

T.C.  
BAŞBAKANLIK  
Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü

Sayı : 31853594-101-779-3138

12/6/2013

Konu : Kanun Tasarısı

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulu'nca 27/5/2013 tarihinde kararlaştırılan "Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı" ile gerekçesi ilişikte gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

  
Recep Tayyip ERDOĞAN  
Başbakan

EKİ :  
1- Kanun Tasarısı  
2- Gerekçe (Genel-Madde)

T.C.  
BAŞBAKANLIK  
KANUNLAR VE KARARLAR  
GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

T/ 562

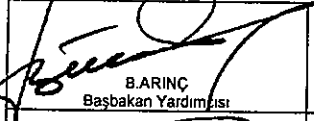


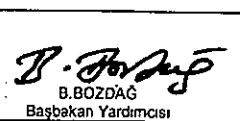






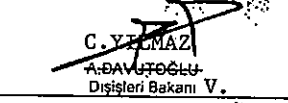


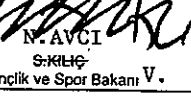


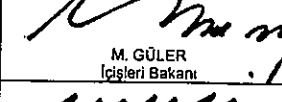
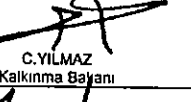
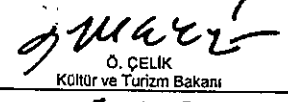
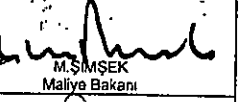


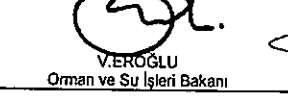
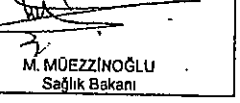

Yürütme

MADDE 91- (1) Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Eki

2012

RECEP TAYYİP ERDOĞAN  
BAŞBAKAN

 B. ARINÇ Başbakan Yardımcısı	 A. BABACAN Başbakan Yardımcısı	 B. ATALAY Başbakan Yardımcısı	 B. BOZDAĞ Başbakan Yardımcısı
 S. ERGİN Adalet Bakanı	 F. ŞAHİN Aile ve Sosyal Politikalar Bakanı	 E. BAĞIŞ Avrupa Birliği Bakanı	 N. ERGÜN Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanı
 F. ÇELİK Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı	 E. BABACAN Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı	 C. YILMAZ Dışişleri Bakanı V.	 M. Z. ÇAĞLAYAN Ekonomi Bakanı
 T. YILDIZ Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı	 N. AVCI Gençlik ve Spor Bakanı V.	 M. MEKER Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanı	 H. YAZICI Gümrük ve Ticaret Bakanı
 M. GÜLER İçişleri Bakanı	 C. YILMAZ Kalkınma Bakanı	 Ö. ÇELİK Kültür ve Turizm Bakanı	 M. ŞİMŞEK Maliye Bakanı
 N. AVCI Millî Eğitim Bakanı	 İ. YILMAZ Millî Savunma Bakanı	 V. ERÖĞLU Orman ve Su İşleri Bakanı	 M. MÖZZİNOĞLU Sağlık Bakanı
 B. YILDIRIM Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanı			

Dosya No:

101-779

845

T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü

Sayı : 32070953-010-01/656  
Konu: Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı Taslağı

27/5/2013

BAŞBAKANLIĞA  
(Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü)

Bakanlığımızca hazırlanan "Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı Taslağı" gerekçesi ile birlikte ilişikte sunulmuştur.

Bilgileri ve gereği arz olunur.

  
Mehmet ŞİMŞEK  
Maliye Bakanı

EK: Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı Taslağı ve Gerekçesi (2 Örnek)

# GELİR VERGİSİ KANUNU TASARISI

## BAŞLANGIÇ

### Amaç

**MADDE 1-** (1) Bu Kanunun amacı, gerçek kişilerin gelirleri ile kurumların kazançları üzerinden alınan gelir vergisine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

### Tanımlar

**MADDE 2-** (1) Bu Kanunun uygulanmasında aksi belirtilmediği sürece;

a) Asgari ücret: Onaltı yaşını doldurmuş işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarını,

b) Çocuk: Mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler ve evlat edinilenler ile mükellefle birlikte oturan; ana veya babasını kaybetmiş torunlar ve vesayeti altında bulunmak şartıyla kendisinin veya eşinin kardeşi, kendisinin veya eşinin kardeşlerinin çocukları dâhil) onsekiz yaşını veya tahsilde olup yirmibeş yaşını doldurmamış olan çocukları,

c) Daimi temsilci: Bir hizmet veya vekâlet sözleşmesi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına belirli veya belirsiz bir süreyle ya da birden fazla sayıda ticari işlem gerçekleştirmeye yetkili bulunan kimseler ile bu şartlara bağlı olmaksızın ticari mümessiller, ticari vekiller, satış memurları, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre acente durumunda bulunanlar, temsil edilene ait reklam giderleri hariç olmak üzere giderleri devamlı olarak kısmen veya tamamen temsil edilen tarafından ödenenler veya mağaza ya da depolarında temsil edilen hesabına konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranları (Bir kişinin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi, daimi temsilcilik vasfını değiştirmez.),

ç) Eş: Aralarında kanuni evlilik bağı bulunan kişileri,

d) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezi,

e) İşyeri: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen işyerini,

f) Kanuni merkez: Kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezi,

g) Kurum: Sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarını, ifade eder.

## BİRİNCİ KISIM

### Konu, Mükellefiyet ve Muafiyet

## BİRİNCİ BÖLÜM

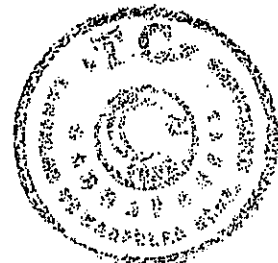
### Verginin Konusu ve Gelirin Unsurları

#### Konu ve gelirin unsurları

**MADDE 3-** (1) Gerçek kişilerin gelirleri ve kurumların kazançları gelir vergisine tabidir.

(2) Gerçek kişiler için gelire giren kazanç ve iratlar şunlardır:

- Ticari kazançlar.
- Zirai kazançlar.
- Serbest meslek kazançları.
- Ücretler.
- Gayrimenkul sermaye iratları.



e) Menkul sermaye iratları.

f) Diğer kazanç ve iratlar.

(3) Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi tutarları ile dikkate alınır.

(4) Kurum kazancı, bir hesap dönemi içinde elde edilen ve ikinci fıkrada sayılan gelir unsurlarından oluşur. Gelir vergisinin hesabında safi kurum kazancı esas alınır.

## İKİNCİ BÖLÜM Mükellefiyet

### Mükellef

**MADDE 4-** (1) Gerçek kişiler ve aşağıda belirtilen kurumlar bu Kanun hükümleri çerçevesinde gelir vergisi mükellefidir.

a) Sermaye şirketleri: Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir. Bu Kanunun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar sermaye şirketi sayılır.

b) Kooperatifler: 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatiflerdir.

c) İktisadi kamu kuruluşları: Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler iktisadi kamu kuruluşudur. Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup sermaye şirketleri ve kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler, iktisadi kamu kuruluşu gibi değerlendirilir.

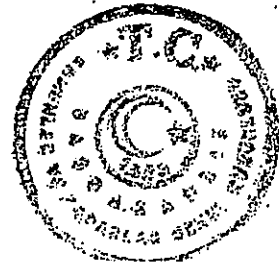
ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler: Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleridir. Bu Kanunun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır (Vergi kesintisine tabi tutulan gayrimenkul sermaye iratları, mevduat faizleri, katılım hesapları kâr payları, repo gelirleri ve değer artış kazançları nedeniyle dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşmaz.).

d) İş ortaklıkları: Tüzel kişiliklerinin olup olmadığına bakılmaksızın; (a), (b), (c) ve (ç) bentlerinde sayılan kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini etkilemez.

(2) İktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadi niteliğini değiştirmez.

### Tam mükellefiyet

**MADDE 5-** (1) Aşağıda yazılı gerçek kişiler, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri gelirlerin tamamı üzerinden vergilendirilirler:



- a) Türkiye’de yerleşmiş olanlar;  
1) 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medenî Kanununa göre Türkiye’de yerleşim yeri bulunanlar,  
2) Geliş ve ayrılma günleri dâhil olmak üzere, oniki aylık kesintisiz bir dönemde, bir veya birkaç seferde toplam yüzseksenüç gün veya daha fazla Türkiye’de kalanlar (Tam mükellefiyet, yüzseksenüç günün dolduğu takvim yılı itibarıyla doğar. Yüzseksenüç günün hesabında geçici ayrılmalar Türkiye’de kalma süresini kesmez.).  
b) Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan her türlü kurum, kuruluş, teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup bunların işleri dolayısıyla yabancı ülkelerde oturan Türk vatandaşları (Bu kişilerden, buldukları ülkelerde elde ettikleri gelirleri dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, bu gelirleri üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.).  
(2) Aşağıda yazılı yabancılar Türkiye’de yüzseksenüç günden fazla kalsalar dahi yerleşmiş sayılmazlar:  
a) Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen bilim adamları, Türkiye’de kalma süresi üç tam yılı aşmamış olan; iş adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler.  
b) Eğitim, tedavi, istirahat veya seyahat amacıyla gelenler,  
c) Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan nedenlerle Türkiye’de alıkonulmuş veya kalmış olanlar.  
(3) Kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan kurumlar, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilirler.

#### **Dar mükellefiyet**

**MADDE 6-** (1) Tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeyen gerçek kişiler ve kurumlar, sadece Türkiye’de elde ettikleri gelir veya kazançlar üzerinden vergilendirilirler.

(2) Dar mükellefiyete tabi olanlar bakımından gelirin veya kazancın Türkiye’de elde edilmesi aşağıdaki şartlara göre belirlenir:

a) Ticari kazançlarda: Kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması (Bu şartları taşıyalar dahi iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları malları Türkiye’de satmaksızın yabancı ülkelere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye’de olması veya iş veya işleme ilişkin sözleşmenin Türkiye’de yapılmış olması veya işin ya da işlemin Türkiye’den yürütülmüş ya da yönetilmiş olmasıdır.).

b) Zirai kazançlarda: Zirai faaliyetlerin Türkiye’de yapılması.

c) Ücretlerde:

1) Hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş ya da edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesi.

2) Türkiye’de bulunan kurum ve kuruluşların yönetim kurulu başkan ve üyelerine, denetçilerine, tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye’de değerlendirilmesi.

ç) Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye’de yapılması veya Türkiye’de değerlendirilmesi.

d) Gayrimenkul sermaye iratlarında: Taşınmazın Türkiye’de bulunması, 37 nci maddede sayılan mal ve hakların Türkiye’de kiralanması, kullanılması veya Türkiye’de değerlendirilmesi.

e) Menkul sermaye iratlarında: Sermayenin Türkiye’de yatırılmış olması.



f) Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç ve iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye’de ifa edilmesi veya Türkiye’de değerlendirilmesi.

(3) Türkiye’de değerlendirmeden maksat, bir iş ya da işlemin karşılığı olan bedelin Türkiye’de ödenmesidir. Ödemenin Türkiye dışında yapılması halinde ise bedelin, ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın Türkiye’deki hesaplarına intikal ettirilmesi veya kazancından ayrılmasıdır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM Muafiyetler

### **Esnaf muafılığı**

**MADDE 7-** (1) Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve surette çalışanlar gelir vergisinden muafır:

a) Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit işyerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o işyerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç).

b) Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya tüketiciye iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı.

c) 18 inci madde kapsamına girenler hariç olmak üzere, köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar.

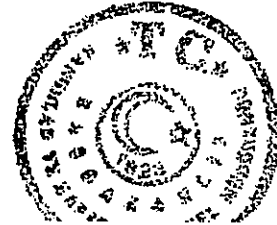
ç) Nehir, göl, deniz ve su geçitlerinde motorsuz ve makinesiz nakil aracı işletenler ile hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar.

d) Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler.

e) Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar (Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zırai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafıktan faydalanmaya engel değildir.).

f) Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar.

g) 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık,



yemencilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar.

ğ) Bu fıkra söz konusu edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştirak edenler.

(2) Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri gelir vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından faydalanamazlar.

(3) Esnaf muafılığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

(4) Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak, milli piyango bileti satanlar ile 23/2/1995 tarihli ve 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muafıdır.

(5) Esnaf muafılığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir.

(6) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile beşinci fıkrada belirtilen Belgenin şekline, içeriğine ve iptaline ilişkin hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

(7) Bu muafılığın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.

#### **Diplomat muafılığı**

**MADDE 8-** (1) Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o ülkenin uyruklığında bulunan memurları, Türkiye'de resmi bir göreve memur edilen kişiler, bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden muafırlar.

(2) Bu muafiyetin, menkul sermaye iratları ve 62 nci madde uyarınca değer artış kazançları üzerinden kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.

#### **Muaf kurumlar**

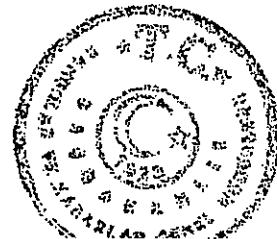
**MADDE 9-** (1) Aşağıda sayılan kurumlar gelir vergisinden muafıdır:

a) Kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşlar.

b) Kamu idare ve kuruluşları tarafından genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi amacıyla işletilen hastane, klinik, dispanser, sanatoryum, huzurevi, çocuk bakımevi, hayvan hastanesi ve dispanseri, hayvan bakımevi, veteriner, bakteriyoloji, seroloji, distofajin kuruluşları ve benzeri kuruluşlar (Bunlardan sağlık hizmeti sunanların teşhis ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları mal ve hizmet satışları ile Sağlık Bakanlığına bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı 37 nci maddede belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri bu muafiyeti ortadan kaldırmaz.).

c) Kamu idare ve kuruluşları tarafından sosyal amaçlarla işletilen şefkat, rehin ve yardım sandıkları, sosyal yardım kurumları, yoksul aşevleri, ceza ve infaz kurumları ile tutukevlerine ait iş yurtları, darülaceze atölyeleri, öğrenci yurtları, pansiyonları ve benzeri kuruluşlar.

ç) Kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili idarî makamların izniyle açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuarlar ve panayırılar.





d) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine hizmet veren, kâr amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanan kreş ve konukları ile askerî kışlalardaki kantinler.

e) Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmeleri.

f) Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kurumları.

g) Yaptıkları iş veya hizmet karşılığında resim ve harç alan kamu kuruluşları.

ğ) Özelleştirme İdaresi Başkanlığı ile Özelleştirme Fonu, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve şans oyunları lisans veya işletim hakkının hasılatın belli oranında hesaplanan pay karşılığında verilmesi halinde bu hakkı devralan kurumlar hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 3 üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kuruluşlar.

h) Kuruluşlarındaki amaca uygun işlerle sınırlı olmak şartıyla, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü ile askeri fabrika ve atölyeler.

ı) İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen;

1) Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri,

2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri,

3) Kesim, taşıma ve muhafaza işleriyle sınırlı olmak üzere mezbahalar.

i) Köyler veya köy birlikleri tarafından köylünün genel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmen, soğuk hava deposu, kıraathane, kahvehane ve bağlı oldukları il sınırı içinde faaliyette bulunmaları şartıyla yolcu taşıma işletmeleri ile köylere veya köy birliklerine ait tarım işletmeleri.

j) Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler.

k) Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya 57 nci maddeye göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri.

l) Yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları ile yapılan mali ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlar.

m) Münhasıran bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlar (Bunların vergi muafiyetinden yararlanmasına ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar Maliye Bakanlığınca belirlenir.).

n) Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile



gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler.

o) 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 7/A maddesine göre kurulan ve tamamı Hazine Müsteşarlığına ait olan varlık kiralama şirketleri.

(2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

**İKİNCİ KISIM**  
**Gelir Unsurlarının Tespiti**  
**BİRİNCİ BÖLÜM**  
**Ticari Kazanç**

**Ticari kazancın tanımı**

**MADDE 10-** (1) Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.

(2) Bu Kanunun uygulanmasında;

a) Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden,

b) Özel okullar ile hastane, laboratuvar, bakımevi ve benzeri yerlerin işletilmesinden,

c) Dış protezciliğinden,

ç) Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının alım satımı dâhil, ticari bir organizasyon çerçevesinde borsalarda doğrudan kendi nam ve hesabına veya borsa komisyoncusu, borsa ajanı ve benzerleri aracılığıyla kendi hesabına alım satım yapanlarca bu işlerden,

d) Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından,

e) Ticari bir organizasyon çerçevesinde taşınmaz alım satımı ve inşası işleriyle uğraşanların bu faaliyetlerinden,

elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır.

(3) Zirai kazanç ve serbest meslek kazancı hükümleri saklı kalmak üzere, adi ortaklık veya kollektif şirketlerde ortakların, komandit şirketlerde ise komandite ortakların ortaklık kârından aldıkları paylar, şahsi ticari kazanç hükmündedir.

(4) 37 nci maddede yer alan mal ve hakların ticari işletmeye dâhil bulunması halinde, elden çıkarılması hali dâhil, bunlardan elde edilen gelirler ile 41 inci maddede sayılan ve sermaye sahibinin ticari faaliyetine bağlı olarak elde edilen gelirler ticari kazancın tespitinde dikkate alınır.

(5) Faaliyetine devam eden bir ticari işletmenin kısmen ya da tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dâhil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır.

(6) Bir faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması ya da faaliyetin özelliğine göre işin; sermaye veya yer tahsisi, personel istihdamı, reklam ve tanıtım gibi pazarlamaya yönelik işlemlere girişilmesi, dış kaynak temini, işe mahsus makine ve araç tedariki gibi suretlerle yürütülmesi hallerinde ticari organizasyon oluşmuş sayılır.

(7) Ticari kazanç, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu Kanunda yazılı gerçek (bilanço veya işletme hesabı esas) veya basit usule göre tespit edilir.

(8) Özel okul ve hastaneler ile benzeri yerleri işleten serbest meslek erbabı, serbest meslek kazançlarını da işletmenin kayıtlarına dâhil edebilirler.



(9) Safi kurum kazancının tespitinde ticari kazançla ilişkin hükümler uygulanır. Zirai faaliyetle uğraşan kurumların bu faaliyetinden doğan kazançlarının tespitinde, 28 inci maddenin ikinci fıkrası hükmü de dikkate alınır.

(10) Dar mükellef kurumların işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.

(11) Dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümler uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı dokuzuncu fıkraya göre tespit edilir.

#### **Ticari kazancın bilanço esasına göre tespiti**

**MADDE 11-** (1) Bilanço esasına göre ticari kazanç, işletme öz sermayesinin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye eklenen değerler bu farktan indirilir, işletmeden çekilen değerler ise farka eklenir.

(2) Kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerine uyulur.

#### **Ticari kazancın işletme hesabı esasına göre tespiti**

**MADDE 12-** (1) İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki olumlu farktır.

(2) Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları, giderler ise ödenen ve borçlanılan tutarları ifade eder.

(3) Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatı, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur.

(4) Kazancın bu madde hükmüne göre tespit edilmesi sırasında, 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerine uyulur.

#### **Yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri**

**MADDE 13-** (1) Dekapaj işleri dâhil birden fazla takvim yılına yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işlerinde kâr veya zarar için bittiği yıl kesin olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir.

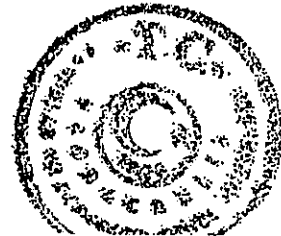
(2) Birinci fıkra kapsamındaki işlere ilişkin avanslar dâhil hakediş bedellerinin değerlendirilmesinden doğan gelirler elde edildiği yılın kazancı sayılır.

(3) Mükelleflerin, bu madde kapsamına giren işlerde, her inşaat ve onarım işinin hasılat ve giderlerini ayrı defterlerde izlemeleri veya aynı defterde ayrı ayrı izlenebilmesine imkan verecek şekilde göstermeleri zorunludur.

(4) Sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmiş ise bu tarih, yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi, sözleşmede yer teslimi ve işe başlangıç tarihi belirtilmemiş ise sözleşme tarihi, inşaat ve onarım işinin başlangıç tarihi olarak kabul edilir.

(5) Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih, işin bitim tarihi olarak kabul edilir.

(6) İşin bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.



(7) Bu madde kapsamına giren işlerde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanlar aşağıdaki esaslara göre dağıtılır:

a) Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarım işi birlikte yapılmışsa, her yılın ortak genel giderleri, bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde bu harcamaların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan oranına.

b) Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarım işinin bu mahiyette olmayan işlerle birlikte yapılması halinde, her yılın ortak genel giderleri, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan oranına.

c) Birden fazla inşaat ve onarım işlerinde veya bu işlerle diğer işlerde ortak kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma araçlarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına.

### Özel inşaat işleri

**MADDE 14-** (1) Taahhüt niteliği bulunsun ya da bulunmasın başkasının arsası üzerinde taşınmaz inşa etme faaliyeti ticari kazanç hükümlerine tabidir.

(2) İktisap şekli ve tarihi ne olursa olsun, kendi arsası üzerine inşaat yapan veya kat karşılığı inşaat işleri dâhil yaptıranların bu inşaat faaliyetlerinden doğan kazançları, inşaat faaliyetinin arsa sahibinin ticari işletmesi bünyesinde gerçekleştirilmesi halinde ticari kazanç hükümlerine tabidir.

(3) Kat karşılığı inşaat işleri dâhil başkasına yaptırılan inşaatlarda, hasılatın müteahhit ile paylaşılmasının kararlaştırılmış olması, faaliyetin arsa sahibi yönünden de ticari faaliyet olduğunu gösterir.

(4) İkinci ve üçüncü fıkra kapsamında yapılmamış olması kaydıyla arsa sahibi tarafından inşa edilen veya ettirilen taşınmazların ya da kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde inşa edilip arsa sahibine bırakılan taşınmazların brüt kapalı alanları toplamının;

a) Bin metrekareyi aşması halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilir. Beşyüz metrekare ile bin metrekare (bin metrekare dâhil) arasında olması halinde ise inşa edilen taşınmazların satışının arsa sahibine veya müteahhide ait ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilir. Bu kapsamda taşınmaz inşa ettiren arsa sahipleri, istedikleri takdirde inşaat faaliyetine başlanıldığı tarihten itibaren mükellefiyet tesis ettirebilirler.

b) Beşyüz metrekareyi (beşyüz metrekare dâhil) aşmaması halinde ise inşaat faaliyeti nedeniyle arsa sahibi yönünden ticari kazanç hükümleri uygulanmaz.

(5) Arsa sahibi yönünden, dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamına giren inşaat işlerinde;

a) İnşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren üç takvim yılı içinde taşınmaz satışı yapılmaması halinde, bu sürenin sonunda anılan taşınmazlar inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden iktisap edilmiş sayılır.

b) Yapılan son satış işleminden başlayarak üç yıl içinde herhangi bir taşınmaz satışı yapılmaması durumunda, ticari faaliyetin sona erdiği kabul edilerek satışa konu edilmeyen taşınmazlar işletmeden çekilmiş sayılır. Bu hüküm ticari faaliyetine bu süre içerisinde son verenler hakkında da uygulanır. İşletmeden çekilen taşınmazlar, inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden bu tarihte iktisap edilmiş sayılır.

(6) Dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahipleri inşaata başlama tarihinden itibaren bu inşaatla ilgili her türlü belgeleri almak ve inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl süreyle muhafaza etmek ve istenildiğinde ibraz etmek zorundadırlar.

(7) Dördüncü fıkrada yer alan metrekare büyüklüğünün hesabında, aynı takvim yılı içinde inşasına başlanan, sürdürülen veya tamamlanan birden fazla inşaat işi bulunmaktaysa,



bu işlerin tamamı topluca dikkate alınır. Mezkûr metrekare büyüklüklerini ayrı ayrı veya birlikte, büyükşehir belediyeleri, il veya ilçe sınırları itibarıyla ya da bağımsız bölüm ve müstakil yapının niteliğine veya kullanım amacına göre yarısından az ve iki katından fazla olmamak üzere yeniden belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

#### **Özel inşaatlarda kazanç tespiti**

**MADDE 15-** (1) Özel inşaat işlerinde, inşa edilen veya ettirilen her bir bağımsız bölüm ya da müstakil yapının alıcıya teslim edildiği yıl bunlara ilişkin kâr veya zarar tespit edilir. İnşaatı tamamlanan bağımsız bölüm veya müstakil yapıya ait tapunun devir ve tescil işlemi yapılmamış olsa dahi bağımsız bölümlerin ya da müstakil yapının fiilen alıcının tasarrufuna bırakılması teslim sayılır.

(2) Kat karşılığı inşaat işlerinde arsa sahibine verilen taşınmazların müteahhit defter kayıtlarında oluşan maliyet bedeli, müteahhit yönünden, iktisap edilen arsa payının maliyet bedeli sayılır. Arsa sahibinin iktisap ettiği taşınmazların maliyet bedeli ise arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli ile müteahhit defter kayıtlarında oluşan maliyetlerden arsa sahibine verilen taşınmazlara isabet eden tutarın toplamından oluşur.

(3) Kat karşılığı inşaat işleri dışında kalan özel inşaat işlerinde arsa sahibinin arsasını inşaat yapımına tahsis etmesi halinde, arsanın maliyet bedeli olarak inşaatın başladığı tarihteki emsal bedeli esas alınır. İnşa edilen taşınmazların maliyet bedeli de arsanın emsal bedeline inşaat dolayısıyla katlanılan maliyet ve giderlerin eklenmesi suretiyle tespit olunur.

(4) Birden fazla bağımsız bölüm ya da müstakil yapı içeren özel inşaatlarda, hangi bölüm veya yapıya isabet ettiği kesin olarak tespit edilemeyen giderler, her bir bölüm veya yapının brüt alanının, inşaatın toplam brüt alanına oranı dâhilinde dağıtılır.

(5) 14 üncü madde kapsamına giren ve ticari faaliyet sayılan birden fazla işin bulunması veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde, her bir inşaat işinin hasılat ve giderlerinin ayrı bir defterde izlenmesi veya aynı defterde ayrı ayrı izlenebilmesine imkan verecek şekilde gösterilmesi zorunludur.

(6) İnşaat faaliyetine tahsis edilen arsanın ticari bir işletmeye dâhil olması halinde, yukarıdaki fıkraların uygulanmasında arsanın emsal bedeli yerine maliyet bedeli esas alınır.

(7) 14 üncü maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendi kapsamındaki inşaatlarda, arsa sahipleri inşaata başlama tarihinden itibaren söz konusu inşaatla ilgili belgelerdeki katma değer vergisi dâhil tutarları mükellefiyetlerinin tesisi halinde, mükellefiyetin tesis edildiği yılın maliyet veya giderlerine intikal ettirirler.

(8) Özel inşaat işleri veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanların dağıtımını 13 üncü maddenin yedinci fıkrası hükmüne göre yapılıır.

#### **Ticari kazancın basit usulde tespiti**

**MADDE 16-** (1) 17 nci maddede yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur.

(2) Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanır. Kazancın tespitinde 19 uncu ve 20 nci madde hükümlerine uyulur. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanununun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler.

(3) Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar.



(4) Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler. Basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar.

(5) Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 17 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi aynı maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini izleyen takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır.

(6) Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarını kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükellefler, terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönemmezler. Bu hüküm işin eş veya çocuklara devri halinde de uygulanır.

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

#### **Basit usule tabi olmanın şartları**

**MADDE 17-** (1) Basit usule tabi olmanın şartları şunlardır:

a) Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (İşinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.).

b) İşyeri vergi değerinin büyükşehir belediye sınırları içinde 106.000 Türk Lirasını, diğer yerlerde 74.000 Türk Lirasını, işyerinin vergi değeri bu tutarların altında olsa dahi kiralanmak suretiyle faaliyette bulunulan işyerlerinde yıllık kira bedelleri toplamının büyükşehir belediye sınırları içinde 5.300 Türk Lirasını, diğer yerlerde 3.700 Türk Lirasını aşmamak.

c) Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak.

ç) İlk madde ve yardımcı malzeme verilerek yaptırılan üretim veya imalatlar için ödenen hizmet bedelleri de dâhil olmak üzere;

1) Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 75.000 Türk Lirasını veya yıllık satışları tutarının 110.000 Türk Lirasını,

2) Bunların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatının 37.000 Türk Lirasını,

3) Yukarıdaki işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 75.000 Türk Lirasını,

aşmamak.

(2) Milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kâr hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, birinci fıkranın (ç) bendinin (1) ve (3) numaralı alt bentlerinde yazılı hadler yerine Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır.



(3) Öteden beri işe devam edenlerde birinci fıkranın (b) ve (c) bendi hükümleri takvim yılı başındaki, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre uygulanır.

(4) Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında birinci fıkrada yazılı yıllık kira bedeli, vergi değeri ve iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur.

(5) Bu maddede yer alan tutarları iki katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye Bakanlar Kurulu, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

#### **Basit usulden yararlanamayacak olanlar**

**MADDE 18-** (1) Aşağıda yazılı olanlar, faaliyete başladıkları tarihten itibaren basit usulden faydalanamazlar:

- a) Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları.
- b) Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ve ödünç para verme işleriyle uğraşanlar.
- c) 61 inci maddenin birinci fıkrası kapsamına giren kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarım işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar.
- ç) Sigorta acente ve aracıları.
- d) Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler.
- e) Taşınmaz, motorlu nakil vasıtaları ve gemi alım satımı ve kiralama işleriyle uğraşanlar.
- f) Tavassut işi yapanlar (dayabaşılar hariç).
- g) Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler.

ğ) Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (yapısı itibarıyla sürücüsünden başka ondört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç).

h) İşyerinde kullanılan ve o işyerinde yürütülen faaliyetle mütenasip sayıda motorlu taşıtla faaliyette bulunanlar hariç olmak üzere, ticari faaliyetini bir takvim yılı içinde aynı anda üç aydan fazla süreyle birden fazla işyerinde veya motorlu taşıtla yürütenler.

(2) Maliye Bakanlığınca teklif edilen ve Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dâhil olmak üzere il ve ilçelerin belediye sınırları (mücvir alanlar dâhil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.

#### **Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler**

**MADDE 19-** (1) Safi kazancın tespitinde aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:

- a) Kazancın elde edilmesi ve faaliyetin sürdürülmesi için yapılan genel giderler.
- b) İşveren tarafından çalıştırılanlar için;
  - 1) Merkezi Türkiye'de bulunan sigorta şirketleri ve sosyal güvenlik kuruluşları ile tüzel kişiliğe sahip yardım sandıklarına geri alınmamak üzere ödenen sigorta primleri ve emekli aidatları,
  - 2) İşin gereği olarak verilen demirbaş niteliğindeki giyim eşyaları nedeniyle katlanılan giderler,
  - 3) İşyerinde veya işyerinin eklentilerinde iâşe, ibate, tedavi ve ilaç harcamaları nedeniyle katlanılan giderler,
  - 4) Bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları (İşverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen ve ücretle ilişkilendirilmeksizin ticari kazancın tespitinde gider



olarak indirim konusu yapılacak katkı paylarının toplamı, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Gerek işverenler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları, gerekse 33 üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı, ödemenin yapıldığı ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Bakanlar Kurulu bu oranı yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.).

c) İşle ilgili olmak şartıyla, sözleşmeye, ilama veya kanun emrine dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

ç) Seyahat maksadının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak üzere, işle ilgili ve yapılan işin önem ve hacmi ile orantılı seyahat ve ikamet giderleri.

d) Kiralanan veya envantere dâhil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.

e) İşle ilgili olmak şartıyla, emlak, gider, damga ve belediye vergileri, harçlar ve katılma payları gibi aynî vergi ve harçlar.

f) İşverenlerce, 18/10/2012 tarihli ve 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar (Ödenen aidatın bir aylık tutarı, işyerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz.).

g) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar.

ğ) İhracat, yurtdışında inşaat, onarım, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurtdışındaki bu işlerle ilgili fiilen katlanılan ancak tevsik edilemeyen giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları tutarlar.

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

(2) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki giderler de ayrıca hasılattan indirilebilir:

a) Menkul kıymet ihraç giderleri.

b) Kuruluş ve örgütlenme giderleri.

c) Genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri.

ç) Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kâr payı.

d) Katılım bankalarının katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.

e) Sigorta ve reasürans şirketlerinde bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait olup, aşağıda belirtilen teknik karşılıklar:

1) Muallak hasar ve tazminat karşılıkları; tahakkuk etmiş ve hesaben tespit edilmiş hasar ve tazminat bedelleri veya bu hesap yapılmamışsa hasar ve tazminatın ve bunlarla ilgili tüm masrafların tahmini değerleri ile gerçekleşmiş, ancak rapor edilmemiş hasar ve tazminat bedelleri ve bunlara ilişkin masraflardan, reasürör payı düşüldükten sonra kalan tutar ile saklama payına isabet eden muallak hasar karşılığı yeterlilik farklarından oluşur.

2) Kazanılmamış prim karşılıkları, yürürlükte bulunan sigorta sözleşmeleri için tahakkuk etmiş primlerden, komisyonlar düşüldükten sonra kalan tutarın gün esasına göre bilanço gününden sonraya sarkan kısmından, aynı esasa göre hesaplanan reasürör payının düşülmesinden sonra kalan tutardır. Ancak bu tutar, nakliyat emtia sigortalarında, yıllık primin komisyon düşüldükten sonraki tutarından şirketlerin kendi saklama paylarında kalanının %25'ini geçemez. Kazanılmamış prim karşılığının gün esasına göre hesaplanması mümkün olmayan reasürans ve retrosesyon işlemlerinde 1/8 yöntemi uygulanabilir.

3) Hayat sigortalarında matematik karşılıklar, her sözleşme üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. Karşılıkların, gelirleri vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlere yatırılan kısmına ait faiz ve kâr payları, giderler arasında gösterilemez.





4) Dengeleme karşılığı, takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve kâstafik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme karşılıklarından oluşur.

5) Bir bilanço döneminde ayrılan sigorta teknik karşılıkları, ertesi bilanço döneminde aynen kâra eklenir.

#### **Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler**

**MADDE 20-** (1) Aşağıda yazılı gider ve ödemelerin kazançtan indirilmesi kabul olunmaz:

a) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar ile aynen aldıkları diğer değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur.).

b) Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar.

c) Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler.

ç) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler.

d) Sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere teşebbüs sahibi tarafından işlenen suçlardan doğan tazminatlar ve basın veya diğer iletişim araçları yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar.

e) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderleri.

f) Kiralanan veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan veya faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanların giderleri ve amortismanları.

g) Kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan kısmı (Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.).

(2) Bu maddenin uygulanmasında, adi ortaklıklar ve kollektif şirketlerin ortakları ile adi ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları da teşebbüs sahibi sayılır.

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

a) Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler.

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

c) Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar.

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

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



e) Sözleşmelerde öngörülen cezai şartlar ve teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere kurumun ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar.

f) Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri hariç, kurumların birinci fıkranın (g) bendi uyarınca hesaplanan giderleri.

(4) Dar mükellefiyette kurum kazancının tespitinde, ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:

a) Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım satımlar için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzerleri.

b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenen dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kişilerin seyahat giderleri hariç olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar.

(5) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların gelir vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.

(6) Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması halinde bu tutar gelir kaydedilir.

#### **İstisna kazançlar**

**MADDE 21-** (1) Ticari kazancını bilanço esasına göre tespit eden gerçek kişiler ile kurumların aktiflerindeki taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlar aşağıda belirtilen süre, oran ve şartlar çerçevesinde gelir vergisinden müstesnadır:

a) Yukarıda sayılan mal ve hakların elde tutma süresine bağlı olarak, satışından doğan kazançta uygulanacak istisna oranları aşağıdaki gibidir:

1) İki tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %40.

2) Üç tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %50.

3) Dört tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %60.

4) Beş tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %75.

b) Tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılmasında 49 uncu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi hükümleri uygulanır.

c) Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Taşınmazların; kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, finansal kiralama şirketlerine satışı ve varlık kiralama ile finansal kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için süre şartı aranmaz. Ancak, söz konusu taşınmazların, kaynak kuruluş, kiracı tarafından veya sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine



getirilememesi hali hariç olmak üzere, varlık kiralama veya finansal kirama şirketi tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, bu taşınmazların kaynak kuruluşta veya kiracıdaki varlık kiralama veya finansal kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.

ç) İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlar tarafından ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç aynı süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde de bu hüküm uygulanır.

d) Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibari değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır.

e) Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışındaki sürelerin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır.

f) Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan mükelleflerin bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.

(2) Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50’si gelir vergisinden müstesnadır (Bu istisnadan yararlanabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu istisna, şartları taşıyan serbest meslek erbabı için de uygulanır. Bu fıkra da yer alan oranı, hizmet alanları itibarıyla %100’e kadar artırmaya veya sifıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu, bu fıkranın uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.).

(3) Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve ortaöğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden müstesnadır. İstisna, okul ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar.

(4) Gerçek kişiler tarafından Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi acenteliği faaliyetinden elde edilen kazançlar, gelir vergisinden müstesnadır. İstisnanın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.

(5) Dar mükellefiyete tabi gerçek kişilerden Türkiye’de başkaca işyeri ve daimi temsilcileri bulunmayanların, yetkili mercilerin izniyle açılan sergi ve panayırıldaki ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesnadır. İstisnanın 61 inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.

(6) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

#### **Kurum kazançlarında diğer istisnalar**

**MADDE 22-** (1) Aşağıda belirtilen kazançlar vergiden müstesnadır:

a) Kurumların;



1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,

2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,

3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları (Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.).

b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları (Yurtdışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve bu işlere ilişkin teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz.);

1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurtdışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %10’una sahip olması,

2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurtdışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),

3) Yurtdışı iştirak kazancınının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dâhil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dâhil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de kurum kazançlarına uygulanan oranda gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması,

4) İştirak kazancınının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi.

c) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla aralıksız en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birinin sermayesine en az %10 oranında iştiraktan oluşan tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan yurtdışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları.

ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibari değeri aşan kısmı.

d) Türkiye’de kurulu;

1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,

2) Portföyü Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,

3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,

4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,

5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,

6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları.

e) Bankalara borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek yerenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan



haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fonu devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.

f) Kurumların yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları;

1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,

3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dâhil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de kurum kazançlarına uygulanan gelir vergisi oranında gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

g) Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve bunlara ilişkin teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar.

ğ) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortakları için;

1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevi gıda veya giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine,

2) Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine,

3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere,

göre hesapladıkları risturnlar (Risturnun nakden veya aynı değerinde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir. Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır.).

(2) Birinci fıkranın (b) ve (f) bentlerinde belirtilen vergi yükü, kanuni veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dâhil olmak üzere toplam gelir vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.

(3) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

#### **Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesi**

**MADDE 23-** (1) 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen yabancı fonların, Sermaye Piyasası Kurulunca verilen portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler aracılığıyla, organize bir borsada işlem görsün veya görmesin her türlü menkul kıymet ve sermaye piyasası aracı, vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, varant, döviz, emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları nedeniyle, aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde portföy yöneticiliği yapanlar; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların işyerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi sayılmaz. Bu kazançlar için beyanname verilmez, diğer kazançlar nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dâhil edilmez.

a) Fon adına tesis edilen işlemlerin portföy yöneticiliği yapan şirketin mutat faaliyetleri arasında yer alan işlemlerden olması.



b) Portföy yöneticiliği yapan şirketin ticari, hukuki ve finansal özellikleri dikkate alındığında, yabancı fon ile arasındaki ilişkinin, emsale uygun koşullarda birbirlerinden bağımsız olarak faaliyet gösteren kişilerdeki gibi olması.

c) Portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından, verilen hizmet mukabilinde emsallere uygun bedel alınması ve transfer fiyatlandırması raporunun yıllık beyannamenin verilme süresi içerisinde Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına verilmesi.

ç) Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinde, sağladığı hizmet mukabilinde her ne ad altında olursa olsun hesaplanan bedeller düşüldükten sonra, doğrudan veya dolaylı olarak %20'den fazla hak sahibi olmaması.

(2) Birinci fıkranın (c) bendinde belirtilen transfer fiyatlandırması raporunun süresinde verilmemesi durumunda, bu raporun ilgili olduğu hesap dönemi için portföy yöneticiliği yapan şirket, fonun Türkiye'de daimi temsilcisi sayılır. Transfer fiyatlandırması raporu verilmiş olmasına rağmen portföy yöneticiliği yapan şirket ile fon arasındaki ilişkide emsaline nazaran daha düşük bedel alınması durumunda ise sadece portföy yöneticiliği yapan şirket adına transfer fiyatlandırmasına yönelik olarak gerekli tarhiyat yapılır.

(3) Portföy yöneticiliği yapan şirketin, yukarıda belirtilen şartları sağlamak kaydıyla yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları gelir vergisinden müstesnadır. Fon kazancından portföy yöneticiliği yapan şirkete düşen kısmın hesabında, bu şirkete yönetim ücreti, teşvik, prim, performans ücreti gibi her ne nam adı altında olursa olsun ödenen ücretler dikkate alınmaz. Portföy yöneticiliği yapan şirketin ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinden doğrudan veya dolaylı olarak %20'den daha fazla hak sahibi olması halinde, ilgili fon kazançlarından bunlara isabet eden tutar genel hükümlere göre vergilendirilir.

(4) Portföy yöneticiliği yapan şirketin yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları hariç olmak üzere; fonun katılımcı ve kurucuları arasında doğrudan veya dolaylı olarak tam mükellef gerçek kişi veya kurumların kazanç payının %5'i geçmesi durumunda, tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcılarının tamamı portföy yöneticiliği yapan şirket tarafından Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. Bildirim yükümlüğünün yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesi halinde tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcıları adına fon işlemleri nedeniyle tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalardan portföy yöneticiliği yapan şirket müştereken ve müteselsilen sorumludur.

(5) Türkiye'de bulunan taşınmazlar, aktif büyüklüğünün %51'inden fazlası taşınmazlardan oluşan şirketlere ait pay senetleri veya ortaklık payları veya bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, nakdî uzlaşmayla sonuçlananlar dışında emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, sigorta sözleşmeleri ve bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen kazançlar bu madde kapsamına girmez.

(6) Bu maddede düzenlenen kazanç istisnasının, söz konusu fonların Türkiye kaynaklı gelirleri üzerinden yapılacak vergi kesintilerine şümulü yoktur.

(7) Bu maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile üçüncü ve dördüncü fıkralarında yer alan oranları sifira kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya, beşinci fıkrasında yer alan oranı yarisına kadar indirmeye veya %50'sine kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Zirai Kazanç

#### Zirai kazançla ilişkin tanımlar

**MADDE 24-** (1) Zirai kazanç: Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır.

(2) Çiftçi: Adi ortaklıklar dâhil zirai işletmeleri işleten gerçek kişilere çiftçi denir.



(3) Çiftçi sayılanlar: 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan, ana sözleşmelerinde münhasıran zirai faaliyetle iştigal edeceğine dair açık hüküm bulunan ve münhasıran zirai faaliyetle iştigal eden ticaret şirketleri çiftçi sayılır. Çiftçi sayılan kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar zirai kazanç hükmündedir.

(4) Zirai faaliyet: Arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veya doğrudan doğruya doğadan yararlanmak suretiyle bitki, orman, hayvan, balık ve bunların ürünlerinin üretimini, avlanmasını, avcuları ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bunlardan diğer şekillerde faydalanılmasını ifade eder. Bazı bitki ve hayvan türlerinde üretimin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması, faaliyetin zirai faaliyet olma niteliğini değiştirmez.

a) Aşım yaptırmak maksadıyla erkek damızlık hayvan beslenmesi, hayvan fetüsü ve damızlık üretimi, bitkisel üretimde kullanılan sertifikalı tohum, yumru ve fide yetiştiricileri ile tohumluk sertifikasyon kuruluşlarının faaliyetleri de zirai faaliyet sayılır.

b) Çiftçi ve çiftçi sayılanların zirai faaliyette kullandığı makine, alet veya biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçlarının başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde kullanılması zirai faaliyet sayılır.

c) Ürünlerin, değerlendirilmeleri amacıyla zirai üretime bağlı olarak işlenmesi de zirai faaliyet sayılır. Ancak bu faaliyet, aynı zirai işletme bünyesindeki ayrı bir bölümde gerçekleştirilmekteyse, bu işlemin zirai faaliyet sayılabilmesi için, anılan bölümün münhasıran ait olduğu zirai işletmenin ürünlerini işliyor olması ve sanayi işletmesi hâcim ve önemine sahip olmaması şarttır.

ç) Satışların dükkân veya mağaza açılarak yapılması halinde, ürünlerin dükkân veya mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri aşamalar zirai faaliyet sayılır. Çiftçiler ve çiftçi sayılanlar tarafından sadece kendi zirai faaliyetleri ile doğrudan ilgili alım satım işlerinin yürütülmesi için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu konuyla sınırlı kalmak şartıyla, dükkân ve mağaza sayılmaz.

d) Ticari veya mesleki faaliyet özelliği göstermemek ve işçi işveren ilişkisi oluşturmamak kaydıyla, kendi adına bağımsız çalışan kimseler tarafından zirai işletmelere verilen ve zirai nitelik taşıyan hizmetler de zirai faaliyet kapsamındadır.

(5) Zirai İşletme: Dördüncü fıkrada yazılı zirai faaliyetlerin yapıldığı işletmelere zirai işletme denir. Bir çiftçiye veya çiftçi sayılanlara ya da ortaklığa ait olup aynı köy sınırları içinde veya birbirine bitişik arazi üzerinde bulunan yahut üretim şartlarına göre birbirine bağımlılık ve beraberlik arz eden işletmeler tek işletme sayılır.

(6) Ürün: Zirai faaliyetler sonucunda üretilen maddelere ürün denir.

(7) Hane halkı: Birlikte yaşayan eşi, üstsoyu ve altsoyu ifade eder.

### **Zirai kazançta vergileme**

**MADDE 25-** (1) Çiftçilerin ve çiftçi sayılanların elde ettikleri zirai kazançlar 61 inci madde hükmüne göre hasılatları üzerinden vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilir.

(2) 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçilerin kazançları işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit olunur. Çiftçilerin işletme büyüklüğü ölçülerini aşmaları vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirilmelerine engel teşkil etmez.

(3) Bilanço esasına tabi olmayı isteyenlerin bu talepleri müteakip vergilendirme dönemi başından, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama tarihinden itibaren hüküm ifade eder. Bu suretle bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.

(4) Çiftçilerin ve çiftçi sayılanların sahip oldukları veya işletmelerine dâhil biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçların başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırılması karşılığında elde edilen gelirler zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilir. Ancak, çiftçi



sayılanlardan, zirai faaliyetiyle ilgili 26 ncı maddede yazılı zirai faaliyet gruplarında yer alan arazi, ağaç, hayvan gibi iktisadi kıymetlerden herhangi biri işletme aktifine kayıtlı olmayan veya kayıtlı olmakla birlikte aktive kayıtlı biçerdöver, traktör, kamyon ve bu mahiyetteki araçları zirai faaliyetinin niteliği, önem ve hacmiyle mütenasip bulunmayanların, bu araçlarını başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırmalarından elde ettikleri hasılat ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.

(5) Hane halkına ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak dikkate alınır. Ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez. Birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanların işletme büyüklüğü ölçülerinin tespitinde ortaklık payları toplamı esas alınır. 26 ncı maddede yazılı ziraat gruplarının birkaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar gerçek usulde vergilendirilir.

(6) Gerek şahsi işletmesi gerekse dâhil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve adi ortaklıklardaki payların toplamı bu ölçüyü aşan çiftçilerin kazançları işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit olunur. Payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortaklar kesinti yoluyla vergilendirilirler. Yarıcılık ortaklık sayılır.

(7) 26 ncı maddede yer alan işletme büyüklüğü ölçülerini aşmayan çiftçiler, yazılı olarak vergi dairesine bildirimde bulunarak izleyen vergilendirme dönemi başından, işe yeni başlayanlar, işe başlama tarihinden itibaren kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit edebilirler. 26 ncı maddede yazılı ölçüleri aşanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre; kazançlarını işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre tespit eden çiftçilerden bu ölçülerin altında kalanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden kesinti yapılmak suretiyle vergilendirilirler.

(8) Çiftçi sayılan ticaret şirketlerinin, 24 üncü maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen şartları kaybetmeleri halinde, müteakip aybaşından itibaren çiftçi sayılma niteliğini kaybederler ve zirai kazanç hükümlerine göre vergilendirilmezler. Bu kapsama giren kollektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir.

(9) Zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde; hesap dönemi başındaki ürünlerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki ürünlerin değeri ise hasılatla ilave olunur.

(10) Zirai faaliyette bulunanlardan Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutma, belge alma, verme, saklama ve ibraz yükümlülüklerine uymayanlar çeşitli kamu kurum ve kuruluşları tarafından verilen avans, kredi, sübvansiyon, prim gibi aynî ve nakdî destek unsurlarından yararlanamazlar. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, ilgili kuruluşların görüşleri de alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenir.

#### **İşletme büyüklüğü ölçüleri**

**MADDE 26-** (1) Zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak ölçüler şunlardır:

a) Arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetlerde:

1) 1 inci grup: Hububat ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı taban arazide 900, kıraç arazide 1700 dönüm.

2) 2 nci grup: Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 1000 dönüm.

3) 3 üncü grup: Ayçiçeği ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 950 dönüm.

4) 4 üncü grup: Pamuk ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 400 dönüm.

5) 5 inci grup: Çeltik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm.





- 6) 6 ncı grup: Pancar ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm.
- 7) 7 nci grup: Patates, soğan, sarımsak ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm.
- 8) 8 inci grup: Çay ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 150 dönüm (ürün verebilecek hale gelmeyenler hariç).
- 9) 9 uncu grup: Tütün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm.
- 10) 10 uncu grup: Sebze ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 200 dönüm.
- 11) 11 inci grup: Sera ve çiçekçilik ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 8 dönüm.
- 12) 12 nci grup: Kavun ve karpuz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 300 dönüm.
- 13) 13 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş fındık ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm.
- 14) 14 üncü grup: Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 250 dönüm.
- 15) 15 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında 2500 ağaç.
- 16) 16 ncı grup: Meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde 4500 ağaç.
- 17) 17 nci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede 1500 ağaç.
- 18) 18 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş elmada 2000 ağaç.
- 19) 19 uncu grup: Muz ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 30 dönüm.
- 20) 20 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda 2000 ağaç.
- 21) 21 inci grup: Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftalide 2000 ağaç.
- 22) 22 nci grup: Diğer meyve ve ürün ziraatinde ekili arazinin yüzölçümü toplamı 100 dönüm, yer fıstığı 350 dönüm (meyve ve ürün verebilecek hale gelmeyenler ile palamut hariç).
- 23) 23 üncü grup: Büyükbaş hayvan sayısı 150 adet (iş hayvanları ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç).
- 24) 24 üncü grup: Küçükbaş hayvan sayısı 750 adet (bir yaşından küçük, küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç).
- b) Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında:
- 1) 1 inci grup: Deniz ve iç su balıkları yetiştiriciliği;
- i) Denizlerdeki sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ, kafes ve benzeri) 750 metrekare,
- ii) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak ve benzeri), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında 900 metrekare.
- 2) 2 nci grup: Denizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu 20 metre.
- 3) 3 üncü grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı 500 adet.
- 4) 4 üncü grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı 500 adet.
- (2) Bakanlar Kurulu, Zirai Kazançlar Merkez Komisyonunun teklifi üzerine, bu maddede yer alan grupları bölmeye, birleştirmeye veya yeni gruplar ihdas etmeye, gruplar için belirlenen ölçüleri üretim havzaları, bölgeler, iller, mükellef grupları, arazi, ürün ve üretim türlerine (organik tarım ve benzeri) göre yıllık olmak kaydıyla üç katına kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye ya da bu hadler arasında yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu şekilde tespit olunan ölçüler, Resmi Gazetede yayımlandığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren yürürlüğe girer.
- (3) Birinci fıkranın (a) bendinde belirtilen meyveli ve meyvesiz ağaçlarda meyve ve ürün verebilecek hale gelme durumu başlangıcı ile (b) bendinde işletme büyüklüğü gösterilmeyen zirai faaliyetlerde işletme büyüklüğü ölçüsü Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, Orman ve Su İşleri Bakanlığı ve Maliye Bakanlığınca müştereken tespit olunur.



### **Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat**

**MADDE 27-** (1) Zirai kazançta hasılat aşağıdaki unsurlardan oluşur:

a) Evvelki yıllardan devredilenler de dâhil olmak üzere üretilen, satın alınan veya sair suretlerle elde edilen her türlü zirai ürünlerin satış bedelleri.

b) Çeşitli kamu kurum ve kuruluşları ile sair kurumlar tarafından verilen avans, sübvansiyon, prim, risturn ve benzeri nakdî destekler ile aynı desteklerin emsal bedeli.

c) Zirai faaliyette kullanılan makine, alet, biçerdöver, traktör, kamyon ve benzeri mahiyetteki araçların başka çiftçilerin zirai faaliyetlerinde çalıştırılması karşılığında nakdî olarak alınan bedeller ile aynı olarak alınanların emsal bedeli.

ç) Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri.

d) Zirai ürünlerin idrakinden evvel veya sonra hasara uğramalarından dolayı alınan sigorta tazminatları.

e) Zirai faaliyette kullanılan taşınmazlar hariç olmak üzere, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan hasılat.

f) Zirai işletmeye dâhil 37 nci maddede yer alan mal ve hakların kiralanmasından elde edilen hasılat.

(2) Zirai ürünlerin, üretim vasıtaları ile zat, hane halkı veya işletme ihtiyaçlarında kullanılmak üzere tüketim maddeleri ile değiştirilmesi halinde verilen ürünün emsal bedeli hasılat sayılır.

(3) İşletmede üretilip tohum, yem ve sair suretlerle işletmede kullanılan zirai ürünlerin emsal bedeli hasılat sayılır ve bu hasılat sene sonunda bir kalemde yazılabilir.

### **Zirai işletme hesabı esasına göre giderler**

**MADDE 28-** (1) Zirai kazancın safi tutarının tespitinde 19 uncu ve 20 nci madde hükümleri dikkate alınır. Ayrıca, aşağıda belirtilenler de hasılattan indirilebilir:

a) İşletme ile ilgili olarak tohum, gübre, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedariki için yapılan giderler.

b) İşletmede üretilip tohum, yem ve sair suretlerle kullanılan zirai ürünlerin emsal bedeli (Bu giderler yıl sonunda bir kalemde yazılabilir.).

c) Satılmak üzere satın alınan hayvanların, zirai ürünlerin ve diğer maddelerin bedelleri.

ç) Kiralananlar dâhil olmak üzere zirai tesisat, makine, alet ve taşıtlar için yapılan giderler.

d) Zirai faaliyette kullanılan taşınmazlar hariç olmak üzere, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan zararlar.

e) İşletmeye dâhil olup aynı zamanda kişisel veya ailevî ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı.

f) İşletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan çiftçiler ile çiftçi sayılanlar tarafından uygulanmak üzere, binek otomobiller hariç, işletmeye dâhil bulunan iktisadi kıymetler için amortisman oranının iki katı esas alınarak hesaplanan amortismanlar.

g) Gerçek usule geçen çiftçilerin önceki yıllardan devreden ürünlerinin Vergi Usul Kanununun 45 inci maddesinde belirtilen ortalama maliyet bedeli esasına göre tespit olunan değeri.

ğ) İşletmede üretilen ürünlerden teşebbüs sahibi ile hane halkı tarafından tüketilenlerin emsal bedeli.

(2) Zirai kazancın bilanço esasına göre tespitinde bu madde hükümleri ile birlikte 27 nci madde hükmü de gözönünde tutularak, ticari kazancın bu husustaki hükümleri uygulanır.



## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM Serbest Meslek Kazançları

### Serbest meslek kazancı ve erbabı

**MADDE 29-** (1) Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

(2) Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

(3) Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile avukatlık ortaklığı dâhil olmak üzere kollektif ve adi komandit şirketler ile adi ortaklıklar tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar da serbest meslek kazancıdır.

(4) Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu niteliği değiştirmez.

(5) Bu Kanunun uygulanmasında;

a) Gümrük komisyoncuları, müşavirler, dava vekilleri, marka ve patent vekilleri, noterler, noterlik görevini ifayla mükellef olanlar ile bilumum borsa ajan ve acenteleri,

b) Kurumların, ticaret ve serbest meslek erbabının ticari ve mesleki işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları,

c) Serbest meslek faaliyetinde bulunan avukatlık ortaklığı dâhil olmak üzere, kollektif şirket ve adi ortaklıklarda ortaklar, adi komandit şirketlerde komanditeler,

ç) Bizzat serbest meslek erbabı tarifine girmemekle beraber serbest meslek erbabını bir araya getirerek teşkilat kurmak veya bunlara sermaye temin etmek suretiyle veya sair suretlerle serbest meslek kazancından hisse alanlar,

bu işleri dolayısıyla serbest meslek erbabı sayılırlar.

### Serbest meslek kazancının tespiti

**MADDE 30-** (1) Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde, serbest meslek faaliyeti karşılığı tahsil edilen para ve ayınlar ile diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.

(2) Müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıkları kazançta ilave edilir.

(3) Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanan fark kazancın tespitinde dikkate alınır.

(4) Serbest meslek erbabı ve serbest meslek faaliyetiyle uğraşan kollektif ve adi komandit şirketler ile adi ortaklıklar mesleki kazançlarını Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tuttıkları serbest meslek kazanç defterine istinaden tespit ederler. Anılan şirketlerin bilanço esasına göre tuttıkları defterler serbest meslek kazancı defteri yerine geçer.

(5) Serbest meslek erbabı için;

a) Bilgilerine girmesi kaydıyla, kamu kurumlarına, icra dairelerine, bankalara, noterlere ya da posta idaresine serbest meslek erbabı adına veya hesabına para yatırılması,

b) Serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın müşterisine olan borcu ile takası veya başka bir şahsa ivazsız ya da tahsil şartı aranmaksızın ivazlı olarak temliki, tahsil hükmündedir.

(6) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tevsik edilmek şartıyla, vergi, resim, harç, keşif, şahitlik, bilirkişilik ve ekspertiz gibi hususlara harcanmak üzere müşteri veya müvekkilden alınan ve tamamen bu hususlara sarf edilen para ve ayınlar hasılat sayılmaz.



(7) Kazancın safi tutarının tespitinde 19 uncu maddede yer verilenlere ilave olarak aşağıda sayılan giderler de indirilebilir:

a) Serbest meslek erbabından yerleşim yeri olarak kullandıkları konutun bir kısmını işyeri olarak kullananların, bu konut için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma, aydınlatma gibi giderlerin ve konutun kendi mülkleri olması halinde amortismanın yarısı.

b) Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenmesi zorunlu olan aidatlar.

c) Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri ile mesleki yayınlar için ödenen bedeller.

(8) 31 inci maddenin birinci fıkrasında yer alan faaliyet konuları ile iştigal eden mükelleflerden beyanname vermek durumunda olanlar dilerlerse yukarıda sayılan giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'lik kısmını gider olarak dikkate alabilirler.

(9) Kazancın safi tutarının tespitinde;

a) Mesleki faaliyetin yürütülmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri hariç olmak üzere serbest meslek erbabı tarafından işlenen suçlardan doğan tazminatlar ve basın veya diğer iletişim araçları yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar,

b) Kiralanan veya envanterde kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarının giderleri ve amortismanları, indirim konusu yapılamaz.

(10) Biletle girilen yerlerde faaliyette bulunan dar mükellefiyete tabi serbest meslek erbabı, diledikleri takdirde defter tutmaksızın, bilet bedelleri tutarından, bu bedellere dâhil eğlence vergileri düşüldükten sonra kalan miktarın yarısı safi kazanç sayılmak suretiyle vergilendirilirler.

(11) Yabancı parayla yapılan ödemeler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir.

### **Serbest meslek kazanç istisnası**

**MADDE 31-** (1) Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, senarist, mucit ve durumları bunlara benzeyenler ile bunların kanuni mirasçılarının, fikir ve sanat eseri niteliği taşıyan;

a) Hat, gravür, minyatür, tezhip, ebru,

b) Resim, heykel, beste, nota halindeki eserler, şiir, kitap, roman ve hikayeler,

c) Bilimsel araştırma ve incelemeler,

ç) Mevcut bir yazılımı değiştiren veya geliştirenler dâhil bilgisayar yazılımları,

d) Makale, araştırma ve inceleme yazıları ile tercüme, yorum, karikatür, fotoğraf, eğitim, kültür ve belgesel nitelikli filmler, video bant, röportaj, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu, yazılı koreografi eserleri,

gazete, dergi, bilgisayar, internet ortamı, radyo, televizyon veya videoda yayınlamak, kitap, CD, resim, disket veya benzeri ortamlarda basmak suretiyle ya da bu eserleri ve patentleri satmak, bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır. Bu gelirlerin arızı olarak elde edilmesi ve bu eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisnaya dâhildir.

(2) Birinci fıkra kapsamında elde edilen hasılatın, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin ücretler için geçerli olan dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın iki katını aşması halinde, birinci fıkrada öngörülen istisna hükmü uygulanmaz. Birinci fıkrada sayılanlar, söz konusu istisnadan faydalanma durumlarına bakılmaksızın Vergi Usul Kanununa göre defter tutma, belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevlerinden muaftır.



(3) Birinci fıkrada yer almayan ancak Maliye Bakanlığınca bunlara benzerlik taşıdığı belirlenen diğer kişi, eser ve ortamlar hakkında da ilgili bende ilişkin esaslar uygulanır.

(4) Arzuhâlcı, rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memuru ve hayvan sağlık memurlarından Vergi Usul Kanununun 155 inci maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde bu faaliyetlerde bulunanların anılan faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden müstesnadır.

(5) Köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde düğün ve benzeri toplantılarda müzik icra edenlerin bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden müstesnadır.

(6) Dar mükellefiyete tabi olanların, yetkili mercilerin izniyle açılan sergi ve panayırılarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden müstesnadır.

(7) Bu maddedeki istisnaların 61 inci madde uyarınca kesinti suretiyle alınan vergiye şümulü yoktur.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM Ücretler

### Ücretin tarifi

**MADDE 32-** (1) Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmetleri karşılığında verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

(2) Ücretin ödenek, cezai şart olarak ödenenler dâhil tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı) tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı, pay senedi verilmesi ya da pay senedi satın alma hakkı tanınması veya başka adlar altında ödenmiş ya da sağlanmış olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartıyla kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

(3) Bu Kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır:

a) 35 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen ve istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları.

b) Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlar ile sağlanan diğer menfaatler.

c) Türkiye Büyük Millet Meclisi, il genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğer kimselere bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler.

ç) Yönetim kurulu başkanı ve üyeleri, Türk Ticaret Kanununun 366 ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyeleri ile tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın, menfaatler ve kâr payları.

d) Bir işyerine bağlı olarak çalışanlara, yaptıkları hizmetler karşılığında üçüncü kişiler tarafından verilen para ve ayınlar ile sağlanan diğer menfaatler.

e) Bilirkişilere, resmi arabuluculara, uzlaştırmacılara, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler.

f) Sporculara ve bunların teknik direktör ve antrenörlerine transfer ücreti, prim, tazminat veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan para, ayın ve menfaatler.

g) Türkiye Jokey Kulübüncü organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ödemeler.

(4) Bu Kanunun uygulanmasında işveren, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dâhilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. İşveren sıfatını taşımasa dahi bu madde kapsamına giren ödemeleri yapan gerçek ve tüzel kişiler de bu Kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren sayılır.



### Ücretin safi tutarının tespiti

**MADDE 33-** (1) Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlar ile sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan tutardır:

a) 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca ödenen sosyal güvenlik primleri (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler dâhil).

b) Ordu Yardımlaşma Kurumu ve benzeri kamu kurumları için yapılan kanuni kesintiler.

c) Tevsik edilmesi kaydıyla ilgili kanunlarına göre ücretli tarafından sendikalara ödenen aidatlar.

ç) Sigortanın Türkiye’de kâin ve merkezi Türkiye’de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50’si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primler (İndirim konusu yapılacak primler toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15’ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.).

d) Dar mükellef gerçek kişiler hariç olmak üzere, çalışma gücünün en az %80’ini kaybetmiş birinci derece engelliler için 800 Türk Lirası, en az %60’ını kaybetmiş ikinci derece engelliler için 400 Türk Lirası, en az %40’ını kaybetmiş üçüncü derece engelliler için 200 Türk Lirası olarak belirlenen aylık tutarlar (Birden fazla işverenden ücret alan hizmet erbabı için bu indirim bunlardan yalnız en yüksek olan ücrete uygulanır.).

(2) Hizmet erbabına pay senedi verilmesi durumunda ücret, bu pay senetlerinin hukuki ve ekonomik olarak tasarruf edilebilir olduğu tarihte, pay senedi alım hakkı verilmesi durumunda ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarihte elde edilmiş sayılır. Hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin piyasa fiyatı ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak vergilendirilir. Hakkın kullanılmadan önce satılması durumunda ise satış fiyatı ile çalışana maliyeti arasındaki fark, ücret sayılır.

(3) Hizmet erbabına verilen ayınlar ve sair suretle sağlanan menfaatler, verildiği gün ve yerdeki emsal bedeliyle; konut tedarikinde konutun emsal kirasıyla değerlendirilir.

(4) Yabancı parasıyla ödenen ücretler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için belirlenen döviz alış kuruyla Türk parasına çevrilir.

(5) Birinci fıkranın (d) bendindeki indirim tutarları, bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabına da uygulanır. Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca müştereken belirlenir.

### Diğer ücretler

**MADDE 34-** (1) Aşağıda yazılı hizmet erbabının safi ücretleri, takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık tutarının %25’idir:

a) Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar.

b) Özel hizmetlerde çalışan şoförler.

c) Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri.

ç) Gayrimenkul sermaye iradı elde edenlerin yanında çalışanlar.

d) Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar.

(2) Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye dâhil edilmez.



(3) Diğer ücret kapsamında vergilendirilenler Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre vergi karnesi almak zorundadırlar. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

#### Ücret istisnaları

**MADDE 35-** (1) Aşağıda yer alan ücret, menfaat ve benzeri ödemeler gelir vergisinden müstesnadır:

a) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (genel ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dâhil).

b) Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı elçilik ve konsoloslukların 8 inci madde kapsamına girmeyen memur ve hizmetlilerinin (fahri konsolosların yanında çalışanlar hariç) yalnız bu işleri karşılığında aldıkları ücretleri.

c) Köylerde veya nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışanlara ödenen ücretler.

ç) Köy muhtarları ile köylerin kâtip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri.

d) Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza infaz kurumları ve tutukevlerine ait işyurtlarında, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve acezelere verilen ücretler.

e) Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri.

f) Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher üretimi ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yeraltında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri.

g) Kişiler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanların ücretleri (mürebbiyelere ödenen ücretler hariç).

ğ) Kat malikleri arasından seçilen apartman ve site yöneticilerinin genel yönetim giderlerinden hisselerine düşen payların ödenmeyen tutarı.

h) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.).

ı) Asgari ücreti geçmemek kaydıyla; 5/6/1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununa tabi çıraqlara ödenen ücretler.

i) Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler veya işverenlerce işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda, hizmet erbabına yemek verilmesini teminen yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere ödenen yemek bedellerinin, çalışılan her bir gün için 12 Türk Lirasına kadar olan kısmı.



j) Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri.

k) 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının yirmidört aylığını aşmayan miktarları (Hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.).

l) Demirbaş olarak verilen giyim eşyası (resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası).

m) Özel kanunlara dayanarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyette yapılan ödemeler.

n) Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Tahsis edilen konutun emsal kira bedelinin, 9/11/1983 tarihli ve 2946 sayılı Kamu Konutları Kanunu kapsamındaki konutların aylık metrekare kira bedelinin tahsis edilen konutun metrekaresiyle çarpımı sonucu bulunan tutarı aşan kısmı için istisna uygulanmaz.).

o) Gelir vergisinden muaf esnafın yanında çalışanların ücretleri.

ö) Subay, astsubay, erbaş ve erler ile ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler, zamlar ile Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış personele; fiilen uçuş hizmeti, denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemeler.

p) 5/6/2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu uyarınca faaliyet gösteren ve ticari faaliyet ile iştigal etmeyen irtibat bürolarında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler.

(2) Aşağıda yer alan gider karşılıkları gelir vergisinden müstesnadır:

a) 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyeleri, Türk Ticaret Kanununun 366 ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyeleri ile tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dâhil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatma giderlerine karşılık verilen gündelikler (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.).

b) Sayım ve seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlara göre yapılan ödemeler.

(3) Aşağıda yer alan sosyal amaçlı diğer ödemeler gelir vergisinden müstesnadır:

a) Devletçe verilen miktarı aşmamak üzere hizmet erbabına ödenen çocuk zamları.

b) Evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar (Bu istisna hizmet erbabının iki aylığına veya buna tekabül eden gündeliklerinin tutarına kadar olan yardım kısmına uygulanır.).

c) Ölüm, engellilik, hastalık, işsizlik (işe başlatmama tazminatı dâhil) sebepleriyle verilen tazminat ve yardımlar.





ç) Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ve ödenen mükâfatlar ile harp malullüğü zamları, harp malullerine ve şehit, dul ve yetimlerine bu sıfatları nedeniyle yapılan her türlü ödemeler (Bu hükmün uygulanmasında özel kanunlarına göre kendilerine şehit sıfatı verilenlerle harp, isyan, eşkıya, kaçakçı takip ve müsademesi, sanıkların ve mahkûmların takibi, manevra, talim ve tatbikat esnasında görev başında veya görevden doğan sebeplerle ölenler şehit sayılır.).

d) Asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır derneklerinin ve yardım sandıklarının yardımları dâhil olmak üzere, muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydıyla yapılan yardımlar.

e) Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iâşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar.

f) Devlet tarafından öğrenci ve memurlara verilen tutarı aşan kısımlar hariç, resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yurtdışında eğitim veya staj gören öğrenci ve memurlara gider karşılığı olarak verilen paralar.

g) Staj ve uygulama dolayısıyla, öğrencilere öğretim müesseseleri veya eğitim masraflarını karşılayanlarca verilen paralar.

ğ) Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri.

h) Alanlar açısından nafakalar.

ı) Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler.

i) Spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler.

j) İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri teşvik amacıyla verilen ikramiyeler ve ödüller.

k) Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından sigortalılara yapılan ödemeler ile yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, engellilik, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar.

### Ücretlerde vergi indirimi

**MADDE 36-** (1) Ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde aşağıda belirtilen indirim uygulanır:

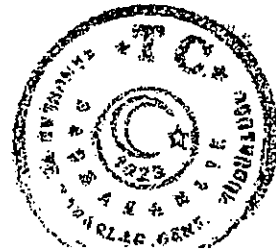
a) Ücretlerde özel indirim; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık tutarının; mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için %7,5'i, üçüncü çocuk için %10'udur. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Özel indirim, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

b) İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için ise eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

c) Özel indirim, bu Kanun veya diğer kanunlarda yer alan, teşvik amaçlı her türlü diğer indirim ve istisnadan önce uygulanır.

ç) Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması şartıyla (a) bendinde belirtilen özel indirim oranlarını artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir.

d) Özel indirimin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.



(2) Yüz ve daha az sayıda işçi çalıştıran işyerlerinde en fazla iki, yüzden fazla işçi çalıştıran işyerlerinde en fazla dört amatör sporcu için uygulanmak üzere, her yıl ulusal yarışmalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi şartıyla amatör sporcu çalıştıranların, bu sporculara ödedikleri ücretlerin asgari ücretin iki katını aşmayan kısmının, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin birinci gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların ücreti üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

## **BEŞİNCİ BÖLÜM** **Gayrimenkul Sermaye İradı**

### **Gayrimenkul sermaye iradının tarifi**

**MADDE 37-** (1) Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri, kiracıları veya diğer kullanıcıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır:

a) Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dâhil olmak üzere bina ile arazi, kaynak ve maden suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl üretim yerleri, tuzlalar, tuğla ve kiremit harmanları ile bunların bütünleyici parçaları ve eklentileri.

b) Voli mahalleri ve dalyanlar.

c) Taşınmazların ayrı olarak kiraya verilen, bütünleyici parçaları ve eklentileri ile bilumum tesisatı, demirbaş eşyası ve döşemeleri.

ç) Taşınmaz olarak tescil edilen haklar.

d) Her türlü arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, alametifarika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile ses kayıtları, fikir ve sanat eseri niteliği bulunsun ya da bulunmasın 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 5 inci maddesinde belirtilen sinema eserleri, sanayi, ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat için alınan bedeller de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.).

e) Mucitleri veya müellifleri ile bunların kanuni mirasçıları dışındaki kimseler tarafından kiraya verilen patentler ve telif hakları.

f) Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaksızın gemi ve gemi payları.

g) Motorlu taşıma, çekme, yükleme ve boşaltma araçları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri (bunlara ait hat ve plakalar ile işletme hakları dâhil).

ğ) Her türlü elektronik ortam veya alan adları.

(2) Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dâhil bulunmayan taşınmazlar ile haklar hakkında bu madde hükümleri uygulanır.

(3) Vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmaksızın alınan paylar ile zirai faaliyete bilfiil katılmaksızın sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri gayrimenkul sermaye iradı sayılır.

(4) Bir taşınmaz üzerinde başka bir taşınmaz veya üçüncü kişiler lehine süreli veya süresiz irtifak veya intifa hakkı tesis edilmesi kiralama sayılır.

### **Gayrisafi hasılat ve safi irat**

**MADDE 38-** (1) Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 37 nci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır.

(2) Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan bedeller, ilgili buldukları yılların hasılatı sayılır. Şu kadar ki, ölüm ve ülkeyi terk hallerinde mükellefiyetin kalktığı tarihi takip



eden zamanlara ait olmak üzere peşin tahsil olunan bedeller, mükellefiyetin kalktığı dönemin hasılatı addolunur.

(3) Ayın olarak tahsil edilen bedeller, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeliyle paraya çevrilir. Kiracı tarafından taşınmazı genişletecek veya iktisadi değerini devamlı olarak artıracak şekilde taşınmaza ilave edilen kıymetler, kullanım süresinin bitiminde bedelsiz olarak mal ve hakları kullandırana devrolunduğu takdirde, anılan kıymetler de kiralayan bakımından bu tarihte aynen tahsil olunmuş sayılır. Söz konusu kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark irada eklenir.

(4) Gayrimenkul sermaye iradı sahibi için;

a) Bilgilerine girmesi kaydıyla, kamu kurumlarına, icra dairelerine, bankalara, noterlere ya da posta idaresine gayrimenkul sermaye iradı sahibi adına veya hesabına para yatırılması,

b) Kira olarak doğan alacağın kiracısına olan borcu ile takası veya başka bir şahsa ivazsız ya da tahsil şartı aranmaksızın ivazlı olarak temlik, tahsil hükmündedir.

(5) Yabancı para ile yapılan ödemeler, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ödeme günü için tespit edilen döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir.

(6) Safi irat, gayrisafi hasılatıtan iradın sağlanması ve devam ettirilmesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan olumlu farktır.

#### **Gayrimenkul sermaye iradının tespitinde indirilecek giderler**

**MADDE 39-** (1) Safi iradın bulunması için, 40 ıncı maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılatıta isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılatıtan aşağıdaki giderler indirilir:

a) Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri.

b) Taşınmazın durumuna uygun olmak kaydıyla; kiraya verilen malların idaresi için yapılan giderler.

c) Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin sigorta giderleri.

ç) Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, harç ve şerefiyeler ile kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara katılma payı.

d) Mal ve hakların kiralınması için ödenen komisyonlar.

e) Kiraya veren tarafından yapılan ve taşınmazın iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar (Bu harcamalar bir takvim yılı içinde Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirlenen tutarı aşılıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.).

f) Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri.

g) Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Taşınmazın iktisadi değerini artıracak surette tevsi, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için katılan giderler onarım gideri sayılmaz.).

ğ) Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralılar ve diğer gerçek giderler.

h) Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak sözleşmeye, kanuna veya ilama dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

ı) Kiraya verilen mal ve haklar ile bunlarla birlikte kiralanan demirbaş eşya için ayrılan amortismanlar (Amortismanı tabi değer, biliniyorsa maliyet bedeli, bilinmiyorsa, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin üçüncü sırasına göre tespit edilen emsal değeridir.).

i) Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet taşınmazın iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i (İktisap bedelinin %5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili



taşınmaza ait hasıllata uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 67 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uygulamasında gider fazlalığı sayılmaz.) .

j) Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin Türkiye’de kira ile oturdukları konutun kira bedeli ile öğrenci yurtları, bakımevi ve huzurevlerine ödenen oda ve yatak ücreti (Kira indirimi gayri safi hasıllattan bu fıkranın diğer bentlerinde yazılı giderler düşüldükten sonra kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 67 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uygulamasında gider fazlalığı sayılmaz.) .

(2) Kısmen kiraya verilen mal ve haklar için, yukarıdaki fıkrada yazılı giderlerden yalnız bu kısma isabet edenlerin indirimi kabul edilir.

(3) 37 nci maddedeki mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen kazancın tespitinde hasıllattan gerçek giderlerin indirilmesi esastır. Ancak, elde ettikleri gayrimenkul sermaye iradı münhasıran taşınmazların konut olarak kiraya verilmesinden oluşan ve buna ilişkin hasıllatları 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükellefler, diledikleri takdirde gerçek giderlere karşılık olmak üzere hasıllattan istisna tutarını düştüktan sonra kalan kısmın %25’ini, ikinci gelir dilimindeki tutarı aşp üçüncü gelir dilimindeki ücret dışındaki gelirler için geçerli olan tutarı aşmayan mükellefler ise aynı şekilde bulunan tutarın %15’ini götürü gider olarak indirebilirler.

(4) Maliye Bakanlığı, bu maddeye göre indirilecek giderlerle ilgili ispat edici belgelerin düzenlenmesine, saklanması ve ibrazına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

#### **Gayrimenkul sermaye iratlarında istisna**

**MADDE 40-** (1) Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasıllatın 3.200 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır. İstisna tutarı üzerinde kazanç elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz.

(2) Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayrisafi tutarları toplamı 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifenin üçüncü gelir diliminde ücretler için geçerli olan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar.

### **ALTINCI BÖLÜM** **Menkul Sermaye İradı**

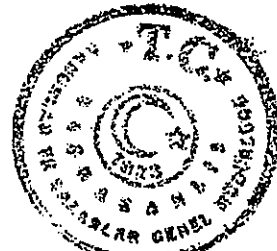
#### **Menkul sermaye iradının tarifi**

**MADDE 41-** (1) Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdî sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.

(2) Kaynağı ne olursa olsun, aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:

a) Her nevi pay senetleri ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetlerine verilen kâr payları (pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile kurucu pay senetleri ve diğer intifa senetlerinin ihraççıya iade edilmek suretiyle imha edilmesi karşılığı yapılan ödemeler dâhil), Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları, konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipotège dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler.

b) İştirak hisselerinden doğan kazançlar;



1) Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar da dâhil olmak üzere iştirak hisselerinden doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları işlemlerden doğan kârların ortaklara kooperatifle yaptıkları işlemler oranında dağıtılması kazanç dağıtımını sayılmaz. Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.),

2) 58 inci maddedeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurtdışı iştiraklerin kazançlarının bu kişilerin hisselerine isabet eden kısmı (Bu kazançlar, dağıtılsın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.).

c) Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan gelir vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı.

ç) Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetler hariç ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dâhil) ve Hazine bonusu faizleri ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’na ihraç edilen likidite senetleri, Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler.

d) Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dâhil olmak üzere, her türlü alacak faizleri ve benzeri ödemeler.

e) Mevduat faizleri (Bankalara, bankelere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler, bunlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işiyle uğraşanların her ne şekilde ve ad altında olursa olsun topladıkları paralara sağladıkları gelirler ve menfaatler ile bankalar ve Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler de mevduat faizi sayılır.).

f) Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.

g) Pay senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller.

ğ) İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kâr paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar.

h) Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan bedeller.

ı) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının geri alma taahhüdü ile satımı veya geri satma taahhüdü ile alımı karşılığında sağlanan menfaatler.

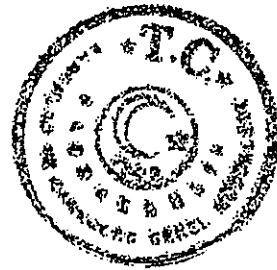
i) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler.

j) Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından;

1) On yıldan az süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlara ödenen irat tutarları,

2) On yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenen irat tutarları.

k) Bireysel emeklilik sisteminden;



1) On yıldan az süreyle katkı payı ödeyerek ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dâhil.),

2) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dâhil.),

3) Emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dâhil.).

1) Yukarıdaki bentlerde sayılanlar dışında Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre ihraç edilen her türlü sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler.

(3) İkinci fıkranın (j) bendinde yer alan irat tutarı; varsa fesih ve iştirak kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma yönlendirilen tutar indirilerek bulunur. Aynı fıkranın (k) bendinde yer alan irat tutarı; hak kazanılan Devlet katkısı ve getirileri dâhil ödemeye konu toplam birikim tutarından, (varsa ertelenmiş giriş aidatı indirilmeksizin) ödenen katkı payları ve Devlet katkısının hak edilen kısmı indirilerek bulunur.

(4) Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları menkul sermaye iradı sayılmaz.

(5) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının kuponlu veya kuponsuz olarak satılması, iştirak hisselerinin devir ve temlik, menkul kıymetler ile iştirak hisselerinin tamamen veya kısmen itfa olunması karşılığında alınan paralarla itfa dolayısıyla verilen ikramiyeler menkul sermaye iradı sayılmaz.

#### **Safi irat**

**MADDE 42-** (1) Safi iradın bulunması için menkul sermaye iradından aşağıdaki giderler indirilir:

a) Saklama ve sigorta ücretleri gibi menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının muhafazası için yapılan giderler.

b) Kâr payları ve faizlerin tahsil giderleri (Şirket toplantılarına bizzat veya vekil tayin ederek katılma gibi sermayenin idaresi için yapılan giderler gelirden indirilmez.).

c) Menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları ve bunların gelirlerinin elde edilmesi için bu Kanun kapsamında alınanlar hariç ödenen vergi ve harçlar.

(2) Yabancı parasıyla tahsil edilen, kayıtlara intikal ettirilen ya da tasarruf edilen iratlar, tahsil edildiği, kayıtlara intikal ettirildiği ya da tasarruf edildiği gün için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuruyla Türk parasına çevrilir.

#### **Menkul sermaye iratlarında istisnalar**

**MADDE 43-** (1) Tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır.

(2) Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.

(3) Portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören pay senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin ilgili olduğu fona iadesinden elde edilen iratlar gelir vergisinden müstesnadır.



## YEDİNCİ BÖLÜM Diğer Kazanç ve İratlar

### Gelire giren diğer kazanç ve iratlar

**MADDE 44-** (1) Aşağıda yazılı olup, önceki bölümlerde düzenlenen gelir unsurlarına girmeyen kazanç ve iratlar bu bölümdeki hükümlere göre vergilendirilir:

- a) Değer artış kazançları.
- b) Arızı kazançlar.

### Değer artış kazançları

**MADDE 45-** (1) Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, değer artış kazancıdır:

a) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (f) ve (ğ) bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil) ve haklar ile (g) bendinde belirtilen motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile motorlu taşıtların hat, plaka veya işletme haklarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri taşınmazları tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).

b) Telif haklarının ve patentlerin müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

c) Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

ç) Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

d) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

(2) Bu maddede geçen elden çıkarma ibaresi, yukarıda yazılı mal ve hakların her ne suretle olursa olsun satılmasını, bir bedel karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.

(3) Ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı bulunmaması kaydıyla, kat karşılığı inşaat işleri dâhil sahip olunan arsa üzerine inşaat yapan veya yaptıranların bu işlere tahsis ettikleri arsa veya arsa payları da, inşaat faaliyetinin ticari mahiyette olup olmadığına bakılmaksızın, elden çıkarılmış sayılır.

### Vergilendirilmeyecek değer artış kazançları

**MADDE 46-** (1) Aşağıda yazılı hallerde değer artış kazancı hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dâhil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması.

b) Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması.

c) Kollektif ve adi komandit şirketlerin bu maddenin (b) bendinde yazılı şartlar dâhilinde tür değiştirilerek sermaye şirketi haline dönüşmesi.

(2) Birinci fıkranın (b) bendine göre gerçekleştirilecek devirlerde, devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerine verilecek ortaklık payını temsil eden pay senetlerinin; (c)



bendine göre gerçekleştirilecek tür değiştirmelerde ise, tür değiştiren şirket ortaklarına verilecek pay senetlerinin nama yazılı olması zorunludur.

#### **Safi değer artış kazancı**

**MADDE 47-** (1) Safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve parayla temsil edilebilen her türlü menfaatlerin toplamından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur.

(2) Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı, Vergi Usul Kanununun değerleme hükümlerine göre belirlenir.

(3) Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır.

(4) Faaliyeti durdurulan ticari veya zirai bir işletmeye ait envanter kayıtlarında yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli yerine, kayıtlara göre amortismanlar düşüldükten sonra kalan net değeri esas alınır. Durdurulan serbest meslek faaliyetine ait envanter kayıtlarında yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde de aynı esaslar uygulanır.

(5) Dar mükelleflerin (kurumlar dâhil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdi veya aynı sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden ıkarmalarından doğan değer artış kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. şu kadar ki, bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticari kazancın hesabında dikkate alınır.

(6) Kur farkından doğan kazançların hesabında, menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına tahsis edilen yabancı sermayenin bu kıymet veya hisselerin iktisap tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı ile bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılması tarihindeki aynı miktar yabancı sermayenin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruna göre hesaplanan Türk Lirası karşılığı arasındaki fark esas alınır.

(7) Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde itibari değer iktisap bedeli olarak kabul edilir.

(8) Aynı menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde ilk giren ilk çıkarı yöntemi kullanılmak suretiyle alış bedeli belirlenir. Bir menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının alımından önce elden çıkarılması halinde, elden çıkarılma tarihinden sonra yapılan ilk alım işlemi esas alınarak kazanç tespit edilir. Aynı gün içerisindeki işlemlerde ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi kullanılabilir.

(9) Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap veya maliyet bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca belirlenen üretici fiyatları endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir.





### **Özel inşaatlarda değer artış kazancının tespiti**

**MADDE 48-** (1) 45 inci maddenin üçüncü fıkrası kapsamına giren hallerde;

a) Kat karşılığı inşaat işleri dolayısıyla arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının tahsis tarihindeki emsal bedeli, inşaat işine tahsis edilen arsa payının elden çıkarma bedeli olarak kabul edilir,

b) Müteahhit tarafından arsa sahibine teslim edilen taşınmazların maliyet bedeli üzerinden arsa sahibine fatura edilen tutar ise müteahhide devredilen arsa payının elden çıkarma bedeli olarak kabul edilir,

c) Kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın arsa sahibi tarafından yapılan veya yaptırılan diğer inşaat işlerinde, inşaatı tahsis edilen arsanın tahsis tarihindeki emsal bedeli, bu arsanın elden çıkarma bedeli sayılır.

(2) Yukarıdaki fıkra göre elden çıkarılan arsa veya arsa paylarından doğduğu kabul edilen elden çıkarma kazançları, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olarak gerçekleşmiş sayılır. Bu satışlar nedeniyle yapılan tahsilatların, öncelikle satılan taşınmaza isabet eden arsa veya arsa payının elden çıkarma bedeline ilişkin olduğu kabul edilir.

(3) Kat karşılığı inşaat işleri de dâhil olmak üzere, sahip olduğu arsa üzerine inşaat yapan veya yaptıranların inşaat veya satış faaliyetlerinin 14 üncü maddeye göre ticari faaliyet olarak kabul edilmediği hallerde (aynı maddenin beşinci fıkrası hükmü hariç), bu kapsamda edinilen taşınmazlar arsa sahibi yönünden inşaatın bitim tarihi itibarıyla ilk defa iktisap edilmiş sayılır. İnşaatın bitim tarihi yapı kullanma izin belgesinin alındığı tarihtir. Ancak taşınmazın veya taşınmazların yapı kullanma izin belgesi alınmadan önce fiilen kullanılması halinde, bunların kullanıma başlanma tarihine itibar edilir.

(4) Üçüncü fıkra göre arsa sahibi tarafından ilk defa iktisap edildiği kabul edilen taşınmazların maliyet bedeli, kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın inşa edilen ya da ettirilen taşınmazlarda, inşaatı tahsis edilen arsanın emsal bedeli ile arsa sahibinin fiili inşaat maliyetlerinin toplamından ibarettir. Kat karşılığı inşaat işleri kapsamında iktisap edilen taşınmazlarda ise maliyet bedeli, arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli ile müteahhit tarafından 15 inci maddenin ikinci fıkrasına göre hesaplanan tutardan oluşur.

(5) Bu madde kapsamında doğan değer artış kazancında zamanaşımı, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olmak üzere taşınmazın satıldığı tarihten sonraki takvim yılının başından başlar.

### **Değer artış kazançlarında istisnalar**

**MADDE 49-** (1) Aşağıda yazılı değer artış kazançları gelir vergisinden müstesnadır:

a) İkamet amacıyla satın alınan ve fiilen ikamet edilen tek konutun elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Bu istisnaya arsa payının devri sonucu tek konut alan arsa sahiplerinin, arsa payının devri sonucu doğan değer artış kazançları da dâhil olup bu bendin uygulanmasında mükellef ile eş ve çocuklar birlikte dikkate alınır.).

b) 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) (ç) ve (f) bentlerinde yazılı olan mal (motorlu yükleme ve boşaltma araçları ile gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil) ve haklar ile tam mükellef kurumlara ait olan pay senetlerinin, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasında (Bu bendin uygulanmasında, kooperatiflerin ortaklarına tahsis ettikleri taşınmazlar tahsis tarihinde; finansal kiralama yoluyla iktisap edilmiş taşınmazlar ise finansal kiralama sözleşmesinin imzalandığı tarihte iktisap edilmiş sayılır. Arsaya karşılık iktisap edilen bina veya bağımsız bölümlerde ise iktisap tarihi olarak, 14 üncü maddenin beşinci fıkrası hükmü hariç, 15 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen tarihe itibar edilir.);

1) İki tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan elde edilen gelirlerin %40'ı,

2) Üç tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan elde edilen gelirlerin %50'si,



- 3) Dört tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %60'ı,
- 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %75'i.
- c) Tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin, portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören pay senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan katılma belgelerinin ilgili olduğu fona iadesi dışındaki yollarla elden çıkarılmasından elde edilen gelirler.
- ç) Tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılmasında;
  - 1) İki tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %60'ı,
  - 2) Üç tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %70'i,
  - 3) Dört tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %80'i,
  - 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulanaından elde edilen gelirlerin %90'ı.
- d) Bu fıkrada yer alan istisnalara ilave olarak bir takvim yılında elde edilen kazancın, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar hariç, 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin birinci gelir diliminde yer alan tutar.

#### **Arızı kazançlar**

**MADDE 50-** (1) Vergiye tabi arızı kazançlar şunlardır:

- a) Bir takvim yılında elde edilen kazancın 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin birinci gelir diliminde yer alan tutarı gelir vergisinden müstesna olmak üzere;
  - 1) Arızı olarak ticari işlemlerde bulunulmasından veya bu nitelikteki işlemlere aracılık yapılmasından elde edilen kazançlar,
  - 2) Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat,
  - 3) Kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinden doğan kazançlar dâhil olmak üzere taşınmazların tahliyesi veya kullandırma hakkının devredilmesi karşılığında şerefiye, tazminat, peştemallık, komisyon ve sair adlar altında sağlanan gelirler,
  - 4) Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin ya da serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında sağlanan gelirler.
- b) Henüz başlamamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar.
- c) Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil sonradan elde ettikleri kazançlar.

ç) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 ıncı maddede yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar.

(2) Arızı kazançların safi tutarı;

- a) Arızı olarak ticari işlemlerde bulunulmasından elde edilen kazançlarda, hasılatın maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilmek,
- b) Dar mükellefiyete tabi olanların 60 ıncı maddede yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlarda anılan madde hükmü dikkate alınmak,
- c) Diğerlerinde hasılatın, tevsik edilmek suretiyle yapılan giderler indirilmek, suretiyle tespit edilir.

(3) Bu maddede geçen hasılat ibaresi, alınan para ve ayınlarla diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade eder. Hasılatın, ayın ya da menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı, Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre belirlenir.



**ÜÇÜNCÜ KISIM**  
**Özellikli Durumlar**  
**BİRİNCİ BÖLÜM**

**Kurumlarda Tasfiye, Birleşme, Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi**

**Tasfiye**

**MADDE 51-** (1) Her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli olur.

(2) Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır. Tasfiyenin başladığı takvim yılı içinde sona ermesi halinde tasfiye dönemi, kurumun tasfiyeye girdiği tarihten başlar ve tasfiyenin bittiği tarihe kadar devam eder.

(3) Birden fazla takvim yılını kapsayan tasfiyelerde, tasfiyenin zararlar kapanması halinde, tasfiye sonucu, önceki tasfiye dönemlerine doğru düzeltilir ve anılan dönemlerde fazla ödenen vergi mükellefe iade edilir.

(4) Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde tarh zamanaşımı, tasfiyenin sona erdiği dönemi izleyen yıldan itibaren başlar. Tasfiyeden vazgeçilmesi halinde, kurum hakkında tasfiye hükümleri uygulanmaz. Böyle bir durumda, tasfiyeden vazgeçme kararı, bu kararın alındığı dönemin başından itibaren geçerli olur. Tasfiyeden vazgeçme kararının alındığı tarihe kadar verilen tasfiye dönemi beyannameleri, normal faaliyet beyannamelerinin yerine geçer. Tasfiyesinden vazgeçilen kurumun geçici vergiyle ilgili yükümlülükleri, tasfiyeden vazgeçilmesine ilişkin kararın alındığı tarihi kapsayan geçici vergilendirme dönemi başından itibaren başlar.

(5) Tasfiye beyannameleri, tasfiye memurları tarafından tasfiye dönemlerinin sonundan itibaren 70 inci maddede yazılı sürelerde; tasfiyenin sona erdiği döneme ilişkin tasfiye beyannamesi ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren otuz gün içinde kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verilir.

(6) Bu madde gereğince verilecek olan beyannamelere, bilanço ve gelir tablosu ile tasfiye bilançosuna göre ortaklara dağıtılan paralar ve diğer değerlerin ayrıntılı bir listesi eklenir.

(7) Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır.

a) Tasfiye kârı hesaplanırken;

1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine,

2) Mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine, eklenir.

b) Hisselerine mahsuben ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadi kıymetlerin değerleri, 57 nci maddeye göre ve dağıtımın, satışın, devrin veya iadenin yapıldığı gün itibarıyla belirlenir.

c) Bu maddeye göre tasfiye kârının hesaplanması sırasında, kurum kazancının tespiti hükümleri de ayrıca dikkate alınır.

(8) Tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilançosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren



tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilançosunda görülen servet değeridir. Aşağıda belirtilenler dışında kalan her çeşit karşılıklar ile dağıtılmamış kazançlar bu sermayeye dâhildir :

a) Vergi kanunlarına göre ayrılmış olan her türlü amortismanlar ve karşılıklar ile sigorta şirketlerinin teknik karşılıkları.

b) Hissedar veya sahip olmayan kimselere dağıtılacak olan kazanç kısmı.

(9) Tasfiye memurları, kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergiler ve diğer itirazlı tarhiyatlar için, 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflâs Kanununun 207 nci maddesine uygun bir karşılık ayırmadan aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklılara ödeme ve ortaklara paylaşırma yapamazlar. Aksi takdirde, bu vergilerin asıl ve zamları ile vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olurlar.

(10) Yukarıdaki fıkra da belirtilen vergiler ile onbirinci fıkra uyarınca tasfiye işlemlerinin incelenmesi sonucu tarh edilecek vergilerin asılları ve zamları, tasfiye sırasında dağıtım, devir, iade veya satış gibi yollarla kendisine bir iktisadi kıymet aktarılan ya da tasfiye kalanı üzerinden kendisine paylaşırma yapılan ortaklardan da aranabilir. Ortaklardan tahsil edilmiş olan vergi asılları için ayrıca tasfiye memurlarına başvurulmaz. Tasfiye memurları, bu madde gereğince ödedikleri vergilerin asıllarından dolayı, yukarıda belirtilen yollarla kendisine bir iktisadi kıymet aktarılan veya tasfiye kalanından pay alan ortaklara ya da ortakların aldıkları bu değerler vergileri karşılamaya yetmezse İcra ve İflâs Kanununun 207 nci maddesine uygun oranlar dâhilinde aynı Kanunun 206 ncı maddesinin dördüncü sırasında yazılı alacaklarını tamamen veya kısmen tahsil eden alacaklılara rücu edebilirler.

(11) Tasfiye beyannamesinin verilmesiyle birlikte tasfiye memurları, işlemlerinin vergi kanunları yönünden incelenmesini bir dilekçe ile isterler. Dilekçenin verilmesinden itibaren en geç üç ay içinde vergi incelemelerine başlanarak aralıksız devam edilir. Vergi incelemesinin bitmesini izleyen otuz gün içinde vergi dairesi sonucu tasfiye memurlarına yazı ile bildirir. Buna göre kurumdan aranan vergilerin sonucu alınıncaya kadar tasfiye memurlarının, dokuzuncu fıkra da yazılı sorumluluğu devam eder.

(12) Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak tarh edilen her türlü vergi ve kesilen cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır.

(13) Maliye Bakanlığı, mükelleflerin hukukî statülerini, faaliyet gösterdikleri alanları ve tasfiyeye giriş tarihindeki aktif büyüklüklerini dikkate almak suretiyle tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmamaya yetkilidir.

(14) Bu Kanunun tasfiyeye ilişkin hükümleri dar mükellef kurumlar hakkında da uygulanır.

### **Birleşme**

**MADDE 52-** (1) Bir veya birkaç kurumun diğer bir kurumla birleşmesi, birleşme nedeniyle infisah eden kurumlar bakımından tasfiye hükmündedir. Ancak, birleşmede tasfiye kârı yerine birleşme kârı vergiye matrah olur.

(2) Tasfiye kârının tespiti hakkındaki hükümler, birleşme kârının tespitinde de geçerlidir. Şu kadar ki, münfesi kurumun veya kurumların ortaklarına ya da sahiplerine birleşilen kurum tarafından doğrudan doğruya veya dolaylı olarak verilen değerler, kurumun tasfiyesi halinde ortaklara dağıtılan değerler yerine geçer. Birleşilen kurumdan alınan değerler Vergi Usul Kanununda yazılı esaslara göre değerlendirilir.



(3) 51 inci maddeye göre tasfiye memurlarına düşen sorumluluk ve ödevler, birleşme halinde birleşilen kuruma ait olur.

#### **Devir, bölünme ve hisse değişimi**

**MADDE 53-** (1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dâhilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dâhilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

(3) Aşağıdaki işlemler bölünme veya hisse değişimi hükmündedir:

a) Tam bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin tasfiyesiz olarak infisah etmek suretiyle bütün mal varlığını, alacaklarını ve borçlarını kayıtlı değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak iki veya daha fazla tam mükellef sermaye şirketine devretmesi ve karşılığında devredilen sermaye şirketinin ortaklarına devralan sermaye şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisseleri verilmesi, bu Kanunun uygulanmasında tam bölünme hükmündedir. Devredilen şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin bölünme sayılmasına engel değildir.

b) Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.

c) Hisse değişimi: Tam mükellef bir sermaye şirketinin, diğer bir sermaye şirketinin hisselerini, bu şirketin yönetimini ve hisse çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması ve karşılığında bu şirketin hisselerini devreden ortaklarına kendi şirketinin sermayesini temsil eden iştirak hisselerini vermesi, bu Kanunun uygulanmasında hisse değişimi hükmündedir. Hisseleri devralınan şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin hisse değişimi sayılmasına engel değildir.

(4) Bu maddeye göre yapılacak bölünmelerde aktifi ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunur.

(5) Kısmî bölünme hükümleri aynı şartlarla dâr mükellef kurumlar hakkında da uygulanır. Şu kadar ki, devralan kurum tarafından devralınan değerlere karşılık olarak verilen iştirak hisseleri, Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcinin aktifine kaydedilir.

(6) Maliye Bakanlığı devir, bölünme ve hisse değişimi işlemleri ile ilgili usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.



### **Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme**

**MADDE 54-** (1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesi kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesi kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait gelir vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan gelir vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesi kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesi kuruma ait gelir vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesi kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan gelir vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Vergi dairesi başkanı, vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde defterdar bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir.

(2) Tam bölünmelerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde bölünme suretiyle münfesi kurumun sadece bölünme tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir, bölünmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun bölünmeye ilişkin kararının ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, bölünme tarihidir. Bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlar;

1) Bölünme tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait gelir vergisi beyannamesi ile,

2) Bölünme işleminin hesap döneminin kapandığı aydan gelir vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, bölünen kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları bölünen kuruma ait gelir vergisi beyannamesini,

bölünmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde bölünen kurumun bağlı olduğu vergi dairesine verirler.

b) Bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından müteselsilen sorumlu olacaklarını ve diğer ödevlerini yerine getireceklerini, bölünen kurumun bölünme nedeniyle verilecek olan gelir vergisi beyannamesine ekleyecekleri bir taahhütname ile taahhüt ederler. Vergi dairesi başkanı, vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde defterdar, bu hususta bölünen kurum ile bu kurumun varlıklarını devralan kurumlardan teminat isteyebilir.

(3) Kısmî bölünme ve hisse değişiminden doğan kârlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. Kısmî bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Vergi Güvenlik Müesseseleri**

#### **Emsal kira bedeli esası**

**MADDE 55-** (1) Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz veya düşük bedelle başkalarının kullanımına bırakılan mal ve



hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin %5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belirlenen değerlerinin %10'udur.

(2) Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz:

a) Boş kalan taşınmazların muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması.

b) Binaların, mal sahiplerinin üstsoyu, altsoyu veya kardeşleri ile birinci derece kayın hısımlarının ikametine tahsis edilmesi (Sayılanların her birinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.).

c) Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi.

ç) Kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.

### Örtülü sermaye

**MADDE 56-** (1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

(2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar %50 oranında dikkate alınır.

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın, iştiraklerinin veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az %10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder.

(4) Kurumların Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören hisselerinin edinilmesi durumunda, söz konusu hisse nedeniyle ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılanlardan temin edilen borçlanmalarda en az %10 ortaklık payı aranır.

(5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır.

(6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz:

a) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdi teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar.

b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar.

c) 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar.

ç) Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında faaliyet gösteren Türkiye'de kurulu finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve finansman



şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar.

(7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutardır. Örtülü sermaye kullanan kurum adına vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde düzeltilir.

(8) Dar mükellef kurumların işletmede kullandıkları borçlanmalar için bu maddede yer alan hükümlerin uygulanmasında, ortakla ilişkili kişinin tespiti açısından sermaye veya oy hakkı şartı aranmaz.

### **Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı**

**MADDE 57-** (1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dâhil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin öngördüğü vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun gözönünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır. Gerçek kişi teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dâhil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler de ilişkili kişi sayılır.

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.

(4) Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder:

a) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi: Bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder.

b) Maliyet artı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.

c) Yeniden satış fiyatı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan, makul bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanmasını ifade eder.





ç) Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir.

(5) İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dâhilinde kesinlik taşır.

(6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutardır. 20 nci maddenin birinci fıkrasının (a) ila (ç) bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen işlemler sonucu, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Örtülü kazanç dağıtan mükellefler adına veya işletmeden çekilmiş sayılan farklar nedeniyle vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde düzeltilir.

(7) Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurtiçindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığı kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.

(8) Transfer fiyatlandırması ile ilgili usul ve esaslar Bakanlar Kurulunca belirlenir.

#### **Kontrol edilen yabancı kurum kazancı**

**MADDE 58-** (1) Tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurtdışı iştiraklerinin kurum kazançları, dağıtılın veya dağıtılmasın aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de gelir vergisine tabidir:

a) İştirakin toplam gayrisafi hasılatının %25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması.

b) Yurtdışındaki iştirakin ticari bilanço kârı üzerinden %10'dan az oranda gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

c) Yurtdışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafi hasılatının 100.000 Türk Lirası karşılığı yabancı parayı geçmesi.

(2) Birinci fıkrada yer alan toplam vergi yükü, 22 nci maddenin ikinci fıkrasındaki tanıma göre tespit edilir.

(3) Kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınır.

(4) Birinci fıkradaki şartların gerçekleşmesi durumunda yurtdışında kurulu iştirakin elde etmiş olduğu kâr, yurtdışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef gerçek kişi ve kurumların, gelir vergisi matrahına hisseleri oranında dâhil edilir.

(5) Bu maddeye göre Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın yurtdışındaki kurum tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmemiş kısmı gelir vergisine tabi tutulur.



### **Zararlı vergi rekabetine yol açan ülkelere yapılan ödemelerde vergi kesintisi**

**MADDE 59-** (1) Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin öngördüğü vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da gözönüne alınmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (tam mükellef gerçek kişi ve kurumların bu ülkelerde bulunan işyerleri dâhil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın %30 oranında vergi kesintisi yapılır.

(2) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti ve navlun gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

(3) Sigorta ve reasürans ödemeleri ve yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz veya kâr payı ödemeleri üzerinden bu madde uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.

(4) Bu maddeye göre vergi kesintisine tabi tutulan ödemeler üzerinden, 61 inci ve 62 nci maddelere göre ayrıca vergi kesintisi yapılmaz.

(5) Bu maddede düzenlenen vergi kesintisinin yapılmasında, 63 üncü ve 64 üncü madde hükümleri dikkate alınır.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Dar Mükelleflerin Ulaştırma İşleri**

#### **Dar mükelleflerin ulaştırma işlerinde kazancın tespiti**

**MADDE 60-** (1) Dar mükellefiyete tabi olanların ulaştırma işlerinde vergiye matrah olan kazançları, hasılatı ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanır.

(2) Ortalama emsal oranları, Türkiye’de daimi veya arızı olarak çalışan bütün mükellefler için;

- a) Hava taşımacılığında %5,
  - b) Kara taşımacılığında %12,
  - c) Deniz taşımacılığında %15,
- olarak uygulanır.

(3) Ticari ve arızı ticari kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen mükelleflerin, Türkiye’de elde edilmiş sayılan hasılatı aşağıdaki unsurlardan oluşur:

a) Türkiye sınırları içinde gerçekleşen kara taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dâhil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.

b) Türkiye’deki yükleme limanlarından yabancı ülkelerdeki varış limanlarına veya diğer bir kurumun gemisine aktarma yapılacak yabancı limana kadar gerçekleşen deniz ve hava taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dâhil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.

c) Türkiye dışındaki taşımacılık faaliyeti için diğer mükellefler hesabına Türkiye’de sattıkları yolcu ve bagaj biletleri ile Türkiye’de yaptıkları navlun sözleşmeleri dolayısıyla kendilerine verilen komisyonlar ve ücretler.

