

SİRKÜLER
Sayı: 2013/207

İstanbul, 08.11.2013
Ref: 4/207

Konu:
YENİ GELİR VERGİSİ KANUNU TASARISI HAKKINDA DEĞERLENDİRMELER

Yeni Gelir Vergisi Kanunu tasarısı ile Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları'nın Gelir Vergisi Kanunu altında tek bir kanun haline getirildiğini, daha önce gerek Kurumlar Vergisi gerekse Gelir Vergisi Kanunları'nda bulunan bazı istisna ve indirimlerin daraltıldığını ve bazı gelir unsurlarının ise kaynakta kesinti yerine beyanname ile vergilendirilmesi yoluna gidildiğini görmekteyiz.

Tasarıda ne gelir vergisi oranları ne de kurumlar vergisi oranları için bir değişiklik bulunmamaktadır. Bir dönem kaldırılarak Gelir Vergisi Kanunu'nun içinde yer alması düşünülen Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile ilgili olarak tasarıda herhangi bir değişiklik öngörülmediğini, dolayısıyla bu kanun açısından eski uygulamanın aynen devam edeceğini söyleyebiliriz.

Tasarının genel gerekçesinde; Tasarı ile günümüz ihtiyaçlarına cevap verecek ve ülkemizin sürdürülebilir ekonomik kalkınma altyapısına destek olacak bir gelir vergisi sisteminin önemine vurgu yapılmıştır. Ayrıca gerekçede mevcut yapıya ilişkin bazı değerlendirmelere ilave olarak gelir üzerinden alınan vergilere yönelik aşağıdaki tespit yapılmıştır.

“Ülkemizde gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin, vergi kapasitesinin altında kalması dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının düşük olması sonucunu doğurmakta, bu durum ise vergi adaletini zedelemektedir. Nitekim Türkiye’de gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin GSYH’ye oranı yaklaşık %6 gibi oldukça düşük bir seviyededir. Oysa son verilere göre O.E.C.D. ülkelerinde bu oran %11,4’tür. Türkiye, O.E.C.D. ülkeleri arasında gelir ve kazanç üzerinden alınan vergilerde en düşük vergi yüküne sahip üçüncü ülkedir.”

Kısacası tasarının gelir üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payını artırma ve vergi adaletini sağlamak gibi hedefleri de olup; kentsel rantların ve sermaye kazançlarının vergilendirilmesindeki istisnaların daraltıldığı gerekçede belirtilmiştir. Ayrıca tasarıda beyanname veren mükellef sayısında artış da öngörülmektedir.

Yeni Gelir Vergisi Kanunu tasarısı ile yapılan değişiklikler ve bu değişikliklerin değerlendirilmesine ilişkin Denge Ankara Bağımsız Denetim Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş. ortaklarından Yeminli Mali Müşavir A.Şahin SAVCI tarafından hazırlanan çalışmaya sirkülerimiz ekinde ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

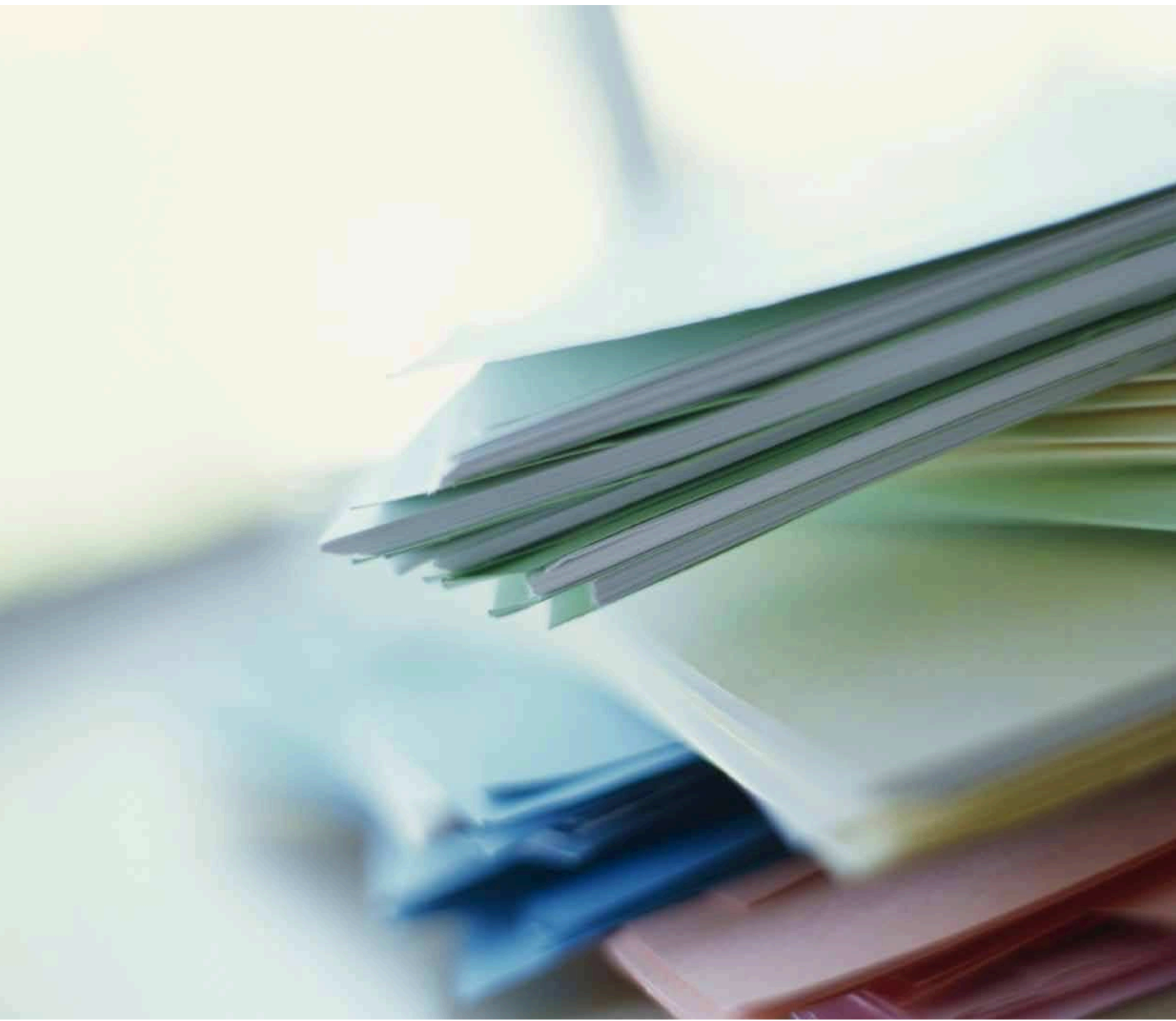
Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

gogredik@mazarsdenge.com.tr

YENİ GELİR VERGİSİ TASARISI HAKKINDA DEĞERLENDİRMELER



Bugün itibariyle sektörde 36 yılı geride bırakan Mazars Denge, 300 kişilik uzman kadrosu, 600'den fazla müşteriden oluşan prestijli portföyü ile 6 büyük şehirde 7 ofisi ile Türkiye'nin en büyük 5 denetim ve müşavirlik firması arasında yer almaktadır.

Mazars Denge, 1998 yılında merkezi Fransa'da bulunan, dünya çapında 71 ülkede, 250'nin üzerinde ofis ve 13.500'ü aşkın profesyonel kadrosu ile hizmet veren Mazars'ın üyesi olmuştur.

Mazars Denge, kaliteli hizmeti müşterilerinin beklentileri ve ihtiyaçlarına özel olarak geliştirilen çözümlerle sunmaktadır.

ÖNSÖZ

Değerli Okuyucularımız,

Yeni Gelir Vergisi Kanunu tasarısı ile gelir ve kurumlar vergisi kanunlarının tek bir kanun haline getirildiğini, daha önce gerek kurumlar vergisi gerekse gelir vergisi kanunlarında bulunan bazı istisna ve indirimlerin daraltıldığını ve bazı gelir unsurlarının ise kaynakta kesinti yerine beyanname ile vergilendirilmesi yoluna gidildiğini görmekteyiz.

Tasarıda ne gelir vergisi oranları ne de kurumlar vergisi oranları için bir değişiklik bulunmamaktadır. Bir dönem kaldırılarak Gelir Vergisi Kanunu'nun içinde yer alması düşünülen Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile ilgili olarak tasarıda herhangi bir değişiklik öngörülmediğini, dolayısıyla bu kanun açısından eski uygulamanın aynen devam edeceğini söyleyebiliriz.

Yeni Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı ile yapılan değişiklikler ve bu değişikliklere ilişkin değerlendirmeleri Mazars Denge Ankara ortaklarından Yeminli Mali Müşavir A.Şahin SAVCI tarafından yapılan bu çalışma ile siz değerli okurlarımızın görüşlerine sunmaktayız.

MAZARS DENGE

GELİR VERGİSİ KANUNU TASARISI BAŞLANGIÇ

Bu tasarı ile gerçek ve tüzel kişilerin kazançları üzerinden alınacak vergi birleştirilerek tek bir kanun bünyesinde toplanmakta, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun yürürlükten kaldırılması öngörülmektedir.

Şüphesiz ki; değişikliklerin kapsamını Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun dünyadaki yaygın uygulamalara paralel olarak tek kanun haline getirilmesi¹ ile sınırlamak doğru olmayacaktır. Genel gerekçede; Tasarı ile günümüz ihtiyaçlarına cevap verecek ve ülkemizin sürdürülebilir ekonomik kalkınma altyapısına destek olacak bir gelir vergisi sisteminin önemine vurgu yapılmıştır.

Ayrıca gerekçede mevcut yapıya ilişkin bazı değerlendirmelere² ilave olarak gelir üzerinden alınan vergilere yönelik aşağıdaki tespitte yapılmıştır.

"Ülkemizde gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin, vergi kapasitesinin altında kalması dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının düşük olması sonucunu doğurmakta, bu durum ise vergi adaletini zedelemektedir. Nitekim Türkiye'de gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin GSYH'ye oranı yaklaşık %6 gibi oldukça düşük bir seviyededir. Oysa son verilere göre O.E.C.D. ülkelerinde bu oran %11,4'tür. Türkiye, O.E.C.D. ülkeleri arasında gelir ve kazanç üzerinden alınan vergilerde en düşük vergi yüküne sahip üçüncü ülkedir."

Kısacası tasarının gelir üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payını artırma ve vergi adaletini sağlamak gibi hedefleri de olup; kentsel rantların ve sermaye kazançlarının vergilendirilmesindeki istisnaların daraltıldığı gerekçede belirtilmiştir. Ayrıca beyanname veren mükellef sayısında artış da öngörülmektedir.

Diğer taraftan tasarı, gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergileri düzenleyen ve Türk Vergi Sistemi'nin köşe taşlarını teşkil etmiş olan 5421, 5422, 193 ve 5520 sayılı kanunların üzerine inşa edilmiştir³. Bu çerçevede tasarıda yer alan düzenlemelerin teke tek ele alınması yerine; halen yürürlükte olan 193 ve 5520 sayılı kanunlarla karşılaştırması öne çıkarılarak bu çalışma yapılmıştır. Çalışmamızın temel amacı tasarıda öngörülen düzenlemelerin mevcut yapıdan farkını ortaya koymaktır.

¹ Madde gerekçesinde bu husus vurgulanmıştır.

² Gelir Vergisi Kanunu, dışa kapalı ekonominin nispeten hâkim olduğu bir dönemde hazırlandığı, ancak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten bu yana, Türkiye'nin dış dünyaya daha fazla açılarak, serbest piyasa ekonomisinin her alanda uygulanmaya başlandığı,

- Bu çerçevede kanunu ekonomideki değişimlere daha uygun hale getirebilmek için zamanla yeni düzenlemeler yapıldığı; ancak yapılan değişikliklerin bir bütünlük arz etmemesi sonucu, sistematğin bozulduğu, kanunun basit, sade ve kolay anlaşılabilir olmaktan uzaklaştığı,
- Yapılan bu değişiklik ve eklemeler sonucu, kanununun madde sayısının 210'u aştığı ve bazı temel düzenlemelere geçici maddeler ile yön veriliyor olmasının da öngörülebilirliği azaltan bir unsur olduğu,
- Gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergilerin, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu olmak üzere iki ayrı kanunda düzenlenmiş olmasının indirim, istisna ve bazı önemli düzenlemelere her iki kanunda birden yer verilmesine sebep olduğu, bu mükerreriği ortadan kaldırmak ve bazı ülkelerin iyi uygulama örneklerinde olduğu gibi daha kısa ve kolay anlaşılır bir sistematik oluşturmak üzere Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun tek bir kanun haline getirilmesinin tasarı hazırlanırken esas alınan çalışma eksenlerinden biri olduğu da belirtilmiştir.

³ Genel gerekçede bu husus açıkça vurgulanmıştır.



BİRİNCİ KISIM
Konu, Mükellefiyet ve Muafiyet

BİRİNCİ BÖLÜM

Verginin Konusu ve Gelirin Unsurları

Tasarının ilk maddesinde "Amaç" ikinci maddesinde ise "Tanımlara" yer verildikten sonra 3. maddede verginin konusu ve gelir unsurları belirlenmiştir. Bu çerçevede verginin konusunu **gerçek ve tüzel kişiler** için ayrı ayrı irdelemek gerekir.

Genel bir ifade ile gerçek kişilerin gelirlerinin vergiye tabi olduğu belirlendikten sonra⁴ ; gerçek kişiler için vergiye tabi olacak kazanç ve iratlar 193 sayılı Kanun'daki gibi yedi gelir unsuru olarak sıralanmıştır. Bu iki husus dikkate alındığında; tasarıda değinilen ancak tanımlanmamış gelir kavramının vergileme açısından önemli olmadığı, gerçek kişiler için izleyen maddelerde kapsamı belirlenen **yedi gelir unsurundan** herhangi birisinin elde edilmesi halinde vergiyi doğuran olayın gerçekleşeceğini söylemek mümkündür. Bu konu gerekçede aşağıdaki gibi açıklanmıştır.

"Maddede, gerçek kişilerin gelirleri ve kurumların kazançlarının gelir vergisine tabi olduğu belirtilerek, gelir unsurları sayılmaktadır. Kanunda kaynak teorisi esas alınmakla birlikte dünya uygulamaları da dikkate alınarak, kanunda sayılan diğer kazanç ve iratların da vergilendirilmesi öngörülmektedir. Diğer kazanç ve iratlar, değer artış kazancı ve arızı kazanç olarak ikiye ayrılmakta ve ilgili maddelerde hangi gelirlerin kapsama dahil olacağı sayılmaktadır."

Kısacası bu yapı 193 sayılı Kanuna paralel olup⁵ tanımlanmayan, farklı bir ifade ile tasarıda kapsamı açık olarak belirlenen yedi gelir unsurundan birisine girmeyen bir gelirden dolayı veya servetteki artış vb. bir noktadan hareketle mükellefiyet doğduğu ileri sürülemeyecektir. Kısacası bu yapı içinde vergiyi doğuran olay sayılan kazanç unsurlarının elde edilmesidir.

İzleyen bentlerdeki vergilemenin yıllık ve safi tutarlar üzerinden yapılacağı da geçmiş düzenlemelere paralel niteliktedir.

Bu bölümde vurgulanacak son noktada kurumlar açısından, gerçek kişiler için belirlenen yedi gelir unsurunun tamamının kurum kazancını oluşturmasıdır. Bu hüküm de eski düzenlemelere paraleldir.

⁴ Gerekçede herkesten ödeme gücüne göre vergi alınması vergilemenin temel prensibi olduğu, ödeme gücünün en iyi göstergesinin ise gelir olduğu vurgulanmıştır.

⁵ Madde gerekçesinde; "Genel olarak geliri tanımlayan ve kapsamını belirleyen iki teori bulunmaktadır. Bunlar net artış teorisi ve kaynak teorisidir. Geliri tanımlayan net artış teorisine göre, vergiye tabi gelir kavramının belirlenmesinde kaynak ve devamlılık ölçütlerinin kullanılmasına ihtiyaç bulunmamaktadır. Bir kişinin geliri, belirli bir dönemde yaptığı harcamaları ile yine aynı dönemde net varlığında gerçekleşen değişimin (artış veya azalış) toplamından ibarettir.

Kaynak teorisine göre ise gelir; kişilerin, sahip oldukları üretim faktörlerini üretim sürecine sokmaları karşılığında elde ettikleri değerler akımı olarak tanımlanmaktadır. Bu teoriye göre, gelir sayılabilmesi için iki önemli unsurun bir arada bulunması gerekmektedir. Bunlar, belirli bir kaynağa (üretim faktörüne) bağlılık ve devamlılık unsurlarıdır. Üretim faktörlerinden devamlı bir şekilde elde edilmeyen değerler, gelir olarak kabul edilmemektedir." açıklaması yapılmıştır.

İKİNCİ BÖLÜM

Mükellefiyet

Gerçek kişilere ilave olarak hangi kurumların mükellef olacağı da tasarının 4. maddesinde düzenlenmiştir. Kısacası madde kurumlara yönelik belirlemeleri kapsamında önemli olup, 5520 sayılı K.V.K.'nda düzenlemelere paralel niteliktedir. İlk bakışta görülen farklılık "Vergi kesintisine tabi tutulan gayrimenkul sermaye iratları, mevduat faizleri, katılım hesapları kar payları, repo gelirleri ve değer artış kazançları nedeniyle dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşmaz" hükmüdür.

Bu bölümde 5. maddede yer alan tam ve 6. maddede yer alan dar mükellefiyete yönelik düzenlemeler mevcut kanunlara⁶ paralel nitelikte olup; tedvin şeklinde ve bazı ayrıntılarda farklılıklar içermektedir. Bu kapsamda vurgulamak gerekirse;

- Bir takvim yılında altı aydan fazla Türkiye'de kalınması halinde "Türkiye'de yerleşme"nin varlığı kabul edilirken bu süre uluslararası anlaşmalar dikkate alınarak 183 gün olarak değiştirilmiştir.
- Mevcut G.V.K.'nda belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler, herhangi bir süre ile sınırlandırılmaksızın Türkiye'de yerleşmiş kabul edilmezken; tasarıda bu kişiler için en çok üç yıllık bir süre öngörülmüştür. Sayılan kişilerden Türkiye'de üç yıldan fazla kalanlar Türkiye'de yerleşmiş kabul edilerek tam mükellef olarak vergilendirileceklerdir.

Ayrıca belirtmek gerekirse dar mükellefiyet kapsamında gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesini belirleyen ölçütler büyük ölçüde korunmuş, madde uygulaması açısından önem taşıyan "Türkiye'de değerlendirme" tanımında ise değişiklik yapılmamıştır. Bu aşamada vurgulanması gereken farklılık ise ticari kazancın Türkiye'de elde edilmesinin istisnasının tanımlandığı parantez içi hükümde yapılan değişikliktir. Tasarının ilgili hükmü aşağıdaki gibidir.

(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.)

Parantez içi hükme eklenen "işin ya da işlemin Türkiye'den yürütülmüş ya da yönetilmiş olması" ibaresi uygulamada sorun yaratacak niteliktedir.

Tasarıda dar mükellef kurumlar açısından önemli olan kanuni merkez ve iş merkezi tanımları bu madde içinde değil, tasarının "Tanımlar" başlıklı 2. maddesi içinde yer almaktadır.

⁶ G.V.K.'nun 3, 4, 5, 6, 7 ve 8. maddeleri ile K.V.K.'nun 3. maddesi


ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Muafiyetler

Kanun'un sistematığı içinde "muafiyetler" in bağımsız olarak bu bölümde, istisnaların ise ilgili olduğu kazanç ve irada yönelik düzenlemelerin altında yer aldığı görülmektedir. Tasarıda muafiyetler sırasıyla 7, 8 ve 9. maddelerde;

- Esnaf muafılığı,
- Diplomat muafılığı,
- Muaf kurumlar,

başlıkları altında düzenlenmiştir. Uygulamada mesleki faaliyetlerimizi fazla ilgilendirmeyen bu maddelerin G.V.K.'nun 9 ve 15. maddeleri ile K.V.K.'nun 4. maddesine göre taşıdıkları farklılıklara ilişkin karşılaştırma tablosu ekte yer almakta olup; önemli bir değişiklik yapılmamıştır.



İKİNCİ KISIM
Gelir Unsurlarının Tespiti

BİRİNCİ BÖLÜM

Ticari Kazanç

Ticari kazancın tarifi, MADDE 10

Ticari kazancın tanımı korunarak; kanun uygulamasında ticari kazanç olarak sayılacak faaliyetler sıralanmıştır. Aşağıda irdelenen iki bent dışında ifade farklılıkları bir yana bırakılırsa yeni bir husus yoktur, 193 sayılı kanuna paralel düzenlemeleri içermektedir.

a) 193 sayılı kanunda ticari kazanç olarak sayılacak faaliyetler arasında sıralan "Gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden" ifadesi "Ticari bir organizasyon çerçevesinde, taşınmaz alım, satımı ve inşaa işleriyle uğraşanların bu faaliyetlerinden" şeklinde değiştirilmiştir. Tasarının "e bendinde" yapılan bu tanım yeni olup; yaratacağı etkilerin iyi analiz edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda **ticari organizasyondan ne anlaşılacağı** aynı maddenin 6. Fıkrasında aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

"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."

Tanımı irdelediğimizde ticari organizasyonun varlığını saptamak açısından aşağıdaki **iki ayrı ölçütün** getirildiğini görüyoruz.

- I. Bir faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması,
- II. 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.

Bu ölçütlerden ikincisi oldukça somut unsurları içermekle birlikte, faaliyetin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olması ise bir yönüyle yorum yapılmasını gerektirmektedir. Bu yorumlara esas oluşturacak önemli dokümanlardan birisi de madde gerekçeleri olup; madde metninin dışında ek bir açıklama yapılmamıştır. Kısacası maddenin bütünü ve gerekçeleri dikkate alındığında yeni düzenlemelere bağlı olarak işin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olup olmamasına yönelik somut düzenleme-açıklama olmadığını görüyoruz. Ancak bu konuda tasarı yasalaştıktan sonra bakanlığın tebliğ vb. ile yapacağı belirlemeler işi somutlaştıracaktır.

b) 193 sayılı kanunda da kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden elde ettiği kazanç ticari kazanç olarak tanımlanmış olup; tasarıda ise bent aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

"ç) Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının alım satımı dahil, 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,"

Tasarıdaki düzenlemenin mevcuttan farkı bu kıymetlerin alım satımının ticari kazanç olarak değerlendirilmesi için ticari bir organizasyon altında yürütülmesi koşulunun getirilmiş olmasıdır. Ticari organizasyona ilişkin tasarıda yer alan düzenleme yukarıda kısaca irdelenmiş olup; işin ticari muhasebe tutmayı gerektirecek hacim ve önemde olup olmamasına yönelik olarak bakanlığın yapacağı belirlemeler önemli hale gelecektir.

Gerekçede bu bende ilişkin aşağıdaki açıklama yapılmıştır. "Ticari organizasyon ise maddenin altıncı fıkrasında tanımlanmıştır. Burada özellikle sermaye ve emeğin bir araya geldiği sürekli bir organizasyonun varlığı vurgulanmıştır. Coberlik faaliyetleri de bu kapsamda değerlendirilecektir."

Diğer taraftan bu fıkra tasarının 45/d maddesi ile birlikte değerlendirildiğinde, bu tür kıymetlerin alım satımının ticari kazanç kapsamına girmediği hallerde değer artış kazancı olarak vergilendirileceğini söylemek de mümkündür.

c) Ticari kazançla yönelik düzenlemelerin yapıldığı 10. maddenin 4 ve 5. bendinde yer alan düzenlemeler⁷ ise 193 sayılı kanunun 70, 75 ve 80. maddelerinden buraya taşınmış olup; yeni bir husus içermemektedir.

d) Ayrıca K.V.K.'nun 6. maddesindeki düzenlemeler (kurum kazancının tespitinde ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı) ile 22. maddesindeki düzenlemeler (dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri kazancın nasıl hesaplanacağına ilişkin ayrımı) özü itibarıyla bu madde içine taşınmış olup; mevcut düzenlemelere paralel niteliktedir.

Ticari kazancın bilanço esasına göre tespiti, MADDE 11

Ticari kazancın işletme hesabı esasına göre tespiti, MADDE 12

193 sayılı kanuna paralel hükümler içermektedir.

Yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri, MADDE 13

193 sayılı G.V.K.'nun 42, 43 ve 44. maddeleri tek maddede toplanmış olup; tasarıdaki düzenlemeler mevcut yapıya paralel hükümler içermektedir. Ancak tasarıda yer alan "Birinci fıkra kapsamındaki işlere ilişkin avanslar dahil hakediş bedellerinin değerlendirilmesinden doğan gelirler elde edildiği yılın kazancı sayılır." hükmü mevcut yapıda tartışmalı olan bu olaya yönelik açık bir düzenleme getirmektedir. Bu kapsamda hakediş bedellerinin değerlendirilmesinden ne anlaşılması gerektiği tasarıda açık değildir. Ancak gerekçede "Maddenin ikinci fıkrasında,

mükelleflerin tereddüt ettikleri bir husus kanuna eklenmiş ve yıllara yaygın taahhüde dayalı inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak alınan hakediş bedellerinin (avanslar dahil) çeşitli şekillerde (mevduat faizi, repo vb.) değerlendirilmesinden doğan gelirlerin, bu gelirlerin elde edildiği yılın kazancı sayılarak vergilendirileceği belirtilmiştir." açıklaması yer almaktadır. Ancak bu düzenleme özellikle belirtilen gelirlerin nasıl belirleneceği noktasında tartışma yaratabilecek nitelikte olup; ayrıca döviz cinsinden düzenlenen hakedişlere yönelik olarak gerekçede açıklama yapılmaması da uygulamada sorun yaratacak niteliktedir.

Tasarıda ayrıca mevcut durumdan farklı olarak işin başlangıç zamanına yönelik bir bent de yer almaktadır. Bu düzenleme mevcut uygulamanın yasal ifadesi şeklinde olup; amacı tam olarak kavranamamıştır.

⁷ (4) 37nci maddede yer alan mal ve hakların ticari işletmeye dahil bulunması halinde, elden çıkarılması hali dahil, bunlardan elde edilen gelirler ile 41inci 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 dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır.

Özel inşaat işleri, MADDE 14

193 sayılı kanunda bu işlerin verilemesine yönelik özel bir hüküm yokken⁸, tasarıda özel inşaat işlerinin vergilemesine yönelik özel bir maddede özü itibarıyla 193 sayılı kanun uygulamasından oldukça farklı vergileme esasları getirilmiştir.

Bu maddenin ilk iki fıkrası 10. madde ile birlikte düşünüldüğünde aslında malumun ilamı niteliğindedir. Şöyle ki; bu madde olmasa bile ilk iki bentte düzenlenen,

- Taahhüt niteliğinde bulunsun bulunmasın, başkasının arsası üzerinde yapılan taşınmaz inşa faaliyetinin,
- İktisap şekli ve tarihine bakılmaksızın kendi arsası üzerine inşaat yaptıranların kat karşılığı da dahil olmak üzere inşaat işinin bir ticari işletme kapsamında gerçekleştirilmesinin, ticari kazanç olarak değerlendirileceği açıktır. Ancak bu iki faaliyetin "özel inşaat işleri" maddesi altında da sayılmasının esprisi bu işlere yönelik olarak getirilen bazı vergileme esaslarının bu işler açısından da geçerli olmasını sağlamaktır. Diğer taraftan bu madde ile getirilen yenilikler aşağıda irdelenen üç ve dördüncü bentlerde yapılan düzenlemelerdir.
- Üçüncü fıkra yapılan düzenleme çerçevesinde kat karşılığı inşaat işleri dahil başkasına yaptırılan inşaatlarda, hasılatın müteahhit ile paylaşılmasının kararlaştırılmış olması halinde arsa sahibinin de ticari faaliyette bulunduğu kabul edilecektir. Kısacası arsa sahibinin hasılat paylaşımı karşılığında arsasını bir müteahhide vermesi halinde arsa sahibi yönünden de ticari kazanç doğacaktır.
- Dördüncü fıkra ise;
 - Arsa sahibi tarafından inşa edilen **veya** ettirilen taşınmazların,
 - Yada kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde inşa edilip arsa sahibine bırakılan taşınmazların, brüt kapalı alanları toplamı temel ölçüt olarak alınarak, arsa sahibi yönünden ticari kazancın oluşup oluşmayacağına, oluşuyor ise hangi tarihten itibaren ticari faaliyete başlanmış sayılacağına ilişkin düzenleme yapılmaktadır.

Bu kapsamda taşınmaz inşa ettiren arsa sahipleri, istedikleri takdirde inşaat faaliyetine başlanıldığı tarihten itibaren mükellefiyet tesis ettirebilecektir.

Dördüncü fıkra için tasarıda yer alan ölçüler ise aşağıdaki gibidir.

"... 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 dahil) 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 dahil) aşmaması halinde ise inşaat faaliyeti nedeniyle arsa sahibi yönünden ticari kazanç hükümleri uygulanmaz."

Yukarıda açıklanan metrekare büyüklüğünün hesabında, aynı takvim yılı içinde inşasına başlanan, sürdürülen veya tamamlanan birden fazla inşaat işi bulunmaktaysa, bu işlerin tamamı topluca dikkate alınacaktır.

Tasarının bu maddesinin beşinci fıkrasında, arsa sahibi yönünden bin metrekareyi aşan 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."

düzenlemeleri de yer almaktadır. Bu düzenlemelerde geçen işletmeden çekiş kavramı ve bunun sonuçlarının önemli olduğu açıktır. Şöyle ki; tasarının bilanço esasında kazancın tespiti ile ilgili 10. maddesine baktığımızda; yıl içinde işletmeden çekilen değerlerin özkaynak karşılaştırması yoluyla hesaplanan farka ilave edilerek vergileneceği yönünde açık hüküm vardır. Dolayısı ile üç yıllık süre içinde anılan gayrimenkuller satılmadığında işletmeden çekiş sayılacaksa bu yıl matrahına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekir. Ancak gerekçede bu yaklaşımdan oldukça farklı olan aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

"Beşinci fıkrada, dördüncü fıkraya göre ticari faaliyete başlanıldığı kabul edilen işlere yönelik olarak özel bir düzenleme yapılmaktadır. Buna göre, arsa sahibi yönünden, dördüncü fıkranın (a) bendi kapsamına giren inşaat işlerinde; inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren üç takvim yılı içinde taşınmaz satışı yapılmaması halinde, bu sürenin sonunda anılan taşınmazların inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden iktisap edilmiş sayılacak ve bu taşınmazlar daha sonra ticari bir organizasyon olmaksızın satılması halinde değer artış kazancı hükümlerine göre vergilendirilme yapılacaktır. Yine aynı kapsamdaki inşaatlarda, 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 sayılacaktır. Bu hüküm ticari faaliyetine bu süre içerisinde son verenler hakkında da uygulanacaktır. İşletmeden çekilen taşınmazlar, inşaatın bitim tarihindeki maliyet bedeli üzerinden bu tarihte iktisap edilmiş sayılacak ve bu taşınmazlar daha sonra ticari bir organizasyon olmaksızın satılması halinde değer artış kazancı hükümlerine göre vergilendirilme yapılacaktır.

Buna göre, söz konusu mükelleflerin inşaatın tamamlanmasını takip eden takvim yılı başından itibaren üç yıl veya en son satış yaptığı tarihten itibaren üç yıl içinde başkaca bir taşınmaz satışı yapmaması durumunda, başka bir ticari faaliyeti bulunmaması koşuluyla ticari kazanç mükellefiyeti sona erecektir. Bu süreden sonra bahsi geçen taşınmazlarını ticari bir organizasyon olmaksızın elden çıkarması durumunda ise elde edeceği gelir, değer artış kazançları hükümlerine göre vergilendirilecektir."

Bu düzenlemelerin devamı niteliğinde tasarıda "Özel inşaatlarda değer artış kazancının tespiti" başlıklı 48. madde mevcuttur.

Bu madde ile vurgulanması gereken son bir noktada; bin metrekareyi aşan inşaat işlerinde arsa sahipleri inşaat başlama tarihinden itibaren bu inşaatla ilgili her türlü belgeleri almak ve inşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren beş yıl süreyle muhafaza ve istenildiğinde ibraz etmek yükümlülüğünün de getirilmiş olmasıdır.

⁸ 193 sayılı kanunda özel inşaat işlerinin uygulamasına yönelik özel bir hüküm olmamakla birlikte ticari kazancın genel hükümleri ve iş akışı dikkate alınarak oturmuş bir vergileme prensibinin olduğu tartışmasızdır.

Özel inşaatlarda kazanç tespiti, MADDE 15

Bu aşamada genel bir bilgi vermek gerekirse arsasına **kat karşılığı inşaat** yaptıran ve bu işten dolayı ticari kazanç elde edecek kişiler için maliyetin iki unsuru olduğu kabul edilmektedir.

- Arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli,
- Müteahhit defter kayıtlarında oluşan maliyetlerden arsa sahibine verilen taşınmazlara isabet eden tutar.

Bu kapsamda, arsanın emsal bedelinin ne zaman saptanacağı önemlidir. (işe başlangıç tarihi mi, yoksa inşaatın bitirildiği tarih mi tasarıda açık bir hüküm yoktur.) Ayrıca bir mükellefin maliyetlerinin bir kısmının başka bir mükellefin yasal kayıtlarına dayanarak hesaplanması sorunlu bir uygulama potansiyeli taşımakta olup; bunun nasıl belgeleneceği de önemlidir.

Özel inşaat işlerinde (kendi arsası üzerine inşaat yapılması) maliyet bedelinin tespiti ise daha sorunsuz ve açık bir kavramdır.

Ayrıca özel inşaat işleri veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde ortak genel giderler ve amortismanların dağıtımı yapılacak olup; bu konuda yıllara yaygın inşaat işlerindeki benzer bir yapı öngörülmüştür.

Tasarının bu maddesinin yedinci fıkrasında, arsa sahibi yönünden bin metrekareyi aşan inşaat işlerinde; *“arsa sahipleri inşaatla başlama tarihinden itibaren söz konusu inşaatla ilgili belgelerdeki katma değer vergisi dahil tutarları mükellefiyetlerinin tesisi halinde, mükellefiyetin tesis edildiği yılın maliyet veya giderlerine intikal ettirirler.”* hükmü de yer almaktadır. Bu fıkraya bakınca sanki bu işlere bağlı olarak yapılacak teslimler K.D.V.'ne tabi olmayacakmış gibi bir izlenim edinilmektedir.

Ticari kazancın basit usulde tespiti, MADDE 16

Basit usule tabi olmanın şartları, MADDE 17

Basit usulden yararlanamayacak olanlar, MADDE 18

Bu çalışmanın kapsamı dışında bırakılmış olmakla birlikte; mevcut düzenlemelere paralel hükümler içerdiği söylenebilir.

Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler, MADDE 19

Maddeyi irdelediğimizde; G.V.K.'nun 40. ve K.V.K.'nun 8. maddelerden özü itibarıyla farklı bir hüküm içermediğini, ancak ifade farklılıklarının olduğunu söyleyebiliriz. Bu çevrede belirtilen iki maddenin tasarıyla karşılaştırmasına yönelik tablo ekte yer almaktadır.

Tablodan da görüleceği üzere mevcut G.V.K.'ndaki indirilebilecek giderler özü itibarıyla birebir taşınmış, yeni bir gider unsuru eklenmemiştir. Aynı husus K.V.K.'nun 8. maddesi içinde yer alan kurumlara özgü indirilecek giderler için de geçerlidir.

Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler, MADDE 20

Maddeyi irdelediğimizde; G.V.K.'nun 41. ve K.V.K.'nun 11 ve 22. maddelerden genel olarak özü itibariyle farklı bir hüküm içermediğini, ancak ifade farklılıklarının olduğunu söyleyebiliriz. Bu çevrede belirtilen maddelerin tasarıyla karşılaştırmasına yönelik tablo ekte yer almaktadır.

Tablodan da görüleceği üzere mevcut G.V.K.'ndaki indirilemeyecek giderler genelde özü itibariyle birebir taşınmış, yeni bir unsur eklenmemiştir. Tasarıda yer alan ve farklılık taşıyan düzenlemeler ise aşağıdaki gibidir.

- » Tasarıda indirilemeyecek giderler arasında yer alan teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların istisnaları içine; sözleşmelerde öngörülen cezai şartların yanı sıra teşebbüsün işletilmesinden kaynaklanan kusursuz sorumluluk halleri de eklenmiştir.
- » 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 olmayanların giderlerinin kabul edilmemesine ilave olarak, tasarıda faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanların giderleri ve amortismanları da eklenmiştir.
- » G.V.K.'nun 41/1-5 maddesinde gerçek kişiler için düzenlenen teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halindeki uygulamalara tasarıda indirilemeyecek giderler arasında yer verilmemiştir. Ancak benzer düzenlemeler tasarının 57. maddesinde yer almaktadır.

K.V.K.'nun 11. maddesi içinde yer alan tam mükellef kurumlara özgü indirilemeyecek giderlerde de genel olarak özü itibariyle farklılık yoktur. Ancak belirtmek gerekir ki, mükerrerlikten kaçınmak için K.V.K.'nun 11. maddesinde sayılan bazı unsurlar tasarının 20. maddesinin 2 bendinde sıralanmamış, ayrıca ödenen vergi vb. gider yazılamayacağı (K.V.K.'nun 11/d maddesi) tasarının 69. maddesinde bağımsız bir madde olarak düzenlenmiştir.

K.V.K.'nun 22. maddesi içinde yer alan dar mükellef kurumlara özgü indirilemeyecek giderlerde de genel olarak özü itibariyle farklılık yoktur. Ancak bu maddenin son fıkrasına "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." hükmü eklenmiştir. Mevcut yapıda bu düzenleme G.V.K.'nun geçici 84. maddesinde yer almaktadır.

İstisna kazançlar, MADDE 21

Maddenin 1. fıkrasında; 5520 sayılı Kanun 5/e maddesinde yer alan kurumların taşınmazları, iştirak hissesi, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından elde edilecek kazanca yönelik istisna düzenlenmiş olup; bilanço esasında defter tutan gerçek kişilerin de istisnadan yararlanmasına olanak sağlanmıştır. Ayrıca anılan kıymetlerin elde tutulma süreleri dikkate alınarak, kazançlar üzerinden farklı oranlarda istisna uygulanması esasına geçilmiş olup; oranlar aşağıdaki gibidir.

- » İki tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda % 40.
- » Üç tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda % 50.
- » Dört tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda % 60.
- » Beş tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda % 75.

Diğer taraftan tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılması halinde bu oranlar elde edilen kazançlara sırasıyla %60, %70, %80 ve %90 olarak uygulanacaktır.

İstisnanın uygulamasına yönelik diğer hükümleri ise korunmuş olup; istisnanın uygulanmasında özellik gösteren kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketine yapılan satışlara ilaveler yapılmıştır. Tasarının bu bölümü aşağıdaki gibidir.

“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.”

Diğer taraftan;

- G.V.K.'nun 89/13 maddesindeki mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunanlara yönelik istisna,
- G.V.K.'nun mükerrer 18 maddesindeki, PTT Acentelerinde Kazanç İstisnası,
- G.V.K.'nun 20 maddesindeki, Eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası, bu maddeye taşınmış olup; paralel düzenlemeler içermektedir.

Kurum kazançlarında diğer istisnalar, MADDE 22

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. Maddesinde yer alan istisnalar bu madde içinde düzenlenmiştir. Yukarıdaki maddede değinilen gayrimenkul/iştirak hissesi satışlarına yönelik istisna ile eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası dışındaki istisnalar bu maddeye taşınmıştır. Bu çevrede belirtilen maddelerin tasarıyla karşılaştırmasına yönelik tablo ekte yer almakta olup; mevcut istisnalar korunmuştur.

Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesi, MADDE 23

Bu madde ile yapılan düzenlemeler K.V.K.'nun 5/A maddesine paralel olup; madde gerekçesi aşağıdaki gibidir.

“İstanbul Uluslararası Finans Merkezi Strateji ve Eylem Planına göre İstanbul'un öncelikle bölgesel, nihai olarak da küresel finans merkezi olması amaçlanmıştır.

Türkiye, genç ve dinamik nüfusu, nitelikli işgücü, jeopolitik avantajları, hızlı büyüyen ve gelişen ekonomisi, kültürel ve tarihi birikimi, gelişmiş piyasaları, finansal ürün, hizmet ve uygulama çeşitliliği, finans sektöründeki güçlü düzenleme çerçevesi ile dünyanın önemli ve sayılı finans merkezleri arasındaki yerini almayı hedeflemektedir.

Madde ile, bugüne kadar fon yönetim şirketlerinin Türkiye'de ofis açmalarına engel olarak görünen vergi düzenlemeleri değiştirilerek, durumun Türkiye için bir avantaj haline dönüştürülmesi, finans piyasalarının geliştirilmesi ve derinleştirilmesi amacıyla yabancı fonların ülkemizden yönetimi teşvik edilmektedir. Böylece, İstanbul'un uluslararası finans merkezi olması yolunda da önemli bir adım atılması ve büyük ölçekli fonların Türkiye'ye çekilmesinin vergisel açıdan teşviki amaçlanmaktadır.

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, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları nedeniyle, maddede belirtilen şartları birlikte gerçekleştirmesi halinde, portföy yöneticiliği yapanlar; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların işyerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi olarak sayılmayacaktır. Bu kazançlar için beyanname verilmeyecek, diğer kazançlar nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir.”

Maddede yer alan şartlar ise aşağıdaki gibidir.

“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 Başkanlığı'na 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.”

Maddenin izleyen fıkralarında istisna uygulamasına yönelik ayrıntılar belirlenmiş olup; önemli olan noktalardan birisi de düzenlenen kazanç istisnasının, söz konusu fonların Türkiye kaynaklı gelirleri üzerinden yapılacak vergi kesintilerine etkisinin olmamasıdır.

İKİNCİ BÖLÜM

Zirai Kazanç

Zirai kazançla ilişkin tanımlar, MADDE 24

Zirai kazançta vergileme, MADDE 25

İşletme büyüklüğü ölçüleri, MADDE 26

Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat, MADDE 27

Zirai işletme hesabı esasına göre giderler, MADDE 28

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Serbest Meslek Kazançları

Serbest meslek kazancı ve erbabı, MADDE 29

193 sayılı G.V.K.'nun 65 ve 66. maddeleri birleştirilerek hemen hemen aynı şekilde bu maddeye alınmıştır.

Serbest meslek kazancının tespiti, MADDE 30

Serbest meslek faaliyetlerinde tahsilat esası korunarak; G.V.K.'nun 67 maddesi hemen hemen aynı şekilde bu maddeye alınmıştır. Gene bu madde içinde düzenlenen mevcut G.V.K.'nun 68. maddesinde serbest meslek erbabının indirebileceği giderler *özü itibarıyla mesleki faaliyetlerle bağlantılı* olarak dar bir çerçevede sınırlandırılıp tek sayılmışken; tasarıda *"ticari kazancın belirlenmesi sırasında kabul edilen giderler ilave olarak"* aşağıdaki üç unsurun daha gider olarak indirimi kabul edilmiştir.

- 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,
- Serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla Sosyal Güvenlik Kurumu'na ödenen giriş ve emeklilik aidatları ile mesleki teşekküllere ödenmesi zorunlu olan aidatlar,
- Mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedelleri ile mesleki yayınlar için ödenen bedeller.

Kazancın belirlenmesi sırasında ticari kazançla paralel aşağıdaki iki unsurun indirim hakkı ise verilmemiştir.

- 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 envantere kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarının giderleri ve amortismanları, indirim konusu yapılamaz.*

Serbest meslek kazanç istisnası, MADDE 31

193 sayılı G.V.K.'nun 18. maddesinde yer alan istisna bu madde içinde yeniden düzenlenmiş olup; ifade farklılıkları bir yana bırakıldığında istisnanın kapsamında değişiklik yapılmamıştır. (Karşılaştırma tablosu ekte yer almaktadır.) Ancak hasılatı belirlenen tutarı (tarifenin ücretler için geçerli olan dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın iki katını)⁹ aşanların istisnadan yararlanılmayacağı yönünde kısıtlayıcı bir düzenleme getirilmiştir.

Ancak madde kapsamında faaliyette bulunanlar, istisnadan yararlanma durumlarına bakılmaksızın defter tutma belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevlerinden muaf tutulmuşlardır. Bu çerçevede; bu maddede sayılanlardan hasılatı belirlenen sınırları aştığı için beyanname vermek zorunda olanlara; yukarıda değinilen 30. maddenin 8. bendi ile %25 oranında götürü gider uygulamasından yararlanma hakkına sahiptir.

Bu aşamada madde ile ilgili olarak söylenmesi gereken son bir nokta ise istisna kapsamında olanların üretebileceği eserlerin;

- 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 dahil 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,

olmak üzere mevcut düzenlemelerden farklı olarak ayrı bentler halinde sıralanmasıdır. Bu hususu vergi kesintisinin düzenlendiği 61 maddede bunlar için farklı kesinti oranları içerebilecek yapı öngörülmesi açısından önem taşımaktadır.

Maddede ilave olarak bazı küçük ölçekli iş yapan serbest meslek erbabı¹⁰ içinde koşullu istisnalar getirilmiş, dar mükelleflerin sergi ve panayırılarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerine yönelik G.V.K.'nun 30. maddesindeki istisna bu madde içine alınmıştır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Ücretler

Ücretin tarifi, MADDE 32

193 sayılı G.V.K.'nun 61 ve 62. maddeleri hemen hemen aynı şekilde bu maddeye alınmış, özellikle T.T.K.'nda yapılan değişiklikler çerçevesinde ibare değişiklikleri yapılarak, "Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ödemeler" de ücretin kapsamına dahil edilmiştir.

Maddede uygulamada tartışmalı bazı konulara ilişkin açık düzenlemeler yapılmakla birlikte; tasarının aşağıda yer verilen d bendi uygulamada sorun yaratacak niteliktedir.

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

Bu bendin uygulamasının işçi işveren ilişkisini koparacağı için ücreti kimin ödediği ve dolayısı ile kesintiyi kimin yapacağı gibi noktalarda vergi tekniği açısından sorun yaratacak nitelikte olduğunu vurgulamak isteriz.

⁹ 2014 yılı için 188.000 TL

¹⁰Arzuhalci, rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memuru ve hayvan sağlık memurları, köylerde veya nüfusu 2.000'i aşmayan yerlerde düğün ve benzeri toplantılarda müzik icra edenler.

Ücretin safi tutarının tespiti, MADDE 33

193 sayılı G.V.K.'nun "gerçek ücretler" başlıklı 63. maddesi hemen hemen aynı şekilde bu maddeye alınmış, özellikle sosyal güvenlik mevzuatında oluşan değişikliklere bağlı olarak bazı ibare değişiklikleri yapılmıştır. Diğer taraftan özel sigorta şirketlerine ödenen primlerin matrahtan indiriminde hayat sağlık poliçelerine ödenen primlerin tamamı yerine % 50'sinin indirimi benimsenmiştir. Ayrıca bu primlerin indiriminde mevcut olan primler toplamının yıllık asgari ücreti aşmama sınırı korunurken; bir diğer kısıtlayıcı faktör olan ücretin %10'unu aşmama sınırı %15'e yükseltilmiştir.

Ayrıca G.V.K.'nun 31. maddesinde yer alan sakatlık indirimi madde içine alınmış ve benzer bir indirim yapısı öngörülmüştür.

Bu maddede belirtilmesi gereken son bir husus da iş yaşamında çalışılan şirketlere bağlılığı artırmak için çalışanlara hisse verilmesi durumundaki vergileme esaslarının kanun içinde alınmasıdır. Bu çerçevede; 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 sayılacağı düzenlenmiştir.

Diğer ücretler, MADDE 34

G.V.K.'nun 64. maddesi aynen bu madde altında düzenlenmiştir.

Ücret istisnaları MADDE 35

Bu madde altında G.V.K.'nun 16, 23, 24, 25, 26, 27, 28 ve 29. maddeleri yeniden düzenlenmiştir. Değişiklikler açısından karşılaştırma tablosu ekte yer almaktadır. Tablodan da görüleceği üzere belirtilen maddelerde yer alan istisnalar içerik olarak neredeyse tamamen bu maddeye alınmıştır. Ayrıca kat malikleri arasından seçilen apartman ve site yöneticilerinin genel yönetim giderlerinden hisselerine düşen payların ödenmeyen tutarı da istisnalar arasına alınmıştır.

Ücretlerde vergi indirimi MADDE 36

Asgari geçim indirimi kaldırılarak "özel indirim" balığı altında ücretliler yönelik yeni bir indirim mekanizması getirilmiştir. Kısacası yeni bir düzenleme olarak ele alınmalıdır.

Ayrıca daha önce G.V.K.'nun 23/15 maddesinde yer alan amatör sporculara yönelik ücret istisnası bu madde içinde vergi indirimine dönüştürülerek düzenlenmiştir. Ayrıntısına değinilmemiştir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Gayrimenkul Sermaye İradı

Gayrimenkul sermaye iradının tanımı MADDE 37

G.V.K.'nın 70. maddesi ibare değişiklikleri dışında bu madde altında korunmuş; ayrıca; maddenin g bendi ile "Her türlü elektronik ortam veya alan adları"nın kiralanması da gayrimenkul sermaye iradı kapsamına alınmıştır.

Kapsama yönelik olarak yapılan bir diğer ilave ise motorlu taşıma, araçlarına ilişkin bende (bunlara ait hat ve plakalar ile işletme hakları dahil) ibaresinin eklenmiş olmasıdır.

Diğer taraftan ihtira beratının mucitleri veya kanunî mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançların, serbest meslek kazancı olarak kabul edilmesine tasarıda yer verilmemiş, bu kişilerce yapılacak kiralamalarda gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edilmiştir.

Gayrisafi hasılat ve safi irat, MADDE 38

Gelirin elde edilmesinde tahsilat esası korunarak; ilgili madde buraya taşınmıştır.

Gayrimenkul sermaye iradının tespitinde indirilecek giderler, MADDE 39

Gerçek gider uygulamasında 193 sayılı kanunda sayılan giderlerin tamamı korunmuş bazı gider unsurlarının indiriminde ise kapsam genişletilmiştir. Örneğin sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin Türkiye'de kira ile oturdukları konutun kira bedeline ilave olarak, öğrenci yurtları, bakımevi ve huzurevlerine ödenen oda ve yatak ücretinin indirimi de kabul edilmiştir. Ayrıca indirimler arasına aşağıdaki unsurlar da tasarı ile eklenmiş durumdadır.

"d) Mal ve hakların kiralanması 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 Kanunu'nun 313üncü maddesinde belirlenen tutarı aşmıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.)"

Kısacası ısı yalıtımı ve enerji tasarrufuna yönelik harcamaların elde edilen kira gelirinden doğrudan indirilebilmesi imkanı getirilerek, enerji tüketiminde tasarrufun artırılması ve dışa bağımlılığın azaltılmasına katkı sağlanması hedeflenmiştir.

Gerçek giderler uygulamasında mükellef lehine düzenlemeler yapılmasına rağmen tasarıda korunan götürü gider uygulamasında mükellef aleyhine sınırlamalar getirilmiştir. Şöyle ki; mevcut düzenlemede haklarını kiraya verenler dışında kalan mükellefler bu yöntemi seçme hakkına sahip olup; tamamı %25 oranında götürü gider uygulama hakkına sahiptir. Buna karşın tasarıda;

- » Mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen kazancın tespitinde hasılattan gerçek giderlerin indirilmesinin esas olduğu,
- » Ancak, elde ettikleri gayrimenkul sermaye iradı münhasıran taşınmazların konut olarak kiraya verilmesinden oluşanlardan;

- Hasılatları gelir vergisi tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2014 yılı için 26.000 TL) aşmayanların, gerçek giderlere karşılık olmak üzere hasılattan istisna tutarını düştüktan sonra kalan kısmın %25'ini,
- İkinci gelir dilimindeki tutarı aşp üçüncü gelir dilimindeki (2014 yılı için 60.000 TL) ücret dışındaki gelirler için geçerli olan tutarı aşmayan mükellefler ise aynı şekilde bulunan tutarın %15'ini, götürü gider olarak indirebilmelerine izin verilmiştir. Kısacası sahip olduğu konutları kiraya verenlerin elde ettikleri kira büyüklüğüne göre götürü gider oranları farklılaştırılmış, 2014 yılında 60.000 TL'nı aşan kira geliri elde edenlerin ise götürü gider uygulamasından yararlanması engellenmiştir.

Ayrıca açıklamalarımız sırasında vurguladığımız üzere götürü gider uygulamasından tasarıya göre sadece **taşınmazların konut olarak kiraya** verenler yararlanabilecektir. Diğer bir ifade ile taşınmazların konut olarak kullanım dışındaki amaçlarla kiraya verilmesi ile diğer unsurların kiraya verilmesinden elde edilen hasılat için ise götürü gider uygulamasına son verilmektedir.

Gayrimenkul sermaye iratlarında istisna, MADDE 40

G.V.K.'nun 21. maddesi bu maddede yeniden düzenlenerek (2014 yılı için 3.200 TL olarak öngörülmüştür) istisnadan yararlanamayacakların kapsamı genişletilmiştir.

Şöyle ki; ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar mevcut kanunda da bu istisnadan yararlanamamaktadır. Buna ilave olarak 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 gelir vergisi tarifesinin üçüncü gelir diliminde ücretler için geçerli olan tutarı aşanlar da (2014 yılı için 94.000 TL olarak öngörülmüştür) bu istisnadan faydalanamayacaktır.

Emsal kira bedeli esası, MADDE 55

Emsal kira bedeli vergi güvenlik müesseseleri başlığı altında mevcut düzenlemelere paralel olarak düzenlenmiş olup; emsal kira bedeli uygulanmayacak kişiler arasına birinci derece kayın hısımlar da eklenmiştir.

Menkul Sermaye İradı

Menkul sermaye iradının tanımı, MADDE 41

G.V.K.'nun 75. maddesi ibare değişiklikleri dışında büyük ölçüde bu madde altında korunmuş¹¹;

- » Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payı menkul sermaye iradı dışına çıkarılmış¹²,
- » Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri ile bireysel emeklilik sistemin tarafından yapılacak ödemeler ayrı bentler halinde düzenlenmiş ve buna bağlı olarak da bu sistemlerden elde edilecek irat tutarları izleyen fıkralarda farklı tanımlanmış¹³,
- » Bireysel emeklilik sisteminden ayrılış biçimine ve kalış süresine bağlı olarak üç alt bent halinde yalnızca getiri tutarlarının vergilendirilmesine imkan sağlayan düzenleme yapılmıştır.

¹¹ Karşılaştırma tablosu ekte yer almaktadır.

¹² Tasarı çerçevesinde menkul sermaye iradı sayılmaktan çıkarılan bu gelir unsuru artık ücret olarak vergilendirilecektir.

¹³ (j) ve (k) bentlerinde düzenlenen emeklilik taahhüt planları ve şahıs sigorta poliçelerine ilişkin ayrılmalar ile bireysel emeklilik sisteminden ayrılmalar nedeniyle yapılan ödemelerde menkul sermaye iradı olarak tanımlanan irat tutarlarının nasıl hesaplanacağı düzenlenmiştir.

Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları menkul sermaye iradı sayılmayacağı yönündeki düzenleme korunmuştur.

Safi irat, MADDE 42

G.V.K.'nun 78 ve 79. maddeleri bu madde içinde aynen korunmuştur.

Menkul sermaye iratlarında istisnalar, MADDE 43

G.V.K.'nun 22. maddesi bu maddede yeniden düzenlenmiştir. Tasarıda yer alan düzenleme çerçevesinde "Tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesna" olması uygulamasına son verilmiştir. Buna karşın sahip olunan pay senetleri için tahsil edilen kar paylarının yarısının vergiden istisna edilmesi uygulaması korunmuştur. Bu noktada bilgi vermek gerekirse; kar dağıtımı sırasında yapılan kesintinin tamamının mahsubuna yönelik düzenleme tasarınının 84/2 maddesine taşınmıştır.

Bu madde ile ilgili son bir noktada a tipi yatırım fonlarının en az bir yıl elde tutulan katılma belgelerinin fona iadesinden sağlanacak gelirler de vergiden istisna edilmiştir.

YEDİNCİ BÖLÜM

Diğer Kazanç ve İratlar

Gelire giren diğer kazanç ve iratlar, MADDE 44

Tasarının bu maddesinde mevcut G.V.K.'nun 80. maddesinde olduğu gibi "değer artış kazançları" ve "arızı kazançlar", gelire giren diğer kazanç ve iratlar olarak belirlenmiştir.

Değer artış kazançları, MADDE 45

Değer artışına konu mal ve haklara ilişkin karşılaştırmalı tablo ekte yer almaktadır. Bu aşamada bilgi vermek gerekirse; elden çıkarılması halinde değer artışı kazancını oluşturan G.V.K.'nun mükerrer 80. maddesindeki unsurlar tasarıda aynen korunmuştur.¹⁴ Ancak tedvin farklılıkları ile mevzuattaki değişime paralel olarak yapılan ifade değişiklikleri mevcuttur. Ayrıca mevcut kanunda değer artışına konu unsurların belirlendiği bentlerin içinde bu kıymetlerin elde edilme sürelerine bağlı istisnalar da aynı metin içinde düzenlenmişken; tasarıda istisnalar ayrı bir madde halinde düzenlenmiştir.

Kısacası madde içeriğinde mevcut yapı korunmuş ayrıca "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 dahil)" elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar da vergi kapsamına alınmıştır.

Gerek tasarınının 37. maddesine, gerekse madde içinde gönderme yapılan gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin mevcut düzenlemeler ile yapılan karşılaştırmaya yönelik tablo ekte yer almaktadır.

¹⁴ Mevcut G.V.K.'nun mükerrer 80. maddesinde, G.V.K.'nun 70/5 maddesine gönderme yapılan 2 nolu bent, tasarıda gayrimenkul sermaye iratlarına tek bir bent içinde gönderme yapılarak bağımsız bir bent olmaktan çıkarılmıştır. Diğer bir ifade ile anılan bent tasarınının 45/1/a bendi içine yer almaktadır.

Bu maddeyle ilgili olarak belirtilmesi gereken önemli bir noktada; maddenin 3. bendidir. Bu bentte:

“(3) Ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı bulunmaması kaydıyla, kat karşılığı inşaat işleri dahil 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.” hükmü yer almaktadır. Buna ilişkin gerekçede aşağıdaki açıklama yapılmıştır.

“Üçüncü fıkrada, kentleşme ile birlikte değeri yükselen arsaların satılması veya bu arsaların üzerine bina inşa edilmesi durumunda elde edilecek kazançların kayıt altına alınarak vergilendirilmesi öngörülmektedir. Bu itibarla, ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı olmaması şartıyla, sahip olunan arsa üzerine inşaat yapan veya yaptıranların (kat karşılığı inşaat işleri dahil) bu işlere tahsis ettikleri arsa veya arsa paylarının da tahsis tarihi itibarıyla elden çıkarılmış sayılacağı” öngörülmektedir.

İlgili düzenleme dikkate alındığında arsanın tahsis tarihi itibarıyla karşılığında tahsil edilen bir gelir olmasa bile vergi alınacağı gibi bir sonuç çıkmaktadır. Ancak “Özel inşaatlarda değer artış kazancının tespiti” başlıklı 48. maddede yer alan düzenlemeler buna izin vermemektedir. Şöyle ki; tasarının 48/2 maddesinde “.. 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.” hükmü yer almaktadır.

Kısacası özel inşaat işlerinin değer artış kazancına yönelik düzenlemelerinin daha basit şekilde düzenlenmesinde yarar görülmektedir.

Vergilendirilmeyecek değer artış kazançları, MADDE 46

G.V.K.'nun 81. maddesi (*ferdi işletme sahibinin ölümü, ferdi bir işletmenin sermaye şirketine devri ve kollektif ve adi komandit şirketlerin nevi değişikliği*) bu madde altında düzenlenmiştir.

Safi değer artış kazancı, MADDE 47

Safi değer artışına yönelik bu madde G.V.K.'nun mükerrer 81. maddesine paraleldir. Bu aşamada vurgulanması gereken iki farklılık vardır.

İlki tasarıda “Aynı menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması halinde ilk giren ilk çıkar 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.” yönündeki hükümdür. Bu düzenleme ticari kazançla değer artış kazancı arasındaki sınır açısından önemlidir. Bu konuda uygulamaya esas Bakanlık görüşü beklenmelidir.

İkinci farklılık ise mevcut G.V.K.'nda değer artış kazancının tespiti için endeksleme yapabilmek için Tüfe artış oranının %10 ve üzerinde olması şartının tasarıda kaldırılmış olmasıdır. Tüfe endeksindeki artış oranı ne olursa olsun maliyet artırımını yapılabilecektir.

Özel inşaatlarda değer artış kazancının tespiti, MADDE 48

Bu maddeye yönelik ifade tarzı çok anlaşılır değildir. Ancak bu maddenin ticari kazanç bölümündeki ilgili madde ile birlikte değerlendirilmesi doğru olacaktır. Ayrıca bu aşamada daha anlaşılır olan madde gerekçesi aynen aşağıya alınmıştır.

“Maddede, kentleşmeyle birlikte yaygın bir uygulama haline gelen özel inşaat işlerinde (kat karşılığı inşaat işleri dahil) değer artış kazancının tespitine ilişkin özellik arz eden hususlar düzenlenmektedir.

Ticari mahiyette olmayan özel inşaat işleri dolayısıyla elde edilen değer artış kazancı iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Birincisi, arsa sahibinin uhdesinde bulunan arsa payının elden çıkartılması sonucu doğan bir değer artış kazancı; ikincisi ise, inşaat işini arsa sahibinin kendisinin yapması veya kat karşılığı yaptırması dolayısıyla elde etmiş olduğu taşınmazların satışı sonucu ortaya çıkan değer artış kazancıdır. Bahsi geçen iki farklı değer artış kazancının tespitinin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için, madde metninde arsa veya arsa payına ilişkin maliyet bedeli ile taşınmazlara ilişkin maliyet bedelinin hesaplanması hususu belirtilmektedir.

Birinci fıkrada, arsa sahibinin gerek kendisinin inşaat yapması, gerekse kat karşılığı inşaat işi yaptırması durumunda, arsa veya arsa payının elden çıkarma bedelinin nasıl hesaplanacağı belirtilmektedir.

İkinci fıkrada, 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 sayılacaktır. Bu satışlar nedeniyle yapılan tahsilatların, öncelikle satılan taşınmaza isabet eden arsa veya arsa payının elden çıkarma bedeline ilişkin olduğunun kabul edileceği öngörülmektedir.

Üçüncü fıkrada, kanunun 14 üncü maddesinin beşinci fıkrasındaki hükmü saklı kalmak üzere diğer fıkralarına göre ticari kazanç hüviyeti arz etmeyen ve kat karşılığı inşaat işleri ile kendi arsası üzerine inşaat yapan veya yaptıranların elde etmiş oldukları taşınmazların iktisap tarihine ilişkin belirleme yapılmaktadır. Ayrıca, söz konusu fıkrada, taşınmazlara ilişkin yasal işlemlerin uzaması veya ortaya çıkabilecek farklı nedenler dolayısıyla yapı kullanma izin belgesinin alınmasının gecikmesi durumunda, taşınmazların fiilen kullanıma başlandığı tarihin iktisap tarihi olarak dikkate alınması gerektiği açık bir şekilde belirtilmektedir.

Dördüncü fıkrada, arsa sahibi tarafından iktisap edilen taşınmazlara ilişkin maliyetin belirlenmesi hususuna yer verilmiştir. Arsa sahibi tarafından ilk defa iktisap edildiği kabul edilen taşınmazların maliyet bedeli;

Kat karşılığı inşaat söz konusu olmaksızın inşa edilen ya da ettirilen taşınmazlarda;

- 1) İnşaata tahsis edilen arsanın emsal bedeli,
- 2) Arsa sahibinin fiili inşaat maliyetleri toplamından oluşur.

Kat karşılığı inşaat işleri kapsamında iktisap edilen taşınmazlarda ise maliyet bedeli;

- 1) Arsa sahibinin uhdesinde kalan arsa payının emsal bedeli,
- 2) Müteahhit tarafından, arsa sahibine verilen taşınmazlara ilişkin olarak müteahhit bünyesinde oluşan ve arsa sahibine fatura edilen tutarların toplamından oluşur.

Beşinci fıkrada, değer artış kazancına ilişkin tarh zamanaşımının ne zaman başlayacağı hükme bağlanmaktadır. İkinci fıkrada değer artış kazancının, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olarak gerçekleşmiş sayılacağı belirtilmektedir. Ortaya çıkan değer artış kazancının vergilenmesi, taşınmazların satışına kadar ertelendiğinden, tarh zamanaşımı süresi de, inşa edilen taşınmazların satıldığı tarihler itibarıyla ve satılan taşınmaza isabet eden arsa payıyla sınırlı olmak üzere taşınmazın satıldığı tarihten sonraki takvim yılının başından başlayacağı hükme bağlanmıştır."

Arsanın elden çıkarılmasından kaynaklandığı varsayılan değer artış kazancının vergilemenin, taşınmazların satışına kadar ertelendiği yönündeki açıklama dikkate alındığında, tasarının genel yapısını oluşturan ticari mahiyette olmayan özel inşaat işleri dolayısıyla elde edilen değer artış kazancı;

- » Arsa sahibinin uhdesinde bulunan arsa payının elden çıkartılması sonucu doğan değer artış kazancı,
- » İnşaat işini arsa sahibinin kendisinin yapması veya kat karşılığı yaptırması dolayısıyla elde etmiş olduğu taşınmazların satışı sonucu ortaya çıkan değer artış kazancı, olarak ikiye ayırarak yasal düzenleme yapmanın hiçbir anlamı kalmamaktadır. Daha önce de vurguladığımız üzere mevcut durumu daha basit bir şekilde ifade edip; vergileme açısından da aynı noktaya gelinecek düzenlemeler yapılması daha sağlıklı olacaktır.

Değer artış kazançlarında istisnalar, MADDE 49

Değer artış kazançlarına ilişkin istisna mevcut G.V.K.'nda mükerrer 80. maddesi içinde;

- a) Tanımlanan unsurların elde etme tutulma sürelerine bağlı olarak kapsam dışına çıkarılması,
- b) Belli bir parasal büyüklüğü aşamayan kazançların vergiden istisna edilmesi,

şeklinde kendi maddesi içinde düzenlenmiştir. Buna karşın benzer düzenlemeler tasarıda bağımsız bir madde içinde yapılmıştır. Aşağıdaki düzenlemelerden a alt bendi yeni bir istisna niteliğindedir.

“(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 dahil olup bu bendin uygulanmasında mükellef ile eş ve çocuklar birlikte dikkate alınır.).

b) 37nci 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 dahil) 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, 14üncü maddenin beşinci fıkrası hükmü hariç, 15inci 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 tutulandan elde edilen gelirlerin %60'ı,
- 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan elde edilen gelirlerin %75'i.

c) Tam mükellef kurumlara ait olup, Borsa İstanbul Anonim Şirketi'nde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin, portföyünün sürekli olarak en az %51'i Borsa İstanbul Anonim Şirketi'nde 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 tutulandan elde edilen gelirlerin %60'ı,
- 2) Üç tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan elde edilen gelirlerin %70'i,
- 3) Dört tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan elde edilen gelirlerin %80'i,
- 4) Beş tam yıldan fazla süreyle elde tutulandan 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. maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin birinci gelir diliminde yer alan tutar.”

Düzenlemeler açık olup, ek bilgi verme ihtiyacı duyulmamıştır.

Arizi kazançlar, MADDE 50

Arizi kazançlar tedvin farklılıkları bir yana bırakıldığında G.V.K.'nun 82. maddesine paraleldir. Bu nedenle ayrıntılı irdelenmemiştir.



ÜÇÜNCÜ KISIM
Özellikli Durumlar

BİRİNCİ BÖLÜM

Kurumlarda Tasfiye, Birleşme, Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi

Tasfiye, MADDE 51

Birleşme, MADDE 52

Devir, bölünme ve hisse değişimi, MADDE 53

Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme, MADDE 54

İKİNCİ BÖLÜM

Vergi Güvenlik Müesseseleri

Emsal kira bedeli esası, MADDE 55

Gayrimenkul sermaye iradı bölümünde kısaca değinilmiştir.

Örtülü sermaye, MADDE 56

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı, MADDE 57


Kontrol edilen yabancı kurum kazancı, MADDE 58

Zararlı vergi rekabetine yol açan ülkelere yapılan ödemelerde vergi kesintisi, MADDE 59

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Dar Mükelleflerin Ulaştırma İşleri

Dar mükelleflerin ulaştırma işlerinde kazancın tespiti, MADDE 60



DÖRDÜNCÜ KISIM
Vergi Kesintisi ve Beyan Esası

BİRİNCİ BÖLÜM

Vergi Kesintisi

Vergi kesintisi, MADDE 61

Tasarıda gelir vergisine mahsuben yapılacak vergi kesintisi bu madde içinde düzenlenmiştir. Mevcut yapıda vergi kesintisi G.V.K.'nun 94, K.V.K.'nun ise 15 ve 30. maddelerinde yer almaktadır. K.V.K. 30 maddesi içindeki düzenlemelerin bir bölümü ise "Zararlı vergi rekabetine yol açan ülkelere yapılan ödemelerde vergi kesintisi" maddesi içinde yer almaktadır.

Tasarı ile mevcut maddelerin karşılaştırması ekte yer almaktadır. Bu aşamada başlıklar itibariyle bilgi vermek gerekirse;

- » Aile hekimleri, 23/6/1965 tarihli ve 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'na göre oluşturulan yönetimler ile her türlü iş hanı ve toplu işyerleri yönetimleri kesinti yapmak zorunda olanlar listesine dahil edilmiştir.
- » Tasarıda öncelikle %25 oranında vergi kesintisi yapılacak ödemeler sıralanmış (2 fıkra) ve daha sonra 3. fıkrada tam mükelleflerden, 4. fıkrada ise dar mükelleflerden ek olarak yapılacak vergi kesintilerine ilişkin özel belirlemeler yapılmıştır. Bu konu hakkında bu aşamada ilave bilgi verilmeyecek olup; 3 ve 4. fıkralarda yer alan ödemeler için ek kesinti yapılacağını belirtmekle yetinilecektir.
- » Mevcut yasalarda yer alan vergi kesintisine tabi ödemelerin tasarının 61. maddesinin ikinci fıkrasında korunduğu görülmekle birlikte; gelir unsurlarının ayrıntısında yapılan değişikliklere paralel bazı farklılıklar da getirilmiştir. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir.
 - Serbest meslek faaliyetinde müellif mütercim ve benzerlerine tanınan istisna tasarıda düzenlenirken bunların üreteceği eserler açısından alt bentler kullanılmış olup; kesintilere ilişkin düzenlemelerde de alt bentler ayrı ayrı sayılarak farklı oranlarda kesinti yapılabilmesine olanak sağlanmıştır.
 - Sporculara yapılacak ödemeler ücretlerdeki vergi kesintisi dışında ayrı bir bent ile düzenlenerek; lig usulüne tabi olan olmayan veya lig usulünün klasmanına göre farklı oranlar getirilebilecek bir yapı düzenlenmiştir.
 - Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemelerdeki kesinti bağımsız bir bent altında düzenlenmiştir.
- » Mevduat ve tahvillerdeki vergi kesintisinde nama ve hamiline yazılı ödeme ayırımına tasarıda yer verilmemiştir.
- » Arazi ile makine, alet veya biçerdöver, traktör, kamyon ve benzeri mahiyetteki araçların zirai üretimde kullanılmak üzere kiralanması karşılığında gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler ile çiftçi sayılanlar tarafından yapılan ödemeler kesinti kapsamına alınmıştır.
- » Mevduat faizi ve tahvillere yönelik kesinti maddelerinin "(Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil)" yönündeki parantez içi hükmü kaldırılmıştır. Bu düzenleme dernek ve vakıflara ilişkin iktisadi işletme oluşturmayacak düzenlemelerde¹⁵ temel koşul vergi kesintisi olduğu için soru işareti yaratacak niteliktedir.
- » Altıncı fıkrada, Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemelerden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, bu hibelerle sınırlı olmak üzere, vergi kesintisi yapılmayacağı öngörülmektedir. Benzer bir düzenleme mevcut G.V.K.'nun geçici 84. maddesinde yer almaktadır.
- » Bakanlar Kurulu'na oranları belirleme ve farklılaştırma konusunda geniş yetkiler verilmiştir.

¹⁵ (Vergi kesintisine tabi tutulan gayrimenkul sermaye iratları, mevduat faizleri, katılım hesapları kar payları, repo gelirleri ve değer artış kazançları nedeniyle dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşmaz.)

Bu aşamada belirtmek gerekir ki; tasarının vergi kesintisinin düzenlendiği 61. maddesinin 8. bendinde aşağıdaki düzenlemede yapılmıştır.

“(8) Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri üzerinden vergi kesintisi yapılmaz. Bu kişilerin gelirleri yıllık beyanname ile bildirilir:

- a) Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı.
- b) 35inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri.
- c) Maliye Bakanlığı'nca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler.”

Mevcut yasada bu düzenleme 95. maddede tevkifata tabi olmayan ücretler maddesi içinde yer almaktadır.

Münhasıran banka ve aracı kurumlarca yapılacak kesintiler, MADDE 62

Vergi kesintisinde uyulacak esaslar, MADDE 63

Vergi kesintisinin gösterilmesi, MADDE 64

İKİNCİ BÖLÜM

Beyan ve Gelirin Toplanması

Beyan esası MADDE 65

Mevcut yapıda G.V.K.'nun 83 ve 84. maddeleri ile K.V.K.'nun 14 ve 24. maddesi tasarının bu maddesi içinde aynı hükümleri içerecek şekilde düzenlenmiş, mevcut yapıdaki münferit beyannamenin içeriği korunmakla birlikte adı özel beyanname olarak değiştirilmiştir.

Bu aşamada kısaca bilgi vermek gerekirse; K.V.K.'nun 14 maddesinin bazı hükümleri de izleyen maddelere serpiştirilmiştir¹⁶.

Gelirin toplanmasının esasları MADDE 66

Mevcut G.V.K.'nun "gelirin toplanması ve beyan" başlıklı 85. maddesinde **genel kural olarak** tüm mükelleflerin yıllık beyanname vereceği ve bu beyannameye farklı kaynaklardan elde edilen gelirin birleştirileceği düzenlenmiş, ardından "toplama yapılmayan haller" başlıklı izleyen maddede **bu genel kuralın istisnaları**, yıllık beyanname verilmeyecek haller ile diğer gelirler nedeniyle beyanname verilse bile beyannameye dahil edilmeyecek gelirler, belirlenmiştir. Tasarıda ise bu iki madde "Gelirin toplanmasının esasları" başlıklı 66. maddede birleştirilerek yeniden düzenlenmiştir.

Tasarıda öngörülen gelirin toplanması (beyanı) esasları genel kural anlamında mevcut G.V.K.'na paraleldir. Buna göre gerçek kişilerin Kanunda sayılan kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri gelirler için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verecekler ve beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplayacaklardır.

Genel kural bu yönde olmakla birlikte izleyen fıkralarda gelir unsurları için özel belirlemeler yapılmış olup; ayrıntısı aşağıdaki gibidir.

- » Mevcut G.V.K.'na paralel şekilde, ticari kazanç ve gerçek usulde vergilendirilen zirai kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı, ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile yıllık beyanname vereceklerdir.¹⁷
- » Tam mükellef gerçek kişilerce elde edilen;
 - » Gayrimenkul sermaye iradı,
 - » Diğer kazanç ve iratlar,
 - » 31inci madde kapsamındaki serbest meslek kazançları,
 - » Ücretlerin,

gelir unsurları itibarıyla **herhangi birinin**, 2014 yılı itibarıyla 188.000 TL'nin¹⁸ aşması halinde, beşinci fıkranın (a) bendinin (1) ve (2) numaralı alt bentlerinde yer verilenler¹⁹ dışında kalan diğer gelirlerin tamamının bu fıkradaki gelirlerle birlikte, beşinci fıkranın diğer hükümleri dikkate alınmaksızın yıllık beyannameye toplanması zorunludur.

Kısacası gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar, 31inci madde kapsamındaki serbest meslek kazançları ile ücretler için, beyanname verilmesi ve beyannameye elde edilen gelirlerin tamamının yansıtılması için bu gelir unsurlarının herhangi birinden elde edilen gelir tutarının 2014 yılı itibarıyla **188.000 TL**'ni aşması gerekmektedir.

Bu fıkra uygulaması açısından da önemli olan tasarının 66 maddesinin 5 fıkrasında ise yıllık beyanname verilmeyecek haller düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre tam mükellef gerçek kişilerin aşağıda belirtilen gelirleri için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

¹⁶ Bu maddede ye alan düzenlemelerin kooperatiflerin gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi gelirlerden oluşması halinde bu gelirler için beyanname verilmeyeceği hükmü tasarının izleyen maddesi içinde düzenlenmiştir.

¹⁷ Bu hüküm şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kolektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanır.

¹⁸ 77 nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin dördüncü gelir diliminde ücret gelirleri için geçerli olan tutarın iki katı.

¹⁹ Aşağıda yer verilen listenin i-xi bentleri arasında sayılanlar

- I. Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar,
- II. 41inci maddenin ikinci fıkrasının (j)²⁰ ve (k)²¹ bentlerinde yazılı menkul sermaye iratları,
- III. Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,
- IV. Türkiye’de kesinti suretiyle vergilendirilmiş 41inci maddenin ikinci fıkrasının (ç)²² bendinde yer alan menkul kıymetlerin yurtiçinde ihraçlarından elde edilen kazanç ve iratlar,
- V. Aynı fıkranın (e)²³, (f)²⁴, (ı)²⁵ bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları,
- VI. 62nci madde kapsamında²⁶ kesinti suretiyle vergilendirilmiş menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler,
- VII. 2014 yılı için 188.000 TL’ni aşmayan **tek işverenden** elde edilen ücretler,
- VIII. 2014 yılı için 188.000 TL’ni aşmayan **birden fazla işverenden** alınan ücretler (Birden fazla işverenden alınan ücretlerde, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının 77nci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde birinci işverenden alınan da dahil ücretlerin tamamı beyan edilir.),
- IX. i Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 1.390 Türk Lira’sını aşmayan, bu kanunda kesinti ve istisna öngörülmemiş menkul ve gayrimenkul sermaye iratları (Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi gerekli olan durumlarda bu bent hükmü uygulanmaz.),
- X. Yukarıdaki şartları taşıyanlar dışındaki beyana dahil edilmesi gereken gelirler toplamının, 2014 yılı için **120.000 TL’ni aşmaması** şartıyla, Türkiye’de kesinti suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.

Kısacası yıllık beyanname vermenin istisnaları olan toplama yapılmayan haller tam mükellef gerçek kişiler için özü itibarıyla mevcut yasadan oldukça farklı düzenlenmiştir.

Dar mükellef gerçek kişilerde;

- I. Tamamı Türkiye’de kesinti suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar ile kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,
- II. Beyan edilecek gelirlerin 2014 yılı için **120.000 TL’ni aşmaması** şartıyla, Türkiye’de kesinti suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları,

²⁰ j) Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından ayrılanlara ödenen iratlar.

²¹ k) Bireysel emeklilik sisteminden ayrılanlara ödenen iratlar.

²² ç) Her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotège dayalı menkul kıymetler hariç ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) 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.

²³ e) Mevduat faizleri

²⁴ f) Karve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları.

²⁵ ı) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının geri alma taahhüdü ile satımı veya geri satma taahhüdü ile alımı karşılığında sağlanan menfaatler.

²⁶ Münhasıran banka ve aracı kurumlarca yapılacak kesintiler.

için beyanname verilmeyecektir. Ayrıca ticari ve zirai kazançlar hariç olmak üzere, Türkiye’de 61inci madde uyarınca kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar için, dar mükellef kurumların yıllık veya özel beyanname vermeleri veya verilmesi gereken beyannamelere söz konusu kazanç ve iratları dahil etmeleri ihtiyari bırakılmıştır.²⁷

Konu K.V.K. açısından değerlendirildiğinde “*Tam mükellef kurumlar, kazançlarının tamamını yıllık beyanname ile bildirmek zorundadırlar. Ancak, kooperatiflerin gelirlerinin münhasıran Türkiye’de kesinti suretiyle vergilendirilmiş taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmez.*” hükmü mevcut yapıya paraleldir.

Zarar mahsupları MADDE 67

G.V.K.’nun 88. ve K.V.K.’nun 9. maddelerine paralel düzenlemeler yapılmıştır.

Diğer indirimler, MADDE 68

Tasarının bu maddesindeki düzenlemelere göre, beyannameye bildirilen gelir veya kazançtan varsa öncelikle geçmiş yıl zararları indirilecek ve ardından da bu maddede düzenlenen unsurların indirimi söz konusu olacaktır. Mevcut G.V.K.’nda önce zarar mahsubunun ardından da indirimlerin yapılacağı yönünde açık bir hüküm bulunmasa bile uygulama bu yönde yapılmıştır.

Diğer taraftan tasarıda zarar mahsubu sonrası bulunan tutardan “*İlgisine göre sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılabilir*” düzenlemesi de yer almaktadır. Bu düzenleme indirimlerin ilk bendinde düzenlenen ARGE indirimine yapılan “*Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder.*” hükmü ile anlam kazanmıştır. Şöyle ki; indirimlerin yapılabilmesinin temel koşulu ilgili yıl gelir yada kazancın oluşmuş olmasıdır. Dolayısı ile kazanç yoksa kanunda sayılan unsurların indirimi söz konusu olamaz ve dolayısı ile izleyen yıllara da devir olamayacağı için indirim unsurlarının sıralaması da önemsizdir. Ancak ilk sırada sayılan ARGE indiriminde kazancın yetersiz olması nedeniyle izleyen yıllara devir hakkı tanındığı için sıralamada önem kazanmıştır.

Bu maddede yapılan ve mevcut yasadaki farklılık içeren düzenlemeleri ise aşağıdaki gibi sıralayabiliriz. Maddelerin karşılaştırılmasını içeren tablo çalışmamızın ekinde yer almaktadır.

- » Aşağıdaki bent eklenerek engelliler yönelik özel bir bent eklenmiştir.
“b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı engelliler hakkında kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dahil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının %100’ü oranında korumalı işyeri indirimi (İndirim, her bir engelli çalışan için azami beş yıl süre ile uygulanır ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının %150’sini aşamaz). Bu bentte yer alan oranı, engellilik derecelerine göre %150’ye kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına indirmeye Bakanlar Kurulu; bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Aile ve Sosyal Politikalar ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlıkları’nın görüşü alınarak Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

²⁷Ancak, beyanname verilmesi halinde menkul kıymet yatırım fonları dışındaki fonların katılma belgelerinden veya yatırım ortaklıklarının pay senetlerinden elde edilen kar paylarının verilecek beyannamelere dahil edilmesi zorunludur. Şu kadar ki, dar mükellef kurumların 61 inci maddenin ikinci fıkrasının (m) (n), (o), (ö) bentleri ile 62 nci madde kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazançları ve bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup Borsa İstanbul Anonim Şirketinde işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen kazançları için beyanname verilmez.

- » Tasarıda "Münhasıran kreş ve anaokulu faaliyetinde bulunacak olan veya mevcut işletme içerisinde çalışanların çocuklarına bakım amacıyla kurulan kreş ve anaokuluna ilişkin kuruluş ve yapım giderlerinin %100'ü" şeklinde indirim olanağı sağlanmıştır.
- » Mevcut yasada mevcut olan "Beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan **eğitim ve sağlık harcamaları** (mükerrer 121inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler)." hükmüne tasarının bu maddesinde yer verilmemiştir. Ancak bu tür harcamalar için vergi indirimi maddesinde farklı bir esasta yeni düzenleme yapılmıştır.

Matrahtan, gelir unsurlarından ve kurum kazancından indirilemeyecek giderler, MADDE 69

(1) Bu Kanuna göre hesaplanan gelir vergisi ile diğer şahsi vergiler, her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri gelir vergisinin matrahından, gelir unsurlarından ve kurum kazancından indirilemez.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Beyannamenin Verilmesi ve Vergilendirme Dönemi

Yıllık beyannamenin verilmesi MADDE 70

Vergilendirme dönemi MADDE 71

Muhtasar beyannamenin verilmesi MADDE 72

Özel beyannamenin verilmesi MADDE 73


Özel beyannamenin verilme zamanı ve vergilendirme dönemi MADDE 74

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Tarh İşlemleri

Verginin tarhı, tarh yeri ve tarhiyatın muhatabı MADDE 75

Tarh zamanı MADDE 76



BEŒINCI KISIM
Verginin Oranı ve Ödenmesi

BİRİNCİ BÖLÜM

Verginin Oranı

Verginin oranı MADDE 77

Tasarıda bu madde içinde 2014 yılı için planlanan gerçek kişilere uygulanacak gelir vergisi tarifesine yer verilmiş ardından da kurumlar açısından vergi oranının %20 olduğu belirlenmiştir.

İndirimli gelir vergisi MADDE 78

Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden gelir vergisine tabi tutulacağı düzenlemesi maddenin esasını oluşturmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

Verginin Ödenmesi

Verginin ödenmesi MADDE 79

Vergi kesintisinin yatırılması MADDE 80

Geçici vergi MADDE 81

Mevcut düzenlemelerden farklı olarak 4. dönem geçici vergi beyannamesi verilmesi uygulaması kaldırılmıştır.

Geçici verginin beyanı, ödenmesi ve mahsubu MADDE 82

Vergi indirimi MADDE 83

Bu madde içinde üç ayrı vergi indirimi mekanizması öngörülmüş olup aşağıda genel olarak açıklanmıştır.

- » Ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisine tabi olan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmidokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, talepleri halinde, faaliyete başladıkları vergilendirme döneminden itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri kazançlarının asgari ücretin yıllık tutarına isabet eden kısmının, tarifinin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz. Vergi indiriminin uygulanması için aranan şartlara değinilmemiştir.
- » Bu düzenleme beynamede bildirilen gelir veya kazançtan indirimi kaldırılan eğitim ve sağlık harcamaları yerine düzenlenmiştir. Mevcut G.V.K.'nda bu nitelikteki harcamaların indirimi söz konusuysen tasarıda aynı harcamalar üzerinden vergi indirimi esasına geçilmiştir. Şöyle ki; gerçek kişiler tarafından yıllık beynamede

bildirilen gelir ve kazancın indirime esas tutarının %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gerçek ya da tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilecek olup; mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmayacaktır.

- » Bu düzenleme ile vergi indirimine tabi bu tür harcamaların %10'u yerine %15'inin dikkate alınması ile mükelleflere bir avantaj sağlanırken; hesaplanacak vergi indiriminin tarifenin ilk dilimi üzerinden hesaplanması suretiyle bu avantaj özellikle yüksek gelir beyan edenlerde geri alınmıştır.
- » Gerçek usulde vergilendirilen ve işletme büyüklüğü ölçülerini en az %50 oranında aşan çiftçi ve çiftçi sayılanların yanında bilfiil zirai faaliyette çalışan işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilecektir.

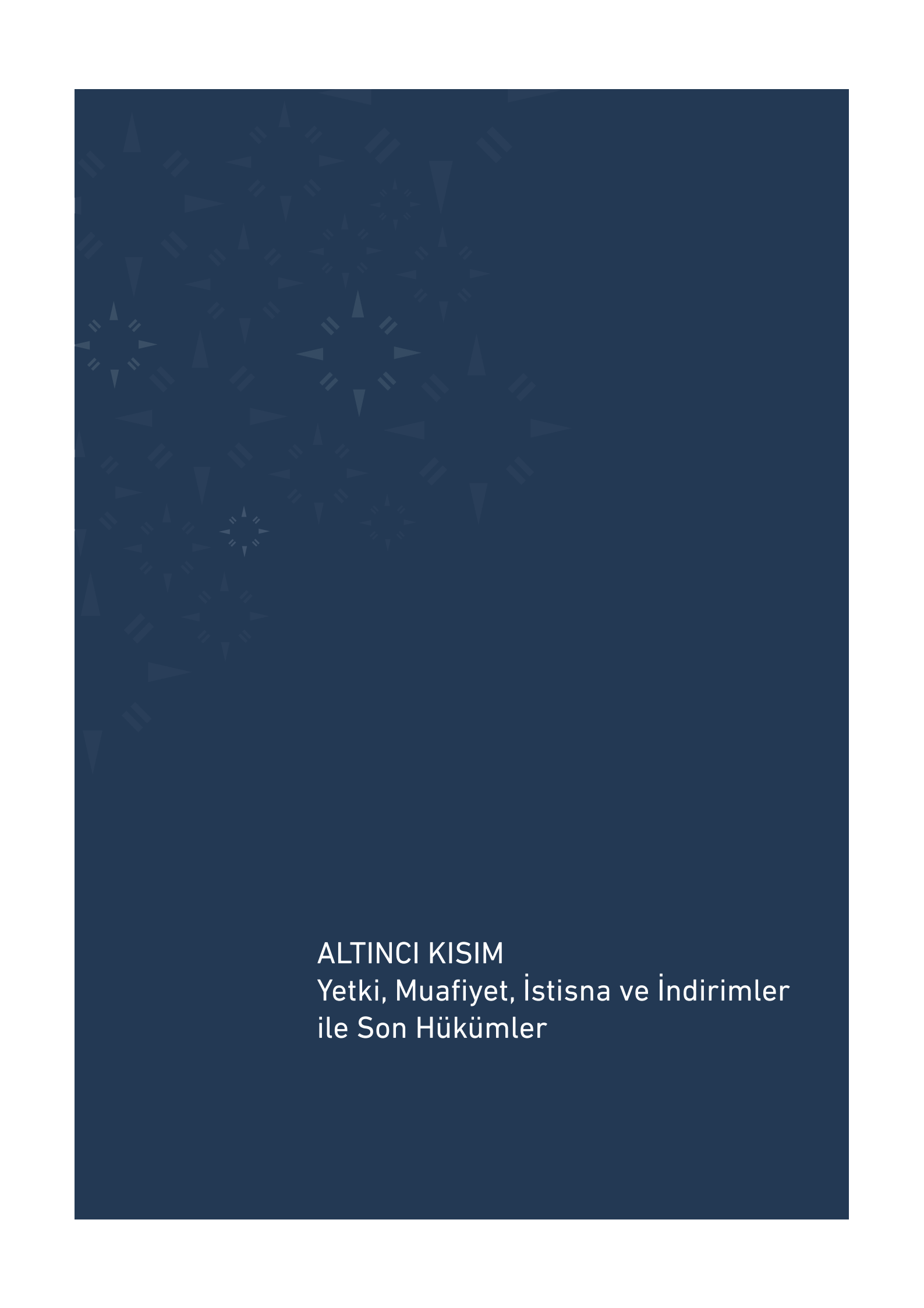
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Ödenen Vergilerin Mahsubu

Yurtiçinde kesilen vergilerin mahsubu MADDE 84

Yurtdışında ödenen vergilerin mahsubu MADDE 85

Diğer ücretlerden alınan verginin mahsubu MADDE 86



ALTINCI KISIM
Yetki, Muafiyet, İstisna ve İndirimler
ile Son Hükümler

BİRİNCİ BÖLÜM

Yetki, Muafiyet, İstisna ve İndirimlerin Sınırı

Yetki MADDE 87

Muafiyet, istisna ve indirimlerin sınırı MADDE 88

İKİNCİ BÖLÜM


Son Hükümler

Yürürlükten kaldırılan hükümler MADDE 89

Geçiş hükümleri GEÇİCİ MADDE 1

Yürürlük MADDE 90

Yürütme MADDE 91



TASARININ MUAFİYETLER
BÖLÜMÜNDE YER ALAN
MADDELERİN KARŞILAŞTIRMASI

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
<p>Esnaf muaflığı</p> <p>Madde7- (1) Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve surette çalışanlar gelir vergisinden muaftır:</p>	<p>Vergiden muaf esnaf</p> <p>Madde 9 Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.</p>
<p>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).</p>	<p>1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler [3](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);</p>
<p>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.</p>	<p>2. Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike 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;</p>
<p>c) 18inci 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 17nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar.</p>	<p>3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 47. maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51. madde şümülüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar);</p>
<p>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.</p>	<p>4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentde yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);</p>
<p>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.</p>	<p>5. 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;</p>
<p>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 mamülleri, kırpıntı deriden üretilen mamüller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tiğ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar (Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai 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 muafliktan faydalanmaya engel değildir.).</p>	<p>6. 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 mamülleri, kırpıntı deriden üretilen mamüller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tiğ örgü işleri, ip ve organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.</p>

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

f) Ticari işletmelere ait atıkları mutad 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.	7. Ticari işletmelere ait atıkları mutad 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) 17nci 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, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunurlar.	8. Bu kanunun 47nci maddesinde 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, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunurlar;
ğ) Bu fıkrada sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığı'nca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.	9. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığı'nca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal 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 muaflığından faydalanamazlar.	Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.
(3) Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.	Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar 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 muaftır.	Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak; milli piyango bileti satanlar ile 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 muaftır.
(5) Esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir.	Esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.
(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 muaflığın 61inci madde uyarınca kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur.	Bu muaflığın, 94üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.

TASARI

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 uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye’de resmi bir göreve memur edilen kimseler, bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden muafırlar.

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

MEVCUT DÜZENLEME

Diplomat muafılığı

Madde 15- Yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o memleketin uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye’de resmi bir göreve memur edilenler bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden muafırlar.

Bu muafılığın menkul sermaye iradı üzerinden tevkif suretiyle alınan vergiye şümulü yoktur.

Muaf kurumlar

Madde 9- (1) Aşağıda sayılan kurumlar gelir vergisinden muafırlar:

a) Kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fenni 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 Bakanlığı’na bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı 37nci 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, kar amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş ve konukevleri ile askeri kışlalardaki kantinler.

K.V.K. Madde 4 Muafiyetler

Madde 4- (1) Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muafırlar:

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 mal ve hizmet satışları ile Sağlık Bakanlığı’na bağlı hastane, klinik, dispanser, sanatoryum gibi kurum ve kuruluşların yapacağı Gelir Vergisi Kanunu’nun 70inci maddesinde 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 işyurtları, 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, kar amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş ve konukevleri ile askeri kışlalardaki kantinler.

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
e) Milli Eğitim Bakanlığı'na 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.	e) Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kurumları
g) Yaptıkları iş veya hizmet karşılığında resim ve harç alan kamu kuruluşları.	f) 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 kanunun 3üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kuruluşlar.	g) 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 kanunun 3üncü 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.	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;	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,	1) Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri
2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri	2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri
3) Kesim, taşıma ve muhafaza işleriyle sınırlı olmak üzere mezbahalar.	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.	i) Köyler veya köy birlikleri tarafından köylünün genel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmen, soğuk hava deposu 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.	j) Gençlik ve 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.

TASARI

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 57nci 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 Bakanlığı'nca 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 Kanun'un 7/A maddesine göre kurulan ve tamamı Hazine Müsteşarlığı'na ait olan varlık kiralama şirketleri.

(2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı'nca belirlenir.

MEVCUT DÜZENLEME

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 kanunun 13üncü maddesine 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 Kanun'un 7/A maddesine göre kurulan ve tamamı Hazine Müsteşarlığı'na ait olan varlık kiralama şirketleri.

(2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usuller Maliye Bakanlığı'nca belirlenir.

TİCARİ KAZANÇTA İNDİRİLECEK
GİDERLERE YÖNELİK
G.V.K. 40. /K.V.K.. 8. MADDELER
İLE TASARININ 19. MADDELERİNİN
KARŞILAŞTIRMASI

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
MADDE 19-Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler	Madde 40- İndirilecek giderler
(1) Safi kazancın tespitinde aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:	G.V.K. 40) Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir :
a) Kazancın elde edilmesi ve faaliyetin sürdürülmesi için yapılan genel giderler.	40/ 1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi 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,	40/ 2. Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27. maddede yazılı giyim giderleri;
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 33üncü 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.)	40/ 9. İşverenler tarafından ücretliler adına 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 bu kanunun 63üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı 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.	40/ 3. İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden 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.	40/ 4. İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye maksur olmak şartıyla);
d) Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.	40/ 5. Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.
e) İşle ilgili olmak şartıyla, emlak, gider, damga ve belediye vergileri, harçlar ve katılma payları gibi aynı vergi ve harçlar.	40/ 6. İşletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim 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.)	40/ 8. İşverenlerce, Sendikalar Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar (şu kadar ki; ödenen aidatın bir aylık tutarı, iş yerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz.)

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

g) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar.	40/ 7. 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 katılan ancak tevsik edilemeyen giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları tutarlar.	40/ 1. İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.
h) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli.	40/ 10. 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 hasılatından indirilebilir:	K.V.K. 8) (1) Ticari kazanç gibi hesaplanan kurum kazancının tespitinde, mükellefler aşağıdaki giderleri de ayrıca hasılatından indirebilirler:
a) Menkul kıymet ihraç giderleri.	a) Menkul kıymet ihraç giderleri.
b) Kuruluş ve örgütlenme giderleri.	b) Kuruluş ve örgütlenme giderleri.
c) Genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri.	c) Genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri.
ç) Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kar payı.	ç) Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kar payı.
d) Katılım bankalarının katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları.	d) Katılım bankalarının katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları.
e) Sigorta ve reasürans şirketlerinde bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait olup, aşağıda belirtilen teknik karşılıklar:	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.	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.	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.

TASARI**MEVCUT DÜZENLEME**

3) Hayat sigortalarında matematik karşılıklar, her sözleşme üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. Karşılıkların, gelirleri vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlere yatırılan kısmına ait faiz ve kar payları, giderler arasında gösterilemez.	3) Hayat sigortalarında matematik karşılıklar, her sözleşme üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. Karşılıkların, gelirleri vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlere yatırılan kısmına ait faiz ve kar payları, giderler arasında gösterilemez.
4) Dengeleme karşılığı, takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme karşılıklarından oluşur.	4) Dengeleme karşılığı; takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik 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 kara eklenir.	5) Bir bilanço döneminde ayrılan sigorta teknik karşılıkları, ertesi bilanço döneminde aynen kara eklenir.

TİCARİ KAZANÇTA
İNDİRİLEMEYECEK GİDERLERE
YÖNELİK G.V.K. 41. MADDE VE
TASARININ 20. MADDELERİNİN
KARŞILAŞTIRMASI

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler Madde 20- (1 – 2)	Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler Madde 41-
(1) Aşağıda yazılı gider ve ödemelerin kazançtan indirilmesi kabul olunmaz:	(41/1) Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak 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.).	(41/1-1.) Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair 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.	(41/1-2.) Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar
c) Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler.	(41/1-3.) Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler
ç) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler.	(41/1-4.) Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede 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.	(41/1-6.) Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) (41/1-10.) Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.
e) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderleri.	(41/1-7.) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin %50'si (90/1081 sayılı BKK ile (0) sıfır) (Bakanlar Kurulu, bu oranı %100'e kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.)
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.	(41/1-8.) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları
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, karpayı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulu'nca kararlaştırılan kısmı (Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.).	41/1-9.) 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, karpayı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulu'nca kararlaştırılan kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.
(2) Bu maddenin uygulanmasında, adi ortaklıklar ve kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları da teşebbüs sahibi sayılır.	(41/2) Bu maddenin uygulanmasında, kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi sayılır.

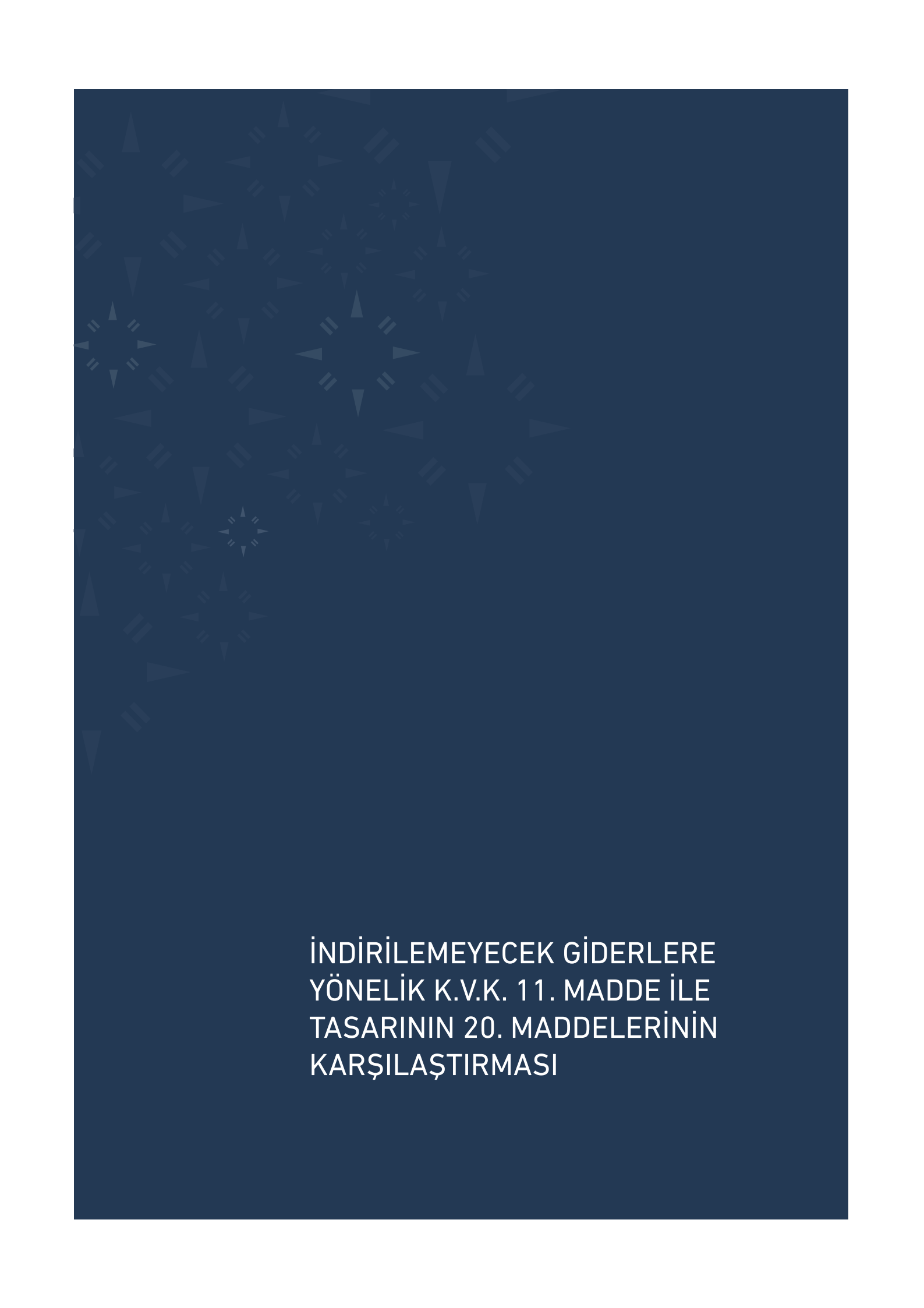
TASARI**MEVCUT DÜZENLEME**

BU KAPSAMDAKİ DÜZENLEMELER TASARIDA
"TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ
KAZANÇ DAĞITIMI" MADDESİ İÇİNDE YAPILMIŞTIR. "

(41/1-5.) Bu fıkranın 1 ila 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil 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 ilişkili kişi sayılır. Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13üncü maddesi hükmü uygulanır.



İNDİRİLEMEMEYECİK GİDERLERE
YÖNELİK K.V.K. 11. MADDE İLE
TASARININ 20. MADDELERİNİN
KARŞILAŞTIRMASI

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler MADDE 20- (3)	Kabul edilmeyen indirimler Madde 11-
(3) Kurum kazancının tespitinde ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:	(1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:
a) Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler.	a) Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler.
b) Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler.	b) Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler.
c) Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar.	c) Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar.
ç) Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler (Türk Ticaret Kanunu'na, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançlardan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanunu'na göre bankaların ayırdıkları genel karşılıklar dahil).	ç) Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler (Türk Ticaret Kanunu'na, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançlardan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanunu'na göre bankaların ayırdıkları genel karşılıklar dahil).
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) Kanunlarla veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tespit edilen hadler saklı kalmak kaydıyla, menkul kıymetlerin itibarî 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.	g) Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderleri.
f) Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri hariç, kurumların birinci fıkranın (g) bendi uyarınca hesaplanan giderleri.	i) Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, 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, kar 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, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
BU MADDEYE KARŞILIK GELEN TASARI MADDESİ 69	d) Bu kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı amme alacaklarının tahsil usulü hakkında kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile vergi usul kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri.
BU MADDEYE KARŞILIK GELEN TASARI MADDESİ 20/1-f.	f) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve amortismanları.
BU MADDEYE KARŞILIK GELEN TASARI MADDESİ 20/1-d.	h) Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.
BU MADDEYE KARŞILIK GELEN TASARI MADDESİ 20/1-e.	ı) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin %50'si. Bakanlar Kurulu bu oranı %100'e kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.

İNDİRİLEMAYECEK GİDERLERE
YÖNELİK K.V.K. 22. MADDE İLE
TASARININ 20. MADDELERİNİN
KARŞILAŞTIRMASI

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Ticari kazancın tespitinde kabul edilmeyen gider, ödeme ve indirimler MADDE 20- (4)	Safi kurum kazancı Madde 22-
(4) Dar mükellefiyette kurum kazancının tespitinde, ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:	(3) 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.	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.	b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek 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.	(K.V.K. 5/3) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar 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.	(G.V.K. Geçici Madde 84 –) 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 ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması hâlinde bu tutar gelir kaydedilir. Birinci fıkra çerçevesinde sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sari inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan harcama tutarları ile sınırlı olmak üzere, 94üncü maddenin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri

KURUMLARA YÖNELİK
İSTİSNALARA YÖNELİK K.V.K.
11. MADDE İLE TASARININ
20. MADDELERİNİN
KARŞILAŞTIRILMASI

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Kurum kazançlarında diğer istisnalar MADDE 22-	İstisnalar Madde 5- (e bendi hariç)
(1) Aşağıda belirtilen kazançlar vergiden müstesnadır:	(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:
<p>a) Kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun karına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kar payları,</p> <p>3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kar payları (Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kar payları bu istisnadan yararlanamaz.).</p>	<p>a) Kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun karına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kar payları,</p> <p>3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kar payları.</p> <p>Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kar payları bu istisnadan yararlanamaz.</p>

TASARI

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 kazancının karpayı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil 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 dahil 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 uygulanan kurum kazançlarına uygulanan oranda gelir vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması,

4) İştirak kazancının, 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.

MEVCUT DÜZENLEME

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;

1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı 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 yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),

3) Yurt dışı iştirak kazancının karpayı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil 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 uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması,

4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

Yurtdışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve 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.

Bu bent uyarınca vergi yükü, kanuni veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve karpayı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabılır kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.

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

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
ç) Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibari değeri aşan kısmı.	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.	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 Fonu’na borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu fona 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) Bankalara borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu fona 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 dahil 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) Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları; 1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, 2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmiş olması, 3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması. Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir.
g) Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve bunlara ilişkin teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar.	h) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar.

TASARI

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 değerde 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 kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabılır 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.

MEVCUT DÜZENLEME

i) 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 ve 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. Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kar dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde 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. Bu bent hükümleri, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa göre kurulan birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da uygulanır.

(2) Bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usulleri tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.



SERBEST MESLEK
FAALİYETLERİNDEKİ İSTİSNAYA
YÖNELİK KARŞILAŞTIRMA

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

Serbest meslek kazanç istisnası MADDE 31-	Serbest Meslek Kazançlarında Madde 18 – Madde 30 – Madde 66
<p>(1) Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı, senarist, mucit ve durumları bunlara benzeyenler ile bunların kanuni mirasçılarının, fikir ve sanat eseri niteliği taşıyan;</p> <p>a) Hat, gravür, minyatür, tezhip, ebru,</p> <p>b) Resim, heykel, beste, nota halindeki eserler, şiir, kitap, roman ve hikayeler,</p> <p>c) Bilimsel araştırma ve incelemeler,</p> <p>ç) Mevcut bir yazılıma değiştiren veya geliştirenler dahil bilgisayar yazılımları,</p> <p>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 dahildir.</p>	<p>(18/1) Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlama veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır.</p> <p>(18/2) Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.</p> <p>(18/3) Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.</p>
<p>(2) Birinci fıkra kapsamında elde edilen hasılatın, 77nci 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 Kanunu'na göre defter tutma, belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevlerinden muaftır.</p>	
<p>(3) Birinci fıkrada yer almayan ancak Maliye Bakanlığı'nca bunlara benzerlik taşıdığı belirlenen diğer kişi, eser ve ortamlar hakkında da ilgili bende ilişkin esaslar uygulanır.</p>	
<p>(4) Arzuhalci, rehber, ebe, sünnetçi, sağlık memuru ve hayvan sağlık memurlarından Vergi Usul Kanunu'nun 155inci 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.</p>	<p>(66/1-5.) Vergi Usul Kanununun 155. maddesinde belirtilen şartlardan en az ikisini taşıyan ebe, sünnetçi, sağlık memuru, arzuhalci, rehber gibi mesleki faaliyette bulunanlar (Şartlardan en az ikisini taşımayanlar ile köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyette bulunanların bu faaliyetlerine ilişkin kazançları gelir vergisinden muaftır.)</p>

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
(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 panayırarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden müstesnadır.	(30/1) Dar mükellefiyete tabi olanların: 1. Hükümetin müsaadesiyle açılan sergi ve panayırarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar (Türkiye'de başkaca iş yeri ve daimi temsilcileri bulunmamak şartıyla); 2. Bu sergi ve panayırarda yaptıkları serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar; gelir vergisinden müstesnadır.
(7) Bu maddedeki istisnaların 61inci madde uyarınca kesinti suretiyle alınan vergiye şümulü yoktur.	(18/4) Serbest meslek kazançları istisnasının, bu kanunun 94ncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.



MADDE 35- ÜCRET İSTİSNALARI
KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Madde 35 – Ücret İstisnaları	
(1) Aşağıda yer alan ücret, menfaat ve benzeri ödemeler gelir vergisinden müstesnadır:	G.V.K. 23) Aşağıda yazılı ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir:
a) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20nci maddesinde belirtilen sandıklar ile yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20nci 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 dahil).	23/ 11. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20. maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20. 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, katma ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dahil); 23/13 Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları;
b) Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı elçilik ve konsoloslukların 8inci madde kapsamına girmeyen memur ve hizmetlilerinin (fahri konsolosların yanında çalışanlar hariç) yalnız bu işleri karşılığında aldıkları ücretleri.	G.V.K. 16) Yabancı elçilik ve konsoloslukların 15. maddeye girmeyen memur ve hizmetlilerinin yalnız bu işlerinden dolayı aldıkları ücretler karşılıklı olmak şartıyla gelir vergisinden istisna edilir.
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.	23/ 1. Köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışan işçilerin ücretleri;
ç) Köy muhtarları ile köylerin katip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri.	23/5. Köy muhtarları ile köylerin katip, 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.	23/ 7. Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza ve istahevlerinde, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve düşkünlere verilen ücretler;
e) Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri.	23/ 2. Gelir vergisinden muaf olanların veya 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.	23/ 3. Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yer altında 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).	23/ 6. Hizmetçilerin ücretleri (Hizmetçiler özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır.) (Mürebbiyelere ödenen ücretler istisna kapsamına dahil değildir);
ğ) Kat malikleri arasından seçilen apartman ve site yöneticilerinin genel yönetim giderlerinden hisselerine düşen payların ödenmeyen tutarı.	

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

<p>h) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca kurulan Sosyal Güvenlik Kurumu, kanunla kurulan emekli sandıkları, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20nci 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 Kanunu'nun geçici 20nci 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.).</p>	<p>25/3. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20. maddesinde belirtilen sandıklar 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 tazminatlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20. 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.);</p> <p>25/10 Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri veya iade olunan mevduat, sürelerini doldurmamış bulunanlarla, dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar.</p>
<p>ı) Asgari ücreti geçmemek kaydıyla; 5/6/1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununa tabi çıraklara ödenen ücretler.</p>	<p>23/ 12. 3308 sayılı Çıraklık ve Meslekî Eğitim Kanununa tâbi çırakların asgari ücreti aşmayan ücretleri;</p>
<p>i) Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler veya işverenlerce işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda, hizmet erbabına yemek verilmesini teminen yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere ödenen yemek bedellerinin, çalışılan her bir gün için 12 Türk Lirası'na kadar olan kısmı.</p>	<p>23/8. Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, iş yerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin (12,00 TL) lirayı aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.);</p>
<p>j) Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri.</p>	<p>23/10. Hizmet erbabının toplu olarak iş yerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri;</p>
<p>k) 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanunu'na 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 24 aylığını aşmayan miktarları (Hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.).</p>	<p>25/ 7. 1475 ve 854 sayılı kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz);</p>
<p>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).</p>	<p>27/ 2. 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);</p>

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
m) Özel kanunlara dayanarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyette yapılan ödemeler.	27/ 1. 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.).	23/ 9. 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 brüt alanı 100 m ² 'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Bu konutların 100 m ² 'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz);
o) Gelir vergisinden muaf esnafın yanında çalışanların ücretleri.	23/ 2. Gelir vergisinden muaf olanların veya gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin 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.	29/ 2. Subay, astsubay, erbaş ve erlere ve 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.	23/ 14. Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;
(2) Aşağıda yer alan gider karşılıkları gelir vergisinden müstesnadır:	G.V.K. 24 Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler gelir vergisinden istisna edilmiştir:
a) 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu'na tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyeleri, Türk Ticaret Kanunu'nun 366ncı maddesine göre oluşturulan komite ve komisyon üyeleri ile tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) 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.)	24/ 1. Harcırah Kanununa tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler; 24/ 2. Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanunu'na tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) 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);

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
b) Sayım ve seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlara göre yapılan ödemeler.	24/ 5. Sayım işleriyle, seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlarına göre verilen zaruri gider karşılıkları.
(3) Aşağıda yer alan sosyal amaçlı diğer ödemeler gelir vergisinden müstesnadır:	
a) Devletçe verilen miktarı aşmamak üzere hizmet erbabına ödenen çocuk zamları.	25/ 4. Hizmet erbabına ödenen çocuk zamları (Bu zamlar devletçe verilen miktarları aştığı takdirde, fazlası vergiye tabi tutulur.);
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.).	25/ 5. 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 dahil) sebepleriyle verilen tazminat ve yardımlar.	25/ 1. Ölüm, engellilik, hastalık ve işsizlik sebepleriyle (işe başlatmama tazminatı dahil) verilen tazminat ve yapılan yardımlar;
ç) Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ve ödenen mükafatlar 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, eşkiya, kaçakçı takip ve müsademesi, sanıkların ve mahkumların takibi, manevra, talim ve tatbikat esnasında görev başında veya görevden doğan sebeplerle ölenler şehit sayılır.).	26/ 4. Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ile ödenen mükafatlar. 26/ 1. Harp malullüğü zamları; 26/ 3. Şehitlerin dul ve yetimlerine şehit, dul ve yetimi sıfatıyla yapılan bilumum ödemeler (Bu hükmün tatbikinde hususi kanunlarına göre kendilerine şehit sıfatı verilenlerle harp, isyan, eşkiya, kaçakçı takip ve müsademesi, sanıkların ve mahkumların 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 dahil olmak üzere, muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydıyla yapılan yardımlar.	25/ 2. Muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydıyla yapılan yardımlar (Asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır derneklerinin ve yardım sandıklarının yardımları mutlak olarak bu istisnaya girerler);
e) Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iâşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar.	28/ 2. 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.	28/ 1. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yabancı memleketlerde tahsilde veya stajda bulunan öğrenci ve memurlara gider karşılığı olarak verilen paralar (Özel müesseseler tarafından yapılan ödemeler, benzeri devlet öğrenci ve memurlarına verilen miktardan fazla olduğu takdirde, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Asli görev veya memuriyet dolayısıyla alınan ücretler bu istisnaya dahil değildir.);
g) Staj ve uygulama dolayısıyla, öğrencilere öğretim müesseseleri veya eğitim masraflarını karşılayanlarca verilen paralar.	28/ 3. Öğrencilere tatbikat dolayısıyla öğretim müesseseleri veya tahsil masrafları deruhde edenler tarafından verilen paralar.
ğ) Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri.	27/ 3. Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri.
h) Alanlar açısından nafakalar.	25/ 8. Genel olarak nafakalar (Alanlar için);

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
ı) Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler	29/ 3. Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler;
i) Spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler.	29/ 4. 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.	29/ 1. İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiyeler ve mükafatlar;
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.	25/9. Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, (6)engellilik, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar.



MENKUL SERMAYE İRATLARI
KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Madde 41 – Menkul Sermaye İradının Tanımı	Madde 75 – Menkul Sermaye İradı
(1) Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir.	G.V.K. 75) Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği karpayı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir.
(2) Kaynağı ne olursa olsun, aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:	G.V.K. 75) 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 kar 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 dahil), Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kar payları, konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kar payı veya benzeri gelirler.	75/ 1. Her nevi hisse senetlerinin kar payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kar payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kar payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, karpayı veya benzeri gelirler dahil.);
b) İştirak hisselerinden doğan kazançlar;	75/ 2. İştirak hisselerinden doğan kazançlar
1) Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar da dahil olmak üzere iştirak hisselerinden doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları işlemlerden doğan kârların ortaklara kooperatifle yaptıkları işlemler oranında dağıtılması kazanç dağıtımı sayılmaz. Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kar payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.),	75/ 2. (Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kar payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır;
2) 58inci maddedeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, karpayının 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 dağıtılsın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan karpayı sayılır. Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kar paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.).	75/ 2. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, karpayının veya oy kullanma hakkının en az %50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtılsın veya dağıtılsın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan karpayı sayılır. Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kar 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.	75/ 4. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı,

TASARI**MEVCUT DÜZENLEME**

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 dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nca ihraç edilen likidite senetleri, Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler.	75/ 5. 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 dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat sayılmaz.);
d) Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil olmak üzere, her türlü alacak faizleri ve benzeri ödemeler.	75/ 6. Her nevi alacak faizleri (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.)
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 Kanunu'na göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler de mevduat faizi sayılır.).	75/ 7. Mevduat faizleri (Bankalara, bankelere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizler ile bunlar dışında kalan kişi ve kuruluşlardan devamlı olarak para toplama işi ile uğraşanların her ne şekilde ve ad altında olursa olsun toplanan paralarla sağladıkları gelirler ve menfaatler de mevduat faizi sayılır);
f) Karve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları.	75/ 12. Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile karve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca karve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları.
g) Pay senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller.	75/ 8. Hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller;
ğ) İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar.	75/ 9. İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar;
h) Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan bedeller.	75/ 10. Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri;
ı) Menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçlarının geri alma taahhüdü ile satımı veya geri satma taahhüdü ile alımı karşılığında sağlanan menfaatler.	75/14 menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması 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;	75/ 15. 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,	75/ 15.a) On yıldan az süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlara ödenen irat tutarları,

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
2) On yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenen irat tutarları.	75/ 15.b) On yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenen irat tutarları.
k) Bireysel emeklilik sisteminden;	75/ 16. 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 dahil.),	75/ 16.a) 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 dahil.),
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 dahil.),	75/ 16.b) On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile bu süre içinde kısmen ödeme alanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.),
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 dahil.)	75/ 16.c) Emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı (4632 sayılı kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.)
l) Yukarıdaki bentlerde sayılanlar dışında Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre ihraç edilen her türlü sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler.	16. 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 dahil ödemeye konu toplam birikim tutarından, (varsa ertelenmiş giriş aidatı indirilmeksizin) ödenen katkı payları ve devlet katkısının hak edilen kısmı indirilerek bulunur.	G.V.K. 75) Bu maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinde yer alan irat tutarı; varsa fesih ve iştirak kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma yönlendirilen tutar indirilerek bulunur. Aynı fıkranın (16) numaralı bendinde yer alan irat tutarı; hak kazanılan devlet katkısı ve getirileri dahil 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.	75/ 5. (Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışları irat 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.	



DEĞER ARTIŞ KAZANCINA İLİŞKİN
KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
Madde 45 – Değer Artış Kazançları	Mükerrer Madde 80 - Değer artışı kazançları
a) İvazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, 37nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (f) ve (ğ) bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dahil) 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.).	İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri 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.	Telif haklarının ve ihtira beratlarının müellifleri, mucitleri ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kimseler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
c) Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.	Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.
ç) Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.	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.	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.
-	70inci maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratları hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

DEĞER ARTIŞ KAZANCINDA
GÖNDERME YAPILAN VE
GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARI
ARASINDA SAYILAN UNSURLARA
İLİŞKİN KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

TASARI		MEVCUT DÜZENLEME	
		193 Sayılı Kanun'un 70 Maddesinde Sayılanlar	193 Sayılı Kanun'un 70 Maddesinde Farklı Bentlerde Sayılanlar
a	Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahil 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.	1) Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;	
b	Voli mahalleri ve dalyanlar.	2) Voli mahalleri ve dalyanlar;	
ç	Taşınmaz olarak tescil edilen haklar.	4) Gayrimenkul 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 Kanunu'nun 5inci 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.)		(70/ 5) Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanunî mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.);
f	Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaksızın gemi ve gemi payları	7) Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları;	
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 dahil).		

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

Vergi kesintisi	
MADDE 61- (1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutmak zorunda olan çiftçiler, aile hekimleri, 23/6/1965 tarihli ve 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'na göre oluşturulan yönetimler ile her türlü işhanı ve toplu işyerleri yönetimleri bu bölümde belirtilen esaslara göre vergi kesintisi yapmak zorundadırlar.	Madde 94- Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.
(2) Birinci fıkrada sayılan vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, avans olarak ödenenler dahil aşağıda sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, (m), (n), (o) ve (ö) bentlerinde yer alanlardan %15, diğerlerinden %25 oranında vergi kesintisi yaparlar:	(94. maddenin 1. Fıkrasının son satırı) ... % 25 vergi tevkifatı yapılır.
a) 13üncü madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen hakediş bedellerinden.	3. 42nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden,
b) Vergiden muaf esnafa mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden.	"13. Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden,
c) Başbayiler hariç olmak üzere Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun'da tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden.	10.a Başbayiler hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun'da tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden,
ç) Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi acenteliği yapan gerçek kişilere, bu faaliyetleri nedeniyle ödenen komisyon bedeli üzerinden.	12. PTT acenteliği yapanlara, bu faaliyetleri nedeniyle ödenen komisyon bedeli üzerinden,
d) Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'a göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın kapı kapı dolaşmak suretiyle; gerçek ve tüzel kişiler adına tüketiciye satanlara bu faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden.	10-b) 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'a göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlara bu faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden.
e) Çiftçiler ve çiftçi sayılanlardan satın alınan zirai ürünler ve hizmetler için yapılan ödemelerden;	11. Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden;

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
1) Hayvanlar ve bunların ürünleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için;	a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için,
I) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için,	I) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için
II) (i) alt bendi dışında kalanlar için.	II) (i) alt bendi dışında kalanlar için
2) Diğer zirai ürünler için;	11-b) Diğer zirai mahsuller için,
I) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai ürünler için,	I) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için
II) (i) alt bendi dışında kalanlar için.	II) (i) alt bendi dışında kalanlar için
3) Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için;	11-c) Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için,
I) Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için,	I) Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için
II) Diğer hizmetler için.	II) Diğer hizmetler için.
4) Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan destekleme niteliğindeki ödemeler için.	11-d) Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için,
f) Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere (noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);	2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);
1)31 inci maddenin birinci fıkrası kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden;	a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden,
I) (a) bendi için,	
II) (b) bendi için,	
III) (c) bendi için,	
IV) (ç) bendi için,	
V) (d) bendi için,	
2) Diğer ödemelerden.	b) Diğerlerinden,

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
<p>g) Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 32nci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 77nci maddenin birinci fıkrasında yer alan tarifeye göre,</p>	<p>1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104üncü maddelere göre,</p>
<p>ğ) Sporculara ücret olarak yapılan ödemelerden;</p>	
<p>1) Lig usulüne tabi spor dallarında;</p>	
<p>I) En üst ligdekiler için,</p>	
<p>II) En üst altı ligdekiler için,</p>	
<p>III) Diğer liglerdeki için.</p>	
<p>2) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden.</p>	
<p>h) Türkiye Jokey Kulübüncü organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemelerden (Ödemeyi yapanın kesinti yapma zorunluluğu bulunup bulunmamasının ve 35 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenmiş olan istisnanın kesinti yoluyla alınan vergiye şümulü yoktur. Türkiye Jokey Kulübü aracılığıyla yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi kesintisi bu Kulüp tarafından yerine getirilir.)</p>	
<p>ı) 37nci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemelerden.</p>	<p>5-a) 70inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemelerden,</p>
<p>î) Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden.</p>	<p>5-b) Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden,</p>
<p>j) Arazi ile makine, alet veya biçerdöver, traktör, kamyon ve benzeri mahiyetteki araçların zirai üretimde kullanılmak üzere kiralanması karşılığında gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler ile çiftçi sayılanlar tarafından yapılan ödemelerden.</p>	
<p>k) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden.</p>	<p>5-d) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden</p>
<p>l) Tam mükellef kurumlar tarafından, üçüncü fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar hariç olmak üzere;</p>	<p>6-b)</p>
<p>1) Tam mükellef gerçek kişilere, gelir vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 41inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kar paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.),</p>	<p>İ) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye eklenmesi kardağıtımı sayılmaz.)</p>
<p>2) Dar mükellef gerçek kişilere, gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 41inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kar paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.).</p>	<p>II) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kardağıtımı sayılmaz.),</p>

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

<p>m) 41inci maddenin ikinci fıkrasının (ç) bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından (Hazine ve Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından yurtdışında ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilenler hariç banka veya aracı kurumlara veya bunlar aracılığıyla diğer gerçek ve tüzel kişilere ödenenler üzerinden bu kesinti yapılmaz. Bankalara veya aracı kurumlara alış bedeli tevsik edilmeksizin teslim edilmiş olan menkul kıymetlerin gelirlerinin ödenmesinde, ödeme banka veya aracı kurumlar aracılığıyla yapılırsa dahi bu kesinti hükmü uygulanır. Menkul kıymetin bir banka veya aracı kurum aracılığıyla alınmış olması halinde kesinti yapılırken, bu işlemdeki itfa bedeli ile alış bedeli arasındaki fark esas alınır.);</p>	<p>7- 75inci maddenin ikinci fıkrasının 5 numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil).</p> <p>7-d) Nama yazılı tahvil faizlerinden, 7-e) Hamiline yazılı tahvil faizlerinden,</p>
<p>1) Devlet tahvili ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden,</p>	<p>7-a) Devlet tahvili faizlerinden, 7-b) Hazine bonusu faizlerinden, 7-c) Toplu Konut İdaresi, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a göre kurulan varlık kiralama şirketleri ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden,</p>
<p>2) Hazine tarafından yurtdışında ihraç edilen tahvil faizlerinden,</p>	
<p>3) Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a göre kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından;</p>	<p>7-c) Toplu Konut İdaresi, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanuna göre kurulan varlık kiralama şirketleri ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden,</p>
<p>I) Yurtiçinde ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerden,</p>	
<p>II) Yurtdışında ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerden,</p>	
<p>4) İpotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçlarından elde edilen karpayı ve faiz gelirlerinden,</p>	<p>7-f) İpotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçlarından elde edilen kar payı ve faiz gelirlerinden,</p>
<p>5) Diğerlerinden,</p>	<p>7-g) Diğerlerinden,</p>
<p>n) Mevduat faizlerinden;</p>	<p>8. Mevduat faizlerinden (<i>Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil</i>);</p> <p>b) Nama yazılı mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden, c) Hamiline yazılı mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden,</p>

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
1) Döviz tevdiat hesaplarına yürütülen faizlerden,	a) Döviz tevdiat hesaplarına yürütülen faizler ile özel finans kurumlarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kar paylarından,
2) Altın depo hesapları getirilerinden,	
3) Diğerlerinden.	d) Diğerlerinden,
o) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (f) bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından;	9. 75inci maddenin ikinci fıkrasının 12 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) a) Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar paylarından,
1) Kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar paylarından,	9-b) Karve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar paylarından,
2) Katılım bankalarının karve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar paylarından.	9-c) Özel finans kurumlarınca karve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar paylarından,
ö) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (i) bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından.	14. 75inci maddenin ikinci fıkrasının 14 numaralı bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil)
p) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (j) bendinin;	15.
1) (1) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından,	a) 75inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından,
2) (2) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından.	b) 75inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından,
r) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (k) bendinin;	16.
1) (1) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından,	16-a) 75inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından
2) (2) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından,	16-b) 75inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından
3) (3) numaralı alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından.	16-c) 75inci maddenin ikinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (c) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından
s) 41 inci maddenin ikinci fıkrasının (l) bendinde yer alan menkul sermaye iratlarından.	-

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
(3) Birinci fıkrada sayılan vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, avans olarak ödenenler dahil <u>tam mükellef kurumlara yapılan ve ikinci fıkranın (a), (c), (m), (n), (o) ve (ö) bentlerine ek olarak aşağıda sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada %15 oranında vergi kesintisi yaparlar:</u>	
a) Tam mükellef kurumlar tarafından, bu fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar hariç olmak üzere, vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan 41inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kar paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kar dağıtımını sayılmaz.).	
b) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç, dağıtılın veya dağıtılmasın kurum bünyesinde, 22nci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan,	K.V.K. 15. MADDE (3) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, kanunun 5inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde % 15 oranında vergi kesintisi yapılır.
c) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden,	5-c)Kooperatiflere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden,
(4) Dar mükellefiyete tabi kurumların ikinci fıkranın (a), (m), (n), (o), (ö) ve (s) bentlerine ek olarak aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında vergi kesintisi yapılır:	
a) Serbest meslek kazançlarından.	
b) Gayrimenkul sermaye iratlarından.	
c) Tam mükellef kurumlar tarafından, üçüncü fıkranın (b) bendi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulan kazançlar ile Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla karpayı elde edenler hariç olmak üzere dar mükelleflere dağıtılan 41inci maddenin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yazılı kar paylarından (Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımını sayılmaz.).	
ç) 41inci maddenin ikinci fıkrasının (c) bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden, kurum bünyesinde.	6-b-iii) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden benzer bir hüküm K.V.K. 30/5 maddede de vardır.
d) 41inci maddenin ikinci fıkrasının (d) ve (h) bentlerinde sayılan menkul sermaye iratlarından.	

TASARI

e) Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, patent, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden,
(5) Türkiye’de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden, işletme bünyesinde %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılır.
(6) Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemelerden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, bu hibelerle sınırlı olmak üzere, vergi kesintisi yapılmaz.
(7) Bakanlar Kurulu, bu kanun kapsamında yer alan gelir unsurlarına dahil olup yukarıdaki fıkralarda sayılanlarla aynı veya benzer mahiyette olan gelirleri de kesinti kapsamına almaya, bunlardan yapılacak kesintinin oranı da dahil olmak üzere maddede yer alan vergi kesintisi oranlarını, her bir gelir unsuru, gelir veya ödeme türü veya aracı için ayrı ayrı sınıra kadar indirmek veya ikinci fıkranın (m), (n), (o) ve (ö) bentlerinde yer alan gelirler için öngörülen kanuni oranı beş puana kadar, diğer gelirler için ise bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu yetkiler vergi kesintisi oranını;
a) Tam ve dar mükellefler ile gerçek ve tüzel kişiler veya elde edenler ya da ödeme yapılanlar itibarıyla,
b) Ticari kazançlarda, ödeyen veya ödeme yapılan itibarıyla, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadıklarına, ödemenin konusunun emtia veya hizmet alımı, emtia ve hizmet alımının birlikte olmasına, iş grupları, iş nev’ileri, sektörler ve emtia gruplarına göre,

MEVCUT DÜZENLEME

4. Dar mükellefiyete tabi olanlara, telif ve patent haklarının satışı dolayısıyla yapılan ödemelerden, K.V.K. Madde 30 Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen kişilerce %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.
K.V.K. Madde 30 (5) Türkiye’de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden, kurum bünyesinde %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.
Bakanlar Kurulu, bu maddede yer alan tevkifat nispetini, her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sınıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir. Bu yetki; - Tam ve dar mükellefler ile gerçek ve tüzel kişiler itibarıyla, -6, 7, 8, 9 ve 16 numaralı bentlerde yer alan kazanç ve iratlardan; mevduat veya menkul kıymetin vadesi, menkul kıymetlerin türleri ile bankalar ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler için,

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

c) Ziraî kazançlarda, ürün ve hizmet türlerine, niteliğine, ziraî ürünlerin borsalarda tescil ettirilerek satılıp satılmadığına, toptancı hallerinde satılıp satılmadığına veya destekleme kapsamında alım yapan kurumlar ile diğerlerine, ziraî faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için de faaliyetin türü ve niteliğine, çiftçi ve çiftçi sayılanlar, bunlara yapılan ödemelerin türü ve ödemeyi yapana, münhasıran ziraî alet ve makinalarla verilen hizmetlere veya faaliyetin ziraî alet ve makinaların başka kişilerin işlerinde kullandırılmak suretiyle yapılmasına göre,	
ç) Serbest meslek kazançlarında, faaliyet türüne veya kazanç ve hasılat tutarlarına göre,	- 6 numaralı bendin (b) alt bendinde yer alan menkul sermaye iratları kapsamına giren devlet tahvili, hazine bonosu faizleri ve Toplu Konut İdaresi ile Kamu Ortaklığı İdaresi'nce çıkartılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısım için (bu kısım, bu faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanır),
d) Ücretlerde, tutarlarına ve tek işverenden alınıp alınmadığına, jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapıp yapılmadığına, sporculara, spor dallarına, liglere veya ödemeyi yapanlara göre,	- 11 numaralı bent gereğince ziraî mahsul bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatında, ziraî mahsulün ticaret borsalarında tescil ettirilerek satılıp satılmadığına veya destekleme kapsamında alım yapan kurumlar ile diğerlerine, ziraî faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için de faaliyetin türü ve niteliğine, münhasıran ziraî alet ve makinalarla verilen hizmetlere veya ziraî işletmenin başka kişilerin işlerinde kullandırılmak suretiyle yapılmasına göre,
e) Gayrimenkul sermaye iratlarında, 37nci maddede sayılan mal ve haklar, bunların kullanılış amacı veya elde edenleri itibarıyla,	- 13 numaralı bentte yer alan ödemelerde ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmadıklarına, ödemenin konusunun emtia veya hizmet alımı, emtia ve hizmet alımının birlikte olmasına, iş grupları, iş nev'ileri, sektörler ve emtia gruplarına göre,
f) Menkul sermaye iratlarında;	
1) Mevduat veya menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının vadesi, ihraç tarihleri, türleri, işlem gördüğü borsalar ile bankalar arası mevduat ve Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasasında değerlendirilen paralara ödenen faizler için,	
2) Kar payları ve iştirak hisselerinden doğan kazançların tahsil süresine veya bunları elde edenlere göre veya bu menkul sermaye iratları kapsamına giren Devlet tahvili, Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkartılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısım için (Bu kısım, bu faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanır.),	
3) Üçüncü fıkranın (b) bendinde yer alan kazançlar itibarıyla fon veya ortaklık türlerine göre ya da portföylerindeki varlıkların nitelik ve dağılımına göre,	
4) Getirinin, kıymetli maden ve taşlar, döviz cinsinden açılmış hesaplardan ya da yabancı para cinsinden ihraç edilmiş menkul kıymetlerden elde edilip edilmediğine göre,	

TASARI

5) İkinci fıkranın (p) ve (r) bentlerinde yer alan kesinti uygulaması bakımından, prim ve katkı paylarının ücretin safi tutarı ile ticari kazancın tespitinde veya diğer gelir unsurlarına ilişkin gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmadığına, indirim konusu yapılması halinde indirime esas süreye, devlet katkısı elde edilip edilmediğine veya devlet katkısı elde edilen süreye, sigortalı ve katılımcıların kalış süresine ve ayrılma biçimlerine göre.

g) Değer artış kazançlarında, dar mükellefler için ülkeler itibarıyla,

ğ) Arızı kazançlarda kazanç türlerine göre,

h) Kara, deniz ve hava ulaştırması işiyle iştigal eden dar mükellefler için karşılıklı olmak şartıyla ayrı ayrı veya topluca ülkeler itibarıyla, farklılaştırmak suretiyle de kullanılabilir.

(8) Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri üzerinden vergi kesintisi yapılmaz. Bu kişilerin gelirleri yıllık beyanname ile bildirilir:

a) Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı.

b) 35inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri.

c) Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler.

MEVCUT DÜZENLEME

Birinci fıkranın (15) ve (16) numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratlarından; prim ve katkı paylarının, ücretin safi tutarı ile ticari kazancın tespitinde veya diğer gelir unsurlarına ilişkin gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmadığına, indirim konusu yapılması halinde indirime esas süreye, devlet katkısı elde edilip edilmediğine veya devlet katkısı elde edilen süreye, sigortalı ve katılımcıların kalış sürelerine ve ayrılma biçimlerine göre,

Farklı oranlar tespit edilmek suretiyle de kullanılabilir.

Bakanlar Kurulu, bu maddede yer alan tevkifat nispetini, kara, deniz ve hava ulaştırması işiyle iştigal eden dar mükellefler için, ülkeler itibarıyla ve karşılıklı olmak şartıyla, ayrı ayrı veya topluca sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir.



DIĐER İNDİRİMLERİN KARŞILAŞTIRILMASI

TASARI

MEVCUT DÜZENLEME

Diğer indirimler	
MADDE 68- (1) Yıllık beyannamede bildirilecek gelir veya kazancın 67nci maddeye göre yapılacak zarar mahsuplarından sonra kalan kısmı indirimde esas gelir sayılır. Bu tutardan ilgisine göre sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılabilir:	Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:
a) Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplanacak Ar-Ge indirimi (Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılan amortisman tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.).	9. Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi". Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılan amortisman tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamı ile uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeleri ve usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.
b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dahil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının %100'ü oranında korumalı işyeri indirimi (İndirim, her bir engelli çalışan için azami beş yıl süre ile uygulanır ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının %150'sini aşamaz.). Bu bentte yer alan oranı, engellilik derecelerine göre %150'ye kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına indirmeye Bakanlar Kurulu; bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Aile ve Sosyal Politikalar ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlıklarının görüşü alınarak Maliye Bakanlığı yetkilidir.	
c) Münhasıran kreş ve anaokulu faaliyetinde bulunacak olan veya mevcut işletme içerisinde çalışanların çocuklarına bakım amacıyla kurulan kreş ve anaokuluna ilişkin kuruluş ve yapım giderlerinin %100'ü.	
ç) Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya ticari kazancı basit usulde vergilendirilen engellilerin bu faaliyetlerinden elde edilen gelirlerinden, 33üncü maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen esaslara göre hesaplanan yıllık indirim tutarları (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile ücretliler de yararlanır.).	3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.).

TASARI

d) İndirime esas gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla (Bu şartın tespitinde işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile 33üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ve bu bent kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınır.) mükellefin şahsına, eşine ve çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri (Sigortanın Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması, prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir. 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.)

e) Vergi Usul Kanunu'nun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların indirime esas gelir veya kazancın %10'unu aşmayan kısmı.

f) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, kamu yararına çalışan derneklere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların, indirime esas gelirin veya kazancın %5'ini aşmayan kısmı.

g) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneği'ne ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı.

ğ) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul ve sağlık tesisi ile elli yatak (büyük şehirlerde yüz yatak) kapasitesinden az olmayan öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile aynı kuruluşlara ait olan mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı.

MEVCUT DÜZENLEME

1. Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla (Bu şartın tespitinde işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile 63üncü maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ve bu bent kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınır.) mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri (Sigortanın Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması, prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.)

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.

12. Vergi Usul Kanunu'nun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı.

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

11. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneği'ne ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne(7) makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı.

5. Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı.

TASARI**MEVCUT DÜZENLEME**

h) Doğal afetlere uğrayan yer ya da bölgelere ulaştırılacak yardımlara katılım için Başbakanlık ya da Başbakanlık'ın belirlediği kurum veya kuruluşlar aracılığıyla makbuz karşılığında yapılan nakdi ve aynı bağışların tamamı.	10. Bakanlar kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla makbuz mukabili yapılan aynı veya nakdi bağışların tamamı.
ı) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı (19uncu maddenin birinci fıkrasının (h) bendine göre indirilen tutarlar hariç).	6. Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı.
i) 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 5/5/2009 tarihli ve 5894 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için %100'ü, profesyonel spor dalları için %50'si.	8. 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si.
j) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen ve konu ve amaçları aşağıda belirtilen faaliyetlere ilişkin olarak, mükellefler tarafından yapılan harcamalar ya da bu faaliyetleri desteklemek amacıyla makbuz karşılığında gerçekleştirilen bağış ve yardımların %100'ü;	7. Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen;
1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan yerel, ulusal veya uluslararası organizasyonlar,	a) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,
2) Ülkemizin kültür, sanat, tarih, mimari veya edebiyat alanlarındaki uygarlık birikimini ve somut olmayan kültürel mirasını konu edinen veya ülkemizin tanıtımını amaçlayan her türlü görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanmasına, yurtiçinde ve yurtdışında dağıtımına, aynı konu ve amaçlarla gerçekleştirilecek derleme ve araştırmaların yapılmasına, yayınlanmasına ve tanıtımına yönelik çalışmalar,	b) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtım ve tanıtımının sağlanmasına,
3) Yazma ve nadir eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması, korunması veya elektronik ya da dijital ortama aktarılması çalışmaları,	c) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,
4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının yaşatılmasına, bakım, onarım ve nakillerine yönelik çalışmalar ile bu varlıklarla ilgili rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri ve nakil işleri,	d) 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

TASARI	MEVCUT DÜZENLEME
5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmaları,	e) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,
6) Yurtdışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirtilmesi çalışmaları,	f) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirtilmesi çalışmalarına,
7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmaları,	g) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına
8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile çağdaş veya geleneksel el sanatları ya da güzel sanatlar alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına ve güvenliklerinin sağlanmasına yönelik çalışmalar,	h) 2863 sayılı kanun kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,
9) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve etkinlikler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımı,	i) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve etkinlikler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımına,
10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapım, onarım veya modernizasyon çalışmaları.	j) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların %100'ü (Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir).
(2) Bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardım ve sponsorluğun konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa kayıtlı değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.	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.
	2. Beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması(*), Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları (mükerrer 121inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).
(3) Bakanlar Kurulu, bu maddede yazılı oranları konularına veya amaçlarına göre %100'e kadar artırmaya, %0'a kadar indirmeye ve bu sınırlar dahilinde yeniden belirlemeye yetkilidir.	
(4) Bu maddenin uygulanmasıyla ilgili usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	



www.mazars.com.tr

İstanbul (Merkez Ofis)

Adres : Hürriyet Mah. Dr. Cemil
Bengü Cad. Hak İş Merkezi No: 2 K: 1-2
34403 Çağlayan / İstanbul
Tel : (0 212) 296 51 00
Faks : (0 212) 296 51 44
denge@mazarsdenge.com.tr

Ankara

Adres : Kızılırmak Mah. Muhsin Yazıcıoğlu Cad.
1451. Sok. Hayal Apt. No: 4 D: 1-4 06520
Çukurambar / Çankaya / Ankara
Tel : (0 312) 284 01 02
Faks : (0 312) 284 67 00
dengeankara@mazarsdenge.com.tr

İzmir

Adres : Cumhuriyet Bulvarı No: 309-311
Alsancak / İzmir
Tel : (0 232) 422 30 78
Faks : (0 232) 463 82 51
dengeizmir@mazarsdenge.com.tr

Prokon

Proje Danışmanlık Hizmetleri A.Ş.
Adres : Dikilitaş Mah. Ayazma Dere Cad.
Telliöğlü Plaza Kat: 4 D: 5
Fulya / Beşiktaş / İstanbul
Tel : (0 212) 347 06 47
Faks : (0 212) 275 94 28
prokon@prokon-tr.com

Bursa

Adres : Kükürtlü Mah. Manolya Sok.
Aka Plaza No: 1 Kat: 2 D: 7-8 16080
Osmangazi / Bursa
Tel : (0 224) 233 69 61
Faks : (0 224) 233 78 71
dengebursa@mazarsdenge.com.tr

Denizli

Adres : Sırapapılar Mah. 1521 Sok. No: 25/2
Anı Han 20010 Merkez / Denizli
Tel : (0 258) 241 19 29 (Pbx)
Faks : (0 258) 241 49 19
dengedenizli@mazarsdenge.com.tr

Gaziantep

Adres : İncili Pınar Mah. Nişantaşı Sok.
F. H. İş Merkezi No: 7 Kat: 5
Şehitkamil / Gaziantep
Tel : (0 342) 215 15 07-08-09
Faks : (0 342) 215 14 20
dengegaziantep@mazarsdenge.com.tr



www.facebook.com/mazarsdenge



www.linkedin.com/company/mazarsdenge



MAZARS DENGE