Dernek ve vakıflarla kooperatiflere ait gayrimenkullerin kiralınması karşılığı yapılan ödemelerin vergilendirilmesi** : Dernek, vakıf ya da kooperatiflere ait olup, işyeri olarak kiralanan gayrimenkuller için yapılan kira ödemelerinden %20 oranında tevkifat yapılması zorunludur. Burada derneğin, kamuya yararlı dernek olmasının ya da vakfa Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınmış bulunmasının bir önemi yoktur. Bunun yegane istisnası, özel kanunlarınca kendilerine vergi istisna veya muafiyeti tanınan dernek veya vakıflardır.
- **Kısmen konut ve kısmen de işyeri olarak kullanılan gayrimenkuller için ödenen kiralar** : Kiraya verilen gayrimenkulün hem konut, hem de işyeri olarak kullanılması halinde ise; kiralanan yerin tamamı veya bir kısmı işyeri olarak kullanıldığı sürece, kira bedelinin tamamı vergi kesintisine tabi olacaktır.
- **Peşin olarak ödenen kiralar üzerinden tevkifat uygulaması** : Peşin kiralar, tahsil eden yönünden beyan edilecek gayrisafi irada dahil olmamakla birlikte, bunlar üzerinden ödendiği tarihte, gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

3) MENKUL SERMAYE İRADİ :

“Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında ...” ve nakdi sermayeye dayalı olarak elde edilen **kar payı ve faiz gibi iratlar**, menkul sermaye iradidir (md. 75). Aynı maddede kar payları; hisse senetleri kar payları, iştirak hisselerinden doğan kazançlar ve kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları şeklinde vurgulanmıştır.

Menkul sermaye iradlarının büyük bir çoğunluğu, beyanname dışıdır. Ayrıca, başka gelirleri dolayısıyla beyanname verecek olan mükellefler dahi, beyan dışı bırakılmış menkul sermaye iradlarını beyannamelerine dahil etmek zorunda değildirler. Buna karşılık başta temettü gelirleri olmak üzere, bazı menkul sermaye iradları ise, beyannameye dahil edilmek durumundadır.

Başlıca menkul sermaye iradlarının vergileme rejimi şöyledir :

- **Mevduat Faizleri** beyana tabi değildir. %15 oranındaki stopaj, nihai vergilemedir.
- **Repo Gelirleri** de mevduat faizleriyle aynı rejime tabidir.
- **Faizsiz Sistemdeki Kar Payları** ile K / Z Ortaklığı Kar Payları, mevduat faizleriyle aynı rejime tabidir.
- **Alacak Faizleri** : Herhangi bir istisna uygulanmadan 1.290 TL'sini aşmış ise, tamamı beyana tabidir.
- **Off-Shore Faizleri** : Alacak Faizleri gibi beyana tabidir.
- **Hazine Bonosu ve Devlet Tahvili Faizleri** : 01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilmiş olanlardan (döviz, altına veya başka bir değere endeksli olanlar dahil) elde edilen faizler, stopaja tabi olup,(GVK geç. md. 67) beyan söz konusu değildir.
- **Eurobond Faizleri** : Beyan sınırı (toplama sınırı) aşıldığı takdirde beyana tabidir. İhraç yılına bakılmaksızın %0 stopaja tabi bulunmaktadır. İtfa esnasında oluşan anapara kur farkları irad sayılmamaktadır. Ayrıca indirim oranı uygulanamayacaktır. Geç. md. 67 kapsamında değildir.
- **Özel Kesim Tahvil Faizleri** : Stopaja tabi tutulmuş olanlar, beyannameye dahil edilmezler.
- **Kar Payları** :
 - 1998 ve öncesi yıllara ait kazançlardan oluşan kar paylarının tamamı vergiden müstesnadır. 1999 – 2002 yıllarına ait kar paylarının istisna kazançlara terettüp eden kısmı ile daha sonraki yıllarda GVK geç. md. 61 kapsamında istisna uygulananlardan yapılan kar dağıtımları vergiye tabidir. Vergiye tabi olan kısım için elde edilen net irad 1/9 oranında arttırıldıktan sonra bulunan tutarın yarısı, beyannameye dahil edilir. Beyannameye ortaya çıkan toplam vergiden ise, bu sözkonusu beyannameye dahil edilen tutarın 1/5'i mahsup edilir.

Gerek 1999 – 2002 döneminin istisna kaynaklı **olmayan** kazançlarına terettüp eden, gerekse 2003 ve izleyen dönemlere ait bütün kar payları prensip olarak beyana tabidir. Şöyle ki, bu elde edilen kar payları, dağıtan tarafından %15 stopaja tabi tutulmuş olmak gerektir. Beyannameye dahil edilecek tutar brüt rakamın yarısıdır. Örneğin, 100 TL (net) temettü geliri elde edilmiş ise, beyannameye dahil edilecek tutar $(100 : 0.85) : 2 = 58.82$ TL'dir. Burada temettüyü dağıtanın yapacağı (%15) stopaj, beyannameye hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir.

- **Menkul Kıymet Yatırım Fonları Katılma Belgelerine Ait Kazançlar**: Bu belgelerden elde edilen kar payları (ki, belgenin fona iadesi demek olup) %10 stopaja tabi olmalarından dolayı beyannameye dahil edilmeyeceklerdir. (GVK Geç. Md.67).
- **Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları Hisse Senetlerine Ait Kazançlar**: Bu hisselerden elde edilen kar payları %10 stopaja tabi olmalarından dolayı beyannameye dahil edilmeyeceklerdir. Aynı şekilde hisselerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar da %10 stopaja tabi tutulur ve beyannameye dahil edilmez. (GVK Geç. Md.67).

4) DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR:

Bu kazançlar, mük. md. 80. ve md. 81. ile mük. md. 81. ve md. 82.'de iki grup olarak düzenlenmiştir :

Diğer Kazanç Ve İratlardan Kaynaklanan Zarar:

Önce belirtelim ki, bu kaynaklardan zarar doğmuşsa bu zararlar, diğer gelirlerden indirilemeyeceği gibi, ertesi yıllara da devretmez (GVK md. 88)

a) Menkul Kıymetler:

aa) 01.01.2006 Tarihinden Önce İktisap Edilmiş Hisse Senetlerinin Satışına Ait Kazançlar :

Bunlardan;

- İvazsız iktisap edilenlerin,
- İMKB'de işlem görüp 3 aydan fazla elde tutulanların ve
- İMKB'de işlem görmemekle beraber tam mükellef kurumlara ait olup, 1 yıldan fazla elde tutulanların

elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar vergiye tabi değildir. Bunların dışındaki menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar, ÜFE'ye göre enflasyondan arındırılarak beyan edilir.

bb) 01.01.2006'dan Önce İhraç Edilmiş Olan Eurobondların Alım – Satım Kazançları :

Burada stopaj söz konusu olmadığı için elde edilen kazancın 20.000 TL'yi aşan kısmı beyan edilecektir. Kazancın hesabında iktisap bedeli menkulün elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere ÜFE oranında arttırılabilir. Bu maliyet revizesi gayrimenkullerde olduğu gibi herhangi bir şarta tabi değildir.

cc) 01.01.2006 Tarihinden Sonra İktisap Edilmiş Olan Hisse Senetlerinin Elden Çıkarılması :

- İvazsız olarak iktisap edilenlerin,
- Tam mükellef kurumlara ait olup, 2 yıldan fazla elde tutulanların,
- İMKB'de işlem gören tam mükellef kurumlara ait olanların

kazançları beyana tabi değildir. İMKB'de işlem gören hisse senetlerinin alım satımından elde edilen kazançlarda nihai vergileme yerine geçen %10 stopaj da 14.11.2008'den itibaren %0'a indirilmiştir.

- Banka ve aracı kurum vasıtası dışında elde edilen hisse senetlerinin 2 yıldan önce elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar için, (ÜFE'nin %10'u aşması kaydıyla) ÜFE oranında maliyet revizesi yapılır.

dd) 01.01.2006 Tarihinden Sonra İhraç Edilmiş Olan Devlet Tahvili Ve Hazine Bonolarına Ait Alım – Satım Kazançları :

Bunlar stopaja tabi olduklarından beyannameye dahil edilmezler. (Stopaj yapıp yapılmadığı kontrol edilmelidir.)

ee) 01.01.2006'dan Sonra İhraç Edilmiş Olan Eurobondların Alım – Satım Kazançları :

Burada herhangi bir istisna sözkonusu olmayıp, kazancın tamamı beyana tabidir. Maliyet revizesi ÜFE'ye göre yapılır ancak, ÜFE'nin %10'u geçmiş olması şartı vardır.

b) Gayri Menkul vb. Kıymetlerin Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar :

Gayrimenkul ve haklardan ivazsız olarak iktisap edilenler, vergiden müstesnadır. Bunların haricindekilerden 31.12.2006'dan önce iktisap edilmiş olanların 4 yıl içinde elden çıkarılanları beyana tabidir. ÜFE'nin %10'u geçmesi şartıyla maliyet revizesi söz konusudur. Revizyondan sonraki kazançtan 8.800 TL istisna düşülerek, kalan kısmı beyan edilir (GVK. Mük. Md.80). 1.1.2007'den itibaren iktisap edilmiş olanlarda istisna şartı 5 yıl olarak değiştirilmiştir.

5) ARIZİ KAZANÇLAR:

GVK md. 82'de düzenlenmiş olup, başlıcaları;

- Arızı ticari muameleler,
- Kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar,
- Peştamallık bedeli,
- Arızı serbest meslek faaliyeti

kazançları şeklinde sayılabilir.

Bu kazançlar için 2012 yılında 20.000 liralık istisna mevcut olup, bu tutarı aşan kısım beyan suretiyle vergiye tabidir. (Bu madde, 2003'ten itibaren geç. md. 56'nın yerini almıştır.)

C) Beyannameden İndirilebilecek Unsurlar:

Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:

1. Beyan edilen gelirin % 10'unu (bireysel emeklilik sistemi dışındaki şahıs sigorta primleri için, beyan edilen gelirin % 5'ini) ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla, mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, sakatlık, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri ile bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları (sigortanın veya emeklilik sözleşmesinin Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir sigorta veya emeklilik şirketi nezdinde akdedilmiş olması, prim ve katkı tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim ve katkı payları kendi gelirlerinden indirilir).

2. Beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).

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

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

5. Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynı bağış ve yardımların tamamı.

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

Bağış Ve Yardımlar:

7. Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan bazı kültürel faaliyetlere ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen;

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

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

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

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

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

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

g) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

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

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

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

İlişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü).

8. 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si.

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

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

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

11. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı.

Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.

II. MÜTEFERRİK HUSUSLAR:

A) Vergiden Müstesna Ücretler, Diğer Ücretler ve Sporcu Ücretleri :

Vergileme rejimimizin esasını beyan usulü teşkil ettiğinden, prensip olarak stopaj yapılmamış bütün ücretler, yıllık beyana tabidir. Bir kişiden hizmet satın alıp, ücret ödemesinde bulunulduğunda, **bu kişinin ücretini beyan etmemesi halinde, ödeyenin sorumluluğu söz konusu olabilir.**

1. Vergiden Müstesna Ücretler :

Detayı GVK md. 23, 24 ve 29'da yer alan bu ücretlerin başlıcaları şunlardır :

- Köy veya nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerdeki el dokuma işi yapanlar,
- Madenlerde yer altında çalışılan zamana ait ücretler,
- Mürebbiyeler hariç, hizmetçi ücretleri (çalıştıranlar, hizmetçileri SGK üyesi yapmak zorundadır),
- Dar mükellefiyete tabi olanların yanında çalıştırdıklarına, yurt dışında elde ettikleri kazançlarından döviz olarak yaptıkları ücret ödemeleri. (Yabancı irtibat bürosu çalışanlarının ücretleri.)

2. Diğer Ücretler :

- Özel hizmetlerde çalışan şoförler,
- Özel inşaatlarda çalıştırılan işçiler,
- Basit usule tabi ticaret erbabı yanında çalışanlar

gibi, 64. md. de sayılanlar olup, bunlar başka gelirleri dolayısıyla beyanname verseler dahi, bu ücretlerini beyan etmeyeceklerdir. Bunların vergi tarh, tahakkuk ve ödemeleri md. 108/3, 109/2, 110. ve 118.'de düzenlenmiş olup, **vergi karnesi** (VUK md. 247. vd.) almak suretiyle yükümlülüklerini yerine getireceklerdir. Bu gruba dahil ücretlilerin vergiye esas olan ücretlerinin tutarı, sanayi kesimindeki asgari ücretin yılbaşında geçerli brüt tutarının %25'idir. (2012 yılı başındaki asgari ücret 886,50 TL/ay'dır.)

3. Sporcu Ücretleri :

Geçici md. 64'e göre sporcu ücretleri 31.12.2007'ye kadar, gelir vergisinden müstesna tutulmakla birlikte, aynı madde gereği olarak %15 oranında stopaja tabi idi. Bu defa getirilen Geç. Md 72'deki düzenleme şöyledir:

31/12/2017 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden aşağıdaki oranlarda gelir vergisi tevkifatı yapılır.

a) Lig usulüne tabi spor dallarında;

1) En üst ligdekiler için % 15,

2) En üst altı ligdekiler için % 10,

3) Diğer liglerdeki için % 5,

b) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden % 5.

Bu ödemeler üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

B) Basit Usule Tabi Ticari Kazanç (md. 46, 47, 48, 51 ve md. 92) :

Düzenlemesi, GVK'nun zikredilen maddelerinde yapılmış bulunan basit usulde ticari kazanç erbabı olanlardan en çok karşılaştığımız mükellef grubu, **taksicilerdir**. Bu usule tabi mükelleflerden mal ve hizmet alanların **stopaj mükellefiyeti bulunmamaktadır**. Ayrıca basit usule tabi mükelleflerin vereceği belgelerde KDV gösterilmeyecek, bu belgeleri muhasebe kayıtlarına geçirenler de KDV hesaplamayacaklardır.

Bu mükellefler, beyannamelelerini Şubat ayının 25'ine kadar vermek durumundadırlar. Vergi ödemeleri ise, Şubat ve Haziran aylarında olmaktadır.

C) Stopaja Tabi Zirai Kazançlar :

GV Kanununun 52 – 59. maddelerinde düzenlenmiş bulunan zirai kazanç vergileme rejimine göre, belli büyüklüğü geçmemiş olan çiftçilerden mal alımı halinde 94. madde kapsamındaki mükellefler, bu maddede tadat edilmiş bulunan nispetlerde stopaj yapmak zorundadırlar.

D) Serbest Meslek Kazançlarında İstisna :

GVK'nun kazançlarda istisnaları düzenleyen bölümünde, serbest meslek kazançlarından sayılan; **müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcılarının eserlerinin** satışı veya kiralanması suretiyle elde edilen hasılatları, beyan esasıyla vergilemeden müstesna tutulmuştur.

Ne var ki, bu hasılatlar; ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinden veya vakıf, dernek ve kooperatiflerden elde edilir ise, GVK md. 94/2-a uyarınca, %17 stopaja tabidir. Bu bahsettiğimiz istisna ve stopaj durumu, söz konusu kişilerin kanuni mirasçıları için de geçerlidir. GVK'nun 18. md. ne göre sözü edilen kişilere ait eserler şunlardır : **Şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve inceleme, bilgisayar programları, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, senaryo, nota, resim, heykel.** Bu eserlerin neşir, temsil icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedeller de istisnaya dahildir. Bu kazançların arızı olarak elde edilmesi de istisnaya dahil olup, yukarıda açıkladığımız GVK 82. md. deki arızı kazanç kapsamına sokulmaz (GVK md 18/3).

III) BEYAN VE ÖDEME:

Gelir vergisi beyanı (basit usulde vergilendirilenler hariç) Mart ayı başından 25 Mart günü sonuna kadar yapılır. Ödemesi ise, Mart ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte olur (GVK Md. 92 ve 117).

IV) GELİR VERGİSİ TARİFESİ (2012)

Gelir Vergisi Tarifesi (2012)	
10.000 Türk Lirasına kadar	%15
25.000 Türk Lirasının 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	%20
58.000 Türk Lirasının 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası	%27
58.000 Türk Lirasından fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL, (ücret gelirlerinde 88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL) fazlası.	%35

NOT: İşbu yazımız, okuyanları aydınlatma mahiyetinde olup, hata ve nisyân müstesnadır. Ayrıca, bkz. Gelir İdaresi Başkanlığının Beyanname Düzenleme Rehberi.