

DİĞER KAZANÇ VE İRATLARIN VERGİLENDİRİLMESİ REHBERİ

DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI

ARIZİ KAZANÇLAR

Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- DođrulanmıŐ ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBi),

ulaşabilirsiniz.

**2023 Yılına Ait Gelir Vergisi Beyannamenizi 1 Mart -1 Nisan 2024
(31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle) Tarihleri
Arasında Hazır Beyan Sisteminden Vermeyi Unutmayınız.**

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Şubat/2024

Yayın No: 503

İÇİNDEKİLER

	GİRİŞ	5
	DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR	5
1.	DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI	6
1.1.	Kapsamı	6
1.1.1.	Menkul Kıymetlerin veya Diğer Sermaye Piyasası Araçlarının Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar	7
1.1.2.	70 inci Maddenin Birinci Fıkrasının (5) Numaralı Bendinde Yazılı Hakların (İhtira Beratları Hariç) Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	8
1.1.3.	Telif Haklarının ve İhtira Beratlarının Müellifleri, Mucitleri ve Bunların Kanuni Mirasçıları Dışında Kalan Kimse Tarafından Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	9
1.1.4.	Ortaklık Haklarının veya Hisselerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	9
1.1.5.	Faaliyeti Durdurulan Bir İşletmenin Kısmen veya Tamamen Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	9
1.1.6.	İktisap Şekli Ne Olursa Olsun (İvazsız Olarak İktisap Edilenler Hariç) 70 inci Maddenin Birinci Fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) Numaralı Bentlerinde Yazılı Mal ve Hakların, İktisap Tarihinden Başlayarak Beş Yıl İçinde Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar	10
1.1.6.1.	Gayrimenkul Alım-Satım İşlerinde Ticari Kazanç-Değer Artışı Kazancı Ayrımı	11
1.1.6.2.	Mal ve Hakların İktisap Şekli	12
1.1.6.3.	Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi	13
1.1.6.4.	Cins Tashihi Yapılan Gayrimenkuller ile Kat Karşılığı Olarak Müteahhit veya Konut Yapı Kooperatiflerinden Alınan Gayrimenkullerin Satılması Halinde İktisap Tarihinin Belirlenmesi	14

1.2.	Safi Değer Artışı Kazancının Tespiti	16
1.2.1.	Endeksleme Yapılması	17
1.3.	Değer Artışı Kazançlarında İstisna	19
1.4.	Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları	20
2.	ARIZİ KAZANÇLAR	21
2.1.	Kapsamı	21
2.2.	Safi Arızı Kazancın Tespiti	22
2.3.	Arızı Kazançlarda İstisna	23
3.	YILLIK BEYANNAMEYE DÂHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN YAPILACAK İNDİRİMLER	25
4.	ZARAR MAHSUBU	27
5.	BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI VE ŞEKLİ	29
5.1	Tam Mükellefiyet	29
5.1.1.	Dijital Vergi Dairesi (Hızır Beyan Sistemi)	31
5.2	Dar Mükellefiyet	32
5.2.1.	Münferit Beyanname	33
6.	UYGULANACAK VERGİ TARİFESİ	34
7.	VERGİNİN ÖDENME ZAMANI VE ŞEKLİ	35

GİRİŞ

Bu Rehber, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda yer alan yedi gelir unsurundan biri olan diğer kazanç ve iratları elde eden gerçek kişilerin vergilendirilmesine yönelik olarak hazırlanmıştır.

Rehberde, 2023 takvim yılında gerçek kişilerce elde edilen diğer kazanç ve iratların; kapsamı, istisna tutarları, beyan edilip edilmeyeceği, beyan edilmesi durumunda hangi şartlar altında beyan edileceği, beyannamenin verilme zamanı ve verginin ödenmesi konularında bilgiler yer almaktadır.

DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR

Gelir Vergisi Kanunundaki gelir unsurlarından biri olan diğer kazanç ve iratlar; belirli kaynaklara bağlanması mümkün olmayan, belirli dönemlerde (periyodik olarak) meydana gelmeyen, devamlı değil arızı olan ve çoğu zaman bir teşebbüs sonucu olmaksızın, kişilerin bazı mal varlıklarında kendiliğinden meydana gelen kazanç ve iratlardır.

Diğer kazanç ve iratlar:

- Değer artışı kazançları,
- Arızı kazançlar,

olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1. DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI

1.1. Kapsamı

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesine göre aşağıda sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançları olarak vergilendirilir.

1. İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.
2. 70 inci maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
3. Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçuları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
5. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
6. İktisap şekli ne olursa olsun (ıvazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dâhil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).

Elden çıkarma; yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade etmektedir.

Faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dâhil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle yukarıda belirtilen hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticari kazanç sayılmakta ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümler uygulanmaktadır.

1.1.1. Menkul Kıymetlerin veya Diğer Sermaye Piyasası Araçlarının Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançlar

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesine göre, ivazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilmektedir.

Söz konusu menkul kıymetlerin alım-satımından elde edilen değer artışı kazançlarında vergilendirmeye esas alınacak kazanç, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesine göre elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan kıymetin maliyet bedeli ile elden çıkarılma dolayısıyla yapılan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunacaktır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının altıncı paragrafında belirtildiği üzere; tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul

(BİST)' da işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler için Gelir Vergisi Kanununun değer artışı kazançlarının vergilendirilmesine ilişkin mükerrer 80 inci madde hükümleri uygulanmayacak olup, dolayısıyla bu gelirler için değer artışı kazancı kapsamında yıllık beyanname de verilmeyecektir.

Örnek 1: Mükellef (A), 9/8/2022 yılında sahibi olduğu tam mükellef kuruma ait **Borsa İstanbul (BİST)' da işlem görmeyen hisse senetlerini** 15/6/2023 yılında satmıştır. Buna göre Mükellef (A), söz konusu hisse senetlerini iktisap tarihinden itibaren 2 yıldan fazla süre ile elde tutmadan satmış olduğundan, elde ettiği kazanç değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olacaktır.

Örnek 2: Mükellef (B), 5/8/2021 yılında sahibi olduğu tam mükellef kuruma ait **Borsa İstanbul (BİST)' da işlem gören hisse senetlerini** 13/2/2023 yılında satmıştır. Buna göre Mükellef (B), söz konusu Borsa İstanbul (BİST)' da işlem gören ve 1 yıldan uzun süreyle elde tutulduğu için tevkifat kapsamında olmayan hisse senetlerini iki yıldan daha az süreyle elde tutarak elden çıkarmış olmasına rağmen geçici 67 nci madde hükmü gereği bu hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazancı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesi kapsamında değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olmayacaktır.

1.1.2. 70 inci Maddenin Birinci Fıkrasının (5) Numaralı Bendinde Yazılı Hakların (İhtira Beratları Hariç) Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı ihtira beratları dışındaki haklar; arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar olup, bunların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilmektedir.

1.1.3. Telif Haklarının ve İhtira Beratlarının Müellifleri, Mucitleri ve Bunların Kanuni Mirasçıları Dışında Kalan Kimseler Tarafından Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı; müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar ise serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmektedir. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki şartların sağlanması halinde serbest meslek kazancı istisnasından yararlanılması da mümkündür.

1.1.4. Ortaklık Haklarının veya Hisselerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

Limited, paylı komandit, adi komandit, kollektif ve adi şirketlerde ortakların ortaklık paylarını satmaları karşılığında elde edilen kazançlar ile kooperatif üyelerinin sahip oldukları ortaklık paylarının elden çıkarılması karşılığında sağlanan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilmektedir.

Örnek 3: Gerçek kişi Mükellef (C), (D) Limited Şirketine 15/3/2016 tarihinde %25 ortak olmuştur. Mükellef, 27/7/2023 tarihinde (D) Limited Şirketindeki ortaklık payını ABC Limited Şirketine bedel karşılığında devretmiştir. Mükellefin ortaklık payını elden çıkarılmasından dolayı elde ettiği kazancın değer artışı kazancı olarak vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

1.1.5. Faaliyeti Durdurulan Bir İşletmenin Kısmen veya Tamamen Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 161 inci maddesine göre işi bırakarak ticari faaliyetini sonlandıran mükelleflerin, kendi üzerinde kalan mal ve hakların elden çıkarılmasından sağlanan kazanç değer artışı kazancı olarak vergilendirilmektedir.

1.1.6. İktisap Şekli Ne Olursa Olsun (İvazsız Olarak İktisap Edilenler Hariç) 70 inci Maddenin Birinci Fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) Numaralı Bentlerinde Yazılı Mal ve Hakların, İktisap Tarihinden Başlayarak Beş Yıl İçinde Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının 1, 2, 4 ve 7 numaralı bentlerinde yazılı mal ve haklar aşağıdaki gibidir:

- Arazi, bina, maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı,
- Voli mahalleri ve dalyanlar,
- Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar,
- Gemi ve gemi payları ile bilimum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları.

Karşılıksız edinilenler dışında, yukarıda sayılan mal ve hakların iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilmektedir.

Gerçek kişiler tarafından bedel karşılığı edinilen gayrimenkullerin (konut, arsa, vb.) iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılması halinde, elde edilen kazanç gelir vergisine tabidir. Beş yıllık sürenin hesabında takvim günü esas alınmaktadır.

Örnek 4: Mükellef (E), 28/9/2020 tarihinde 750.000 TL'ye satın almış olduğu gayrimenkulü 10/2/2023 tarihinde 2.500.000 TL'ye satmıştır. Buna göre Mükellef (E), söz konusu gayrimenkulü alış tarihinden itibaren beş tam yıl geçmeden satmış olduğundan, elde ettiği kazancın istisna tutarını aşan kısmı değer artışı kazancı olarak vergiye tabi olacaktır.

1.1.6.1. Gayrimenkul Alım-Satım İşlerinde Ticari Kazanç-Değer Artışı Kazancı Ayrımı

Gerçek kişilerin sahip oldukları gayrimenkulleri elden çıkarmalarından doğan kazancın niteliği ve vergilendirilmesi hakkında, Gelir Vergisi Kanununda iki ayrı gelir türünde düzenlemeye yer verilmiştir. Bunlardan ilki "ticari kazanç", diğeri ise "diğer kazanç ve iratlar" hükümlerinde yer alan düzenlemedir.

Gayrimenkul alım satım işinden elde edilen gelirin niteliğinin belirlenmesinde ilk önemli unsur "faaliyetteki devamlılık" tır. Gayrimenkul alım satım işleri devamlı olarak, bir meslek halinde sürdürülüyorsa elde edilen kazanç ticari kazançtır. Burada devamlılık unsurunu belirleyen en belirleyici ölçüt, kazanç doğuran işlem sayısındaki çokluktur. İşlem sayısındaki çokluk gayrimenkullerin aynı takvim yılı içerisinde birden fazla veya takip eden birden fazla takvim yılında art arda satılmış olmasına göre belirlenir.

Alım satım işlemlerinin birden fazla olması halinde kazanç şeklinin belirlenebilmesi için ikinci önemli unsur "satışın hangi amaçla yapıldığı" nın tespit edilmesidir. Gayrimenkul alım satımı kazanç elde etmek için yapılıyorsa söz konusu alım-satım işlemi ticari kazanç kapsamında değerlendirilir. Gayrimenkul alım satımında ticari bir amaç yoksa ve alım-satım şahsi ihtiyacın karşılanması amacıyla yapılıyorsa elde edilen kazanç değer artışı kazancı olarak değerlendirilir.

Gayrimenkul alım satım işinden elde edilen gelirin niteliğinin belirlenmesinde üçüncü önemli unsur ise “ticari bir organizasyonun varlığı”dır. İş yeri açılması, işçi çalıştırılması, ticaret siciline kayıt olunması vb. durumlarda ticari bir organizasyonun var olduğu kabul edilmektedir. Gayrimenkul alım satımı, şekli ve maddi şartları ile kurulmuş bir ticari organizasyon içinde yapılırsa elde edilen kazanç ticari kazançtır. Ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise kazanç türü “faaliyetteki devamlılık” ve “satışın hangi amaçla yapıldığı” unsurlarına göre tespit edilir.

Gayrimenkul alım satım işlemi “ticari kazanç” hükümleri kapsamında değilse, elde edilen kazanç “değer artışı kazancı” hükümlerine göre tespit edilir.

1.1.6.2. Mal ve Hakların İktisap Şekli

Mal ve haklar ivazsız olarak edinilmişse bu mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilmeyecektir. Bunun dışında, iktisap şekli ne olursa olsun söz konusu mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak vergilendirilecektir.

Örnek 5: Mükellef (F), 14/8/2020 tarihinde kendisine miras yoluyla intikal eden apartman dairesini 25/8/2023 tarihinde satmıştır. Satışa konu apartman dairesinin ivazsız olarak (veraset yoluyla) intikal etmesi nedeniyle, mükellefin bu satıştan elde ettiği gelir, değer artışı kazancı olarak vergilendirilmeyecektir.

1.1.6.3. Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi

Gayrimenkullerde iktisap, Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi uyarınca, tapuya tescille gerçekleşmektedir. Buna göre, kat karşılığı müteahhide veya kooperatiflere verilen arsa karşılığında alınan gayrimenkuller dâhil, iktisap edilen gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının tespiti yönünden iktisap tarihi olarak, gayrimenkulün tapuya tescil edildiği tarih esas alınacaktır.

Ancak, gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı bazı özel hallerde, iktisap tarihi olarak tapuya tescil tarihi yerine fiilen kullanıma bırakılma tarihinin kabul edilmesi gerekir.

Bu çerçevede, konut yapı kooperatifleri, Toplu Konut İdaresi veya diğer kişilerden gayrimenkulü fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alanların, söz konusu gayrimenkulleri fiilen kullandıklarını; tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik etmeleri halinde değer artışı kazancının tespiti yönünden fiilen kullanıma başladıkları tarih iktisap tarihi olarak kabul edilecektir.

Gayrimenkulün ihale veya icra yoluyla alındığı durumlarda da fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alındığının yukarıda sözü edilen belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, tapu tescil işlemi olmasa dahi fiilen kullanıma bırakıldığı tarihin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekir.

Örnek 6: Mükellef (G), kooperatif üyeliği karşılığında iktisap ettiği gayrimenkulüne, 17/2/2023 tarihinde su, elektrik ve telefon bağlattırarak, bu tarihten itibaren gayrimenkulü fiilen kullanmaya başlamış ve bu durumu ilgili kurumlardan aldığı belgeler ile ispatlamıştır. Bu gayrimenkulün mükellef adına tapu tescili, 12/12/2023 tarihinde yapılmıştır.

Buna göre, değer artışı kazancının tespiti açısından beş yıllık sürenin hesabında, gayrimenkulün fiilen kullanılmaya başlandığı 17/2/2023 tarihinin iktisap tarihi olarak esas alınması gerekir.

Örnek 7: Mükellef (H), Toplu Konut İdaresinden bir daire satın almıştır. Daire tespiti için 4/1/2021 tarihinde noterde kura çekimi yapılmış, 5/10/2022 tarihinde de yapı kullanım izin belgesi alınmış, ancak dairelerin tapuya tescil işlemi, Toplu Konut İdaresine yapılan ödemelerin tamamlanmasından sonra 22/12/2023 tarihinde yapılmıştır.

Buna göre, değer artışı kazancının tespiti açısından beş yıllık sürenin hesabında, gayrimenkulün yapı kullanma izin belgesinin alındığı 5/10/2022 tarihin esas alınması gerekir.

Örnek 8: Mükellef (İ), 12/9/2022 tarihinde “satış vaadi sözleşmesi” ile almış olduğu araziyi 20/4/2023 tarihinde tapuya tescil ettirmiştir.

Söz konusu arazinin iktisap tarihi olarak, tapuya tescil edildiği 20/4/2023 tarihinin esas alınması gerekir.

1.1.6.4. Cins Tashihi Yapılan Gayrimenkuller ile Kat Karşılığı Olarak Müteahhit veya Konut Yapı Kooperatiflerinden Alınan Gayrimenkullerin Satılması Halinde İktisap Tarihinin Belirlenmesi

Cins değişikliği (cins tashihi), bir taşınmaz malın cinsinin, yapısız iken yapılı veya yapılı iken yapısız hale; bağ, bahçe, tarla vb. iken arsa, arazi iken, bağ, bahçe vb. duruma dönüştürmek için paftasında ve tapu sicilinde yapılan işlem olarak tanımlanmıştır(Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 16.03.2010 gün ve 2010/4-1697 No.lu Genelgesi).

Arazi vasfında iktisap edilen gayrimenkulün belediyelerce ifraz ve taksim işlemine tabi tutularak satılması halinde iktisap tarihi olarak arazinin iktisap edildiği tarih değil, belediyenin ifraz işlemi sonucu arsa vasfını kazanarak, cins tashihi yapıldığı tarihin esas alınması gerekir.

Arsa olarak iktisap edilen gayrimenkul üzerine bina inşa edilmesi veya söz konusu gayrimenkulün kat karşılığı verilmesi sonucu alınan gayrimenkullerin tapuya tescili,

cins tashihi sayılarak tapuya tescil tarihinin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekir. Gayrimenkullerin ivazsız şekilde iktisap edilmesi değer artışı kazancının konusuna girmemektedir. Bu çerçevede ivazsız olarak iktisap edilen gayrimenkulün üzerine, sahibi tarafından inşa edilen veya kat karşılığı olarak alınan gayrimenkullerin, daha sonra elden çıkarılması halinde elde edilen gelir, değer artışı kazancı kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örnek 9: Mükellef (L)'nin, 21/8/2017 tarihinde satın aldığı arsayı 18/10/2022 tarihinde kat karşılığı olarak müteahhide vererek almış olduğu gayrimenkul, 5/12/2023 tarihinde tapuya tescil edilmiştir.

Kat karşılığı alınan gayrimenkul yeni bir iktisap olarak kabul edilecek ve değer artışı kazancının tespitinde gayrimenkulün tapuya tescil edildiği 5/12/2023 tarihi esas alınacaktır. Fiilen kullanımın tapu tescilinden önce gerçekleşmesi halinde ise bu tarihin esas alınması gerekir.

Örnek 10: Mükellef (M) tarafından, 15/5/2020 tarihinde satın alınan ve tapuya arazi olarak tescil edilen gayrimenkulün, belediyece ifraz işlemi sonucu 20/7/2023 tarihinde cins tashihi gerçekleştirilerek tapuya arsa olarak tescili yapılmıştır.

Değer artışı kazancının tespiti açısından, söz konusu değişikliğin (cins tashihi) gerçekleştirilerek tapuya tescil edildiği 20/7/2023 tarihinin esas alınması gerekir.

Örnek 11: Mükellef (N)'ye veraset yoluyla intikal eden iki katlı ahşap bina, yıkılıp yerine yeni bir bina yapılması ve bu yeni binadan kendisine bir adet daire verilmesi karşılığında, müteahhide verilmiştir. Mükellef (N), müteahhitten kat karşılığı aldığı bir adet daireyi teslim aldığı yıl içinde satmıştır.

İvazsız olarak (veraset yoluyla) iktisap edilen gayrimenkulün, cins tashihi yapılarak kat karşılığı verilmesi halinde, "ivazsız iktisap edilme" niteliği değişmeyeceğinden,

gayrimenkulün satışından elde edilen gelir de değer artışı kazancına tabi olmayacaktır.

Gayrimenkulün elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının hesaplanmasında iktisap tarihi olarak hangi tarihin esas alınacağına ilişkin ayrıntılı açıklamalar, 76 No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinde yapılmıştır.

1.2. Safi Değer Artışı Kazancının Tespiti

Değer artışı kazancında vergilendirilecek kazançta "safi değer artışı" denilmektedir. Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla (eşya, mal vb.) sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından;

- Elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedeli,
- Elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının üzerinde kalan giderler ve ödenen vergi ve harçların,

düşülmesi suretiyle bulunmaktadır.

Maliyet bedelinin tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır.

İşletmeye dâhil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli yerine amortismanlar düşüldükten sonra kalan net değeri esas alınır.

Menkul kıymetlerin elden çıkarılmasında, iktisap bedelinin tevsik edilememesi halinde Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesinde yazılı itibari değer iktisap bedeli olarak kabul edilir.

Dar mükelleflerin (kurumlar 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 çıkarmalarından doğan değer artışı kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri kazançların, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artışı kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticari kazancın hesabında dikkate alınır.

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.

1.2.1. Endeksleme Yapılması

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 81 inci maddesinin son fıkrasında, mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedelinin, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Türkiye İstatistik Kurumunca belirlenen Yurt İçi - Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) artış oranında artırılarak tespit edileceği ve endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerektiği yönünde hükümlere yer verilmiştir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde Üretici Fiyat Genel Endeksi (ÜFE) ibaresi yer almakta olup, 5429 sayılı Türkiye İstatistik Kanununda ise, muhtelif mevzuatta Üretici Fiyat Endeksine (ÜFE) yapılmış olan atıfların, Türkiye İstatistik Kurumunca hesaplanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksine (Yİ-ÜFE) yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

2007 yılı itibarıyla Türkiye İstatistik Kurumunun resmi internet sayfasından (tuik.gov.tr) edinilen Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) rakamlarına ilişkin tablo aşağıdadır.

YURT İÇİ ÜRETİCİ FİYAT ENDEKSİ (Yİ-ÜFE) RAKAMLARI

Yıl	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
2007	135,09	136,37	137,70	138,80	139,34	139,19	139,28	140,47	141,90	141,71	142,98	143,19
2008	143,80	147,48	152,16	159,00	162,37	162,90	164,93	161,07	159,63	160,54	160,49	154,80
2009	155,16	156,97	157,43	158,45	158,37	159,86	158,74	159,40	160,38	160,84	162,92	163,98
2010	164,94	167,68	170,94	174,96	172,95	172,08	171,81	173,79	174,67	176,78	176,23	178,54
2011	182,75	185,90	188,17	189,32	189,61	189,62	189,57	192,91	195,89	199,03	200,32	202,33
2012	203,10	202,91	203,64	203,81	204,89	201,83	201,20	201,71	203,79	204,15	207,54	207,29
2013	206,91	206,65	208,33	207,27	209,34	212,39	214,50	214,59	216,48	217,97	219,31	221,74
2014	229,10	232,27	233,98	234,18	232,96	233,09	234,79	235,78	237,79	239,97	237,65	235,84
2015	236,61	239,46	241,97	245,42	248,15	248,78	247,99	250,43	254,25	253,74	250,13	249,31
2016	250,67	250,16	251,17	252,47	256,21	257,27	257,81	258,01	258,77	260,94	266,16	274,09
2017	284,99	288,59	291,58	293,79	295,31	295,52	297,65	300,18	300,90	306,04	312,21	316,48
2018	319,60	328,17	333,21	341,88	354,85	365,60	372,06	396,62	439,78	443,78	432,55	422,94
2019	424,86	425,26	431,98	444,85	456,74	457,16	452,63	449,96	450,55	451,31	450,97	454,08
2020	462,42	464,64	468,69	474,69	482,02	485,37	490,33	501,85	515,13	533,44	555,18	568,27
2021	583,38	590,52	614,93	641,63	666,79	693,54	710,61	730,28	741,58	780,45	858,43	1.022,25
2022	1.129,03	1.210,60	1.321,90	1.423,27	1.548,01	1.652,75	1.738,21	1.780,05	1.865,09	2.011,13	2.026,08	2.021,19
2023	2.105,17	2.138,04	2.147,44	2.164,94	2.179,02	2.320,72	2.511,75	2.659,60	2.749,98	2.803,29	2.882,04	2.915,02

Örnek 12: Mükellef (P), 3/7/2020 tarihinde 1.000.000 TL'ye satın almış olduğu gayrimenkulü 24/2/2023 tarihinde 4.500.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda söz konusu gayrimenkul 5 yıllık süre dolmadan elden çıkarıldığı için mükellef adına oluşacak değer artışı kazancı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Gayrimenkulün iktisap tarihinden önceki ay olan Haziran 2020 döneminde Yİ-ÜFE 485,37; elden çıkarıldığı aydan önceki ay olan Ocak 2023 döneminde Yİ-ÜFE 2.105,17 olarak gerçekleşmiştir.

Bu durumda ilgili dönemde artış oranının %10'un üzerinde
[(2.105,17 - 485,37) /485,37] X 100 = % 333,724 olduğu görülmektedir.

Dolayısıyla elden çıkarılan gayrimenkulün endekslenmiş maliyet bedeli;

1.000.000 TL X (2.105,17/485,37) = 4.337.247,87 TL olarak dikkate alınacaktır.

Gayrimenkulün alış bedeli	1.000.000 TL
Gayrimenkulün satış bedeli	4.500.000 TL
Gayrimenkulün endekslenmiş maliyet bedeli [1.000.000 TL X (2.105,17/485,37)]	4.337.247,87 TL
Safi değer artışı kazancı (4.500.000 - 4.337.247,87)	162.752,13 TL
Vergiden istisna tutar	55.000 TL
Vergiye tabi gelir matrahı (162.752,13 - 55.000)	107.752,13 TL
Hesaplanan gelir vergisi	18.050,43 TL
Ödenmesi gereken damga vergisi	467,20 TL

Söz konusu gayrimenkulün 24/2/2023 tarihinde elden çıkarılmasından doğan 2023 yılı değer artışı kazancı, 2024 yılının Mart ayında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilip, 2024 yılının Mart ve Temmuz aylarında 2 eşit taksitle ödenecektir.

1.3. Değer Artışı Kazançlarında İstisna

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesine göre;

- Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların **tamamı**,

- Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç olmak üzere bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının **2023** takvim yılı için **55.000 TL'si** (2024 yılı için istisna tutarı 87.000 TL),

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Ancak elden çıkarılan değer, 1/1/2006 tarihinden itibaren ihraç edilmiş menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı ise istisna uygulanmayacak, elde edilen gelirden giderler düşülecek ve kalan tutar beyan edilecektir.

2023 yılı içerisinde mal ve hakların elden çıkarılması karşılığında sağlanan ve istisna rakamlarını aşan kazançların beyan edilmesi gerekmektedir.

1.4. Vergilendirilmeyecek Değer Artışı Kazançları

Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesine göre aşağıdaki yazılı hallerde değer artışı kazancı hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

1. 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.
2. Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan

şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.).

3. Kollektif ve adi komandit şirketlerin bu maddenin (2) numaralı bendinde yazılı şartlar dâhilinde nev'i değiştirerek sermaye şirketi haline dönüşmesi (Kollektif ve adi komandit şirketlerin şekil değiştirerek anonim şirket haline dönüşmesi halinde şekil değiştiren kollektif ve adi komandit şirketlerin ortaklarının anonim şirketteki ortaklık paylarını gösteren hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.).

2. ARIZİ KAZANÇLAR

2.1. Kapsamı

Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesinde belirtilen arızı kazançlar, devamlılık arz etmeyen faaliyetlerden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine yönelik düzenlemeleri içermektedir. Maddeye göre vergiye tabi arızı kazançlar şunlardır:

1. Arızı olarak ticari muamelelerin icrasından veya bu nitelikteki muamelelere tavassuttan elde edilen kazançlar.
2. Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyeti ile serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılat.

3. Gayrimenkullerin tahliyesi veya kiracılık hakkının devri karşılığında alınan tazminatlar ile peştemallıklar (kiracıya ait tesisat ve malların tahliye ve devri sırasında kiralayan veya yeni kiracıya devrinde doğan kazançlar dâhil).
4. Arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla tahsil edilen hasılat.
5. Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil).
6. Dar mükellefiyete tabi olanların Gelir Vergisi Kanununun 45 inci maddesinde yazılı işleri (Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işleri) arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançlar.

Hasılat; alınan para ve ayınlarla (eşya, mal vb.) diğer suretlerle elde edilen ve para ile temsil edilebilen menfaatleri ifade eder.

2.2. Safi Arızı Kazancın Tespiti

Arızı kazançların safi miktarı aşağıdaki şekilde tespit edilir.

Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesinin birinci fıkrasının;

1. (1) numaralı bendinde yazılı işlerde, satış bedelinden maliyet bedeli ve satış dolayısıyla yapılan giderler indirilir.
2. (2), (3), (4) ve (5) numaralı bentlerinde yazılı işlerde, elde edilen hasılattan tevsik edilmek kaydıyla yapılan giderler indirilir.
3. (6) numaralı bendinde yazılı işlerde, 45 inci madde hükümleri uygulanır.

2.3. Arızı Kazançlarda İstisna

Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesinde altı bent olarak sayılan arızı kazançlarda, bir kısım bentler istisna uygulamasından faydalanırken bir kısım ise istisnaya tabi olmayıp elde edilen kazanç tutarından tevsik edilmesi koşuluyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan tutar üzerinden vergilendirilmektedir.

Bir takvim yılında (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerde yazılı olan kazançlar (henüz başlamamış olan ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) toplamının **2023** yılı için **129.000 TL** lik (2024 yılı için istisna tutarı 200.000 TL), kısmı gelir vergisinden müstesnadır.

Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançlar ile zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların sonradan tahsili istisna uygulamasının dışındadır.

Dar mükellefiyete tabi olanların 45 inci maddede (Dar mükellefiyete tabi olanların Türkiye ile yabancı memleketler arasında yaptıkları ulaştırma işlerinde elde ettikleri kazançlar, Kurumlar Vergisine tabi yabancı ulaştırma kurumlarının kazançlarının tayinine ait esaslara göre tespit olunur.) yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri kazançları da istisna uygulamasının dışındadır.

Örnek 13: Öğretim görevlisi olan Mükellef (R), X üniversitesinde ücretli olarak çalışmaktadır. Y üniversitesinden gelen teklif üzerine tek seferlik üniversitede eğitim ve danışmanlık hizmeti vermiştir. Bunun karşılığında Mükellef (R)'ye

150.000 TL ödeme yapılmış Mükellef (R) de bu tutardan kendisine yardımcı olan asistanına 18.000 TL ödemede bulunmuştur.

Mükellef (R)'nin vergiye tabi kazancı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

Elde edilen kazanç	150.000 TL
Toplam giderler	18.000 TL
Safi kazanç	132.000 TL
İstisna tutarı	129.000 TL
Vergiye tabi kazanç	3.000 TL

Mükellef (R)'nin danışmanlık hizmeti karşılığında almış olduğu bu tutar, arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyeti sonucu elde edilmiş olup istisna tutarının üstünde kalmaktadır. Mükellef (R), bu işlemi için yıllık beyanname verecek ve bu işlemi diğer gelirler için verilen beyannameye dahil edecektir.

Asistanın danışmanlık hizmeti karşılığında öğretim görevlisinden almış olduğu tutar (18.000 TL) ise, arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyeti sonucu elde edilmiş olup istisna tutarının altında kalmaktadır. Asistan, bu işlemi için yıllık beyanname vermeyecek ve bu işlemi diğer gelirler için verilen beyannameye dahil etmeyecektir.

İstisna tutarı, arızı kazançların toplam tutarına uygulanacak olup aşan kısmın beyan edilmesi gerekir.

3. YILLIK BEYANNAMEYE DÂHİL EDİLEN KAZANÇ VE İRATLARDAN YAPILACAK İNDİRİMLER

Yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlere ilişkin indirimler Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi ile diğer Kanunlarda belirtilmiştir. Gelir vergisi matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıda belirtilen indirimlerin yapılabilmesi için yıllık beyanname ile bildirilecek bir gelirin bulunması ve yapılacak indirimlerin ilgili mevzuatta belirtilen şartları taşıması gerekmektedir.

Diğer kazanç ve iratlardan indirim konusu yapılabilecek bazı hususlar şunlardır;

1. Hayat/şahıs sigorta primleri,
2. Eğitim ve sağlık harcamaları,
3. Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
4. Sponsorluk harcamaları,
5. Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışlar,
6. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
7. Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bazı bağış ve yardımlar;
 - 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununa göre yapılan bağışlar,
 - 278 sayılı Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağışlar,

- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 2876 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3388 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre kurulan ormanlarda, ağaçlandırma, bakım ve koruma masrafları,
- 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 6546 sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 6569 sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7174 sayılı Kapadokya Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 7432 sayılı Uludağ Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7439 sayılı Türk Arkeoloji ve Kültürel Miras Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7441 sayılı Afet Yeniden İmar Fonunun Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
- 7474 sayılı Aile ve Gençlik Fonu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi bağış ve yardımlar.

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

4. ZARAR MAHSUBU

Gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilmektedir. Yapılan bu mahsup neticesinde kapatılmayan zarar kısmı, beş yılı geçmemek kaydıyla müteakip yılların gelirden indirilebilmektedir.

Ancak diğer kazanç ve iratlardan doğan zararların, diğer gelir unsurlarından elde edilen kazanç ve iratlardan mahsubu ise mümkün bulunmamaktadır.

Değer artışı kazancı kapsamında ticari bir organizasyon olmaksızın **aynı yıl** içerisinde birden fazla menkul kıymet alım-satım işlemi yapılması ve bu işlemlerin bir kısmından zarar elde edilmesi diğer bir kısmından ise kar elde edilmesi durumunda beyan edilecek kazancın hesabında zararın kardan mahsup edilmesi mümkündür.

Örnek 14: Mükellef (S)'nin 2023 yılında değer artışı kazancına konu olacak türden alım satımını yaptığı hisse senetlerinden elde ettiği kar ve zararlar şöyledir:

Tarih	Satıştan Elde Edilen Kar veya Zarar Tutarı	Durum
31/1/2023	20.000 TL	Kar
15/5/2023	-25.000 TL	Zarar
30/10/2023	35.000 TL	Kar
20/12/2023	50.000 TL	Kar

Mükellef (S), 2023 takvim yılında alım satımını yaptığı hisse senetlerinin bir kısmından kar bir kısmından da zarar etmiştir. Bu durumda hisse senedi alım satım işlemlerinde kendi içinde zarar mahsubu yapılabilecektir. Buna göre hisse senedi satışından elde edilen kar 105.000 TL, zarar ise 25.000 TL'dir. Bu durumda Mükellef (S)'nin hisse senedi alım satımından kaynaklanan kazancı (105.000 TL – 25.000 TL) 80.000 TL'dir.

Mükellef (S), banka ve aracı kurum olmaksızın elden çıkardığı hisse senetlerinden elde ettiği değer artışı kazancından (80.000 TL) elden çıkarma dolayısıyla yaptığı giderleri düşerek kalan tutarı beyan edecektir. Söz konusu gelire değer artışı kazanç istisnası uygulanmayacaktır.

5. BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI VE ŞEKLİ

Gelir Vergisi Kanununun 85 inci maddesine göre mükellefler, yedi gelir unsuruna ilişkin kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur.

İstisna haddi içinde kalan değer artışı kazançları ve arızı kazançlar için beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanununa göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir, mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olursa aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade edilir.

Gelir Vergisi Kanununa göre diğer kazanç ve iratların beyanı, mükellefiyetin tam veya dar mükellef olmasına göre farklılık göstermektedir.

5.1. Tam Mükellefiyet

2023 yılında elde edilen beyana tabi diğer kazanç ve iratların, Yıllık Gelir Vergisi Beyanname ile **1 Mart - 1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle)** tarihleri arasında beyan edilmesi gerekmektedir.

Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi;

- Hazır Beyan Sistemi aracılığıyla internet ortamında,
 - Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) aracılığıyla internet ortamında,
 - Hazır Beyan Mobil Uygulaması aracılığıyla da cep telefonundan,
 - Vergi dairesinden, Dijital Vergi Dairesi (dijital.gib.gov.tr) veya GİB Mobil uygulamasından alınan kullanıcı kodu, parola ve şifre ile mükellefin kendisi ya da 3568 sayılı Kanun gereği elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almış meslek mensupları ile elektronik beyanname aracılık sözleşmesi imzalanarak Dijital Vergi Dairesi (e-Beyanname Sistemi) ile elektronik ortamdan,
 - Bağlı bulunulan (ikametgâhın bulunduğu yer) vergi dairesine kâğıt ortamında elden,
 - İkametgâh adreslerine bağlı kalınmaksızın herhangi bir vergi dairesinden,
- verilebilir.

Ayrıca bu mükelleflerin takvim yılı içinde;

- Memleketi terk etmesi halinde memleketi terkten önceki **15 gün** içinde,
- Ölümü halinde ölüm tarihinden itibaren **4 ay** içinde vefat eden kişi namına varislerce,

yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunulması gerekmektedir.

5.1.1. Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi)

Beyana tabi gelirleri sadece diğer kazanç ve iratlar, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı (kira geliri) ile ücretten ibaret olan mükellefler; bu gelirlerine ilişkin beyannamelerini Başkanlığımız tarafından önceden hazırlanarak mükelleflerin onayına sunduğu kullanımı kolay ve hızlı bir sistem olan Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) üzerinden verebilirler.

Bu sistemden, sadece diğer kazanç ve irat, gayrimenkul sermaye iradı (kira geliri), menkul sermaye iradı veya ücret gelirlerini ayrı veya birlikte elde eden mükellefler yararlanabilecektir.

Sistem üzerinden hazırlanan diğer kazanç ve iratlara yönelik beyanname elektronik ortamda onaylandığı anda, şahıs adına vergi dairesinde mükellefiyet tesisi ve vergi tahakkuku işlemleri otomatik olarak gerçekleştirilmektedir.

Hazır Beyan Sistemine ve detaylı bilgiye Gelir İdaresi Başkanlığı'nın gib.gov.tr adresinden ulaşabilirsiniz.

Hazır Beyan Sistemine;

- <https://hazirbeyan.gib.gov.tr> adresinden (Kullanıcı Kodu ile Giriş, e-Devlet Yöntemi ile Giriş veya Yabancı Kimlik Numarası ile Giriş),
- Dijital Vergi Dairesinden,

7 gün 24 saat giriş yapılabilir.

5.2. Dar Mükellefiyet

Gelir Vergisi Kanununa göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından diğer kazanç ve iradın Türkiye’de elde edilmesi için, bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye’de ifa edilmesi veya Türkiye’de değerlendirilmesi gerekir.

Değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye’de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.

Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesine göre dar mükellefiyette, tamamı Türkiye’de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmez.

Dar mükellefiyette yıllık beyanname;

- Türkiye’de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye’de oturduğu yerin, Türkiye’de vergi muhatabı yoksa iş yerinin, iş yeri birden fazla ise bu iş yerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine kâğıt ortamında elden veya posta yoluyla,
- 3568 sayılı Kanun gereği elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almış meslek mensupları ile elektronik beyanname aracılık sözleşme imzalanarak e-Beyanname sisteminden,

verilebilir.

5.2.1. Münferit Beyanname

Münferit beyanname, dar mükellefiyete tabi olanların yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur.

Dar mükellefiyete tabi mükelleflerden yıllık beyanname vermeye mecbur olmayanlar:

1. Gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, gayrimenkulün bulunduğu,
2. Menkul malların ve hakların elden çıkarılmasından doğan diğer kazanç ve iratlarını, mal ve hakların Türkiye’de elden çıkarıldığı,
3. Ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratlarını işletmenin bulunduğu,
4. Arızı olarak ticari işlemlerin yapılmasından veya bu nitelikteki işlemlere tavassuttan elde edilen diğer kazanç ve iratlarla, arızı olarak serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançlar ve dar mükellefiyete tabi olanların 45 inci maddede yazılı işleri arızı olarak yapmalarından elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar, faaliyetin yapıldığı veya yolcu veya yükün taşıta alındığı,
5. Gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar (zarar yazılan değersiz alacaklarla, karşılık ayrılan şüpheli alacakların tahsili dâhil), ticari, zirai veya mesleki bir faaliyete hiç girişilmemesi veya ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde ettikleri diğer kazanç ve iratları, vergisi tevkif suretiyle alınmamış menkul sermaye iratlarını ve diğer her türlü kazanç ve irada ilişkin demenin Türkiye’de yapıldığı,
6. Diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen,

yerin vergi dairesine **münferit beyanname** ile bildirmeye mecburdurlar.

Bu kazanç ve iratlardan serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olanların beyannamelerinin bu faaliyetlerin sona erdiği, bu kazanç dışındaki diğer kazanç ve iratlarla ilgili beyannamelerin ise bu kazanç ve iratların iktisap olunduğu tarihten itibaren **15 gün** içinde ilgili vergi dairesine verilmesi mecburidir.

Geliri telif ve patent haklarının satışından ibaret olan ve tamamı üzerinden tevkif suretiyle gelir vergisi ödemiş bulunan dar mükellefiyete tabi kimselerin bu gelirleri için münferit beyanname vermeleri ihtiyaridir.

6. UYGULANACAK VERGİ TARİFESİ

Gelir Vergisi Kanununa göre 2023 yılında elde edilen ve yıllık beyanname ile beyan edilen gelir toplamına aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (Ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (Ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL (Ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

2024 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınacak vergi tarifesi, 324 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

7. VERGİNİN ÖDENME ZAMANI VE ŞEKLİ

2023 yılında elde edilen diğer kazanç ve iratlara ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden gelir vergisinin, **2024** yılının **Mart ve Temmuz** aylarında iki eşit taksit olmak üzere;

- Birinci taksiti, damga vergisi ile birlikte **1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle),**

- İkinci taksiti ise **31 Temmuz 2024,**

tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir.

Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını gerektiren durumlarda, beyan üzerine tarh edilen vergiler beyanname verme süreleri içinde ödenecektir.

Münferit beyanname ile bildirilen kazançların vergisi, beyanname verme süresi içinde vergi dairesine ödenir.

Ödemeler;

- Başkanlığımıza ait gib.gov.tr internet sitesi (Dijital Vergi Dairesi ve GİB Mobil Uygulaması) üzerinden;

- ◆ Anlaşmalı bankaların kredi kartları ile
- ◆ Anlaşmalı bankaların banka kartları veya banka hesabından,
- ◆ Yabancı ülkede faaliyet gösteren bankaların; kredi kartları, banka kartları ve diğer ödeme yöntemleri ile

- Anlaşmalı bankaların;

- ◆ Şubelerinden,
- ◆ Alternatif ödeme kanallarından (İnternet Bankacılığı, Telefon Bankacılığı, Mobil Bankacılık vb.),

- PTT iş yerlerinden,

- Tüm vergi dairelerinden,

yapılabilmektedir.

GGELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

**2023 Yılına Ait Gelir Vergisi Beyannamenizi
1 Mart -1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna
rastlaması nedeniyle) Tarihleri Arasında Hazır Beyan
Sisteminden Vermeyi Unutmayınız.**

Sorularınız İçin



Beyannameleriniz İçin



hazirbeyan.gib.gov.tr

**Ücret, Kira, Menkul Sermaye İradı ile
Diğer Kazanç ve İratlarınıza İlişkin Beyannamenizi**

BİZ HAZIRLADIK, SİZ ONAYLAYIN

**DİĞER
KAZANÇ VE
İRATLAR**

**MENKUL
SERMAYE
İRATLARI**

ÜCRETLER

**KİRA
GELİRLERİ**



gibsosyalmedya